



Fremsat den 3. oktober 2018 af skatteministeren (Karsten Lauritzen)

Forslag

til

Lov om indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomst og tilhørende protokol mellem Danmark og Japan

§ 1. Bestemmelserne i overenskomst og tilhørende protokol af 11. oktober 2017 mellem Kongeriget Danmark og Japan til ophævelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomstskatter og forhindring af skatteunddragelse og omgåelse, jf. bilag 1, gælder her i landet.

§ 2. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for lovens ikrafttræden.

§ 3. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

**OVERENSKOMST MELLE
KONGERIGET DANMARK OG JAPAN
TIL OPHÆVELSE AF DOBBELTBESKATNING
FOR SÅ VIDT ANGÅR INDKOMSTSKATTER
OG FORHINDRING AF SKATTEUNDDRAGELSE OG OMGÅELSE**

Kongeriget Danmark og Japan,

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

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

er blevet enige om følgende:

ARTIKEL 1

PERSONER OMFATTET AF OVERENSKOMSTEN

1. Denne overenskomst finder anvendelse på personer, der er hjemmehørende i en af eller begge de kontraherende stater.
2. Ved anvendelsen af denne overenskomst skal indkomst, som erhverves af eller gennem en enhed eller et arrangement, der behandles som helt eller delvist skattemæssigt transparent efter skattelovgivningen i en af de kontraherende stater, anses for at være indkomst for en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, men kun i det omfang at indkomsten ved beskatningen i denne stat behandles som indkomst for en person, der er hjemmehørende i denne stat. Bestemmelserne i dette stykke kan i intet tilfælde fortolkes således, at de berører en kontraherende stats ret til beskatning af personer, der er hjemmehørende i denne kontraherende stat. Ved anvendelsen af dette stykke betyder udtrykket ”skattemæssigt transparent” tilfælde, hvor en enheds eller et arrangements indkomst eller andel heraf efter skattelovgivningen i en kontraherende stat, ikke beskattes hos enheden eller arrangementet, men hos de personer, som besidder en andel i enheden eller arrangementet, som om denne indkomst eller andel heraf var erhvervet direkte af disse personer på det tidspunkt, hvor denne indkomst eller andel heraf blev realiseret – dette uanset om denne indkomst eller andel heraf af enheden eller arrangementet udloddes til disse personer.

ARTIKEL 2

SKATTER OMFATTET AF OVERENSKOMSTEN

1. De gældende skatter, som denne overenskomst finder anvendelse på, er:
 - (a) For Japans vedkommende:
 - (i) indkomstskatten;
 - (ii) selskabsskatten;
 - (iii) den særlige indkomstskat ved selskabsomdannelse;
 - (iv) den lokale selskabsskat; og

- (v) de lokale indkomstskatter (herefter omtalt som “japansk skat”); og
- (b) For Danmarks vedkommende:
 - (i) selskabsskatten til staten;
 - (ii) indkomstskatten til staten;
 - (iii) den kommunale indkomstskat;
 - (iv) skatter i henhold til kulbrinteskatteloven;
 - (v) skatter i henhold til pensionsafkastbeskatningsloven;
 - (vi) kirkeskatten;
 - (vii) udbytteskatten; og
 - (viii) royaltyskatten (herefter omtalt som “dansk skat”).

2. Denne overenskomst finder også anvendelse på skatter af samme eller væsentligt samme art, der efter datoen for undertegnelsen af overenskomsten pålægges som tillæg til, eller i stedet for de gældende skatter. De kontraherende staters 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 nedenfor angivne betydning:
- (a) udtrykket “Japan” betyder, når anvendt i en geografisk betydning, hele Japans territorium, herunder dets territorialfarvand, for hvilket japansk skattelovgivning er gældende, og ethvert område uden for dets territorialfarvand, herunder havbunden og dens undergrund, over hvilke Japan har suverænitetstigheder i overensstemmelse med international ret og for hvilke japansk skattelovgivning er gældende;
 - (b) udtrykket “Danmark” betyder Kongeriget Danmark og betyder, når anvendt i en geografisk betydning, hele Kongeriget Danmarks territorium, herunder ethvert område uden for Kongeriget Danmarks territorialfarvand, som i overensstemmelse med international ret og ifølge dansk lovgivning er eller senere måtte blive betegnet som et område, inden for hvilket Kongeriget Danmark kan udøve suverænitetstigheder 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) udtrykkene ”en kontraherende stat” og ”den anden kontraherende stat” betyder Japan eller Danmark, alt efter sammenhængen;
 - (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) udtrykket ”foretagende” anvendes om enhver form for udøvelse af erhvervsvirksomhed;
 - (g) 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;
 - (h) udtrykket ”international trafik” betyder enhver transport med skib eller fly, der anvendes af et foretagende i en kontraherende stat, undtagen når skibet eller flyet udelukkende anvendes mellem steder i den anden kontraherende stat;
 - (i) udtrykket ”kompetent myndighed” betyder:
 - (i) i tilfælde af Japan, finansministeren eller dennes befuldmægtigede stedfortræder; og

- (ii) i tilfælde Danmark, skatteministeren eller dennes befuldmægtigede stedfortræder;
- (j) udtrykket ”statsborger” betyder, i relation til en kontraherende stat:
 - (i) enhver fysisk person, der har indfødsret i den pågældende kontraherende stat; og
 - (ii) enhver juridisk person, ethvert interessentskab eller enhver sammenslutning, der består i kraft af den gældende lovgivning i den pågældende kontraherende stat;
- (k) udtrykket ”erhvervsvirksomhed” omfatter udøvelse af frit erhverv og udøvelse af anden virksomhed af uafhængig karakter; og
- (l) udtrykket ”pensionsinstitut” betyder enhver person:
 - (i) som er etableret efter lovgivningen i en kontraherende stat;
 - (ii) som primært drives med henblik på at administrere pensionsydelse eller andre lignende vederlag eller at stille sådanne ydelser til rådighed eller som primært drives med henblik på at opnå et afkast til fordel for andre pensionsinstitutter; og
 - (iii) som i denne kontraherende stat er indrømmet skattefritagelse eller nedsat eller udskudt beskatning med hensyn til indkomst, der hidrører fra de aktiviteter, som er nævnt i punkt (ii).

2. Ved en kontraherende stats anvendelse af denne overenskomst 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 kontraherende stats lovgivning med henblik på de skatter, som overenskomsten finder anvendelse på, idet enhver betydning i denne kontraherende stats skattelov skal gå forud for den betydning, dette udtryk er tillagt i denne kontraherende 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 efter lovgivningen i denne kontraherende stat er skattepligtig dér på grund af hjemsted, bopæl, hovedsæde, ledelsens sæde eller ethvert andet kriterium af lignende karakter, og omfatter også denne kontraherende stat og enhver dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed såvel som et pensionsinstitut i denne kontraherende stat. Dette udtryk omfatter dog ikke en person, som er skattepligtig i denne kontraherende stat udelukkende af indkomst fra kilder i denne kontraherende 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 kontraherende stat, hvor han har en fast bolig til sin rådighed. Hvis han har en fast bolig til sin rådighed i begge kontraherende stater, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, med hvilken han har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (midtpunkt for sine livsinteresser);
 - (b) Hvis det ikke kan afgøres, i hvilken kontraherende stat han har midtpunkt for sine livsinteresser, eller hvis han ikke har en fast bolig til rådighed i nogen af de kontraherende stater, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, hvor han sædvanligvis har ophold;
 - (c) Hvis han sædvanligvis har ophold i begge kontraherende stater, eller hvis han ikke har ophold i nogen af dem, anses han for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, hvor han er statsborger;
 - (d) Hvis han er statsborger i begge kontraherende stater, eller hvis han ikke er statsborger i nogen af dem, afgør de kontraherende staters kompetente myndigheder spørgsmålet ved gensidig aftale.
3. Hvis en ikke-fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge kontraherende stater, skal de kontraherende staters kompetente myndigheder bestræbe sig på ved gensidig aftale at bestemme, i hvilken af de kontraherende stater en sådan person skal anses for at være hjemmehørende ved anvendelsen af denne overenskomst, idet der tages hensyn til stedet hvor et selskab har hovedsæde, den

virkelige ledelses sæde, stedet hvor et selskab er registreret eller på anden måde oprettet samt alle andre relevante faktorer. I fravær af en sådan aftale er en sådan person ikke berettiget til nogen lempelse eller skattefritagelse, som overenskomsten giver adgang til.

ARTIKEL 5

FAST DRIFTSSTED

1. I denne overenskomst betyder udtrykket “fast driftssted” et fast forretningssted, hvor igennem 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; og
- (f) en mine, en olie- eller gaskilde, et stenbrud eller ethvert andet sted, hvor naturforekomster udvindes.

3. En byggeplads eller et anlægs- eller monteringsarbejde udgør kun et fast driftssted, hvis arbejdet varer mere end 12 måneder.

4. En installation, en borerig eller et skib, der anvendes i en kontraherende stat ved efterforskning af naturforekomster i denne kontraherende stat, anses for at udgøre et fast driftssted i denne kontraherende stat, men kun hvis efterforskningen varer ved i mere end 12 måneder. Ved fastlæggelsen af, hvorvidt 12-månedersperioden, som nævnt i første punktum, er overskredet, hvor:

- (a) et foretagende i en kontraherende stat udøver efterforskning i den anden kontraherende stat og efterforskningen udøves i en eller flere perioder, som sammenlagt overstiger 30 dage uden at overstige 12 måneder, og
 - (b) virksomhed i tilknytning hertil udøves af et eller flere foretagender, som er nært forbundet med det førstnævnte foretagende, for det samme efterforskningsprojekt eller den samme efterforskningsoperation, i forskellige perioder, som hver overstiger 30 dage,
- lægges disse forskellige perioder sammen med den periode, hvori det førstnævnte foretagende har udøvet efterforskning.

5. Uanset de forudgående bestemmelser i denne artikel omfatter udtrykket “fast driftssted” ikke:

- (a) anvendelsen af indretninger udelukkende med henblik på oplagring eller udstilling af varer tilhørende foretagendet;
- (b) opretholdelsen af et varelager tilhørende foretagendet udelukkende med henblik på oplagring eller udstilling;
- (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 for foretagendet at udøve enhver anden virksomhed end virksomhed opregnet i litra (a) til (d), forudsat at denne virksomhed er af forberedende eller hjælpende karakter; eller
- (f) opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende for at udøve enhver kombination af de aktiviteter, der er nævnt i litra (a) til (e), forudsat at det faste forretningssteds samlede virksomhed, der er et resultat af denne kombination, er af forberedende eller hjælpende karakter.

6. Stykke 5 finder ikke anvendelse på et fast driftssted, som anvendes eller opretholdes af et foretagende, hvis det samme foretagende eller et nært forbundet foretagende driver erhvervsvirksomhed det samme sted eller et andet sted i den samme kontraherende stat, og:

- (a) dette sted eller et andet sted udgør et fast driftssted for foretagendet eller det nært forbundne foretagende efter bestemmelserne i denne artikel; eller
- (b) den samlede virksomhed, som er et resultat af kombinationen af virksomheden udøvet af de to foretagender det samme sted eller af nært forbundne foretagender de to steder, ikke er af forberedende eller hjælpende karakter,

forudsat at den erhvervsvirksomhed, som udøves af de to foretagender det samme sted, eller som udøves af det samme foretagende eller nært forbundne foretagender de to steder, udgør gensidigt supplerende funktioner, som indgår i en samlet udøvelse af erhvervsvirksomhed.

7. Hvis en person handler i en kontraherende stat på et foretagendes vegne og i forbindelse hermed sædvanligvis indgår aftaler eller sædvanligvis spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler, som rutinemæssigt indgås uden væsentligt at blive ændret af foretagendet, og disse aftaler er:

- (a) i foretagendets navn; eller
- (b) vedrører overdragelse af ejerskab til eller tildeling af rettighed til at anvende formuegoder ejet af foretagendet eller som foretagendet har ret til at anvende; eller
- (c) vedrører levering af foretagendets tjenesteydelser,

anses dette foretagende, uanset bestemmelserne i stykke 1 og 2, medmindre bestemmelserne i stykke 8 medfører andet, for at have et fast driftssted i den kontraherende stat med hensyn til enhver virksomhed, som denne person påtager sig for foretagendet, medmindre denne persons virksomhed er begrænset til det, 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 det nævnte stykke.

8. Stykke 7 finder ikke anvendelse, hvis en person, som handler i en kontraherende stat på vegne af et foretagende i den anden kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den førstnævnte kontraherende stat som uafhængig repræsentant og handler for foretagendet inden for rammerne af denne erhvervsvirksomhed. Hvis en person udelukkende eller næsten udelukkende handler på vegne af et eller flere foretagender, som denne person er nært forbundet med, anses personen ikke for at være en uafhængig repræsentant i dette stykkes betydning med hensyn til ethvert sådant foretagende.

9. Ved anvendelsen af denne artikel anses en person eller et foretagende for at være nært forbundet med et foretagende, hvis, når alle relevante forhold og omstændigheder tages i betragtning, den ene kontrolleres af den anden, eller begge kontrolleres af de samme personer eller foretagender. Under alle omstændigheder anses en person eller et foretagende for at være nært forbundet med et foretagende, hvis den ene direkte eller indirekte besidder mere end 50 pct. af de retmæssige andele i den anden (eller, når der er tale om et selskab mere end 50 pct. af den samlede stemmeandel såvel som af værdien af selskabets aktier, eller af de retmæssige egenkapitalandele i selskabet), eller hvis en anden person eller et andet foretagende direkte eller indirekte besidder mere end 50 pct. af de retmæssige andele (eller, når der er tale om et selskab, mere end 50 pct. af den samlede stemmeandel såvel som af værdien af selskabets aktier, eller af de retmæssige egenkapitalandele i selskabet) i personen eller foretagendet eller i de to foretagender.

10. 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 den anden kontraherende stat (enten gennem et fast driftssted eller på anden måde), medfører ikke i sig selv, 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 landbrug eller skovbrug), der er beliggende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden kontraherende 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 redskaber, der anvendes i landbrug 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; 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.

ARTIKEL 7

FORTJENESTE VED ERHVERVSVIRKSOMHED

1. Fortjeneste, som erhverves af et foretagende i en kontraherende stat, kan kun beskattes i denne kontraherende stat, medmindre foretagendet driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted. Hvis foretagendet driver førnævnte erhvervsvirksomhed, kan foretagendets fortjeneste, der henføres til det faste driftssted i overensstemmelse med stykke 2, beskattes i denne anden kontraherende stat.
2. Ved anvendelsen af denne artikel og artikel 22, er den fortjeneste, som i hver kontraherende stat kan henføres til det faste driftssted som nævnt i stykke 1, den fortjeneste, som det faste driftssted især i sine forbindelser med andre dele af foretagendet kunne forventes at opnå, hvis det havde været et frit og uafhængigt foretagende, der var beskæftiget med den samme eller lignende virksomhed på de samme eller lignende vilkår, i betragtning af de udførte funktioner, de anvendte aktiver og de risici, som foretagendet har påtaget sig gennem det faste driftssted og gennem andre dele af foretagendet.
3. Hvis en kontraherende stat i medfør af stykke 2 justerer den fortjeneste, der kan henføres til et fast driftssted tilhørende et foretagende i en af de kontraherende stater, og i overensstemmelse hermed beskatter foretagendets fortjeneste, som er blevet beskattet i den kontraherende stat, skal den anden kontraherende stat foretage en passende justering af den skat, der pålægges denne fortjeneste, i det omfang det er nødvendigt for at undgå dobbeltbeskatning af fortjenesten. Ved fastsættelsen af en sådan justering skal de kontraherende stater kompetente myndigheder om nødvendigt konsultere hinanden.
4. Hvis fortjeneste omfatter indkomst, som er behandlet særskilt i andre artikler i denne overenskomst, berøres bestemmelserne i disse artikler ikke af bestemmelserne i denne artikel.

