

Udskriftsdato: 24. december 2025

AFG nr 9441 af 28/03/2017 (Gældende)

Afgørelse om skattepligt af udbetaling af mengrad

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-1697243

Afgørelse om skattepligt af udbetaling af mængrad

Skatterådet bekræfter, at en betaling omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 18, stk. 2, ikke er skattepligtig i Danmark på grund af artikel 24, stk. 3, om subsidiær beskatningsret.

Spørger er fuldt skattepligtig og hjemmehørende i Danmark. Spørger har i forbindelse med sit arbejde i Tyskland været udsat for flere skader, hvilket har udløst erstatning fra en lovpligtig ulykkesforsikring i Tyskland. Erstatningen udbetales i henhold til den tyske sociallovgivning og er omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 18, stk. 2.

Skatterådsmøde 28. marts 2017 - SKM2017. 322. SR

Spørgsmål

1. Er en betaling, som er omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 18, stk. 2, skattepligtig til Danmark på grund af artikel 24, stk. 3 i samme dobbeltbeskatningsoverenskomst vedrørende subsidiær beskatningsret for bopælslandet?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er fuldt skattepligtig og hjemmehørende i Danmark.

Spørger er på nuværende tidspunkt professionel idrætsudøver i Danmark, og har under en mangeårig karriere i Tyskland været udsat for flere skader. Disse skader har samlet set (kumuleret) bragt spørger op på over 20% i samlet mængrad.

Som arbejdstager i en tysk sportsklub, har spørger været omfattet af en lovpligtig ulykkesforsikring (Berufsgenossenschaft). Fordi spørgers samlede mængrad er over 20%, har det udløst en erstatning, som enten kan udbetales som en kapital-udbetaling, dvs. en engangsudbetaling, eller som en livsvarig løbende ydelse.

En del af det tyske forsikringssystem indebærer, at man som arbejdstager er lovpligtigt ulykkesforsikret i en såkaldt Berufsgenossenschaft, som er en myndighed under det tyske socialforsikringssystem.

Den sociale sikring i Tyskland er i henhold til lovgivningen inddelt i fem afdelinger: sygeforsikring, langtidsplejeforsikring, pensionsforsikring, ulykkesforsikring og arbejdsløshedsforsikring.

Med undtagelse af nogle få professioner (f.eks. embedsmænd, dommere og soldater) har alle arbejdstagere pligt til at lade sig forsikre.

Eksempelvis er den lovpligtige pensionsforsikring (Gesetzliche Rentenversicherung) organiseret af den tyske pensionsforsikringsinstitution (H2), den lovpligtige sygeforsikring (Gesetzliche Krankenversicherung) forvaltes af omkring 145 sygekasser, hvoraf nogle arbejder regionalt (f.eks. lokale sygekasser, Ortskrankenkassen).

De relevante organisationer under den lovpligtige ulykkesforsikring (Gesetzliche Unfallversicherung) er ulykkesforsikringsinstitutioner for industrisektoren og landbrugssektoren (Berufsgenossenschaften) og for den offentlige sektor.

Spørger ønsker en afklaring af, om den subsidiære beskatningsret for bopælslandet, Danmark, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland artikel 24, stk. 3, finder anvendelse på udbetalingen fra det tyske Berufsgenossenschaft.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er repræsentantens opfattelse, at den subsidiære beskatningsret ikke kan udnyttes af Danmark i dette tilfælde.

Til støtte for denne påstand anføres, at der allerede er taget stilling til beskatningsretten for den omtalte ydelse, jf. artikel 18, stk. 2, nemlig at den ligger hos Tyskland.

Da Tyskland ikke beskatter denne form for betaling, mener repræsentanten, at det ikke er hensigten eller formålet med dobbeltbeskatningsoverenskomsten, at Danmark skal benytte sig af den subsidiære beskatningsret, når det berettigede land specifikt har taget stilling til dette.

Når den berettigede stat gennem dobbeltbeskatningsoverenskomsten frasiger sig beskatningsretten til en bestemt type betaling, er det repræsentantens opfattelse, at det med andre ord betyder, at de allerede har anvendt denne ret, nemlig til at bestemme, at den er skattefri. Går Danmark ind og udnytter sin subsidiære beskatningsret, vil det gøre hele formålet med dobbeltbeskatningsoverenskomsten, jf. artikel 1, illusorisk, da der så netop vil være tale om en slags dobbeltbeskatning, som man i sin helhed vil undgå med overenskomsten.

Da den omtalte udbetaling til spørger må karakteriseres som en social ydelse, jf. artikel 18, stk. 2, og Tyskland har frasagt sig beskatningen af denne, mener repræsentanten ikke, at Danmark kan gøre brug af den subsidiære beskatningsret, jf. artikel 24, stk. 3.

Ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 18, stk. 2, følger det at "Uanset bestemmelserne i stykke 1 kan betalinger, som en fysisk person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, oppebærer i henhold til sociallovgivningen i den anden kontraherende stat, kun beskattes i denne anden stat."

