

St. prp. nr. 5. (1972—73)

Om samtykke til ratifikasjon av en skatteavtale mellom Norge og Marokko av 5. mai 1972.

*Tilråding fra Utenriksdepartementet av 23. juni 1972,
godkjent ved kongelig resolusjon samme dag.*

(Foredratt av utenriksminister Andreas Cappelen.)

På norsk initiativ ble det i februar 1971 innledet forhandlinger om inngåelse av en skatteavtale mellom Norge og Marokko. Den norske forhandlingsdelegasjon ble oppnevnt av Utenriksdepartementet 7. januar 1971, og besto av ekspedisjonssjef Arne Scheel, delegasjonens formann, byråsjef Stener A. Hanson og konsulent Inger Kristine Johnsen, alle fra Finansdepartementet. Forhandlingene ledet til enighet om et utkast til overenskomst om gjensidig administrativ bistand og unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til inntekts- og formuesskatter, med sluttprotokoll.

Overenskomsten ble undertegnet i Rabat 5. mai 1972. Fra norsk side ble undertegningen foretatt av Norges ambassadør Olav I. L. P. Moltke-Hansen, i henhold til fullmakt gitt ved Kgl. Resolusjon av 18. juni 1971.

Overenskomsten med sluttprotokoll er avfattet på fransk, og følger som trykt vedlegg til denne proposisjon sammen med en oversettelse til norsk.

Overenskomsten følger i store trekk det mønster som er lagt til grunn i lignende avtaler som Norge tidligere har sluttet med andre land til unngåelse av dobbeltbeskatning. I de senere år har disse overenskomster bygget på det mønsterutkast som i 1963 ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Skatteavtaler mellom Norge og utviklingsland inneholder i alminnelighet vesentlige avvikelser fra OECD-mønsteret. Disse går gjerne ut på at den stat hvor de forskjellige inntekter skrives seg fra («kildestaten») blir tillagt en større beskatningsrett. Det vil imidlertid

fremgå av bemerkningene til de enkelte artikler at de avvikelser fra OECD-mønsteret som forekommer i denne overenskomst ikke er vesentlige.

Overenskomsten er inndelt i syv kapitler og omfatter i alt 29 artikler. Til de enkelte artikler skal bemerkes:

Kapittel I

I dette kapittel (artiklene 1 og 2) finner man bestemmelsene om overenskomstens anvendelsesområde. Overenskomsten gjelder personer som er bosatt i enten den ene av statene eller i begge stater, og omfatter både skatt på inntekt og formue.

Kapittel II

Dette kapittel (artiklene 3—5) inneholder definisjoner av enkelte ord og uttrykk som forekommer i overenskomsten.

Det følger av artikkel 3, pkt. (1), 2, at avtalen — i likhet med andre skatteavtaler Norge har inngått — ikke skal få anvendelse for Svalbard, Jan Mayen og de norske besittelser utenfor Europa.

I samsvar med norsk lov om kontinental-sokkelen inneholder nyere skatteavtaler i alminnelighet bestemmelser om at definisjonen av «Norge» skal omfatte den norske del av kontinental-sokkelen. En slik bestemmelse er også inntatt i den foreliggende overenskomst, liksom det i artikkel 3, pkt. (1), 1, er tatt inn en tilsvarende bestemmelse for Marokkos vedkommende.

Vedlegg: Overenskomstens franske tekst med oversettelse til norsk.

Om samtykke til ratifikasjon av en skatteavtale mellom Norge og Marokko av 5. mai 1972.

De øvrige definisjoner i artikkel 3 følger stort sett OECD-mønsteret.

Artikkel 4 inneholder i pkt. (2) og (3) nærmere regler om hvorledes det skal forholdes når en fysisk eller juridisk person etter intern lovgivning i de to land, er bosatt (hjemmehørende) både i Norge og i Marokko.

Artikkel 5 inneholder definisjon av uttrykket «fast driftssted». Denne definisjon er viktig fordi den danner rammen for skattlegging etter artikkel 7 av fortjeneste ved forretningsvirksomhet som en person bosatt i en av statene oppebærer ved virksomhet i den annen stat.