ARTIKEL 8

SKIBS- OG LUFTFART

1. Fortjeneste, som erhverves af et foretagende i en kontraherende stat ved skibs- og luftfartsvirksomhed i international trafik, kan kun beskattes i denne kontraherende stat.
2. Uanset bestemmelserne i artikel 2 er et foretagende i en kontraherende stat, for så vidt angår skibs- og luftfartsvirksomhed i international trafik, fritaget for japansk virksomhedsskat i tilfælde af et dansk foretagende og for enhver skat svarende til den japanske virksomhedsskat i tilfældet af et japansk foretagende, som indføres i Danmark efter underskriftdatoen for denne overenskomst.
3. Ved anvendelsen af denne artikel medregnes følgende til et foretagendes fortjeneste ved drift af skibe eller fly i international trafik:
 - (a) fortjeneste ved udlejning af skibe eller fly uden besætning (bareboat charter); og
 - (b) fortjeneste ved anvendelse, rådighedsstillelse eller udleje af containere (herunder anhangere og lignende udstyr til transport af containere), som anvendes til transport af gods eller varer; når sådan udleje henholdsvis anvendelse, rådighedsstillelse eller udleje, har nær tilknytning til foretagendes drift af skibe eller fly i international trafik.
4. Bestemmelserne i de foregående stykker i denne artikel finder også anvendelse på fortjeneste ved deltagelse i en pool, et forretningsfællesskab eller en international driftsorganisation.

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 aftalt mellem uafhængige foretagender, kan enhver fortjeneste, som ville være tilfaldet et af disse foretagender, hvis disse vilkår ikke havde foreligget, men som på grund af disse vilkår ikke er tilfaldet dette, medregnes til dette foretagendes fortjeneste og beskattes i overensstemmelse hermed.
2. Hvis en kontraherende stat til fortjenesten for et foretagende i denne kontraherende stat medregner – og i overensstemmelse hermed beskatter – fortjeneste, som et foretagende i den anden kontraherende stat er blevet beskattet af i denne anden kontraherende stat, og den således medregnede fortjeneste er fortjeneste, som ville være tilfaldet foretagendet i den førstnævnte kontraherende 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 kontraherende stat foretage en passende regulering af dette 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 konsultere hinanden.
3. Uanset bestemmelserne i stykke 1 skal en kontraherende stat ikke foretage en regulering af fortjenesten for et foretagende i denne kontraherende stat under de omstændigheder, der er nævnt i dette stykke, når der er gået 10 år efter udløbet af det indkomstår, hvori den fortjeneste, som ellers ville have været under-

givet en sådan regulering, ville have været tilfaldet dette foretagende, hvis de vilkår, der er nævnt i dette stykke, ikke havde foreligget. Bestemmelserne i nærværende stykke finder ikke anvendelse i tilfælde af svig eller forsætlig undladelse.

ARTIKEL 10

UDBYTTE

1. Udbytte udbetalt 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 kontraherende stat.
2. Udbytte udbetalt af et selskab, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kan dog også beskattes i denne kontraherende stat efter denne kontraherende stats lovgivning, men hvis den retmæssige ejer af udbyttet er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, må den pålignede skat ikke overstiger 15 pct. af bruttobeløbet af udbyttet.
3. Udbytte udbetalt af et selskab, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kan uanset bestemmelserne i stykke 2 kun beskattes i den anden kontraherende stat, hvis den retmæssige ejer af udbyttet er hjemmehørende i den anden kontraherende stat og enten:
 - (a) et selskab, som i en periode på 6 måneder op til og indbefattet den dag, hvor der træffes beslutning om udlodning af udbytte, direkte har ejet mindst 10 pct.:
 - (i) af stemmeretten i det selskab, der udbetaler udbyttet, hvor det udbetalende selskab er hjemmehørende i Japan; eller
 - (ii) af kapitalen i det selskab, der udbetaler udbyttet, hvor det udbetalende selskab er hjemmehørende i Danmark; eller
 - (b) et pensionsinstitut, forudsat at udbyttet kan henføres til de aktiviteter, der er nævnt i artikel 3, stykke 1, litra I, punkt (ii).
4. Bestemmelserne i stykke 2 og 3 berører ikke adgangen til at beskatte selskabet af den fortjeneste, hvoraf udbyttet er betalt.
5. Bestemmelserne i stykke 3 finder ikke anvendelse for udbytte, som det selskab, der udbetaler udbyttet, kan fradrage ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst i den kontraherende stat, hvor selskabet er hjemmehørende.
6. Udtrykket "udbytte" som anvendt i denne artikel betyder indkomst af aktier eller andre rettigheder, som ikke er gældsfordringer, og som giver ret til andel i fortjeneste, såvel som indkomst af andre rettigheder, som er undergivet samme skattemæssige behandling som indkomst fra aktier i henhold til lovgivningen i den kontraherende stat, hvor det selskab, der foretager udlodningen, er hjemmehørende.
7. Bestemmelserne i stykke 1, 2 og 3 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 og den aktiebesiddelse, som ligger til grund for udbetalingen af udbyttet, har direkte forbindelse til et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.
8. Hvis et selskab, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver fortjeneste eller indkomst fra den anden kontraherende stat, må denne anden kontraherende stat ikke påligne nogen skat på udbytte, som udbetales af selskabet, medmindre udbyttet udbetales til en person, der er hjemmehørende i den kontraherende stat, eller medmindre den aktiebesiddelse, som ligger til grund for udbetalingen af udbyttet, har direkte forbindelse med et fast driftssted, der er beliggende i denne anden kontraherende 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 kontraherende stat.

ARTIKEL 11

RENTER

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

2. Uanset bestemmelserne i stykke 1, kan renter opstået i en kontraherende stat, der fastsættes med reference til skyldnerens eller en med skyldner forbundet persons salg, indkomst, fortjeneste eller andre pengestrømme, med reference til enhver ændring i værdien af ejendele tilhørende skyldner eller en med skyldner forbundet person eller med reference til skyldners eller en med skyldner forbundet persons udbytteudlodning, interessentskabsudlodning eller lignende betalinger eller med reference til andre rentebeløb svarende til en sådan rente, der er opstået i den kontraherende stat, beskattes i denne kontraherende stat efter lovgivningen i denne kontraherende stat, men hvis den retmæssige ejer af renten er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, må den således pålignede skat ikke overstige 10 pct. af bruttobeløbet af renten.

3. Udtrykket "renter" som anvendt i denne artikel betyder 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 agio beløb og gevinster, der knytter sig til sådanne gældsbeviser, obligationer eller forskrivninger, så vel som anden indkomst, der er undergivet samme skattemæssige behandling som indkomst af pengelån efter lovgivningen i den kontraherende stat, hvorfra indkomsten hidrører. Indkomst behandlet i artikel 10 og straf tillæg anses ikke for renter i relation til denne artikel.

4. 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, og den fordring, som ligger til grund for de betalte renter, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.

5. Renter skal anses for at hidrøre fra en kontraherende stat, når de betales af en person, der er hjemmehørende i denne kontraherende stat. Når den person, der betaler renten, hvad enten han er hjemmehørende i en kontraherende stat eller ikke, har et fast driftssted i en kontraherende stat i forbindelse med hvilket den gæld, hvoraf renten betales, er blevet stiftet, og renten påhviler dette faste driftssted, skal en sådan rente dog anses for at hidrøre fra den kontraherende stat, hvor det faste driftssted er beliggende.

6. Hvis en særlig forbindelse mellem den, der betaler renter, 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 betalt 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

1. Royalties, der hidrører fra en kontraherende stat, og som retmæssigt ejes af en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan kun beskattes i denne anden kontraherende stat.
2. Udtrykket "royalties" som anvendt i denne artikel betyder 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 eller ethvert patent, varemærke, mønster eller model, tegning, eller hemmelig formel eller fremstillingsmetode eller for oplysninger om industrielle, forretningsmæssige eller videnskabelige erfaringer.
3. Bestemmelserne i stykke 1 finder ikke anvendelse, hvis royaltybeløbets retmæssige ejer, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat, hvorfra royaltybeløbet hidrører, gennem et dér beliggende fast driftssted, og den rettighed eller det formuegode, som ligger til grund for den udbetalte royalty, har direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.
4. Hvis en særlig forbindelse mellem den, der betaler royalties, og den retmæssige ejer, eller mellem disse og en tredje person, har bevirket, at royaltybeløbet set i forhold til den anvendelse, rettighed eller oplysning, for hvilken det er betalt, overstiger det beløb, som ville være blevet betalt 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 kontraherende stat.
2. Fortjeneste ved afhændelse af formuegoder, der ikke udgør fast ejendom som nævnt i artikel 6, men udgør en del af erhvervsformuen i et fast driftssted, som et foretagende i en af de kontraherende stater har i den anden kontraherende stat, herunder fortjeneste ved afhændelse af et sådant fast driftssted (særskilt eller sammen med hele foretagendet), kan beskattes i den anden kontraherende stat.
3. Fortjeneste, som et foretagende i en kontraherende stat erhverver ved afhændelse af skibe eller fly anvendt i international trafik, eller ved afhændelse af formuegoder, der ikke udgør fast ejendom som nævnt i artikel 6, men som er tilknyttet til driften af sådanne skibe eller fly, kan kun beskattes i denne kontraherende stat.
4. Fortjeneste, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver ved afhændelse af selskabsaktier eller dermed sammenlignelige interesser såsom interesser i et interessentskab eller en fond, kan beskattes i den anden kontraherende stat, hvis værdien af disse aktier eller dermed sammenlignelige interesser på noget tidspunkt inden for 365 dage forud for afhændelsen for 50 pct.'s eller meres vedkommende direkte eller indirekte hidrører fra fast ejendom som defineret i artikel 6 beliggende i den anden kontraherende stat, medmindre disse aktier eller sammenlignelige interesser handles på en anerkendt fondsbørs som angivet i artikel 21, stykke 7, litra b og den hjemmehørende og personer forbundet

med denne hjemmehørende samlet ejer 5 pct. eller mindre af den pågældende aktieklasse eller sammenlignelige interesser.

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

ARTIKEL 14

PERSONLIGT ARBEJDE I ANSÆTTELSESFORHOLD

1. Medmindre bestemmelserne i artiklerne 15, 17 og 18 medfører andet, kan gage, løn og andre lignende vederlag, som erhverves af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, ved arbejde i ansættelsesforhold, kun beskattes i denne kontraherende stat, medmindre arbejdet er udført i den anden kontraherende stat. Hvis arbejdet er udført der, kan det vederlag, som erhverves herfor, beskattes i denne anden kontraherende stat.

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

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

3. Uanset de foregående bestemmelser i denne artikel, kan vederlag ved arbejde i ansættelsesforhold, der udføres om bord på et skib eller fly, der anvendes i international trafik af et foretagende i en kontraherende stat, beskattes i denne kontraherende stat.

ARTIKEL 15

BESTYRELSESHONORARER

Bestyrelses honorarer og andre lignende vederlag, som erhverves af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, i hans egenskab af medlem af bestyrelsen eller et tilsvarende organ for et selskab, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden kontraherende stat.

ARTIKEL 16

OPTRÆDENDE KUNSTNERE OG SPORTSUDØVERE

1. Uanset bestemmelserne i artikel 14 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 anden kontraherende stat.

2. Hvis indkomst ved personlig virksomhed, som udøves af optrædende kunstner eller sportsudøver i hans egenskab som sådan, ikke tilfalder kunstneren eller sportsudøveren selv, men en anden person, kan denne indkomst uanset bestemmelserne i artikel 14, beskattes i den kontraherende stat, hvor kunstnerens eller sportsudøverens virksomhed udøves.

ARTIKEL 17

PENSIONER

Pensioner og andre lignende vederlag, som retsmæssigt ejes af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kan kun beskattes i denne kontraherende stat, medmindre andet følger af bestemmelserne i artikel 18, stykke 2. Sådanne pensioner og andre lignende vederlag kan dog også beskattes i den anden kontraherende stat, hvis de hidrører fra denne anden kontraherende stat.

ARTIKEL 18

OFFENTLIGT HVERV

1. (a) Gage, løn og andre lignende vederlag, der udbetales af en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed til en fysisk person for udførelse af hverv for denne kontraherende stat eller politiske underafdeling eller lokale myndighed, kan kun beskattes i denne kontraherende stat.
(b) Sådant gage, løn eller andre lignende vederlag kan dog kun beskattes i den anden kontraherende stat, hvis hvervet er udført i denne anden kontraherende stat, og den pågældende er hjemmehørende i denne stat og:
 - (i) er statsborger i denne anden kontraherende stat; eller
 - (ii) ikke blev hjemmehørende i denne anden kontraherende stat alene med det formål at udføre hvervet.
2. (a) Pensioner og andre lignende vederlag, som udbetales af en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed – eller af midler tilvejebragt af disse eller af midler hvortil disse har indbetalt bidrag – til en fysisk person i forbindelse med udøvelse af hverv for denne kontraherende stat eller politiske underafdeling eller lokale myndighed, kan uanset bestemmelserne i stykke 1 kun beskattes i denne kontraherende stat.
(b) Sådanne pensioner og andre lignende vederlag kan dog kun beskattes i den anden kontraherende stat, hvis den pågældende er hjemmehørende og statsborger i denne anden kontraherende stat.
3. Bestemmelserne i artiklerne 14, 15, 16 og 17 finder anvendelse på gage, løn, pensioner og andre lignende vederlag for udførelse af hverv i forbindelse med erhvervsvirksomhed, der drives i en kontraherende stat eller en dertil hørende politisk underafdeling eller en lokal myndighed.

ARTIKEL 19

STUDERENDE

Beløb, som modtages med henblik på underhold eller uddannelse af en studerende eller lærling, som er eller som umiddelbart før han besøger en kontraherende stat, var hjemmehørende i den anden kontraherende stat, og som opholder sig i den førstnævnte kontraherende stat udelukkende i uddannelsesøjemed, beskattes ikke i denne kontraherende stat under forudsætning af, at sådanne beløb hidrører fra kilder uden for denne kontraherende stat. For lærlinge finder undtagelsen i denne artikel kun anvendelse for en periode på 1 år regnet fra den dato, hvor han første gang begynder på hans uddannelse i denne kontraherende stat.

