

St. prp. nr. 4. (1979—80)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Republikken Tunisia med sikte på unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Tunis 31. mai 1978.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 24. august 1979, godkjent i statsråd samme dag.

1. SAMMENDRAG

Den 31. mai 1978 ble det undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning mellom Norge og Tunisia. Samtykke til undertegning ble gitt ved kongelig resolusjon av 17. mars 1978. Overenskomsten vil tre i kraft ved utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene og vil få virkning a) med hensyn til skatter som oppkreves ved kilden av inntekter som blir godskrevet eller utbetalt fra og med den første dag i den måned som følger etter den måned utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene finner sted, og b) med hensyn til andre skatter for inntektsår som begynner 1. januar i det år som følger nærmest etter det år da utvekslingen finner sted, eller senere.

2. INNLEDNING

Etter initiativ fra norsk side ble det i 1973 innledet forhandlinger om inngåelse av en generell dobbeltbeskatningsavtale mellom Norge og Tunisia. Den norske forhandlingsdelegasjon, som ble oppnevnt av Utenriksdepartementet, bestod av ekspedisjonssjef Arne Scheel, formann, og konsulentene Harald Eikesdal og Ove Andersen, alle fra Finansdepartementet.

Forhandlingene ble ført i Tunis i oktober 1973 og i Oslo (2. runde) i juni 1974. Under 2. runde ble Ove Andersen avløst av konsulent Anne Marie Brændvang.

Et foreløpig utkast til overenskomst på fransk ble parafert i juni 1974. Ved senere skriftveksling er en kommet overens om mindre endringer

som er innarbeidet i et utkast datert 9. mars 1978.

Overenskomsten ble undertegnet i Tunis 31. mai 1978. Samtykke til undertegning ble gitt ved kongelig resolusjon av 17. mars 1978. Ambassadør Moltke-Hansen undertegnet for Norge.

Overenskomsten er avfattet på fransk. Avtaleteksten og en uoffisiell oversettelse til norsk følger som trykte vedlegg til proposisjonen.

Overenskomsten følger i store trekk det mønster som er lagt til grunn i lignende avtaler som Norge tidligere har inngått med andre land til unngåelse av dobbeltbeskatning. I de senere år har disse overenskomster vært basert på mønsterutkast utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD) av 1963, senere avløst av et revidert utkast av 1977.

Overenskomsten omfatter 29 artikler.

3. BEMERKNINGER TIL DE ENKELTE ARTIKLER

Artiklene 1 og 2 inneholder bestemmelser om overenskomstens saklige anvendelsesområde. Den gjelder fysiske og juridiske personer som er bosatt (hjemme-hørende) i den ene av statene eller i begge stater. Den omfatter skatter av inntekt og formue, selv om det for tiden ikke utskrives skatter av formue i Tunisia.

Artiklene 3, 4 og 5 inneholder definisjoner av forskjellige ord og uttrykk som forekommer i overenskomsten.

Samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Republikken Tunisia med sikte på unngåelse av dobbeltbeskatning m.h.t. skatter av inntekt og formue

Det følger av artikkel 3 punkt 1 b) at overenskomsten ikke får anvendelse for Svalbard, Jan Mayen og de norske biland. Derimot omfatter overenskomsten den norske del av kontinentalsokkelen, for så vidt angår virksomhet som foregår på dette område i forbindelse med utforskning og utnyttelse av naturforekomster der.

Artikkel 4 inneholder regler om hva som skal forstås med uttrykket «skattemessig bopel» og hvorledes det skal forholdes når en fysisk eller juridisk person etter intern lovgivning i de to stater anses for å være bosatt (hjemmehørende) både i Norge og Tunisia.