Kapittel III

Dette kapittel (artiklene 6—20) inneholder bestemmelser som har til formål å fordele adgangen til beskatning av forskjellige former av inntekt. De detaljerte regler om de forskjellige inntektsarter er avgjørende for om beskatningsretten skal tilfalle den stat hvor den skattepliktige er bosatt eller den annen stat hvor vedkommende inntekt har sin kilde.

Artikkel 6 fastsetter at inntekt av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger (kildestaten). De norske regler i landskattelovens § 45 og byskattelovens § 39, 5. ledd, bestemmer at personer som er bosatt i utlandet bare kan kreve et begrenset fradrag for gjeldsrenter. For å skape likhet med de interne marokkanske regler, er det i artikkel 23 om ikke-diskriminering, pkt. (2), (a), fastsatt at slikt fradrag kan kreves fullt ut for gjeldsrenter som er pådratt i anledning av eiendommen.

Artikkel 7 inneholder regler om skattlegging av fortjeneste ved forretningsvirksomhet, som et foretagende hjemmehørende i den ene stat utøver i den annen stat. Slik virksomhet kan bare inntektsbeskattes i den sistnevnte stat hvis den utøves gjennom et fast driftssted der, jfr. artikkel 5. Artikkel 7 inneholder videre hovedprinsippene for selve ansettelsen av fortjeneste som skriver seg fra det faste driftssted.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved internasjonal skipsfart- og luftfartsvirksomhet. I overensstemmelse med OECD's mønsterartikkel, er det bestemt at slik virksomhet bare kan inntektsbeskattes i den stat hvor foretagendets virkelige ledelse har sitt sete. I artikkelens pkt. (3) er tatt inn en bestemmelse for å klargjøre at pkt. (1) også gjelder fortjeneste et foretagende oppebærer som deltager i en «pool», felles forretningsvirksomhet eller et internasjonalt driftskontor. Da den «virkelige ledelse» for konsortiet

Scandinavian Airlines System (SAS) ikke er i Norge, er det i artikkelens pkt. (4) tatt inn en regel som sikrer Norges eneandgang til å skattlegge den andel av fortjenesten som tilfaller Det Norske Luftfartselskap A/S (DNL) som deltager i det nevnte konsortium.

Artikkel 9 omhandler foretagender med fast tilknytning til hverandre. Bestemmelsen gjelder assosierte selskaper og går ut på at ligningsmyndighetene kan iligne skatt av den fortjeneste det assosierte selskap ville ha hatt om ikke det særlige forhold besto mellom dette selskap og selskapet i den annen stat.

Artikkel 10 gjelder beskatningen av dividender. Etter artikkel 10, pkt. (1) er det fastsatt at slike inntekter kan skattlegges i den stat hvor aksjonæren er bosatt. Dessuten kan de samme inntekter etter artikkelens pkt. (2) skattlegges i den stat hvor det selskap som utdeler dividendene er hjemmehørende (kildestaten).

OECD-mønsteret begrenser beskatningen i sistnevnte stat til 5 % av dividendenes bruttobeløp, hvis mottageren i det annet land er et aksjeselskap og dette innehar minst 25 prosent av kapitalen i det selskap som utdeler dividendene. Ellers kan kildeskatten etter OECD-mønsteret ikke overstige 15 prosent.

I motsetning hertil er det i artikkel 10, pkt. (2) fastsatt at kildeskatten i begge tilfelle kan oppkreves med inntil 15 prosent av dividendenes bruttobeløp. Da norske selskaper ved de særregler som er fastsatt ved lov nr. 71 av 19. juni 1969 har rett til å kreve fradrag ved statsskatteligningen for dividender som utdeles, er det også i Norges interesse at utenlandske aksjonærer i slike selskaper kan pålegges en høyere kildeskatt enn den prosentsats på 5 som OECD's mønsterartikkel gir anvisning på for utdelinger fra daterselskaper.