ARTIKEL 20

ANDEN INDKOMST

1. Indkomst, som retmæssigt ejes 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 kontraherende 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 indkomstens retmæssige ejer, som er hjemmehørende i en kontraherende stat, driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et dér beliggende fast driftssted og den rettighed eller det formuegode, som ligger til grund for den udbetalte indkomst, har en direkte forbindelse med et sådant fast driftssted. I så fald finder bestemmelserne i artikel 7 anvendelse.
3. Hvis en særlig forbindelse mellem den person, der henvises til i stykke 1 og en anden person eller mellem disse og en tredje person har bevirket, at den indkomst, der henvises til i stykke 1, overstiger det beløb, som ville være blevet aftalt mellem dem, 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 21

BERETTIGELSE TIL FORDELE

1. En person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, er berettiget til de fordele, der gives efter bestemmelserne i artikel 10, stykke 3, artikel 11, stykke 1 eller artikel 12, stykke 1, hvis en sådan hjemmehørende person er en kvalificeret person, som defineret i stykke 2.
2. En person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, er alene en kvalificeret person, hvis en sådan hjemmehørende person er enten:
 - (a) en fysisk person;
 - (b) denne kontraherende stats regering, enhver dertil hørende politisk underafdeling eller lokal myndighed eller denne stats centralbank;
 - (c) et selskab, når hovedklassen af dets aktier regelmæssigt handles på en eller flere anerkendte fondsbørser;
 - (d) et pensionsinstitut, når mindst 50 pct. af instituttets begunstigede, medlemmer eller deltagere ved begyndelse af det indkomstår, hvori der gøres krav på fordelten, er fysiske personer, der er hjemmehørende i en af de kontraherende stater; eller
 - (e) en ikke-fysisk person, når personer, der er hjemmehørende i en af de kontraherende stater og som er kvalificerede personer efter litra a, b, c eller d, direkte eller indirekte ejer mindst 50 pct. af stemmeretten eller andre retmæssige andele i personen.
3. En person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, er berettiget til de fordele, der gives efter bestemmelserne i artikel 10, stykke 3, artikel 11, stykke 1 eller artikel 12, stykke 1, med hensyn til indkomst angivet i de respektive stykker, hvis:
 - (a) i tilfælde af et pensionsinstitut, mindst 75 pct. af instituttets begunstigede, medlemmer eller deltagere ved begyndelsen af det indkomstår, hvori der gøres krav på fordelten, er fysiske personer, der er begunstiget på samme måde; eller
 - (b) i alle andre tilfælde, personer, der er begunstiget på samme måde, direkte eller indirekte ejer mindst 75 pct. af stemmeretten eller andre retmæssige andele i personen.

4. Ved anvendelsen af stykke 2, litra e, og stykke 3, litra b, anses en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kun for at opfylde betingelserne i de pågældende litraer, hvis personen opfylder betingelserne i en periode på 12 måneder, der indbefatter betalingsdagen (i tilfælde af udbytte, den dag, hvor der træffes beslutning om udlodning af udbytte).

5. (a) En person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, er berettiget til de fordele, der gives efter bestemmelserne i artikel 10, stykke 3, artikel 11, stykke 1 eller artikel 12, stykke 1, med hensyn til indkomst angivet i de respektive stykker, hvis:

(i) en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, udøver erhvervsvirksomhed i denne kontraherende stat (bortset fra virksomhed som går ud på at foretage eller forvalte investering for personens egen regning, medmindre der er tale om bankvirksomhed, forsikringsvirksomhed eller virksomhed med handel med værdipapirer, der udøves af en bank, et forsikringssselskab eller en værdipapirhandler); og

(ii) indkomsten er erhvervet i forbindelse med eller i nær tilknytning til denne virksomhed.

(b) Hvis en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver indkomst ved erhvervsvirksomhed udøvet af den pågældende i den anden kontraherende stat eller erhverver indkomst hidrørende fra den anden kontraherende stat fra en person, med hvem den pågældende har en forbindelse som beskrevet i artikel 9, stykke 1, litra a eller b, anses betingelserne som nævnt i litra a i nærværende stykke kun for at være opfyldt for sådan indkomst, hvis erhvervsvirksomheden udøvet i den førstnævnte kontraherende stat er substantiel i forhold til den erhvervsvirksomhed, der udøves i den anden kontraherende stat. Det afgøres på grundlag af alle fakta og omstændigheder, om den pågældende erhvervsvirksomhed ved anvendelse af dette litra anses for substantiel.

(c) Ved afgørelsen af om en person udøver erhvervsvirksomhed i en kontraherende stat efter litra a, anses erhvervsvirksomhed udøvet af et interessentskab, hvor den pågældende er interessent eller erhvervsvirksomhed udøvet af personer, der er forbundet med den pågældende, for udøvet af den pågældende person. En person er forbundet med en anden, hvis den ene direkte eller indirekte ejer mindst 50 pct. af de retmæssige andele i den anden (eller, når der er tale om et selskab, mindst 50 pct. af stemmeandelen i selskabet) eller en tredje person direkte eller indirekte ejer mindst 50 pct. af de retmæssige andele i hver person (eller, når der er tale om et selskab, mindst 50 pct. af stemmeandelen i selskabet). Under alle omstændigheder anses en person for at være forbundet med en anden, hvis baseret på alle fakta og omstændigheder den ene kontrollerer den anden eller begge kontrolleres af den samme person eller personer.

6. En person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, som hverken er en kvalificeret person eller berettiget efter stykke 3 eller 5 til fordele efter artikel 10, stykke 3, artikel 11, stykke 1 eller artikel 12, stykke 1, anses alligevel for berettiget til en sådan fordel, hvis den kompetente myndighed i den kontraherende stat, over for hvem der er gjort krav på fordel, fastslår, at etableringen, erhvervelsen eller opretholdelsen af personen og den udøvede erhvervsvirksomhed ikke havde som et hovedformål at opnå denne fordel.

7. Ved anvendelsen af denne artikel:

(a) betyder udtrykket ”hovedklassen af aktier” den klasse eller de klasser af selskabsaktier, som repræsenterer majoriteten af stemmевærdien i selskabet;

(b) betyder udtrykket ”anerkendt fondsbørs”:

(i) enhver fondsbørs, som er etableret efter kriterierne i Japans lov om børser for finansielle instrumenter (lov nr. 25 fra 1948);

(ii) ethvert reguleret marked ifølge Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/65/EU af 15. maj 2014 om markeder for finansielle instrumenter og om ændring af direktiv 2002/92/EC og direktiv 2011/61/EU (som ændret) eller efterfølgende direktiver; og

- (iii) enhver anden fondsbørs, som de kontraherende staters kompetente myndigheder er enige om at anerkende ved anvendelsen af denne artikel;
- (c) betyder udtrykket ”begunstiget på samme måde” enhver person, som med hensyn til en indkomst ville være berettiget til en fordel givet af den kontraherende stat – hvortil der er indgivet krav om fordelene efter overenskomsten – i henhold til denne kontraherende stats lovgivning, denne overenskomst eller noget andet internationale instrument, når fordelene svarer til den fordel, der gives indkomster efter overenskomsten.

8. (a) Når:

- (i) et foretagende i en kontraherende stat, erhverver indkomst fra den anden kontraherende stat, og førstnævnte kontraherende stat henfører sådan indkomst til et fast driftssted, som tilhører foretagendet, og som er beliggende i en tredje jurisdiktion; og
- (ii) den fortjeneste, der kan henføres til dette faste driftssted, er fritaget for beskatning i den førstnævnte kontraherende stat,

finder de fordele, der er indeholdt i denne overenskomst, ikke anvendelse på nogen indkomst, som i den tredje jurisdiktion beskattes med mindre end 60 pct. af den skat, der ville blive pålagt indkomsten i den førstnævnte kontraherende stat, hvis det faste driftssted var beliggende i den førstnævnte kontraherende stat. I så fald kan enhver indkomst, hvorpå bestemmelserne i dette stykke finder anvendelse, beskattes efter den interne lovgivning i den anden kontraherende stat, uanset andre bestemmelser i denne overenskomst.

(b) Bestemmelserne i litra a finder ikke anvendelse, hvis den indkomst, som hidrører fra den anden kontraherende stat som nævnt i dette litra, er erhvervet i forbindelse med eller i nær tilknytning til aktiv udøvelse af erhvervsvirksomhed gennem det faste driftssted (bortset fra virksomhed, som går ud på at foretage, forvalte eller blot besidde investeringer for foretagendets egen regning, medmindre disse aktiviteter er bankvirksomhed, forsikringsvirksomhed eller virksomhed med handel med værdipapirer udøvet af henholdsvis en bank, et forsikringsforetagende eller en registreret værdipapirhandler).

(c) Hvis det efter litra a afslås at give de fordele, der er indeholdt i denne overenskomst, med hensyn til indkomst erhvervet af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, kan den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat alligevel give disse fordele for denne indkomst, hvis den kompetente myndighed efter anmodning fra den pågældende person bestemmer, at det kan begrundes at give disse fordele i lyset af årsagerne til, at den pågældende person ikke opfylder kravene i litra a og b. Den kompetente myndighed i den kontraherende stat, som anmodningen efter det foregående punktum er indgivet til af en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, skal konsultere den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat, før anmodningen imødekommes eller afslås.

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

10. Når en kontraherende stat efter bestemmelserne i denne overenskomst nedsætter beskatningen af eller skattefritager indkomst, som er erhvervet af en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, og den pågældende person efter den gældende lovgivning i denne anden kontraherende stat kun er skattepligtig til denne anden kontraherende stat af den del af indkomsten, som er indført eller modtaget i denne anden kontraherende stat, finder denne nedsættelse eller fritagelse alene anvendelse i forhold til den del af indkomsten, som er indført i eller modtaget i denne anden kontraherende stat.

ARTIKEL 22

OPHÆVELSE AF DOBBELTBESKATNING

1. Hvis en person, der er hjemmehørende i Japan, erhverver indkomst fra Danmark, som i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst kan beskattes i Danmark, skal der gives credit for et beløb svarende til den danske skat af denne indkomst i den japanske skat pålagt den pågældende person, medmindre bestemmelserne i Japans lovgivning om adgang til credit i japansk skat af skat betalt i ethvert andet land end Japan medfører andet. Creditbeløbet kan dog ikke overstige den japanske skat, som forholdsmæssigt falder på denne indkomst.

2. I Danmark skal dobbeltbeskatning undgås på følgende måde:

- (a) Når en person, der er hjemmehørende i Danmark, erhverver indkomst, som efter bestemmelserne i denne overenskomst kan beskattes i Japan, skal Danmark, medmindre bestemmelserne i litra c medfører andet, indrømme fradrag i den pågældende persons indkomstskat med et beløb svarende til den indkomstskat, som er betalt i Japan.
- (b) Sådant fradrag kan dog ikke overstige den del af indkomstskatten, beregnet inden fradraget er givet, der svarer til den indkomst, der kan beskattes i Japan.
- (c) Når en person, der er hjemmehørende i Danmark, erhverver indkomst, som efter bestemmelserne i denne overenskomst kun kan beskattes i Japan, kan Danmark medregne denne indkomst i beskatningsgrundlaget, men skal i indkomstskatten indrømme fradrag for del af indkomstskatten, som kan henføres til indkomst, der hidrører fra Japan.

ARTIKEL 23

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 kontraherende stat under de samme forhold – særligt med hensyn til bopæl – er eller måtte blive undergivet. Bestemmelserne i dette stykke finder uanset bestemmelserne i artikel 1 også anvendelse på personer, der ikke er hjemmehørende i en af eller begge de kontraherende stater.

2. 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 kontraherende stat end beskatningen af foretagender i denne anden kontraherende stat, der driver samme virksomhed. Bestemmelserne i dette stykke kan ikke 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 denne kontraherende stats eget område.

3. Medmindre bestemmelserne i artikel 9, stykke 1, artikel 11, stykke 6, artikel 12, stykke 4 eller artikel 20, stykke 3, finder anvendelse, kan renter, royalties 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 de samme betingelser, som hvis de var blevet betalt til en person, der er hjemmehørende i den førstnævnte kontraherende stat.

4. 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 kontraherende stat undergives nogen beskatning eller dermed forbundne krav, som er ander-

ledes eller mere byrdefulde end den beskatning og dermed forbundne krav, som andre tilsvarende foretagender i den førstnævnte kontraherende stat er eller måtte blive undergivet.

5. Bestemmelserne i denne artikel finder uanset bestemmelserne i artikel 2 anvendelse på skatter af enhver art og betegnelse pålagt af en kontraherende stat eller dennes politiske underafdelinger eller lokale myndigheder.

ARTIKEL 24

FREMGANGSMÅDEN VED INDGÅELSE AF GENSIDIGE AFTALER

1. Hvis en person mener, at foranstaltninger truffet af den ene eller begge kontraherende stater, for ham medfører eller vil medføre en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst, kan han, uanset hvilke retsmidler der måtte være fastsat i disse kontraherende staters interne lovgivning, indbringe sin sag for den kompetente myndighed i en af de kontraherende stat. Sagen skal indbringes inden 3 år fra det tidspunkt, hvor der første gang er givet ham underretning om den foranstaltning, der medfører en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst.

2. Den kompetente myndighed skal, hvis indsigelsen forekommer den at være berettiget, og hvis den ikke selv kan nå frem til en tilfredsstillende løsning, søge at løse sagen ved gensidig aftale med den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat med henblik på at undgå en beskatning, der ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i 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 konsultere hinanden om ophævelse af dobbeltbeskatning i tilfælde, som ikke er omhandlet i overenskomsten.

4. De kontraherende staters kompetente myndigheder kan kommunikere direkte med hinanden, herunder gennem et fælles udvalg, der består af dem selv eller deres repræsentanter, med henblik på at opnå enighed inden for rammerne af de foregående stykker i denne artikel.

5. Når

(a) en person efter stykke 1 har indbragt en sag for den kompetente myndighed i en kontraherende stat, på grundlag af at foranstaltninger truffet af den eller begge de kontraherende stater for ham har medført en beskatning, som ikke er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst, og

(b) de kompetente myndigheder ikke i medfør af stykke 2 er i stand til at nå til enighed om at løse sagen inden to år regnet fra forelæggelsen af sagen for den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat,

skal alle uløste spørgsmål i sagen undergives voldgift, hvis den pågældende person anmoder herom. Disse uløste spørgsmål skal dog ikke undergives voldgift, hvis der allerede er truffet en beslutning vedrørende disse spørgsmål af en domstol eller et administrativt nævn i en af de kontraherende stater. Medmindre en person, som er direkte berørt af sagen, ikke accepterer den gensidige aftale, som gennemfører voldgiftskendelsen, så er kendelsen bindende for begge kontraherende stater og skal gennemføres uden hensyn til de tidsfrister, der er fastsat i de kontraherende staters interne lovgivning. De kontraherende staters kompetente myndigheder skal ved gensidig aftale fastsætte nærmere regler for anvendelse af dette stykke.

ARTIKEL 25

UDVEKSLING AF OPLYSNINGER

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

2. Enhver oplysning, som en kontraherende stat har modtaget i medfør af stykke 1, skal holdes hemmelig på samme måde som oplysninger, der er tilvejebragt i medfør af denne kontraherende 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 oplysninger under offentlige retshandlinger eller retsafgørelser. Oplysninger, som modtages af en kontraherende stat, kan uanset det foregående anvendes til andre formål, når sådanne oplysninger kan anvendes til sådanne andre formål efter lovgivningen i begge kontraherende stater og den kompetente myndighed i den kontraherende stat, som meddeler oplysningerne, giver tilladelse til et sådant brug.

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

- (a) at udføre forvaltningsakter, der strider mod denne eller den anden kontraherende stats lovgivning og forvaltningspraksis;
- (b) at meddele oplysninger, som ikke kan opnås i henhold til denne eller den anden kontraherende stats lovgivning eller normale forvaltningspraksis;
- (c) at meddele oplysninger, som ville røbe nogen erhvervmæssig, forretningsmæssig, industriel, kommerciel eller faglig hemmelighed eller fremstillingsmetode, eller oplysninger, hvis offentliggørelse ville være i strid med almene hensyn;
- (d) at indhente eller tilvejebringe oplysninger, der vil afdække fortrolig korrespondance mellem en klient og en advokat eller anden juridisk rådgiver, når denne korrespondance er:
 - (i) udarbejdet med det formål at søge eller give juridisk rådgivning; eller
 - (ii) udarbejdet med det formål at blive anvendt i et løbende eller påtænkt juridisk søgsmål.