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

En olje- eller gasskilde, som etter siste endring i OECD-utkastet er kommet med i oppretningen av det som særlig skal omfattes av uttrykket «fast driftssted», er ikke nevnt i utkastet til overenskomst mellom Norge og Tunisia. Slike forekomster vil imidlertid være dekket av bestemmelsen i punkt 2 g, jfr. uttrykket «annet sted hvor naturforekomster utnyttes». Bestemmelsen i punkt 2 h er etter ønske fra tunisisk side gitt en utforming som avviker fra OECD-utkastet. Bestemmelsen innebærer en utvidelse av begrepet «fast driftssted» i tradisjonell forstand og vil kunne gi Tunisia en viss skattefordel når det dreier seg om norske bedrifters bygnings- og monteringsarbeider i Tunisia.

I punkt 5 er tatt inn en særbestemmelse for forsikringsforetagender som krever inn premier på den annen stats territorium eller utfører forsikringsforretninger der. Noen tilsvarende bestemmelse finnes ikke i OECD-utkastet, men en lignende bestemmelse er tatt inn i en nylig inngått skatteavtale mellom Norge og Elfenbenkysten.

Punkt 7 inneholder en særbestemmelse som ikke finnes i OECD-utkastet eller i noen av de avtaler Norge tidligere har inngått med andre stater. Bestemmelsene i punkt 5 og punkt 7 er tatt inn i avtalen etter forslag fra tunisisk side.

Artikkel 6 fastsetter at inntekt av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger (kildestaten). Utformingen av artikkelen ligger nær opp til OECD's mønster.

Artikkel 7 gir regler om skattlegging av inntekt ved forretningsvirksomhet

som et foretagende hjemmehørende i den ene stat utøver i den annen stat. Inntekt av slik virksomhet kan bare skattlegges i den sistnevnte stat hvis den utøves gjennom et fast driftssted der. Jfr. omtalen foran av artikkel 5. Artikkel 7 angir hovedprinsippene for selve ansettelsen av inntekt som skriver seg fra det faste driftssted. Bestemmelsene er noe mer detaljert utformet, men avviker ikke på noe vesentlig punkt fra de prinsipper som er kommet til uttrykk i OECD's mønsteravtale.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved internasjonal skipsfarts- og luftfartsvirksomhet. Overensstemmende med OECD's mønsterartikkel kan inntekt av slik virksomhet bare skattlegges i den stat hvor foretagendets virkelige ledelse har sitt sete. I artikkelens punkt 4 er tatt inn en bestemmelse for å klargjøre at punkt 1 også gjelder fortjeneste når et foretagende deltar i en «pool», et felles foretagende eller et internasjonalt organ (et driftskontor). Da den virkelige ledelse for konsortiet Scandinavian Airlines System (SAS) ikke er i Norge, er det i artikkelens punkt 3 tatt inn en regel som sikrer Norges adgang til å skattlegge den andel av fortjenesten som tilfaller Det Norske Luftfartsselskap A/S som deltaker i nevnte konsortium.

Artikkel 9 omhandler foretagender som har fast tilknytning til hverandre og er i hovedsak avfattet etter OECD's mønster.

Artiklene 10, 11 og 12 har regler om skattleggingen av henholdsvis dividender, renter og royalties. Slike inntekter er etter avtaleutkastet tillagt den stat til beskatning hvor mottageren er bosatt (hjemmehørende). Samtidig er den stat hvor inntektene skriver seg fra, tillagt rett til å oppkreve skatt av slike inntekter ved kilden etter en begrenset sats.

Etter OECD-mønsteret er dividender i første rekke tillagt bostedsstaten til beskatning, men også kildestaten er tillagt en begrenset beskatningsrett. Videre er etter OECD's mønster beskatningen i sist nevnte stat begrenset til 5 pst. av dividendenes bruttobeløp hvis mottageren i det annet land er et selskap og dette direkte innehar minst 25 pst. av aksjekapitalen i det utdelende selskap. Ellers kan kildeskatten ikke overstige 15 pst. Det fremgår av avtaleutkastets artikkel 10 punkt 1 at de nevnte satser, 5 og 25 pst., er erstattet med en felles sats på 20 prosent. For øvrig bemerkes at i betraktning av at norske selskaper ved de særregler som ble fastsatt ved lov nr. 71 av 19. juni 1969, har rett til å kreve fradrag i inntekten ved statsskattliggingen for dividender som ut-

Samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Republikken Tunisia med sikte på unngåelse av dobbeltbeskatning m.h.t. skatter av inntekt og formue

deles av årets overskudd, kan det være også i Norges interesse at den lave skattesats på 5 pst. i OECD-mønsteret blir satt noe høyere i skatteavtaler som Norge inngår med andre stater.

