

St. prp. nr. 77

(1977—78)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst, med tilhørende protokoll, mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo 24. mai 1977.

*Tilråding fra Utenriksdepartementet av 13. januar 1978,
godkjent ved kongelig resolusjon samme dag.*

(Foredratt av utenriksminister Knut Frydenlund.)

1. SAMMENDRAG

Den 24. mai 1977 ble det undertegnet en skatteavtale med Polen. Avtalen følger i store trekk det OECD-mønster som er lagt til grunn i tilsvarende avtaler som Norge tidligere har inngått med andre land til unngåelse av dobbeltbeskatning.

Avtalen vil tre i kraft ved utveksling av ratifikasjonsdokumentene.

Finansdepartementet har anbefalt at ratifikasjon finner sted. Utenriksdepartementet slutter seg til dette standpunkt.

2. INNLEDNING

Norge og Polen ble i 1975 enige om å oppta forhandlinger om en generell dobbeltbeskatningsavtale. Forhandlingene ble påbegynt i Oslo i februar 1976, og ble sluttført i Warszawa i mai samme år.

Den norske forhandlingsdelegasjon besto av ekspedisjonssjef Arne Scheel, formann, byråsjef Harald Eikesdal og konsulent Odd Hengsle, alle fra Finansdepartementet.

Det ble under det avsluttende møtet i Warszawa oppnådd enighet om et utkast til en overenskomst, med tilhørende protokoll, avfattet på engelsk. Utkastet ble parafert av formennene for de to staters delegasjoner den 14. mai 1976.

Den 24. mai 1977 ble overenskomsten undertegnet i Oslo. Samtykke til undertegning ble gitt ved kongelig resolusjon av 20. mai 1977. Handelsminister Hallvard Bakke undertegnet for Norge.

Overenskomsten følger i store trekk det mønster som er lagt til grunn i liknende avtaler som Norge tidligere har sluttet med andre land til unngåelse av dobbeltbeskatning. I de senere år har disse overenskomster vært basert på det mønsterutkast som i 1963 ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Det vil fremgå av bemerkningene til de enkelte artikler i det foreliggende avtaleutkast at avvikene fra OECD-mønsteret ikke er særlig store.

Overenskomsten omfatter 31 artikler, og i tillegg kommer den nevnte protokoll som utgjør en integrerende del av avtalen.

Som trykte vedlegg til denne proposisjon følger overenskomsten og den tilhørende protokoll i engelsk tekst, samt den uoffisielle norske oversettelse.

3. OVERSIKT OVER OVERENSKOMSTEN

Artiklene 1 og 2 har bestemmelser om avtalens saklige anvendelsesområde. Avtalen gjelder personer som er bosatt i enten den ene av statene eller i begge stater. Selv om Polen for tiden ikke utskriver skatt av formue, omfatter avtalen både inntekts- og formuesskatter.

Artiklene 3 til 5 inneholder definisjoner av forskjellige ord og uttrykk som forekommer i avtalen. Definisjonen av begrepene «Poland» og «Norway» er i denne avtale flyttet til en egen artikkel, artikkel 29. En viser til merknadene til denne artikkel. De øvrige definisjoner i artiklene 3 til 5 følger stort sett OECD-mønsteret.

Overenskomst mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse m.h.t. skatter av inntekt og formue.

Artikkel 4 inneholder i punkt 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 Polen.

Artikkel 5 inneholder definisjon av uttrykket fast driftsted. 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 oppbeholder ved virksomhet i den annen stat.

Artiklene 6 til 23 har regler om beskatningen av forskjellige former for inntekt og formue. Disse bestemmelser har til formål å forhindre dobbeltbeskatning, d.v.s. at en skattyter blir skattlagt i begge stater av samme inntekt og formue. De nevnte artikler har detaljerte regler som er avgjørende for om beskatningsretten skal tilfalle den stat hvor skattyteren er bosatt, eller den stat hvor inntekten har sin kilde eller formuen befinner seg. For dividender og royalties er det gitt regler om deling av beskatningsretten mellom de to stater.

Artikkel 6 fastsetter at inntekt av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger. Det er i overensstemmelse med OECDs mønster.