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

5. I intet tilfælde kan bestemmelserne i stykke 3 fortolkes 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 26

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 nedennævnte skatter, 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:

(a) For Japans vedkommende:

- (i) de skatter, der er nævnt i artikel 2, stykke 1, litra a, punkt i til iv;
- (ii) den særlige indkomstskat ved selskabsomdannelse;
- (iii) forbrugsskatten;
- (iv) den lokale forbrugsskat;
- (v) arveafgiften; og
- (vi) gaveafgiften;

(b) For Danmarks vedkommende:

- (i) de skatter, der er nævnt i artikel 2, stykke 1, litra b;
- (ii) merværdiafgiften;
- (iii) gaveafgiften;
- (iv) ejendomsskatter; og
- (v) ejendomsværdiskatten;

(c) enhver anden skat som de kontraherende staters regeringer måtte blive enige om gennem udveksling af diplomatiske noter;

(d) enhver skat af samme eller væsentligt samme art, der efter datoen for undertegnelsen af denne overenskomst pålignes som tillæg til eller i stedet for de skatter, der er nævnt i litra a, b eller c.

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

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

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

6. Handlinger udført af en kontraherende stat til inddrivelse af skattekrav, som denne kontraherende stats kompetente myndighed har anerkendt efter stykke 3 eller 4, og som har den virkning, at de tidsfrister, der gælder i forhold til skattekravet, ville være blevet suspenderet eller afbrudt i overensstemmelse med lovgivningen i den anden kontraherende stat, hvis den anden kontraherende stat havde udført dem, skal have denne virkning i den anden kontraherende stat. Den kompetente myndighed i den førstnævnte kontraherende stat orienterer den kompetente myndighed i den anden kontraherende stat om, at den førstnævnte kontraherende stat har udført sådanne handlinger.

7. 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.

8. 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 kontraherende stat, ophører med at være

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

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

9. 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;
- (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 kontraherende stats lovgivning eller forvaltningspraksis;
- (d) at yde bistand i tilfælde, hvor den administrative byrde for denne kontraherende stat klart ikke står mål med de fordele, som den anden kontraherende stat vil opnå.

ARTIKEL 27

PERSONER ANSAT VED DIPLOMATISKE OG KONSULÆRE REPRÆSENTATIONER

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

ARTIKEL 28

OVERSKRIFTER

Overskrifterne til artiklerne i denne overenskomst er kun medtaget for at gøre henvisningsadgangen nemmere og har ingen betydning for fortolkning af overenskomsten.

ARTIKEL 29

TERRITORIEL UDVIDELSE

1. Denne overenskomst kan enten i sin helhed eller med de fornødne ændringer udvides til Færøerne eller Grønland, 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 af en sådan udvidelse) som måtte blive fastsat og aftalt mellem de kontraherende stater i noter, der udveksles ad diplomatisk vej.

2. Medmindre de kontraherende stater aftaler andet, omfatter opsigelsen af denne overenskomst af en af dem i henhold til artikel 31 også, på samme måde som angivet i nævnte artikel, anvendelsen af overenskomsten på Færøerne eller Grønland, hvortil den er blevet udvidet i henhold til denne artikel.

ARTIKEL 30

IKRAFTTRÆDEN

1. Denne overenskomst godkendes i overensstemmelse med de juridiske procedurer i hver af de kontraherende stater og træder i kraft på den tredivte dag efter datoen for udveksling af de diplomatiske noter om opfyldelsen af denne godkendelsesproces.

2. Denne overenskomst skal have virkning:

(a) for så vidt angår skatter, der opkræves på basis af et indkomstår, for skatter vedrørende ethvert indkomstår, der begynder den 1. januar eller senere i det kalenderår, der følger efter det år, hvori overenskomsten træder i kraft; og

(b) for så vidt angår skatter, der ikke opkræves på basis af et indkomstår, for skatter, der opkræves den 1. januar eller senere i det kalenderår, der følger efter det år, hvori overenskomsten træder i kraft.

3. (a) Uanset bestemmelserne i stykke 2, skal artikel 24, stykke 5, have virkning:

(i) for sager, der er indbragt efter stykke 1 i den pågældende artikel, fra den dato som de to kontraherende staters regeringer måtte blive enige om gennem udveksling af diplomatiske noter; og

(ii) for sager, der er indbragt efter stykke 1 i den pågældende artikel før denne dato. I dette tilfælde kan ingen uløste spørgsmål i sagen undergives voldgift før efter to år fra denne dato.

(b) De kontraherende staters regeringer indgår aftale om den dato, der refereres til i litra a, punkt i, når Danmark har tilvejebragt dets interne grundlag og procedurer for gennemførelse af artikel 24, stykke 5, eller når en aftale eller overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning indgået mellem Danmark og et tredjeland, som indeholder en tilsvarende bestemmelse, træder i kraft. Den kompetente myndighed i

Danmark underretter den kompetente myndighed i Japan om indtræden af en sådan begivenhed umiddelbart efter at den er indtrådt.

4. Uanset bestemmelserne i stykke 2, skal artikel 25 og artikel 26 have virkning fra datoen for ikrafttræden af denne overenskomst uden hensyn til datoen for opkrævning af skatterne eller det indkomstår, som skatterne vedrører.

5. Overenskomsten mellem Japan og Kongeriget Danmark om undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomstskatter, underskrevet i Tokyo den 3. februar 1968 (herefter benævnt "den forrige overenskomst") ophører med at finde anvendelse fra den dato, hvorfra denne overenskomst finder anvendelse, for så vidt angår de skatter, som omfattes af denne overenskomst i overensstemmelse med bestemmelserne i stykke 2.

6. Uanset ikrafttrædelsen af denne overenskomst fortsætter en fysisk person, som er berettiget til de fordele, der følger af artikel 20 i den forrige overenskomst på tidspunktet for ikrafttræden af denne overenskomst, med at være berettigede til disse fordele indtil det tidspunkt, hvor den pågældende person ville være ophørt med at være berettiget til disse fordele, hvis den forrige overenskomst var forblevet i kraft.

7. Den forrige overenskomst ophører efter den sidste dag, hvor den finder anvendelse efter bestemmelserne i denne artikel.

ARTIKEL 31

OPSIGELSE

Denne overenskomst forbliver i kraft, indtil den opsiges af en kontraherende stat. Hver af de kontraherende stater kan opsiges overenskomsten ved at give meddelelse om opsigelsen ad diplomatisk vej til den anden kontraherende stat mindst 6 måneder før udløbet af ethvert kalenderår, der begynder efter udløbet af 5 år fra datoen for overenskomstens ikrafttræden. I så fald skal overenskomsten ophøre med at have virkning:

- (a) med hensyn til skatter, der opkræves på basis af et indkomstår, for skatter vedrørende ethvert indkomstår, der begynder den 1. januar eller senere i det kalenderår, der følger efter det år, hvori meddelelsen er givet; og
- (b) med hensyn til skatter, der ikke opkræves på basis af et indkomstår, for skatter, der opkræves den 1. januar eller senere i det kalenderår, der følger efter det år, hvori meddelelsen er givet.

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

UDFÆRDIGET i to eksemplarer i Tokyo den ellefte oktober 2017, på engelsk.

For Japan:

Taro Kono

For Kongeriget Danmark:

Anders Samuelsen

PROTOKOL

Ved undertegnelsen af overenskomsten mellem Japan og Kongeriget Danmark til ophævelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomstskatter og forhindring af skatteunddragelse og omgåelse (herefter benævnt "overenskomsten"), er Japan og Kongeriget Danmark blevet enige om følgende bestemmelser, der indgår som en integreret del af overenskomsten.

1. Med hensyn til artikel 24, stykke 5 i overenskomsten:

- (a) De kontraherende staters kompetente myndigheder skal ved gensidig aftale fastlægge en procedure til sikring af, at en voldgiftskendelse gennemføres inden to år regnet fra anmodningen om voldgift, som nævnt i overenskomsten artikel 24, stykke 5, medmindre handlinger eller passivitet fra en person, som er direkte berørt af den sag, med hensyn til hvilken der er anmodet om voldgift, forhindrer en løsning af sagen, eller medmindre de kontraherende staters kompetente myndigheder og den pågældende person bliver enige om andet.
- (b) Et voldgiftspanel nedsættes i overensstemmelse med følgende regler:
 - (i) Et voldgiftspanel består af tre voldgiftsmænd, der er fysiske personer med ekspertise eller erfaring i internationale skatteforhold.
 - (ii) Hver kontraherende stats kompetente myndighed udpeger en voldgiftsmand, hvad enten han er statsborger i en af de kontraherende stat eller ej. De to voldgiftsmænd, der er udpeget af de kontraherende staters kompetente myndigheder, udpeger en tredje voldgiftsmand, som skal være formand for voldgiftspanelet i overensstemmelse med de procedurer, som de kontraherende staters kompetente myndigheder har fastlagt.
 - (iii) Ingen af voldgiftsmændene må være ansat i skatteadministrationen i en af de kontraherende stater og må heller ikke i nogen egenskab have behandlet den sag, med hensyn til hvilken der er anmodet om voldgift. Den tredje voldgiftsmand må ikke være statsborger i nogen af de kontraherende stater og må heller ikke have haft sin sædvanlige bopæl i en af de kontraherende stater eller have været ansat af nogen af de kontraherende stater.
 - (iv) De kontraherende staters kompetente myndigheder skal sikre sig, at alle voldgiftsmændene inden de agerer i voldgiftssagen i en erklæring sendt til hver af de kontraherende staters kompetente myndigheder, indvilger i at overholde og underkaste sig de samme forpligtelser om fortrolighed og hemmeligholdelse, som findes i overenskomstens artikel 25, stykke 2 og de kontraherende staters lovgivning.
 - (v) Hver kontraherende stats kompetente myndighed afholder omkostningerne for den voldgiftsmand, som den kompetente myndighed har udpeget, og egne omkostninger. Omkostningerne til den tredje voldgiftsmand og andre omkostninger i forbindelse med voldgiftssagens behandling afholdes ligeledes af de kontraherende staters kompetente myndigheder.
- (c) De kontraherende staters kompetente myndigheder forsyner uden unødigt ophold alle voldgiftsmænd med nødvendige oplysninger til brug for voldgiftskendelsen.
- (d) En voldgiftskendelse behandles som følger:
 - (i) En voldgiftskendelse har ingen præjudikatsværdi.
 - (ii) En voldgiftskendelse er endelig, medmindre en domstol i en af de kontraherende stater finder, at kendelsen er uigennemførlig på grund af en krænkelse af overenskomsten artikel 24, stykke 5, af dette stykke, eller procedurer fastlagt efter overenskomstens artikel 24, stykke 5 og litra a, som rimeligvis har påvirket kendelsen. Hvis kendelsen findes uigennemførlig på grund af krænkelsen, anses anmodningen om voldgift for ikke at have været indgivet og voldgiftsprocessen for ikke at have fundet sted (undtagen ved anvendelsen af litra b, punkt iv og v).
- (e) Hvis på noget tidspunkt før voldgiftspanelet har afsagt kendelse i en sag til de kontraherende staters kompetente myndigheder og den person, som har anmodet om voldgift i sagen:
 - (i) de kontraherende staters kompetente myndigheder indgår en gensidig aftale efter overenskomstens artikel 24, stykke 2 om løsning af sagen; eller
 - (ii) personen trækker anmodningen om voldgift tilbage; eller
 - (iii) en domstol eller et administrativt nævn i en af de kontraherende stater træffer en afgørelse vedrørende sagen under voldgiftsprocessen;afsluttes procedurerne efter overenskomstens artikel 24 vedrørende sagen.

- (f) Når der verserer et søgsmål eller en ankesag angående den sag, hvor der er anmodet om voldgift, anses den gensidige aftale til gennemførelse af voldgiftskendelsen for ikke at være accepteret af den person, som er direkte berørt af sagen, hvis en person, direkte berørt af sagen, og part i søgsmålet eller ankesagen, ikke inden for 60 dage efter at have modtaget voldgiftskendelsen, trækker alle spørgsmål, som er løst i voldgiftsprocessen tilbage fra den pågældende domstol eller administrative nævn. I så fald kan sagen ikke gøres til genstand for yderligere behandling af de kontraherende staters kompetente myndigheder.
- (g) Bestemmelserne i overenskomstens artikel 24, stykke 5 og dette stykke finder ikke anvendelse på sager omfattet af overenskomstens artikel 4, stykke 3.

2. Indkomst og fortjeneste erhvervet af en silent partner, der er hjemmehørende i Danmark, i henhold til en silent partnership (Tokumei Kumiai) kontrakt eller en anden lignende kontrakt kan uanset overenskomstens bestemmelser beskattes i Japan i overensstemmelse med japansk lov, hvis denne indkomst eller fortjeneste hidrører fra Japan.

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

UDFÆRDIGET i to eksemplarer i Tokyo den ellefte oktober 2017, på engelsk.

For Japan:

Taro Kono

For Kongeriget Danmark:

Anders Samuelsen

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Baggrunden for dobbeltbeskatningsoverenskomsten og dens indhold
3. Dobbeltbeskatningsoverenskomstens betydning i 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 Japan
 - 3.3. Fuld skattepligt for personer og selskaber med "dobbelt domicil" og hjemsted i Japan efter overenskomsten
 - 3.4. Særlige artikler
4. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige
5. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
6. Administrative konsekvenser for borgerne
7. Miljømæssige konsekvenser
8. Forholdet til EU-retten
9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
10. Sammenfattende skema

1. Indledning

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

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

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

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

Endelig indeholder en dobbeltbeskatningsoverenskomst elementer, som bl.a. styrker myndighedssamarbejdet mellem staternes skattemyndigheder og bekæmpelsen af international skatteunddragelse m.v.

Lovforslaget har til formål at gennemføre den nye dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Japan

med tilhørende protokol, når betingelserne herfor er opfyldt. Med vedtagelsen af lovforslaget giver Folketinget samtykke i medfør af grundlovens § 19 til, at regeringen på Danmarks vegne tiltræder overenskomsten. Overenskomsten træder i kraft, efter den er tiltrådt af både den danske og den japanske regering.

Den nye overenskomsten afløser den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Japan af 3. februar 1968.

Den nye dobbeltbeskatningsoverenskomst betyder en modernisering af aftalegrundlaget, således at dobbeltbeskatningsoverenskomsten lever op til den gældende OECD standard for indholdet af dobbeltbeskatningsoverenskomster. Med den nye dobbeltbeskatningsoverenskomst gennemføres bl.a. de minimumsstandarder vedrørende dobbeltbeskatningsoverenskomster, der var et af resultaterne af det såkaldte BEPS-projekt i OECD-/G20 regi. Det drejer sig om ændring af præamblen, indførelse af en omgåelsesklausul og justering af bestemmelsen om løsning af sager om dobbeltbeskatning mellem de to landes skattemyndigheder. Endvidere indebærer den nye dobbeltbeskatningsoverenskomst en væsentlig reduktion af satserne for kildestatens beskatningsret i forhold til udbytter, renter og royalties. Dette vil føre til en forbedring af danske virksomheders vilkår ved investering i Japan, idet de dermed opnår samme vilkår som konkurrerende virksomheder fra andre sammenlignelige lande.

2. Baggrunden for dobbeltbeskatningsoverenskomsten og dens indhold

En dobbeltbeskatningsoverenskomst – eller rettere en overenskomst til undgåelse eller ophævelse af dobbeltbeskatning – mellem to eller i sjældnere tilfælde flere 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, der 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. Det følger af § 4 i lov nr. 149 af 10. april 1922 om indkomstskat til staten (statsskatteloven) med efterfølgende ændringer.