Også renter kan etter artikkel 11 skattlegges både i den stat hvor mottageren av slike inntekter er bosatt og i den stat hvor den som foretar rentebetalingen er hjemmehørende (kildestaten). Mens kildeskatten etter OECD's mønster er begrenset til 10 pst., er den etter artikkel 11 punkt 2 fastsatt til 12 pst. som maksimum.

Royalty for bruken av fast eiendom og for utnyttelsen av naturforekomster er ved bestemmelsen i artikkel 12 punkt 1 forbeholdt den stat til beskatning hvor eiendommen ligger. Dette følger for øvrig allerede av artikkel 6 og er i samsvar med OECD-mønsteret. Andre former for royalty er etter punkt 2 i første rekke forbeholdt bostedsstaten til beskatning. I motsetning til OECD's mønsteravtale inneholder punkt 2 bestemmelser som gir også kildestaten adgang til å oppkreve skatt av visse former for royalty etter begrensede sats, som varierer med arten av de rettigheter royaltyen er vederlag for. Flere av OECD's medlemsland har i skatteavtaler tatt forbehold om adgang til å skattlegge royalty ved kilden. Sett på denne bakgrunn er det lite å bemerke til at artikkel 12 etter ønske fra Tunisia inneholder bestemmelser om kildebeskatning av royalties.

Den dobbeltbeskatning som fremkommer ved at dividender kan skattlegges i begge stater, avhjelpes ved at den stat hvor aksjonæren er bosatt gir fradrag i den der utlignende skatt for den kildeskatt som er oppkrevet i den annen stat, jfr. artikkel 23 som gir regler til unngåelse av dobbeltbeskatning.

Den dobbeltbeskatning som fremkommer ved at renter og royalty skattlegges ved kilden i Tunisia og på mottagerens hånd i Norge, avhjelpes ved at det blir gitt fradrag i den utlignede norske skatt for den pålagte tunisiske kildeskatt. Etter norsk lovgivning oppkreves ikke noen kildeskatt av renter og royalty som utredes herfra til mottager i utlandet. Dobbeltbeskatning vil således ikke kunne forekomme når det gjelder renter og royalty som utbetales fra Norge til mottager i Tunisia.

Artikkel 13 har regler om skattlegging av formuesgevinst. Bestemmelsene er utformet på grunnlag av OECD's mønsterutkast.

Artikkel 14 har bestemmelser om skattlegging av inntekt ved utøvelse av frie

yrker. Overensstemmende med OECD's mønsteravtale fastsetter artikkelens punkt 1 at inntekter ved utøvelse av et fritt yrke som hovedregel skattlegges i den stat hvor yrkesutøveren er bosatt. Har han imidlertid en fast innretning (kontor eller lignende) i den annen stat av hensyn til sitt arbeid, kan hans inntekter skattlegges i den sistnevnte stat i den utstrekning disse skriver seg fra den virksomhet som han utøver der. I overenskomsten med Tunisia er det avvikende fra OECD-mønsteret under bokstavene b) og c), gjort ytterligere to unntak fra hovedregelen. Etter avtalen med Tunisia er således beskatningsretten i noe større utstrekning tillagt den stat hvor virksomheten utøves, mens OECD-mønsteret i større grad tilgodeser bostedsstaten.

Artikkel 15 har regler om beskatningen av lønnsinntekter i privat tjeneste og svarer til OECD-mønsteret.

Styregodtgjørelse og lignende vederlag kan etter artikkel 16 skattlegges i den stat hvor det selskap som utreder slik godtgjørelse, er hjemmehørende. Regelen svarer til OECD's mønsterartikkel.