For å unngå den dobbeltbeskatning som oppstår ved at dividender kan skattlegges i begge stater, er det fastsatt i artikkel 22, pkt. (1), 2, og pkt. (2), 2, at aksjonærenes bostedsstat skal gi et skattefradrag for den kildeskatt som er beregnet i den annen stat.

I artikkel 22, pkt. (1), 1, siste ledd, fritas norske selskaper for norsk skatt av dividender som utdeles av et marokkansk selskap når det norske selskap innehar minst 10 prosent av aksjekapitalen i det marokkanske selskap. Denne regel må bl. a. vurderes på bakgrunn av at disse dividender — før utdelingen — er blitt skattlagt som overskudd på det marokkanske selskaps hånd med prosentsatser fra 40 til 48, uten at det ved skatteberegningen er gitt noe fradrag for utdelte dividender. Regelen er dessuten motivert i marokkanske be-

strebelser for å få norske bedrifter interessert i å investere midler i Marokko, særlig i etablering av virksomhet der.

Dette syn har også vært bestemmende for særregelen i artikkel 22, pkt. (1), 3. Marokko vil etter interne skatteregler som tar sikte på å fremme landets økonomiske utvikling, kunne frafalle eller redusere den kildeskatt på 15 prosent som kan oppkreves etter artikkel 10, pkt. (2) ved utdeling av dividender fra et marokkansk selskap. En slik marokkansk skattelettelse ville imidlertid ikke nå sitt mål hvis den medførte en tilsvarende høyere beskatning av aksjonæren i Norge. Det er derfor fastsatt at det skal gis fradrag i norsk skatt for den fulle kildeskatt med 15 prosent som Marokko har rett til å oppkreve. En lignende regel er fastsatt i flere andre skatteavtaler som Norge og andre industrialiserte stater har inngått med utviklingsland.

Artikkel 11 omhandler renteinntekter. Slike inntekter kan skattlegges både i den stat hvor den som mottar dem er bosatt, jfr. artikkelens pkt. (1), og i den stat hvor rentene skriver seg fra, jfr. artikkelens pkt. (2). Kildeskatten i den sistnevnte stat skal dog ikke overstige 10 prosent av rentenes bruttobeløp. Det er for tiden ingen hjemmel i norsk skattelovgivning til å oppkreve kildeskatt av renter som utbetales fra Norge til mottager i utlandet. Bestemmelsen om slik kildeskatt er derfor utelukkende i Marokkos interesse.

For å unngå den dobbeltbeskatning som oppstår ved at renter kan skattlegges i begge stater, er det på samme måte som nevnt for dividender, fastsatt i artikkel 22, pkt. (1), 2, og pkt. (2), 2, at rentemottagerens bostedsstat skal gi et skattefradrag for den kildeskatt som er beregnet i den annen stat.

På lignende måte som for dividender, og med vesentlig samme begrunnelse, vil det — når betingelsene etter artikkel 22, pkt. (1), 4, foreligger — også for renter som utredes fra Marokko til en person bosatt i Norge måtte gis fradrag for den fulle kildeskatt på 10 — og i visse tilfelle 15 prosent — ved ligning her, selv om Marokko har frafalt eller redusert kildeskatten.

Etter artikkel 12, pkt. (2), kan også royalties pålegges en kildeskatt på 10 prosent av disse inntekters bruttobeløp. Bostedsstatens beskatningsrett fremgår av artikkelens pkt. (1).

Som for dividender og renter vil det ved ligningen i Norge bli gitt et fradrag i den norske skatt for kildeskatt som er beregnet i Marokko ved utbetaling av royalties til en person bosatt i Norge.

Artikkel 13 omhandler formues-

gevinst. Under artikkelens pkt. (1) — (3) er det fastsatt regler for skattlegging av gevinst ved avhendelse av faste eiendommer og driftssteder, skip og luftfartøyer samt løsøre knyttet til slike objekter. For øvrig kan formuesgevinst etter pkt. (4) bare skattlegges i den stat hvor avhenderen er bosatt.