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, der er hjemmehørende i andre stater, af en række indkomsttyper, som de pågældende modtager fra Danmark. Kildeskattelovens § 2, jf. lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016 med efterfølgende ændringer og selskabsskattelovens § 2, jf. lovbekendtgørelse nr. 1164 af 6. september 2016 med efterfølgende ændringer opregner de indkomsttyper, der er omfattet af begrænset skattepligt.

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

Hvis eksempelvis en person eller et selskab, der er hjemmehørende i Japan, modtager indkomst fra kilder i Danmark, vil Danmark beskatte denne indkomst, hvis de danske regler om begrænset skattepligt er opfyldt. Imidlertid vil modtageren være skattepligtig af den pågældende indkomst i Japan i overensstemmelse med denne stats skatteregler (globalindkomstprincippet). Hvis der ikke er en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem de to stater, vil begge stater kunne beskatte fuldt ud efter interne regler, og der kan dermed foreligge et tilfælde af dobbeltbeskatning.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Japan skal hindre denne dobbeltbeskatning, og dette formål kan kun opnås ved, at den ene eller den anden stat – eller dem begge – nedsætter den beskatning, som skal ske efter deres interne lovgivning, hvis der ikke er en overenskomst.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder derfor en række regler (artikel 6-20) vedrørende forskellige typer af indkomst, som angiver, hvornår Danmark henholdsvis Japan 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. Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Japan medfører således, at Danmark kun kan gennemføre reglerne om begrænset skattepligt af indkomst, som personer og selskaber i Japan modtager fra Danmark, i det omfang beskatningen er i overensstemmelse med overenskomsten. Tilsvarende gælder for Japans beskatning af indkomst, som personer og selskaber i Danmark modtager fra Japan.

For bopælsstaten kan der ligeledes være tale om begrænsninger i retten til at beskatte en person eller et selskab, der er hjemmehørende i denne stat, af indkomst fra den anden stat,

ligesom bopælsstaten skal anvende en metode for ophævelse af dobbeltbeskatning, som overenskomsten foreskriver, jf. nedenfor.

Det bemærkes, at bestemmelserne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten ikke i sig selv medfører, at der sker dansk beskatning. Dobbeltbeskatningsoverenskomsten kan medføre, at Danmark har mulighed for at beskatte en given indkomst. Hvis Danmark faktisk skal beskatte en indkomst, som betales til eller modtages fra Japan, skal der ikke alene være hjemmel til dette i dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Der skal også være hjemmel til det i den interne danske skattelovgivning. Selv om Danmark efter overenskomsten har ret til at beskatte en bestemt type indkomst, sker der således kun dansk beskatning af den pågældende indkomst i det omfang, der også er hjemmel i de danske skatteregler til at beskatte indkomsten.

Ud over bestemmelser om fordeling af beskatningsretten har dobbeltbeskatningsoverenskomsten en bestemmelse om, hvordan de to stater skal ophæve dobbeltbeskatning (artikel 22) – ofte kaldet metodebestemmelsen. Denne bestemmelse angiver, hvordan en stat skal ophæve 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 øvrige bestemmelser i overenskomsten.

Metodebestemmelsen er nødvendig, fordi dobbeltbeskatningsoverenskomstens øvrige bestemmelser ikke hindrer bopælsstaten i at medregne den udenlandske indkomst ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget, selv om kildestaten efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten har ret til at beskatte denne indkomst.

Metoden til ophævelse af dobbeltbeskatning er for Danmarks vedkommende som hovedregel credit-metoden. Denne metode indebærer for en person eller et selskab, der er hjemmehørende i Danmark, og som har indkomst fra Japan, at hvis Japan efter overenskomsten kan beskatte denne indkomst, skal Danmark nedsætte sin skat af indkomsten med den skat, der er betalt i Japan. Nedsættelsen kan dog ikke være større end den danske skat af den pågældende indkomst. Samme metode anvendes i de interne danske lempelsesregler, jf. ligningslovens § 33, jf. lovbekendtgørelse nr. 1162 af 1. september 2016 med efterfølgende ændringer.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten har endvidere en bestemmelse om proceduren for indgåelse af gensidige aftaler (artikel 24). 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 dobbeltbeskatningsoverenskomsten en bestemmelse om administrativ bistand gennem udveksling af oplysninger (artikel 25). Efter bestemmelsen skal de danske skattemyndigheder sende oplysninger til de japanske skattemyndigheder til brug ved Japans beskatning. Om nødven-

digt skal de danske skattemyndigheder forinden indhente oplysninger hos personer eller selskaber m.v. her i landet, hvilket sker efter skattekontrollovens regler.

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

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder i forlængelse heraf en bestemmelse (artikel 26) om, at Danmark og Japan skal bistå hinanden ved inddrivelse af skattekrav. Efter bestemmelsen skal de danske skattemyndigheder inddrive skattekrav i Danmark på vegne af de japanske myndigheder, når skyldneren ikke kan gøre indsigelse mod inddrivelsen. Ligeledes skal de danske skattemyndigheder iværksætte de fornødne foranstaltninger til sikring af japanske skattekrav i Danmark, når betingelserne efter japansk lovgivning herfor er til stede.

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

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder desuden en bestemmelse om begrænsning af de fordele, som overenskomsten giver adgang til (artikel 21) – en såkaldt Limitation on benefits bestemmelse ("LOB").

LOB-bestemmelsen har til formål at hindre utilsigtet anvendelse af dobbeltbeskatningsoverenskomst – ofte kaldet "treaty shopping". LOB-bestemmelsen skal opfange "kunstige" konstruktioner og arrangementer, der er etableret med det hovedformål at opnå lempelser og andre fordele, som dobbeltbeskatningsoverenskomsten giver adgang til, uden at der foreligger reelle økonomiske forhold bag.

Overenskomsten indeholder også en bestemmelse om territoriel udvidelse (artikel 29). Efter bestemmelsen kan overenskomsten efter aftale mellem Danmark og Japan udvides til også at gælde på Færøerne og i Grønland. En sådan udvidelse skal ske gennem udveksling af noter ad diplomatisk vej. Skatteområdet er et hjemmestyre-/selvstyreanliggende, hvorfor det vil være op til Færøerne/Grønland og Japan i givet fald at aftale en sådan udvidelse.

Endelig indeholder dobbeltbeskatningsoverenskomsten en bestemmelse om ikke-diskriminering (artikel 23), en bestemmelse om diplomater (artikel 27), en bestemmelse om ikrafttræden (artikel 30) og en bestemmelse om opsigelse af overenskomsten (artikel 31).

Forståelsen af enkelte bestemmelser er uddybet i en protokol til overenskomsten.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Japan er i vidt omfang udarbejdet på grundlag af OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster. OECD-mo-

dellen ligger også til grund for det forhandlingsoplæg, som fra dansk side anvendes ved forhandlinger om indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster. OECD-modellen opdateres/ændres med mellemrum. Den seneste udgave af modellen er fra november 2017.

OECD-modellen er udarbejdet som en anbefaling til udformning af dobbeltbeskatningsoverenskomster. Modellen har tilknyttede fyldige kommentarer, som angiver fortolkningen af modeloverenskomstens artikler. OECD-modellen og kommentarerne ændres med mellemrum. Modellen er som nævnt kun en anbefaling og er derfor ikke bindende. To stater kan således gennemføre de bestemmelser, som de måtte blive enige om, uanset OECD-modellens indhold. I praksis ses der da også mange afvigelser fra OECD-modellen i de overenskomster, som de forskellige stater har indgået.

Som følge af, at dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Japan er formuleret på grundlag af OECD-modellen, vil Danmark også fortolke den i overensstemmelse med kommentaren til OECD-modellens artikler. Dette gælder dog ikke i de tilfælde, hvor overenskomstens bestemmelser er formuleret anderledes end OECD-modellen.

3. Dobbeltbeskatningsoverenskomstens betydning i forhold til intern dansk skatteret

Som det fremgår af ovenstående gennemgang, indskrænker dobbeltbeskatningsoverenskomsten Danmarks muligheder for at gennemføre den beskatning, som skulle gennemføres efter de interne danske skatteregler, hvis Danmark ikke havde en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Japan. Disse skatteregler omtales herefter som intern dansk skatteret.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten lemper således beskatningen 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 Danmark og betales til en person eller et selskab, der efter overenskomstens artikel 4 er hjemmehørende i Japan (afsnit 3.1), derefter for dansk fuld skattepligt af indkomst, der hidrører fra Japan 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 person eller et selskab har "dobbelt domicil", fordi pågældende er omfattet af fuld skattepligt i begge stater, men efter artikel 4 er hjemmehørende i Japan (afsnit 3.3). Til sidst omtales særlige artikler (afsnit 3.4).

I redegørelsen er en kort omtale af overenskomstens enkelte artikler. Artiklerne er også omtalt under de særlige bemærkninger til lovforslagets § 1.

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

Artikel 5-22 vedrører Danmarks mulighed for at anvende de gældende regler i intern dansk skatteret om begrænset

skattepligt af personer og selskaber i Japan, som modtager indkomst fra kilder her i landet. Efter kildeskattelovens § 2, selskabsskattelovens § 2 og kulbrinteskattelovens § 1, jf. lovbekendtgørelse nr. 862 af 29. juni 2014, som ændret ved § 1 i lov nr. 1375 af 4. december 2017, er personer og selskaber i Japan begrænset skattepligtige af de indkomsttyper, der er opregnet i disse bestemmelser.

I det følgende bruges udtrykket ”personer og selskaber i Japan” om personer og selskaber, som er hjemmehørende i denne stat, og som er begrænset skattepligtige til Danmark. Tilsvarende gælder for ”en person i Japan” og ”et selskab i Japan”. Udtrykket ”et japansk foretagende” benyttes om et foretagende, der drives af personer eller selskaber i Japan.

Artikel 5 og artikel 7 vedrører beskatning af fortjeneste ved erhvervmæssig virksomhed. Efter artikel 7 kan et japansk foretagendes fortjeneste ved erhvervmæssig virksomhed kun beskattes i Japan. Hvis et japansk foretagende udøver erhvervmæssig virksomhed gennem et såkaldt fast driftssted her i landet, kan Danmark dog beskatte foretagendet, men kun af fortjeneste, som er 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 et andet sted for indvinding af naturforekomster. Fast driftssted begrebet omfatter desuden en byggeplads eller et anlægs- eller monteringsarbejde, som opretholdes i mere end 12 måneder, en borerig eller anden installation til efterforskning af naturforekomster, hvis virksomheden varer mere end 12 måneder.

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

Fast driftssted ved anvendelsen af intern dansk ret defineres som hovedregel efter definitionen af fast driftssted i OECD-modellens artikel 5. Definitionen i intern dansk ret følger den udgave af artikel 5, der er indeholdt i 2014-udgaven af OECD-modellen. De ændringer af artikel 5, der er sket med 2017-udgaven af OECD-modellen, skal gennemføres ved lov, før de kan få virkning i forhold til definitionen af fast driftssted i intern dansk ret.

Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør et fast driftssted fra 1. dag, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, 10. pkt., og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, 6. pkt.

Endvidere er personer og selskaber i Japan begrænset skattepligtige af enhver form for indkomst i forbindelse med forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter og dertil knyttet virksomhed, herunder anlæg af rørledninger, forsyningstjeneste samt skibstransport og rørledningstransport af indvundne kulbrinter, jf. kulbrinteskattelovens § 1.

12-månedersbegrænsningen i dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 5 medfører, at Danmark ikke kan beskatte et japansk foretagende af fortjeneste ved bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde her i landet af en varighed op til 12

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 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 Japan er begrænset skattepligtig af indkomst af 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 japansk skibs- eller luftfartsforetagende, som har indkomst ved international trafik til og fra Danmark, selv om 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 regulering.

Artikel 10 begrænser Danmarks mulighed for at beskatte udbyttebetalinger fra danske selskaber, hvis udbyttets retmæssige ejer er personer eller selskaber i Japan. Den danske skat af udbyttet må højst være på 15 pct. af udbyttets bruttobeløb, jf. artikel 10, stk. 2. Danmark må dog ikke beskatte udbyttet, hvis udbyttets retmæssige ejer er et selskab i Japan, som i en periode på op til 6 måneder før beslutningen om udbytteudlodningen direkte har ejet mindst 10 pct. af det danske selskab, eller hvis udbyttets retmæssige ejer er et pensionsinstitut, der er hjemmehørende i Japan, jf. artikel 10, stk. 3.

Artiklen begrænser dog ikke Danmarks ret til at beskatte udbyttet, hvis den retmæssige ejer har et fast driftssted her i landet, og udbyttet er knyttet til dette faste driftssted, jf. artikel 10, stk. 7.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 6, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, er en person eller et selskab i Japan begrænset skattepligtig af udbytte, som pågældende modtager fra et dansk selskab.

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 japansk selskab, der ejer mindst 10 pct. af det danske selskab, når beskatningen af udbyttet skal frafalde eller nedsættes efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c.

Resultatet er således, at Danmark ikke beskatter udbytte udloddet til et japansk pensionsinstitut eller udbytte udloddet til et japansk selskab, der ejer mindst 10 pct. af aktierne i det danske selskab. I alle andre tilfælde er den danske skat 15 pct.

Hvis en person eller et selskab i Japan har et fast driftssted her i landet, er pågældende begrænset skattepligtig af indkomst fra dette faste 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. 7.

Artikel 11 medfører, at Danmark som udgangspunkt ikke kan beskatte rentebetalinger fra kilder her i landet, hvis renternes retmæssige ejer er hjemmehørende i Japan. Danmark kan dog beskatte visse nærmere opregnede rentebetalinger fra kilder her i landet, men med højst 10 pct., hvis renternes retmæssige ejer er hjemmehørende i Japan, jf. artikel 11, stk. 2. Danmark kan endvidere beskatte renterne, hvis den retmæssige ejer har et fast driftssted her i landet, og renterne er knyttet til dette faste driftssted, jf. artikel 11, stk. 5.

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

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, medfører, at et selskab i Japan under visse betingelser er begrænset skattepligtig af renter fra et koncernforbundet dansk selskab. De rentebetalinger, der er opregnet i overenskomstens artikel 11, stk. 2, ligger uden for anvendelsesområdet for selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d.

Hvis en person eller et selskab i Japan, som er retmæssig ejer af renterne, 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 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 ikke beskatte royaltybetalinger fra kilder her i landet, hvis den retmæssige ejer af royaltybeløbet er hjemmehørende i Japan.

Danmark kan dog beskatte royalties, hvis den retmæssige ejer har et fast driftssted her i landet, og royaltybeløbet er knyttet til dette faste driftssted, jf. artikel 12, stk. 3.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 8, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra g, er personer og selskaber i Japan begrænset skattepligtige af royalty fra kilder her i landet. Royalty defineres i kildeskattelovens § 65 C, stk. 4. Royaltydefinitionen i intern dansk skatteret er snævrere end definitionen af royalty i overenskomstens artikel 12, stk. 2. Skatten kan maksimalt udgøre 22 pct. af royaltybruttobeløbet.

Overenskomstens artikel 12 medfører, at Danmark ikke kan beskatte royaltybetalinger her fra landet, når den retmæssige ejer er hjemmehørende i Japan.

Hvis en person eller et selskab i Japan, som er retmæssig ejer af royaltybetalingen, 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 eventuelle royalties fra kilder her i landet, som er knyttet til driftsstedet. Denne beskatning er i overensstemmelse med artikel 12, stk. 3.

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

Danmark kan desuden under visse betingelser beskatte personer og selskaber i Japan af gevinst ved afhændelse af aktier m.v., hvis mere end 50 pct. af aktiernes værdi på noget tidspunkt inden for 365 dage forud for afhændelsen – direkte eller indirekte – hidrører fra fast ejendom beliggende her i landet.