Der eksisterer en subsidiær beskatningsret for bopælslandet (dvs. Danmark) i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 24, stk. 3. Denne generelle bestemmelse vurderer repræsentanten ikke vil føre til et andet resultat.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at en betaling omfattet af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland artikel 18, stk. 2, ikke er skattepligtig i Danmark på grund af artikel 24, stk. 3, om subsidiær beskatningsret for bopælslandet.

Begrundelse

Spørger har som arbejdstager for en tysk sportsklub været omfattet af en efter tysk sociallovgivning lovpligtig ulykkesforsikring (Berufsgenossenschaft). Spørger har nu en samlet méngrad på over 20%, hvorfor han får udbetalt en erstatning, som kan udbetales som en engangsydelse eller som en livsvarig løbende ydelse.

Det følger af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland artikel 18, stk. 2, at betalinger, som en person hjemmehørende i Danmark oppebærer i henhold til sociallovgivningen i Tyskland, kun kan beskattes i Tyskland.

I SKATs Juridiske Vejledning 2017-1, afsnit under artikel 18 fremgår det, at dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 18, stk. 2, også omfatter udbetalinger fra lovpligtige socialforsikringer, som fx ATP, Bundesversicherungsanstalt für Angestellte og Rentenversicherung für Seeleute.

Danmark skal give exemptionlempelse efter artikel 24, stk. 2, litra f, for ydelser, der betales fra Tyskland til personer bosiddende i Danmark, når der er tale om ydelser efter tysk sociallovgivning, der falder ind under art. 18, stk. 2. Dette gælder uanset, at visse af disse ydelser ikke beskattes i Tyskland, men i stedet udbetales med et nettobeløb.

Dette fremgår af gensidig aftale mellem Danmark og Tyskland (TfS 1998, 307), hvorefter der er opnået enighed om, at uanset bestemmelsen i artikel 24, stk. 3, skal bestemmelserne i artikel 24, stk. 1, litra a og stk. 2, litra f, finde anvendelse på indkomst, der falder under bestemmelsen i artikel 18, stk. 2.

På denne baggrund kan det bekræftes, at udbetaling på baggrund af en lovpligtig ulykkesforsikring (Berufsgenossenschaft) omfattet af den tyske sociallovgivning som beskrevet, ikke er omfattet af den subsidiære beskatningsret i DBOens artikel 24, stk. 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland af 22. november 1995, BKI nr. 158 af 06/12/1996

Artikel 18, stk. 2

Uanset bestemmelserne i stykke 1 kan betalinger, som en fysisk person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, oppebærer i henhold til sociallovgivningen i den anden kontraherende stat, kun beskattes i denne anden stat.

Artikel 24, stk. 3

Ved anvendelsen af denne overenskomst skal fortjeneste eller indkomst for en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, anses for at hidrøre fra kilder i den anden kontraherende stat, hvis de er beskattet i den anden kontraherende stat i henhold til bestemmelserne i denne overenskomst.

TfS1998. 307 Skatteministeriets Departements meddelelse af 31. marts 1998

(...) De kompetente myndigheder i Kongeriget Danmark og Forbundsrepublikken Tyskland er, efter at have konsulteret hinanden i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 43 i overenskomsten af

22. november 1995 mellem Danmark og Tyskland til undgåelse af dobbeltbeskatning, blevet enige om følgende:

Uanset bestemmelsen i artikel 24, stk. 3, skal bestemmelserne i artikel 24, stk. 1, litra a, og stk. 2, litra f, finde anvendelse på indkomst, der falder under bestemmelsen i artikel 18, stk. 2.

Praksis

Den juridiske vejledning 2017-1, afsnit under artikel 18 pensioner og lignende ydelser

(...)

Sociale ydelser og godtgørelse for krigsskader mv.

Sociale ydelser efter sociallovgivningen, fx folke- og invalidepension kan kun beskattes i kildelandet. Se artikel 18, stk. 2.

Eksempel

Sociale pensioner, som udbetales af Danmark til en person, som er bosat i Tyskland, er omfattet af artikel 18, stk. 2, og ikke af artikel 18, stk. 4. Sagsøgerens folkepension var derfor ikke omfattet af overgangsreglen i artikel 18, stk. 4, og skulle beskattes i Danmark. Se SKM2003. 90. HR.

Artikel 18, stk. 2, omfatter også udbetalinger fra lovpligtige socialforsikringer, som fx ATP, Bundesversicherungsanstalt für Angestellte og Rentenversicherung für Seeleute. (...)

(...) Danmark skal give exemptionlempelse efter artikel 24, stk. 2, litra f, for ydelser, der betales fra Tyskland til personer bosiddende i Danmark, når der er tale om ydelser efter tysk sociallovgivning, der falder ind under art. 18, stk. 2. Dette gælder uanset, at visse af disse ydelser ikke beskattes i Tyskland, men i stedet udbetales med et nettobeløb. Se TfS 1998, 307.

Skatterådet bekræftede, at en erstatning med løbende udbetalinger til spørgeren fra den tyske stat som følge af svære skader forårsaget af Thalidomid-behandling skulle anses for ydelser i henhold til sociallovgivningen i Tyskland. Udbetalingerne kunne derfor kun beskattes i Tyskland, jf. artikel 18, stk. 2. Se SKM2013. 705. SR. (...)