Artikkel 14 gjelder beskatning av inntekt ved utøvelse av fritt yrke. I alminnelighet skattlegges slike inntekter bare i den stat hvor den frie yrkesutøver er bosatt, medmindre han driver virksomhet i den annen stat gjennom en fast forretningsinnretning der. I så fall har den sistnevnte stat rett til å skattlegge den del av inntekten som kan tilskrives den faste forretningsinnretning. Denne regel er også fastsatt i artikkelens pkt. (1), 1. Imidlertid er kildestatens beskatningsrett ved regelen i pkt. (1), 2, utvidet til å omfatte inntekt som yrkesutøveren oppbeholder under opphold i denne stat som tilsammen overstiger 183 dager i løpet av kalenderåret, selv om han ikke har noen fast forretningsinnretning der.

Reglene i artikkel 15 gjelder beskatning av lønnsinntekter, uansett om disse gjelder arbeid i privat eller offentlig tjeneste, hvilket fremgår av artikkelens pkt. (3). Etter pkt. (1), tilkommer beskatningsretten av lønn i offentlig tjeneste den stat hvor lønsmottageren er bosatt, medmindre arbeidet er utført i den annen stat. I så fall har denne stat beskatningsretten. Reglene i pkt. (2) inneholder en avvikelse fra hovedregelen på nærmere fastsatte vilkår. Den beskatningsrett som her er tillagt bostedsstaten gjelder under kortvarige arbeidsopphold i den annen stat.

Etter artikkelens pkt. (4) gjelder det særregler for beskatningen av lønnsgodtgjørelse som oppbæres av sjømenn. Slik godtgjørelse kan skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. Derimot er beskatningsretten tillagt bostedsstaten når det gjelder lønnsgodtgjørelse som oppbæres av flyvere og andre medlemmer av besetningen på luftfartøyer.

Artikkel 16 inneholder regler om beskatning av styregodtgjørelse og lignende vederlag. Beskatningsretten er her tillagt den stat hvor selskapet som utreder slik godtgjørelse er hjemmehørende, jfr. landsskattelovens § 15 og byskattelovens § 10, 1. ledd.

Artikkel 17 fastsetter at opptredende kunstnere og profesjonelle idrettsmenn kan skattlegges av godtgjørelse for slik virksomhet i den stat hvor utøvelsen finner sted, uansett reglene i

artikkel 14 om inntekt av fritt yrke og artikkel 15 om lønnsarbeid, jfr. pkt. (1). Bestemmelsen inneholder en tilføyelse i pkt. (2) som tar sikte på å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren opptrer, ubundet av hvorledes utbetalingen av honoraret kontraktsmessig er fastsatt. Således kan impresarioen skattlegges i tilsvarende utstrekning. Det er fastsatt en unntagelse i pkt. (3) for institusjoner uten ervervsmessig formål og deres ansatte, medmindre arbeidstagerne opptrer for egen regning.

Artikkel 18 inneholder regler om pensjoner som utbetales som vederlag for tidligere lønnsarbeid i offentlig eller privat tjeneste. Slike inntekter kan bare skattlegges i den stat hvor pensjonisten er bosatt.

Artikkel 19 inneholder bestemmelser om en begrenset skattefrihet for forskere, studenter, lærlinger og praktikanter som er bosatt i en av statene og midlertidig oppholder seg i den annen stat i utdannelsesøyemed.

Artikkel 20 gjelder inntekt som ikke er uttrykkelig omhandlet i overenskomstens øvrige artikler. Overensstemmende med OECD-mønsteret er det fastsatt at slike inntekter kan bare skattlegges i den stat hvor mottageren er bosatt.