Danmark kan derimod ikke beskatte en person eller et selskab i Japan 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, som pågældende har her i landet.

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, er personer og selskaber i Japan 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 4, jf. stk. 2.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, er selskaber i Japan begrænset skattepligtige af gevinst på visse fordringer, såfremt betingelserne for begrænset skattepligt af renterne er opfyldt, dvs. især såfremt 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 Japan opnår ved afståelse af aktier, medmindre disse indgik i et fast driftssted her i landet. Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 13, stk. 5, medfører, at Danmark ikke kan gennemføre beskatningen af gevinst ved afhændelse af fordringer, hvis fordringshaver er

hjemmehørende i Japan, medmindre fordringen indgik som et aktiv i fordringshavers faste driftssted her i landet.

Artikel 14 medfører, at Danmark kan beskatte en person, som er hjemmehørende i Japan, 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 inden for 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 Japan 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 her til landet, eller for et fast driftssted, som den pågældendes udenlandske arbejdsgiver har her i landet. Denne beskatning er i overensstemmelse med overenskomsten.

Artikel 15 medfører, at Danmark kan beskatte en person, der er hjemmehørende i Japan, af bestyrelshonorar og andre lignende vederlag fra et dansk selskab.

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

Artikel 16 medfører, at Danmark kan beskatte en person, der er hjemmehørende i Japan, 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 Japan 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 17 angår beskatningen af pensioner og andre lignende vederlag. Artiklen medfører, at Danmark kan beskatte personer, der er hjemmehørende i Japan, af danske offentlige og private pensioner.

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

Artikel 18 medfører, at når en person i Japan 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 Japan, der kan beskatte lønnen m.v., hvis arbejdet er ud-

ført i Japan, og den pågældende enten er japansk statsborger eller blev hjemmehørende i Japan med andre formål end udførelsen af hvervet. Bestemmelserne i artikel 18 gælder dog ikke, hvis en stat (eller myndighed) driver erhvervsvirksomhed.

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

Artikel 20 medfører, at når en person eller et selskab i Japan modtager såkaldt "anden indkomst" – det vil sige indkomst, som ikke er omfattet af overenskomstens øvrige artikler – kan denne indkomst kun beskattes i Japan. Hvis en person eller et selskab i Japan har et fast driftssted her i landet, kan Danmark dog alligevel beskatte "anden indkomst", som er knyttet til det faste driftssted.

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

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

Som eksempel er der i dag ikke begrænset skattepligt af underholdsbidrag, som en fysisk person her i landet betaler til sin tidligere ægtefælle eller børn i Japan. Overenskomstens artikel 20 medfører, at hvis Danmark skulle indføre begrænset skattepligt af denne type indkomst, vil beskatningen ikke kunne gennemføres over for personer, der er hjemmehørende i Japan.

3.2. Betydningen for dansk fuld skattepligt af indkomst fra Japan

Dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 18, 19, 22 og 27 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 Japan.

Artikel 18 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 18 gælder dog ikke, i det omfang en stat (eller anden myndighed) driver erhvervsvirksomhed.

Artikel 18 indebærer, at Danmark ikke kan beskatte løn udbetalt til en japaner, der er udsendt af den japanske stat med det formål at udføre arbejde i Danmark for den japanske stat, selv om vedkommende bliver omfattet af fuld skat-

tepligt her til landet. Er den pågældende omfattet af reglerne for diplomater m.v., gælder dog reglerne i artikel 27.

Artikel 19 medfører, at når studerende, lærlinge og lignende, som er eller var hjemmehørende i Japan, 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 japanske studerende, lærlinge og lignende, 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, selv om de pågældende er fuldt skattepligtige efter kildeskattelovens § 1, fordi de har taget bopæl her i landet, eller fuld skattepligt er indtrådt i medfør af opholdsreglen i kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, henholdsvis den særlige opholdsregel for studerende i kildeskattelovens § 8, stk. 2. Beløbet indgår ikke ved opgørelsen af de pågældendes skattepligtige indkomst.

Artikel 19 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 22, stk. 2, litra a og b, vedrører den metode, som Danmark skal anvende til at undgå dobbeltbeskatning, når personer og selskaber, der er hjemmehørende i Danmark, modtager indkomst, som efter overenskomsten kan beskattes i Japan, men som personen eller selskabet skal betale skat af i Danmark. Metoden indebærer, at såfremt en person eller et selskab erhverver indkomst, som efter overenskomsten kan beskattes i Japan, skal Danmark nedsætte den pågældende person eller selskabs indkomstskat med et beløb svarende til den indkomstskat, der er betalt i Japan. Nedsættelsen (i dansk skat) kan dog ikke overstige den del af indkomstskatten, som kan henføres til den indkomst, der kan beskattes i Japan. Denne metode svarer til reglen i ligningslovens § 33.

Artikel 22, stk. 2, litra c, medfører, at hvis en person, der er hjemmehørende her i landet, erhverver indkomst, som efter overenskomsten alene kan beskattes i Japan, kan Danmark medregne indkomsten i beskatningsgrundlaget, men skal fortsat foretage den forholdsmæssige nedsættelse af indkomstskatten. Bestemmelsen vil omfatte personer her i landet, som modtager japanske tjenestemandspensioner. Sådanne pensioner kan kun beskattes i Japan, jf. artikel 18, stk. 2. Artikel 22, stk. 1, litra c, bevirker derfor, 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.

Artikel 22, stk. 1, vedrører den metode, som Japan skal anvende til at undgå dobbeltbeskatning, når personer og selskaber, der er hjemmehørende i Japan, modtager indkomst, som efter overenskomsten kan beskattes i Danmark, men som personen eller selskabet skal betale skat af i Japan. Metoden indebærer, at den skat, der er betalt i Danmark af ind-

komsten, modregnes i den skat, som skal betales i Japan af indkomsten (creditlempelse). Fradraget kan dog ikke overstige den skat, der fastsættes efter Japans lovgivning og skatteregler.

Artikel 27 om diplomater og konsulere 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 27. 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 japanske stat til tjeneste 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 japanske ambassade.

3.3. Fuld skattepligt for personer og selskaber med "dobbelt domicil" og hjemsted i Japan 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, stk. 2, 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 Japan i overenskomstens forstand, kan Danmark ikke gennemføre den fulde skattepligt af samtlige indkomster som nævnt i statsskattelovens § 4. I så fald kan Danmark alene gennemføre den fulde skattepligt, i det omfang Danmark kan beskatte indkomsten efter artikel 6-20, fordi indkomsten hidrører her fra landet.

Dette medfører, at Danmark ikke kan beskatte den fuldt skattepligtige person eller selskab af indkomst fra Japan eller fra andre lande. Danmark kan dog altid beskatte indkomst fra Japan eller fra andre lande, hvis denne indkomst indgår i overskuddet af et fast driftssted, som den pågældende har her i landet, jf. artikel 7 samt artikel 10, stk. 7, artikel

11, stk. 4, artikel 12, stk. 3, artikel 13, stk. 2, og artikel 20, stk. 2.

Danmark kan som nævnt alene beskatte indkomst, hvor Danmark er kildestat for indkomsten og har ret til at beskate indkomsten efter artikel 6-20. 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 Japan 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 Japan, af f.eks. gevinst ved afhændelse af aktier i et dansk selskab, hvis mere end 50 pct. af selskabets formue består af fast ejendom her i landet, jf. artikel 13, stk. 4. 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 Japan og ikke er fuldt skattepligtig til Danmark.

3.4. Særlige artikler

Artikel 21 medfører, at Danmark ikke skal give skattemæssige fordele efter overenskomstens artikel 10 (udbytter), artikel 11 (renter) og artikel 12 (royalties), medmindre personen eller selskabet opfylder kriteriet for at være en "kvalificeret person", er et pensionsinstitut eller udøver aktiv erhvervsvirksomhed eller kan godtgøre, at hverken etableringen, erhvervelsen, opretholdelsen eller udøvelsen af virksomhed havde som et af sine hovedformål at opnå fordele efter overenskomsten.

Artikel 21 medfører endvidere, at Danmark generelt ikke skal give skattemæssige fordele efter overenskomsten, hvis opnåelsen af den skattemæssige fordel var et af de væsentligste formål i ethvert arrangement eller enhver transaktion, der direkte eller indirekte medførte fordel. Dette gælder dog ikke, såfremt selskabet eller personen kan godtgøre, at arrangementer eller transaktioner, der indebærer fordel efter overenskomsten, er forretningsmæssigt begrundet.

Artikel 23 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 japanske 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 japansk foretagende mere byrdefuldt i forhold til dansk beskatning af et dansk foretagende. Betalinger her fra landet til personer og selskaber i Japan skal kunne fratrækkes ved opgørelsen af det danske beskatningsgrundlag 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 Japan, i forhold til andre danske selskaber.

Artikel 23 i den dansk-japanske dobbeltbeskatningsoverenskomst er formuleret over den tilsvarende bestemmelse i artikel 24 i OECD's model til sådanne overenskomster. Artikel 23 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 23.

Artikel 24 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 den 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 staters skattemyndigheder søge at finde en løsning, så dobbeltbeskatning undgås. Bestemmelsen pålægger ikke de to stater en pligt til at opnå en løsning. Hvis de to stater ikke kan opnå en løsning, kan personen/selskabet efter bestemmelsen anmode om, at sagen undergives voldgift. Voldgiftsdelen træder dog efter overenskomsten først i kraft, når der foreligger en udtrykkelig aftale herom mellem Danmark og Japan, eller når en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og et tredjeland, der indeholder en voldgiftsbestemmelse, er i kraft over for det pågældende tredjeland.

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

Artikel 24 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 25 medfører, at de to landes kompetente myndigheder skal udveksle oplysninger til brug ved korrekt ansættelse af indkomst til beskatning. Hvis japanske 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 japanske myndigheder til brug ved japansk 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 aftale.

Artikel 26 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 japanske myndigheder, når skyldneren ikke kan gøre indsigelser mod inddrivelsen. Ligeledes skal de danske skattemyndigheder iværksætte de fornødne foran-

staltninger til sikring af japanske skattekrav i Danmark, når betingelserne efter japansk lovgivning herfor er til stede.

Inddrivelse af udenlandske skattekrav i Danmark sker med hjemmel i § 1 i lov om fremgangsmåden ved inddrivelse af skatter og afgifter m.v.

4. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

Formålet med dobbeltbeskatningsoverenskomsten er bl.a. 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 og 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 økonomiske dispositioner. Der er ikke holdepunkter for at skønne over størrelsen af de provenumæssige konsekvenser, men de skønnes ikke at være nævneværdige.

Det skønnes, at lovforslaget vil medføre implementeringsmæssige engangsudgifter på ca. 200.000 kr. til systemtilretning af udlandsmodulerne i Tast Selv samt tilretning af de bagvedliggende tabeller, der styrer opsætning af indkomst til beskatning/lempelse.

Lovforslaget vurderes at leve op til principperne for digitaliseringsklar lovgivning. Gældende lov indeholder en omgåelsesklausul i form af en såkaldt PPT-bestemmelse (Prin-

cipal Purpose Test). Selv om dobbeltbeskatningsoverenskomsten indeholder en PPT-bestemmelse ændrer dette således ikke den gældende situation, uagtet at en PPT-bestemmelse indebærer, at der skal anlægges et skøn, og at den dermed kan besværliggøre automatisk sagsbehandling.

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

Lovforslaget skønnes ikke at have væsentlige økonomiske eller administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

6. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

7. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljømæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

9. 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.

10. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/mindreudgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen nævneværdige provenumæssige konsekvenser	Ingen nævneværdige provenumæssige konsekvenser
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen nævneværdige konsekvenser	Engangsudgifter på 200.000 kr. til systemtilretning
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen nævneværdige konsekvenser	Ingen nævneværdige konsekvenser
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen nævneværdige konsekvenser	Ingen nævneværdige konsekvenser
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering (sæt X)	JA	NEJ X

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Det foreslås, at bestemmelserne i den nye dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Japan med tilhørende protokol skal gælde her i landet, når betingelserne herfor er opfyldt. Overenskomsten med tilhørende protokol er optaget som bilag 1 til den foreslåede lov, og overenskomstens enkelte artikler inklusiv de tilknyttede artikler i protokollen gennemgås nedenfor.

Vedtagelse af lovforslaget er en forudsætning for, at regeringen kan tiltræde overenskomsten. Betingelserne for overenskomstens ikrafttræden er opfyldt, når begge lande har underrettet hinanden om, at de forfatningsmæssige betingelser for ikrafttræden er opfyldt, jf. overenskomstens artikel 30.

De enkelte artikler i den dansk-japanske 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 én eller begge stater.

Stk. 2 omhandler indkomst, som erhverves af eller gennem en enhed, som helt eller delvist er transparent efter skattelovgivningen i en af de to stater, idet det følger af bestemmelsen, at en sådan indkomst kun kan anses for omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomstens bestemmelser, i det omfang indkomsten skattemæssigt behandles som indkomst erhvervet af en person, der er hjemmehørende i den pågældende stat.

Ved en transparent enhed forstås en enhed, som ikke er et selvstændigt skattesubjekt, og hvor beskatningen i stedet sker hos enhedens ejere. Et eksempel er et dansk interessentskab.

Hvis eksempelvis et dansk interessentskab med to danske og en svensk interessent erhverver indkomst fra Japan, vil kun den del af indkomsten, der kan henføres til de to danske interessenter, være omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

Stk. 2 er nyt i forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Der er tale om udmøntning af en anbefaling fra BEPS-projektet. En bestemmelse om erhvervelse af indkomst gennem transparente enheder indgår tillige i den seneste udgave af OECD-modellen fra november 2017.

Artikel 2 (Skatter omfattet af overenskomsten) opregner de skatter, som overenskomsten skal finde anvendelse på.

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.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Selvfølgelig opregningen af omfattede skatter er opdateret, så den af-

spejler de gældende skatter i henholdsvis Danmark og Japan.

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 (der herefter bliver benævnt henholdsvis den "ene kontraherende stat" og "den anden kontraherende stat"). Færøerne og Grønland er specifikt udelukket fra definitionen af Danmark, da disse dele af riget selv varetager skatteområdet, herunder indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre lande.

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

I forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er bestemmelsen opdateret, så den afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode inklusiv den seneste udgave af OECD-modellen fra november 2017.

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 i denne stat på grund af hjemsted, bopæl, hovedsæde, ledelsens sæde eller et andet lignende kriterium.

Imidlertid kan en person være fuldt skattepligtig i begge stater efter deres interne lovgivning ("dobbelt domicil"), 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 kildestatens). 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 de kompetente myndigheder efter gensidig aftale søge at fastlægge, i hvilken af staterne selskabet m.v. er hjemmehørende i artikel 4's forstand. Kan der ikke indgås en aftale herom, kan den juridiske person hverken påberåbe sig lempelser eller skattefritagelser efter overenskomsten.

I forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er bestemmelsen opdateret, så den afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode.

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 det faste driftssted.

Når et foretagende fra den ene stat udøver erhvervsvirksomhed 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 delvist udøves, jf. stk. 1. Det omfatter især et sted, hvorfor et foretagende ledes, en filial, et kontor, en fabrik, et værksted, en mine, en olie- eller gaskilde eller et andet sted, hvor naturforekomster udvindes, jf. stk. 2.

Bygge- eller anlægsvirksomhed udgør kun et fast driftssted, hvis arbejdet strækker sig ud over 12 måneder, jf. stk. 3. Overenskomstens 12-måneders frist er et gensidigt afkald på beskatning i kildestaten af indkomst ved bygge- og anlægsarbejde af en begrænset varighed. Sådan indkomst kan kun beskattes i bopælsstaten.