Artikkel 7 inneholder regler om skattlegging av fortjeneste ved forretningsvirksomhet, som et foretakende hjemmehørende i den ene stat utøver i den annen stat. Slik inntekt kan bare inntektsbeskattes i den sist nevnte stat, hvis den utøves gjennom et fast driftsted der. De nærmere definisjoner av hva som forstås med et fast driftsted er, som nevnt tidligere, tatt inn i artikkel 5. Derimot inneholder artikkel 7 hovedprinsippene for selve ansettelsen av fortjeneste som skriver seg fra det faste driftsted.

Utformingen av artikkel 7 er i samsvar med OECDs mønster.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av internasjonal transportvirksomhet. Overensstemmende med OECDs mønsterartikkel skal fortjeneste ved internasjonal skipsfarts- og luftfartsvirksomhet skattlegges i den stat hvor foretakendets virkelige ledelse har sitt sete. Etter ønske fra polsk side er det i denne avtale inntatt en tilsvarende regel for fortjeneste ved transport av gods og passasjerer med jernbanevogner og motorkjøretøyer i internasjonal fart. Denne avvikelse fra det vanlige mønster antas ikke å innebære noen oppofrelse av betydning fra norsk side. Det kan nevnes at en liknende regel er tatt inn i det avtaleutkast som er parafert mellom Norge og Romania.

Artikkel 9 omhandler foretakender som har fast tilknytning til hverandre, og er avfattet etter OECDs mønster. Bestemmelsen gjelder assosierte selskaper, d.v.s. moderselskaper og datterselskaper samt selskaper under felles kontroll og ledelse. Den går ut på at likningsmyndighetene kan ta opp til behandling spørsmål om revisjon av regnskapene, hvis disse på grunn av de særlige forhold som består mellom de enkelte foretakender ikke viser den faktiske skattbare fortjeneste som skriver seg fra den enkelte stat. I hovedtrekkene tilsvarende bestemmelsen i artikkel 9 de regler som er fastsatt i skatteloven av 1911 § 54, første ledd, og kommer bare til anvendelse hvor det er fastsatt særlige forretningsvilkår mellom de assosierte foretakender.

Artikkel 10 gjelder beskatningen av dividender. Slike inntekter kan etter artikkelens punkt 1 skattlegges i den stat hvor aksjonæren er bosatt. Dessuten kan de samme inntekter etter artikkelens punkt 2 skattlegges i den stat hvor det selskap som utdeler dividendene er hjemmehørende (kildestaten). I samsvar med OECDs mønster er beskatningen i sistnevnte stat begrenset til 5 prosent av dividendenes bruttoløp hvis mottakeren i den annen stat er et selskap og dette direkte innehar minst 25 prosent av aksjekapitalen i det utdelende selskap. Ellers kan kildeskatten ikke overstige 15 prosent.

Artikkel 11 gir ikke en tilsvarende regel for renter, men fastslår at disse bare skal skattlegges i den stat hvor mottakeren er bosatt. OECDs mønsteravtale inneholder også her en alternativ kildeskattbestemmelse, men den er av mindre interesse for Norge da den ikke har intern rettslig hjemmel for å beskatte renter som betales til personer bosatt i utlandet.

Artikkel 12 gir imidlertid en regel for royalties som tilsvarende den som gjelder for dividender. Kildeskatten for inntekter i form av royalties er satt til 10 prosent. Bestemmelsen avviker fra OECD-mønsteret og er tatt inn etter polsk ønske.

Den dobbeltbeskatning som fremkommer når dividender og royalties skattlegges i begge stater, blir avhjulpet ved at den stat hvor mottakeren er bosatt gir fradrag i den utliknede skatt for den kildeskatt som er oppkrevet i den annen stat.

Artikkel 13 har regler om beskatning av formuesgevinst. Bortsett fra enkelte redaksjonelle endringer er bestemmelsene utformet på grunnlag av OECDs mønsterartikkel, dog slik at det er tatt hensyn til den foran nevnte utvidelse av overenskomstens

Overenskomst mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse m.h.t. skatter av inntekt og formue.

artikkel 8 til å omfatte landevegstransport og jernbanetransport.