Kapittel IV

Dette kapittel (artikkel 21) gjelder formuesbeskatningen. Formue som består av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger. Av hensyn til de norske regler i landskattelovens § 36 og byskattelovens § 30, 5. ledd, er det i artikkel 23 om ikke-diskriminering, pkt. (2), (b), fastsatt at det skal innrømmes fradrag for gjeld som er pådratt i anledning av den faste eiendom. Formue som består i løsøre som utgjør driftsmidler knyttet til et fast driftssted eller en fast forretningsinnretning, kan skattlegges i den stat hvor driftsstedet eller innretningen befinner seg. Formue som består i skip eller luftfartøyer og løsøre knyttet til driften av disse, kan bare skattlegges i den stat som etter artikkel 8 har retten til å skattlegge fortjenesten ved utøvelse av slik virksomhet. Alle andre deler av formue som tilhører en person bosatt i en av statene, kan bare skattlegges i denne stat.

Kapittel V

Dette kapittel (artikkel 22) omhandler fremgangsmåten ved unngåelse av dobbeltbeskatning.

Begge stater anvender det såkalte «fordelings-system». Dette innebærer at inntekter og formue som den ene stat etter skatteavtalen har rett til å skattlegge, skal holdes utenfor ved beskatning av personer bosatt i den annen stat. Ved skatteberegningen kan imidlertid anvendes skattesats som om vedkommende inntekt ikke hadde vært unntatt.

Kapittel VI

Dette kapittel (artiklene 23—27) inneholder enkelte særlige bestemmelser.

Dette gjelder regler om ikke-diskriminering (artikkel 23), fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler (artikkel 24), utveksling av opplysninger (artikkel 25), diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 26) og territorial utvidelse (artikkel 27).

I artikkel 23 om ikke-diskriminering er det etter norsk ønske tatt inn en bestemmelse i pkt. (2), siste ledd, for å klargjøre beskatningsmåten av et fast driftssted som eies av et selskap i den annen stat. Regelen er motivert ved den fradragsrett ved statskatteligningen for utdelte dividender som ble gjennomført for norske selskaper ved skattereformen i 1969. Det følger av regelen at et marokkansk selskap som har et fast driftssted i Norge, ikke vil kunne kreve fradrag ved ligningen her for den del av driftstedets overskudd som inngår i dividender utdelt av det marokkanske selskap.

Kapittel VII

Dette kapittel (artiklene 28 og 29) inneholder sluttbestemmelsene. Etter artikkel 28 skal overenskomsten ratifiseres. Ratifikasjonsdokumentene skal utveksles i Rabat. Overenskomsten trer i kraft ved utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene og skal med hensyn til skatter som oppkreves ved kilden når det gjelder dividender, renter og royalties ha virkning for inntekter som blir utbetalt fra og med den første dag i den måned som følger etter den måned utvekslingen finner sted. For andre skatter får avtalen virkning ved utligning på grunnlag av inntektsår som avsluttes etter 1. januar i det år da utvekslingen finner sted eller senere. Det følger av artikkel 29 at overenskomsten først kan oppsies etter utløpet av en periode på fem år regnet fra tidspunktet for ikrafttredelsen.

Om samtykke til ratifikasjon av en skatteavtale mellom Norge og Marokko av 5. mai 1972.

Sluttprotokollen inneholder en oversikt over de særlige organisasjoner som deltar i Marokkos økonomiske utvikling og som det er henvist til i artikkel 22 punkt (1), 4.

Spørsmål om ratifikasjon av overenskomsten har vært forelagt for Finansdepartementet, som har anbefalt at overenskomsten ratifiseres.

Utenriksdepartementet slutter seg til Finansdepartementets standpunkt.

Utenriksdepartementet

tilrår:

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et fremlagt utkast til proposisjon til Stortinget om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Marokko av 5. mai 1972 om gjensidig administrativ bistand og unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue, med sluttprotokoll.

Proposisjonen fremmes for Stortinget 1972—1973.

Vi OLAV, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Norge ratifiserer en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Marokko av 5. mai 1972 om gjensidig administrativ bistand og unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue, med sluttprotokoll.

Tilråding fra Utenriksdepartementet ligger ved i avtrykk.

Gitt på Oslo slott 23. juni 1972.

Under Vår hånd og rikets segl

OLAV
(L. S.)

Trygve Bratteli

Finn Midtskaug