Der er for bestemmelserne i stk. 1-3 tale om en videreførelse i forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Som 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 ligeledes strækker sig ud over 12 måneder. Bestemmelsen i stk. 4, 2. pkt., har til formål at hindre, at foretagendet alene eller sammen med koncernforbundne foretagender omgår 12-måneders fristen, dels ved at opdele arbejdet mellem sig, dels ved at opdele arbejdet i kortere perioder.

OECD-modellen indeholder ikke en sådan 12-måneders periode for efterforskning efter naturforekomster. Bestemmelsen i stk. 4 er indsat for at tydeliggøre overenskomstens betydning for efterforskning af naturforekomster. Bestemmelsen i stk. 4 er ny i forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Stk. 5 fastslår, at opretholdelse af forskellige hjælpefunktioner ikke i sig selv udgør et fast driftssted. Bestemmelsen i stk. 6 har til formål at hindre, at et foretagende alene eller sammen med koncernforbundne foretagender undgår at få statueret fast driftssted ved at opdele en ellers sammenhængende erhvervsvirksomhed i flere funktioner, der hver kan karakteriseres som en hjælpefunktion omfattet af stk. 5.

Bestemmelsen i stk. 5 svarer til stk. 4 i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst, idet bestemmelsen dog er opdateret, så den afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode.

Bestemmelsen i stk. 6 er ny. Der er tale om udmøntning af en anbefaling fra BEPS-projektet. En bestemmelse om imødegåelse af opsplnitning af aktiviteter mellem interesseforbundne parter indgår tillige i den seneste udgave af OECD-modellen fra november 2017.

Stk. 7 og 8 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 indgår aftaler eller spiller en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler i foretagendets navn. Det gælder, uanset om der ville være fast driftssted efter stk. 2 og 3. Der vil dog ikke foreligge fast driftssted, hvis repræsentantens virksomhed er begrænset til indkøb af varer for foretagendet.

Bestemmelserne i stk. 7 og 8 svarer i udgangspunktet til de tilsvarende bestemmelser i stk. 6 og 7 i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Bestemmelserne er dog blev omformuleret med den konsekvens, at der potentielt kan opstå flere situationer, hvor der statueres fast driftssted. Det vil dog kræve en ændring af dansk ret, før dette kan få virkning i forhold til den danske definition af fast driftssted. Der er for begge bestemmelser tale om udmøntning af anbefalinger fra BEPS-projektet. Der indgår tillige nye formuleringer af agentreglen (stk. 7) og reglen om kommissionærarrangementer (stk. 8) i den seneste udgave af OECD-modellen fra november 2017.

Stk. 9 indeholder en definition af koncernforbundne foretagender ved anvendelse af nærværende artikel.

Endelig fastslås i stk. 10, at den omstændighed, 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.

Bestemmelserne i stk. 9 og 10 er nye. Der er for begge bestemmelser tale om udmøntning af anbefalinger fra BEPS-projektet. Tilsvarende bestemmelser indgår i den seneste udgave af OECD-modellen fra november 2017.

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

Der er tale om videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 7 (Fortjeneste ved erhvervsvirksomhed) fastslår i stk. 1 den hovedregel, at et foretagendes fortjeneste ved erhvervsvirksomhed kun kan beskattes i den stat, hvori 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 og 3 indeholder bestemmer om opgørelse og eventuel justering af den skattepligtige indkomst i et fast driftssted. Stk. 4 fastslår, at hvis en fortjeneste omfatter indkomster, der er særskilt omhandlet i andre artikler, skal de pågældende indkomster behandles efter bestemmelserne i disse artikler.

I forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er bestemmelsen opdateret, så den afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode. Dette betyder bl.a., at principperne for fordeling af fortjeneste mellem virksomheden og det faste driftssted i højere grad sker ud fra en præmis om, at det faste driftssted skal betragtes som en selvstændig enhed.

Artikel 8 (Skibs- og luftfart) bestemmer, at et rederis eller luftfartsforetagendes fortjeneste ved drift af skibe eller fly i international trafik kun kan beskattes i den stat, hvori foretagendet er hjemmehørende.

Det samme gælder for fortjeneste ved udlejning af skibe og fly uden besætning, når udlejen har 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 gods eller varer i international trafik, kun beskattes i den stat, hvori foretagendet er hjemmehørende, når containerdrift har nær tilknytning til drift af skib eller fly i international trafik.

Bestemmelsen 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 stat deltager med i konsortiet.

I forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er bestemmelsen om fortjeneste ved udleje af skibe og fly uden besætning og udleje m.m. af containere ny.

Artikel 9 (Forbundne foretagender) knæsetter det såkaldte "armslængdeprincip" 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 på et frit marked (transfer pricing regulering). 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 eller opereret på almindelige markedsmæssige vilkår.

Stk. 2 omhandler, at hvis den ene stat forhøjer fortjenesten ved interne transaktioner for foretagendet i denne stat, så skal den anden stat foretage en passende nedsættelse af fortjenesten ved transaktionerne for foretagendet i den anden stat.

Stk. 3 fastslår, at der ikke må foretages en regulering af indkomsten som nævnt i stk. 1, når der er forløbet 10 år fra udløbet af det indkomstår, som indkomsten vedrører.

Bestemmelserne i stk. 2 og 3 er nye. Udbygningen med stk. 2 afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode.

Artikel 10 (Udbytte) fastsætter, at udbytter kan beskattes i modtagerens bopælsstat. Udbytterne kan også beskattes i den stat, hvori det udbytteudbetalende selskab er hjemmehørende (kildestaten). Men der gælder begrænsninger på kildestatens beskatningsret, hvis den retmæssige ejer af udbytterne er hjemmehørende i den anden stat, jf. stk. 2 og 3.

Ifølge stk. 2 er kildestatens beskatningsret fastsat til 15 pct. af bruttobeløbet af udbyttet. Dog følger det af stk. 3, at kildestatens beskatningsret er fastsat til 0 pct., hvis den retmæssige ejer er et selskab, der i en periode på seks måneder op til beslutningen om udbytteudlodningen direkte har ejet

mindst 10 pct. af stemmeretten (Japan) henholdsvis kapitalen (Danmark) i det udbetalende selskab, eller hvis den retmæssige ejer er et pensionsinstitut.

Begrænsningerne i kildestatens beskatningsret berører ikke kildestatens adgang til at beskatte selskabet af den indkomst, hvoraf udbyttet er betalt, jf. stk. 4. Endvidere gælder begrænsningen i forhold til selskaber og pensionsinstitutter ikke, hvis det udbetalende selskab kan fradrage det udbetalte udbytte ved indkomstopgørelsen, jf. stk. 5.

Udtrykket "udbytte" defineres i stk. 6 og omfatter i relation til overenskomsten indkomst af aktier eller andre rettigheder, der ikke er gældsfordringer.

Begrænsningerne i kildestatens beskatningsret gælder dog ikke for udbytte, som indgår i indkomsten i et fast driftssted i denne stat, når den aktiebesiddelse, der ligger til grund for udlodningen, har direkte forbindelse med det faste driftssted. I så fald skal udbyttet beskattes som indkomst ved erhvervmæssig virksomhed efter artikel 7, jf. artikel 10, stk. 7. 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. 8. Dog kan en aktionær bosiddende i den førstnævnte stat beskattes af sin del af udbyttet.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Dog er den gældende kildeskattesats på 10 pct. for datterselskabsudbytte ændret til 0 pct., idet satsen på 0 pct. også omfatter de situationer, hvor udbyttedtageren er et pensionsinstitut. Endvidere er bestemmelsen i stk. 5 ny.

Artikel 11 (Renter) fastsætter, at renter kun kan beskattes i modtagerens bopælsstat. Visse nærmere opregnede renter kan også beskattes i den stat, hvor betaleren er hjemmehørende (kildestaten), idet skatten dog højst kan udgøre 10 pct., hvis den retmæssige ejer af renterne er hjemmehørende i den anden stat, jf. stk. 2.

Udtrykket "renter" defineres i stk. 3 og omfatter i relation til overenskomsten indkomst af gældsfordringer af enhver art med undtagelse af strafstillæg.

Begrænsningen af kildestatens beskatningsret gælder ikke for renter af fordringer, der har direkte forbindelse med et fast driftssted i denne stat. De beskattes som erhvervsindkomst efter artikel 7, jf. artikel 11, stk. 4.

Efter stk. 5 defineres, hvornår renter anses for at hidrøre fra en kontraherende stat.

Stk. 6 fastsætter, at såfremt der foreligger en særlig forbindelse mellem den, der betaler renterne, og den retmæssige ejer af renterne, evt. med en tredje persons mellemkomst, som har bevirket, at de betalte renter overstiger det rentebeløb, der ville have været fastsat, såfremt parterne havde handlet på almindelige markedsvilkår, finder bestemmelserne i artikel 11 kun anvendelse på den del af rentebeløbet, som er udtryk for almindelige markedsvilkår (transfer pricing regulering). Det overskydende beløb beskattes i overensstemmelse med lovgivningen i hver af de kontraherende sta-

ter under skyldig hensyntagen til de øvrige bestemmelser i overenskomsten.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Dog er den gældende generelle kildeskattesats på 10 pct. ændret til 0 pct.

Artikel 12 (Royalties) fastsætter, at royalties kun kan beskattes i modtagerens bopælsstat.

Udtrykket ”royalties” defineres i artikel 12, stk. 2, og omfatter i relation til overenskomsten 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, ethvert patent, varemærke, mønster, model eller tegning, eller hemmelig formel eller fremstillingsmetode, eller for oplysninger om industrielle, forretningsmæssige eller videnskabelige erfaringer.

Begrænsningerne i kildestatens beskatningsret gælder dog ikke for royalties af rettigheder, der har direkte forbindelse med et fast driftssted i denne stat. De beskattes som erhvervsindkomst efter artikel 7, jf. artikel 12, stk. 3.

Stk. 4 fastsætter, at såfremt der foreligger en særlig forbindelse mellem den, der betaler de pågældende royalties, og den retmæssige ejer af det immaterielle aktiv, evt. med en tredje persons mellemkomst, som har bevirket, at de betalte royalties overstiger det beløb, der ville have været fastsat, såfremt parterne havde handlet på almindelige markedsvilkår, finder bestemmelserne i artikel 12 kun anvendelse på den del af royaltybeløbet, som er udtryk for almindelige markedsvilkår (transfer pricing regulering). Det overskydende beløb beskattes i overensstemmelse med lovgivningen i hver af de kontraherende stater under skyldig hensyntagen til de øvrige bestemmelser i overenskomsten.

Bestemmelsen er opdateret således at den afspejler den udgave af artiklen om royalty, der indgår i OECD-modellen. Det betyder bl.a., at den gældende kildeskattesats på 10 pct. er ændret til 0 pct.

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

Gevinst ved afhændelse af fast ejendom kan beskattes i den stat, hvori ejendommen er beliggende, jf. stk. 1. På samme måde kan gevinst ved afhændelse af rørlig formue, som udgør en del af erhvervsformuen i et fast driftssted – eller af det faste driftssted som sådant – beskattes i den stat, hvori det faste driftssted er beliggende, jf. stk. 2.

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, hvori det pågældende rederi eller luftfartsforetagende er hjemmehørende, jf. stk. 3.

Hvis mere end 50 pct. af værdien af aktier m.v. i et selskab m.v. på noget tidspunkt inden for 365 dage forud for afhændelsen består i fast ejendom, der er beliggende i en stat, kan gevinst ved afhændelse af disse aktier m.v. beskattes i denne stat, jf. stk. 4.

Gevinst ved afhændelse af andre aktiver end ovennævnte kan kun beskattes i den stat, hvori afhænderen er hjemmehørende, jf. stk. 5.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 14 (Indkomst fra personligt 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 inden for en 12-måneders periode, som begynder eller slutter i det pågældende skatteår, og lønnen betales af eller for en arbejdsgiver, der 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, der er hjemmehørende i Danmark, og som af sin danske arbejdsgiver udsendes til arbejde i Japan i højst 183 dage inden for en 12-måneders periode, der begynder eller slutter i det pågældende skatteår, af lønindkomsten for dette arbejde, når denne er betalt af en arbejdsgiver, der ikke er hjemmehørende i Japan. Men hvis lønnen vedrører arbejdsgiverens faste driftssted i Japan, kan Japan dog også beskatte lønindkomsten.

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

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 15 (Bestyrelsesmedlemmer) bestemmer, at bestyrelsesmedlemmer eller lignende vederlag, som en person, der er hjemmehørende i en stat, erhverver i sin egenskab af medlem af bestyrelsen og lignende for et selskab i den anden stat, kan beskattes i denne anden stat.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 16 (Kunstnere og sportsudøvere) bestemmer, at kunstnere og sportsudøvere kan beskattes i den stat, hvori de udøver deres virksomhed. Dette gælder også, når vederlaget tilfalder en anden end kunstneren eller sportsudøveren selv, typisk et selskab.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 17 (Pensioner) fastsætter, at alle pensioner og andre lignende vederlag kun kan beskattes i den stat, hvor den retmæssige ejer er hjemmehørende (bopælsstaten). Dog kan sådanne pensioner og andre lignende vederlag også beskattes i den stat, hvorfra de udbetales (kildestaten). Artiklen omfatter ikke tjenestemandspensioner.

Det betyder, at kildestaten kan beskatte fysiske personer, der er hjemmehørende i den anden stat, af sociale pensioner og offentlige ydelser, der hidrører fra kildestaten.

Bestemmelserne indebærer endvidere, at kildestaten kan beskatte fysiske personer hjemmehørende i den anden stat, af udbetalinger fra pensionsordninger. Det gælder, uanset om der er tale om pension eller lignende betalinger i forbindelse med tidligere ansættelsesforhold eller ej.

Beskatningsretten er ændret, idet der efter den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er tale om en ren bopælsstatsbeskatning.

Artikel 18 (Offentligt hverv) fastsætter, at vederlag til offentligt ansatte som hovedregel kun kan 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 betydning for ambassadepersonale og lignende.

Tjenestemandspensioner omfattes også af artikel 18, hvilket betyder, at beskatningen af tjenestemandspensioner sker i tilsvarende stat, som lønnen m.v. blev beskattet i.

Artikel 18 gælder dog ikke vederlag eller pension i forbindelse med staters udøvelse af erhvervsvirksomhed. I så fald anvendes bestemmelserne i artikel 14-17.

Bestemmelsen er opdateret således at den afspejler den udgave af artiklen om offentligt hverv, der indgår i OECD-modellen.

Artikel 19 (Studerende) fastsætter, at når en studerende, lærling, praktikant og lignende 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. For lærlinge gælder dette dog kun i en periode på 1 år regnet fra datoen for påbegyndelse af uddannelsen.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 20 (Anden indkomst) fastsætter, at indkomster, der ikke er omhandlet andre steder i overenskomsten, kun kan beskattes i bopælsstaten, undtagen når indkomsten hidrører fra fortjeneste på fast ejendom efter artikel 6, eller når indkomsten erhverves gennem et fast driftssted i den anden stat.

Såfremt der foreligger en særlig forbindelse mellem den, der erhverver indkomsten, og en anden person, evt. med en tredje persons mellemkomst, som har bevirket, at indkomsten overstiger det beløb, der ville have været aftalt, hvis parterne havde handlet på almindelige markedsvilkår, finder bestemmelserne i artikel 20 kun anvendelse på den del af indkomstbeløbet, som er udtryk for almindelige markedsvilkår (transfer pricing regulering). Det overskydende beløb beskattes i overensstemmelse med lovgivningen i hver af de kontraherende stater under skyldig hensyntagen til de øvrige bestemmelser i overenskomsten.