Etter ønske fra norsk side er det i punkt 4 foretatt en tilføyelse til artikkelen. Det er her åpnet adgang til å skattlegge en fysisk person etter reglene om «selgende gruppe» i skattelovens § 54 annet ledd sammenholdt med § 15 første ledd c. Det forutsettes at aksjonæren i vedkommende norske selskap har vært bosatt i Norge i noen del av de siste 5 år før aksjesalget fant sted.

Artikkel 14 omhandler selvstendig arbeid (fritt yrke). Bestemmelsen om beskatning av inntekt av slik virksomhet tilsvarer OECDs mønsteravtale. Etter dette mønster skattlegges inntekter ved utøvelse av fritt yrke i den stat hvor yrkesutøveren er bosatt, med mindre han i den annen stat vanligvis råder over en fast innretning (kontor eller liknende) som tjener utøvelsen av hans virksomhet. I så fall kan den annen stat skattlegge den del av inntektene som kan henføres til en slik innretning.

Artikkel 15 er i samsvar med OECDs mønster og omhandler lønnsinntekter. Det tilkommer den stat hvor lønsmottakeren er bosatt å skattlegge hans lønnsinntekter, med mindre arbeidet utføres i den annen stat. I så fall har den stat hvor arbeidet utføres rett til å skattlegge lønnen. Det gjelder dog — på liknende måte som etter OECD-mønsteret — en unntakelse på bestemte vilkår i artikkelens punkt 2 for kortvarig opphold som ikke overstiger 183 dager i løpet av vedkommende inntektsår.

Det er fastsatt en særregel i artikkelens punkt 3 om lønn som tilkommer sjømenn, flymannskaper og ansatte om bord i jernbanevogner og motorkjøretøyer i internasjonal fart. Slike lønnsinntekter kan skattlegges i den stat hvor foretakendets virkelige ledelse har sitt sete.

Artikkel 16 omhandler styregodtgjørelse o.l. Slike vederlag kan skattlegges i den stat hvor selskapet er hjemmehørende.

Artikkel 17 fastsetter at opptredende kunstnere og idrettsmenn kan skattlegges i den stat hvor slik virksomhet utøves uansett reglene i artikkel 14 om fritt yrke og artikkel 15 om lønnsarbeid i privat tjeneste. Regelen i punkt 1 er avfattet etter OECDs mønster. Artikkelens punkt 2 tar sikte på å sikre beskatningsretten for den stat hvor kunstneren opptrer også i tilfelle hvor inntekten ikke tilfaller den opptredende selv. Dersom virksomheten skjer innenfor rammen av en kulturavtale mellom de to stater, er det ved bestemmelsen i punkt 3 fastsatt at inn-

tekten bare skal skattlegges i den stat hvor utøveren er bosatt.

Artikkel 18 gjelder beskatningen av pensjoner i private tjenesteforhold og livrenter. Det fremgår av artikkelens punkt 1 at private pensjoner og livrenter bare skal kunne skattlegges i den stat hvor mottakeren er bosatt. Denne regel er i samsvar med OECDs mønster.

Artikkel 19 omhandler lønn i offentlig tjeneste. Beskatningsretten med hensyn til slik inntekt er med visse unntak tillagt kildestaten.

Artiklene 20 og 21 inneholder bestemmelser om skattemessige begunstigelser for studenter og lærlinger og videre professorer, lærere og forskere fra den ene stat som oppholder seg midlertidig i den annen stat i undervisnings- og forsknings- eller utdanningsøyemed. Liknende bestemmelser er tatt inn i de fleste skatteavtaler som Norge har inngått med andre fremmede stater.

Artikkel 22 punkt 1 fastslår at inntekter som ikke er omhandlet i noen av de foregående artikler, bare skal kunne skattlegges i bostedsstaten. I punkt 2 er det for tydelighets skyld uttalt at bestemmelsen i punkt 1 ikke får anvendelse på inntekter som kan henføres til et fast driftssted eller en fast innretning i den annen stat. I slike tilfelle gjelder bestemmelsene i artikkel 7 eller 14.

Artikkel 23 omhandler formuesbeskatningen. Stort sett går reglene ut på at formuesbeskatningen kan gjennomføres i den stat som er tillagt retten til å skattlegge inntekter som har tilknytning til vedkommende aktivum.

Artikkel 24 gir regler om fremgangsmåten til unngåelse av dobbeltbeskatning. Fremgangsmåten er felles for Polen og Norge.