Artikkel 17 fastsetter at opptredende kunstnere og profesjonelle idrettsutøvere 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 inntekt av lønnsarbeid, jfr. punkt 1.

Bestemmelsen i punkt 2 tar sikte på å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren eller idrettsutøveren opptrer, ubundet av hvorledes utbetalingen av honoraret kontraktsmessig er fastsatt. Således kan impressarioen skattlegges i tilsvarende utstrekning. Det er fastsatt en unntagelse i punkt 3 for institusjoner uten ervervs-messig formål og deres ansatte, med mindre arbeidstakerne opptrer for egen regning.

Artikkel 18 bestemmer at pensjonere og annen lignende godtgjørelse som utbetales som vederlag for tidligere lønnsarbeid i privat tjeneste, bare skal kunne skattlegges i den stat hvor pensjonisten er bosatt.

Artikkel 19 har regler om offentlige lønninger og pensjoner. Etter punkt 1 er slike inntekter som hovedregel tillagt bostedsstaten til beskatning. Punkt 2 er en særbestemmelse som går ut på at bestemmelsene i artiklene 15, 16 og 18 får anvendelse på godtgjørelser eller pensjoner som er betalt i anledning av tjenester ytet innenfor rammen av en

Samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Republikken Tunisia med sikte på unngåelse av dobbeltbeskatning m.h.t. skatter av inntekt og formue

kommersiell eller industriell virksomhet drevet av en av de kontraherende stater eller en av dens regionale eller lokale forvaltningsmyndigheter.

Artikkel 20 inneholder regler om skattemessige fordeler for studenter, lærlinger, stipendiater og andre som er bosatt i den ene stat og oppholder seg i den annen stat i studieøyemed, for å skaffe seg opplæring eller utføre forskningsoppgaver. Bestemmelsene er mer detaljert utformet enn vanlig i de skatteavtaler Norge tidligere har inngått med andre fremmede stater.

I artikkel 21 er foreskrevet at inntekter som ikke uttrykkelig er omhandlet i foranstående artikler i overenskomsten, bare skal kunne skattlegges i den stat hvor den som oppbærer inntektene er bosatt.

Artikkel 22 har regler om skattlegging av formue. Reglene er utformet i samsvar med OECD's mønsteravtale.

Artikkel 23 har bestemmelser om fremgangsmåter til unngåelse av dobbeltbeskatning. Tunisia anvender det såkalte «credit»-system, hvoretter dobbeltbeskatning avhjelpes ved at Tunisia innrømmer et nærmere bestemt fradrag i sin skatt når samme inntekt er gjort til gjensidig for beskatning i begge stater. Norge anvender et system som består i at Norge dels unntar fra beskatning visse inntekter som er skattlagt i Tunisia («fordelings»-systemet), dels innrømmer et nærmere bestemt fradrag i norsk

skatt («credit») for det skattebeløp som Tunisia etter overenskomsten har adgang til å oppkreve ved kilden; dette gjelder skatt av dividender, renter og royalties som utbetales fra Tunisia til mottager i Norge.

Artiklene 24—27 inneholder enkelte særlige bestemmelser. Det gjelder regler om ikke-diskriminering (artikkel 24), fremgangsmåten ved inngåelsen av gjensidige avtaler i enkelttilfelle (artikkel 25), utveksling av opplysninger (artikkel 26), og diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 27).

Artiklene 28 og 29 inneholder sluttbestemmelsene. Overenskomsten trer i kraft ved utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene.

For Norges vedkommende må Stortingets samtykke til ratifikasjon foreligge.

Finans- og toldepartementet

tilrår:

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et fremlagt utkast til proposisjon til Stortinget om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Tunisia med sikte på å unngå dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Republikken Tunisia med sikte på unngåelse av dobbeltbeskatning 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 mellom Kongeriket Norge og Republikken Tunisia med sikte på unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Tunis 31. mai 1978.

Tilråding fra Finansdepartementet ligger ved i avtrykk.