Bestemmelserne i stk. 2 og 3 er nye. Udbygningen med stk. 2 afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode.

Artikel 21 (Berettigelse til fordele) medfører, at en person, der er hjemmehørende i en stat, og som oppebærer indkomst i den anden stat, efter omstændighederne kan afskæres fra de fordele, overenskomsten indeholder.

I stk. 1 fastsættes, at en person hjemmehørende i en stat, der modtager udbytte (artikel 10), renteindtægter (artikel 11) eller royaltynindtægter (artikel 12) hidrørende fra den anden stat (kildestaten), kun kan undgå beskatning af disse indtægter i denne anden stat (kildestaten), hvis personen opfylder kriteriet for at være en "kvalificeret person".

I stk. 2 defineres, hvornår en person kan anses for en "kvalificeret person". Som "kvalificeret person" anses fysiske personer, regeringen, dens politiske underafdelinger, lokale myndigheder, statens centralbank, noterede selskaber og pensionsinstitutter, hvor mindst 50 pct. af deltagerne er hjemmehørende i enten Danmark eller Japan. Endelig anses for en "kvalificeret person" selskaber m.v., når personer, der er hjemmehørende i Danmark eller Japan og kan anses for en kvalificeret person efter forrige punktum, ejer mindst 50 pct. af selskabet m.v.

I stk. 3 fastsættes, at pensionsinstitutter, der er hjemmehørende i enten Danmark eller Japan, og hvor mindst 75 pct. af deltagerne er fysiske personer, der ligeledes er hjemmehørende i Danmark eller Japan, er berettiget til fordelene efter artikel 10, stk. 3, artikel 11, stk. 1, og artikel 12, stk. 1. Det samme gælder personer i øvrigt, der er hjemmehørende i enten Danmark eller Japan, og hvor mindst 75 pct. af ejerne er hjemmehørende i Danmark eller Japan.

Stk. 4 angiver, at betingelserne for ejerskab på henholdsvis 50 pct. og 75 pct. i reglen i stk. 2 om selskaber, der er kvalificerede personer, og reglen i stk. 3 om andre end pensionsinstitutter skal være opfyldt i en periode på 12 måneder, der indbefatter betalingsdagen/dagen for beslutning om udbytteudlodningen.

I stk. 5 fastsættes, at en person, der er hjemmehørende i enten Danmark eller Japan og som driver erhvervsvirksomhed i den pågældende stat, under visse betingelser er berettiget til fordelene efter artikel 10, stk. 3, artikel 11, stk. 1 og artikel 12, stk. 1.

I stk. 6 fastsættes, at personer, som hverken er berettiget til fordelene efter artikel 10, stk. 3, artikel 11, stk. 1, eller artikel 12, stk. 1, efter stk. 3 eller stk. 5, alligevel er berettiget til disse fordele, hvis det kan fastslås, at hverken etableringen, erhvervsførelsen, opretholdelsen eller den udøvede erhvervsvirksomhed havde som et af sine hovedformål at opnå fordele efter overenskomsten.

Stk. 7 indeholder en definition af begreberne hovedklasse af aktier, anerkendt fondsbørs og begunstiget på samme måde.

Stk. 8 fastsætter, at dobbeltbeskatningsoverenskomsten under visse betingelser ikke finder anvendelse på den givne indkomst i en situation, hvor et foretagende i et land har indkomst fra et andet land, men det førstnævnte land anser ind-

komsten for at henhøre til foretagendets faste driftssted i et tredjeland, samtidig med at den henførte indkomst ikke beskattes i det førstnævnte land.

Bestemmelsen kan illustreres med følgende eksempel:

Et foretagende i land A etablerer et fast driftssted i land C. Land A beskatter efter egen lovgivning eller pga. anvendelse af eksemptionsmetoden ikke overskuddet i det faste driftssted. Foretagendet har renteindkomst fra land B under sådanne omstændigheder, at indkomsten henføres til det faste driftssted i land C.

Forudsat at foretagendet i land A er den retmæssige ejer af renterne, vil land B skulle nedsætte sin skat efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten med land A uanset hvilken beskatning, der sker i land A og/eller land C. Efter stk. 8 kan land B i et sådant tilfælde undlade at give fordele efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten – dvs. alligevel beskatte renteindkomsten efter egne regler – hvis indkomsten i land C beskattes med mindre end 60 pct. af den skat, der skulle betales, hvis det faste driftssted havde været beliggende i land A.

Dette gælder dog ikke, hvis foretagendet i land A udøver aktiv erhvervsvirksomhed gennem det faste driftssted i land C bortset fra virksomhed, som går ud på at foretage, forvalte eller besidde investeringer for foretagendets egen regning, medmindre disse aktiviteter er bankvirksomhed, forsikringsvirksomhed eller virksomhed med handel med værdipapirer udøvet af henholdsvis en bank, et forsikringsselskab eller en registreret værdipapirhandler.

Det er dog alligevel muligt at give fordele efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten, selv om betingelserne ikke er opfyldt, hvis noget sådant kan begrundes i lyset af årsagerne til, at betingelserne ikke er opfyldt.

Stk. 9 indeholder den såkaldte Principal Purpose Test (PPT), som indebærer, at der ikke skal indrømmes fordele for indkomst efter overenskomstens øvrige bestemmelser, hvis det med rimelighed kan fastslås – under hensyntagen til alle relevante forhold og omstændigheder – at opnåelsen af en fordel i overenskomsten var et af de væsentligste formål i ethvert arrangement eller enhver transaktion, der direkte eller indirekte medførte fordelene, medmindre det kan godtgøres, at indrømmelsen af fordelene efter omstændighederne vil være i overensstemmelse med indholdet af og formålet med overenskomstens relevante bestemmelser.

Stk. 10 fastslår, at når en person i den hjemmehørende stat (bopælsstaten) kun er skattepligtig af den del af en erhvervet indkomst, der er indført eller modtaget i bopælsstaten, så er kildestaten kun forpligtet til at nedsætte beskatningen af eller fritage den pågældende indkomst, for så vidt angår den del af den pågældende indkomst, der er indført eller modtaget i bopælsstaten.

Artiklen er ny. Der er i forhold til stk. 9 tale om udmøntning af en minimumsstandard fra BEPS-projektet. En tilsvarende bestemmelse indgår i den seneste udgave af OECD-modellen fra november 2017.

Artikel 22 (Metode til ophævelse af dobbeltbeskatning) indeholder de 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 denne anden stat kan beskatte indkomsten efter overenskomstens andre artikler.

Japan og Danmark anvender den såkaldte credit-metode som lempelsesmetode, jf. stk. 1 og 2.

Hvis en person, som er hjemmehørende i Danmark, modtager indkomst fra Japan, som efter overenskomstens artikel 6–20 kan beskattes i Japan, kan Danmark medregne indkomsten ved opgørelsen af personens skattepligtige indkomst (beskatningsgrundlaget), men den danske skat, som beregnes af denne indkomst, skal nedsættes med et beløb svarende til den indkomstskat, der er betalt i Japan. Dog kan skatten ikke nedsættes med mere end den danske skat, som falder på den udenlandske indkomst. Samme lempelsesmetode anvendes i de interne danske regler, jf. ligningslovens § 33.

Derudover følger det af stk. 2, litra c, at såfremt en person, der er hjemmehørende i Danmark, erhverver indkomst, som efter overenskomstens bestemmelser kun kan beskattes i Japan, kan Danmark medregne indkomsten i beskatningsgrundlaget. Den danske indkomstskat skal herefter nedsættes med den del, som falder på den udenlandske indkomst. Den udenlandske indkomst vil herved tælle med ved en eventuel progressionsberegning af den pågældendes samlede indkomst (progressionsforbehold).

Hvis en person i Japan modtager dansk indkomst, som Danmark kan beskatte efter overenskomstens artikel 6-20, skal dobbeltbeskatning ligeledes undgås efter credit-metoden, jf. stk. 1.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 23 (Ikke-diskriminering) bestemmer, at de to stater ikke må diskriminere hinandens statsborgere i skattemæssig henseende, når de pågældende er under tilsvarende forhold. Dette gælder både for fysiske og juridiske personer. Bestemmelsen gælder også, selv om den pågældende ikke er hjemmehørende i en af de to kontraherende stater. En stat er dog ikke forpligtet til at give personer, som er hjemmehørende i den anden stat, de tilsvarende personlige skattemæssige fordele, som den under hensyn til forsørgerpligt eller lignende indrømmer til personer, der er hjemmehørende i staten, jf. stk. 2.

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.

I forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er bestemmelsen opdateret, så den afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode.

Artikel 24 (Fremgangsmåden ved indgåelse af gensidige aftaler) foreskriver den fremgangsmåde, der skal anvendes, hvis en person, der er hjemmehørende i én 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.

Overenskomsten pålægger imidlertid ikke de to stater kompetente myndigheder nogen pligt til at blive enige. I praksis finder myndighederne dog i de fleste tilfælde frem til en løsning, som er acceptabel for alle parter.

For den situation, hvor myndighederne ikke kan finde en løsning, gives der mulighed for, at personen kan anmode om, at sagen undergives voldgift. Der er knyttet en særlig ikrafttrædelsesbestemmelse til denne del af overenskomsten. Bestemmelsen om voldgift er udbygget i den tilhørende protokol.

I forhold til intern dansk skatteret giver overenskomstens artikel 24 og vedtagelsen m.v. af dette lovforslag hjemmel til, at de danske kompetente myndigheder kan indgå aftaler med de japanske kompetente myndigheder til løsning af problemer i konkrete skattesager, jf. omtalen i de almindelige bemærkninger, afsnit 3.4 (særlige artikler).

Der er i udgangspunktet tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst, dog med en samtidig udmøntning af to minimumsstandarder fra BEPS-projektet. Det drejer sig om, at en sag kan præsenteres i enten bopælsstaten eller kildestaten, og at en afgørelse skal udmøntes uanset eventuelle tidsgrænser i indenlandsk lov. Bestemmelsen i stk. 5 om voldgift er ny.

Artikel 25 (Udveksling af oplysninger) pålægger generelt de to stater kompetente myndigheder at udveksle oplysninger, som er nødvendige for, at overenskomstens bestemmelser eller de to stater interne skattelovgivning kan føres ud i livet, dvs. at skatteligningen kan foretages korrekt. Pligten til informationsudveksling gælder for skatter af enhver art, som pålægges af de to stater eller deres politiske underafdelinger eller lokale myndigheder, for så vidt beskatningen ikke vil være i strid med overenskomsten. Efter omstændighederne kan den stat, der har modtaget oplysningerne, anvende oplysninger til andre formål, såfremt formålet er lovligt i begge stater, og den stat, der afgiver oplysningerne, forinden tillader dette.

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 Japan. De to stater kan f.eks. udveksle oplysninger til brug for dansk beskatning af en person, der er hjemmehørende i et tredjeland, men som har et fast driftssted her i landet.

Oplysninger kan udveksles på flere forskellige måder. I kommentarerne til OECD-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 Japan 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 Japan 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, der er hjemmehørende i den anden stat.

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

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 stater 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 praksis eller give oplysninger, som ville afsløre forretningshemmeligheder, som ville stride mod almene interesser eller vil afdække en fortrolig korrespondance mellem en klient og dennes advokat eller anden juridisk rådgiver.

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.

I forhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst er bestemmelsen opdateret, så den afspejler den udvikling af OECD-modellen, der har fundet sted i den mellemliggende periode.

Artikel 26 (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 Japan, 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.

Artiklen er ny.

Artikel 27 (Diplomatiske repræsentationer og konsulære embeder) fastslår, at overenskomsten ikke berører skattemæssige begunstigelser for diplomater m.fl.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 28 (Overskrifter) fastslår, at overskrifterne til overenskomstens artikler ikke har nogen betydning for fortolkning af overenskomsten.

Artiklen er ny.

Artikel 29 (Territorial udvidelse) giver mulighed for at udvide overenskomsten eller dele heraf til også at omfatte Færøerne og/eller Grønland.

Der er tale om en videreførelse af den tilsvarende bestemmelse i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Artikel 30 (Ikrafttræden) bestemmer, at de to staters regeringer skal udveksle noter herom, når de juridiske procedure for godkendelse af og dermed ikrafttræden af den nye overenskomst er opfyldt. Overenskomsten træder i kraft på den tredivte dag efter datoen for noteudvekslingen. Overenskomstens bestemmelser for så vidt angår kildeskatter og andre skatter finder anvendelse fra og med det følgende kalenderår.

For så vidt angår artikel 24, stk. 5, om løsning af vanskeligheder og tvivsspørgsmål ved voldgift, så træder denne bestemmelse dog først i kraft, når der foreligger en udtrykkelig aftale herom mellem Danmark og Japan eller når en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og et tredjeland, der indeholder en voldgiftsbestemmelse, er i kraft over for det pågældende tredjeland.

Artikel 25 om udveksling af oplysninger og artikel 26 om bistand ved inddrivelse af skatter har virkning fra datoen for overenskomstens ikrafttræden uden hensyn til datoen for opkrævning af skatterne eller det indkomstår, som skatterne vedrører.

Den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst af 3. februar 1968 ophører med at have virkning fra og med den dato, hvorfra den nye overenskomst finder anvendelse.

En fysisk person, der er berettiget til fordele som følge af artikel 20 i den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst af 3. februar 1968, fortsætter med at være berettigede til disse fordele indtil udløbet af den i artikel 20 fastsatte periode. Artikel 20 omhandler professorer, der opholder sig midlertidigt i en periode på max. to år i en af de to stater for at undervise eller drive forskning.

Artikel 31 (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, dvs. frem til den 30. juni i ethvert kalenderår.

Protokollen indeholder to tilføjelser til overenskomsten.

For det *første* en udbygning i forhold til artikel 24, stk. 5 om voldgift. Protokolbestemmelsen omhandler bl.a. fastlæggelsen af voldsproceduren, nedsættelse af voldgiftspanel og voldgiftskendelsens status.

For det *andet* en bestemmelse om, at indkomst og fortjeneste, der er erhvervet af en i Danmark hjemmehørende silent parter i et japansk silent partnership, altid kan beskattes i Japan, hvis indkomsten eller fortjenesten hidrører fra Japan.

Til § 2

Efter lovforslagets § 2 foreslås det, at loven træder i kraft på det tidspunkt, hvorfra overenskomsten nævnt i § 1 ifølge artikel 30 træder i kraft, dvs. når både Danmark og Japan har underrettet hinanden om, at de juridiske betingelser for overenskomstens ikrafttræden er opfyldt.

Efter overenskomstens artikel 30 skal de to stater udveksle noter om, at de har gennemført de nødvendige procedurer for overenskomstens ikrafttræden. Japan har gennemført de nødvendige procedurer. Når lovforslaget er vedtaget og stadfæstet, således at de nødvendige danske procedurer er gennemført, vil der blive afholdt en formel noteudveksling. Overenskomsten og tilhørende protokol træder i kraft på den tredivte dag efter datoen for udvekslingen af de diplomatiske noter.

Der vil blive udsendt en bekendtgørelse om lovens ikrafttræden og en bekendtgørelse af overenskomsten og tilhørende protokol med gengivelse af den danske og engelske overenskomsttekst.

Til § 3

Da spørgsmål om skatter, herunder indgåelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre lande hører under henholdsvis det færøske hjemmestyres og det grønlandske selvstyres kompetenceområde, gælder loven ikke for Færøerne og Grønland.