Som hovedregel anvendes det såkalte fordelingsystem, jfr. artikkelens punkt 1. Fordelingssystemet kjennetegnes ved at det ved likningen av personer (selskaper) som er bosatt (hjemmehørende) i en av statene, som hovedregel skal ses bort fra inntekt som etter skatteavtalen er forbeholdt den annen stat til beskatning. Inntekt av fast eiendom (artikkel 6) eller av et fast driftssted som et foretakende i en av statene opprettholder i den annen stat (artikkel 7), blir således bare skattlagt i den sistnevnte stat.

Enkelte inntekter kan skattlegges både i den stat hvor skattyteren er bosatt og i den stat hvor inntekten skriver seg fra. Dette gjelder

Overenskomst mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse m.h.t. skatter av inntekt og formue.

dividender (artikkel 10) og royalties (artikkel 12). I disse tilfelle avhjelpes dobbeltbeskatning ved at den stat der skattyteren er bosatt innrømmer et fradrag i inntektsskatten tilsvarende den skatt som er betalt til den annen stat («credit»-systemet), jfr. artikkel 24 punkt 2. Slikt fradrag skal imidlertid ikke overstige den del av skatten, beregnet før fradraget gis, som tilsvarer den inntekt som skriver seg fra sistnevnte land.

Artiklene 25—28 inneholder enkelte særlige bestemmelser. Dette gjelder regler om ikke-diskriminering (artikkel 25), fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler (artikkel 26), utveksling av opplysninger (artikkel 27), samt diplomatiske og konsulære tjestemenn (artikkel 28).

Artikkel 29 gir som tidligere nevnt en definisjon av det område overenskomsten omfatter, samt regler om utvidelse av dette område. Det følger av artikkelens punkt 1 (b) at avtalen — i likhet med andre skatteavtaler Norge har inngått — ikke skal få anvendelse for Svalbard, Jan Mayen og de norske besittelser utenfor Europa.

Etter vedtakelsen av den norske lovgivning om kontinentalsokkelen, inneholder de nyere skatteavtaler på den annen side i alminnelighet bestemmelser om at definisjonen av «Norge» omfatter den norske del av kontinentalsokkelen når det gjelder retten til å utforske og utnytte naturforekomster. En slik bestemmelse er også tatt med i den foreliggende overenskomst, samtidig med at det i artikkelens punkt 1 (a) er tatt inn en liknende bestemmelse for Polens vedkommende.

I samsvar med OECD-mønsteret er det i punkt 2 gitt regler om fremgangsmåten ved utvidelse av avtalens område.

Artiklene 30 og 31 inneholder sluttbestemmelsene. Avtalen trer i kraft ved utveksling av ratifikasjonsdokumentene.

Protokollen er det tatt inn særregler som gjelder Norges deltakelse i SAS, og en særregel om dividendebeskatning av moder/datterselskaper som har sin bakgrunn i forskjellene i selskapsskattelovgivningen i de to land. Det er også utformet en særregel om kildebeskatning av offentlige trykdeytelser. I protokollens punkt IV er det tatt inn et norsk forbehold i forhold til reglene i artikkel 24 om unngåelse av dobbeltbeskatning. Som det fremgår av bemerkningene til artikkel 24 anvender Norge i dag som hovedregel det såkalte fordelingssystem. Forbeholdet gir Norge en adgang til å gå over til «credit»-systemet. Punkt V unntar visse polske avgifter fra skatteavtalens område.

4.

I medhold av lov av 28. juli 1949 nr. 15, må Stortingets samtykke til ratifikasjon innhentes.

Spørsmålet om ratifikasjon av overenskomsten med protokoll er blitt forelagt Finansdepartementet som har anbefalt at ratifikasjon finner sted.

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, med tilhørende protokoll, mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo 24. mai 1977.

Overenskomst mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse m.h.t. skatter av inntekt og formue.

Vi OLAV, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Norge ratifiserer en overenskomst, med tilhørende protokoll, mellom Norge og Polen til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo 24. mai 1977.

Tilråding fra Utenriksdepartementet ligger ved i avtrykk.

Gitt på Oslo slott 13. januar 1978.

Under Vår hånd og rikets segl

OLAV

(L. S.)

Odvar Nordli

Dag Berggrav