

St. prp. nr. 22

(1983—84)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Luxembourg til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo den 6. mai 1983.

*Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 4. november 1983,
godkjent i statsråd samme dag.*

1. INNLEDNING OG SAMMENDRAG

Den 6. mai 1983 ble det i Oslo undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning og skatteunndragelse mellom Norge og Luxembourg. For Norge undertegnet utenriksminister Sverre Strøm, mens Nederlands ambassadør i Norge, Willy S. J. Campagne undertegnet på vegne av Luxembourg. Samtykke til undertegning ble på norsk side gitt ved kronprinsregentens resolusjon av 7. mai 1982.

Spørsmålet om å inngå en dobbeltbeskatningsavtale mellom Norge og Luxembourg ble tatt opp fra norsk side i 1972. Forhandlinger ble innledet i 1976, på norsk side ledet av ekspedisjonssjef Arne Scheel, Finansdepartementet. I mai 1977 ble et avtaleutkast på fransk parafert av delegasjonsformennene. Sluttforhandlinger, som særlig gjaldt tilføyelse av en protokoll vedrørende virksomhet på den norske kontinentalsokkel, er senere gjennomført ved brevveksling. Avtaleteksten er avfattet på norsk og fransk. De to tekster har lik gyldighet. Tekstene følger som vedlegg til proposisjonen.

Overenskomsten følger i stor grad det mønster som er lagt til grunn i dobbeltbeskatningsavtaler som Norge tidligere har sluttet med andre stater. Som modell for disse har i store trekk vært lagt til grunn det mønsterutkast som i 1963, revidert i 1977, ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD).

Avtaleutkastet inneholder imidlertid på visse punkter avvikelser fra OECD-mønsteret. Det vises til kommentarene til de enkelte artikler.

Overenskomsten omfatter 32 artikler samt en sluttprotokoll og tilleggsprotokoll, som

begge utgjør en integrerende del av overenskomsten.

Overenskomsten skal ratifiseres og trer i kraft ved utveksling av ratifikasjonsdokumentene, som skal finne sted i Luxembourg. Dens bestemmelser får virkning for inntekt og formue som vedkommer det inntektsår som begynner den påfølgende 1. januar.

2. BEMERKNINGER TIL DE ENKELTE ARTIKLER I OVERENSKOMSTEN

Artiklene 1 og 2 har bestemmelser om avtalens saklige anvendelsesområde. Den gjelder personer som er bosatt enten i den ene av statene eller i begge stater. Avtalen omfatter både skatter av inntekt og formue.

Artikkel 3 inneholder definisjoner av forskjellige ord og uttrykk som forekommer i overenskomsten.

Det er presisert i definisjonen av «Norge» at dette begrep også omfatter de områder utenfor sjøterritoriet hvor Norge har retten til å utforske og utvinne naturforekomstene på havbunnen og i undergrunnen. Det er i samsvar med nyere norske skatteavtaler at avtalen således får anvendelse på den norske del av kontinentalsokkelen.

Det er også, som vanlig i våre skatteavtaler, presisert at avtalen ikke får anvendelse på Svalbard, Jan Mayen og de norske biland.

Definisjonen av begrepet «statsborger» er flyttet til artikkel 3 fra artikkel 24 i OECD-mønsteret.

Artikkel 4 inneholder regler om uttrykket «skattemessig bopel» og hvordan det skal forholdes når en fysisk eller

Om overenskomst mellom Norge og Luxembourg til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

juridisk person etter intern lovgivning i de to stater anses for å være bosatt (hjemmehørende) både i Norge og Luxembourg.

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

Artiklene 6—22 inneholder bestemmelser som har til formål å forhindre dobbeltbeskatning av forskjellige former av inntekt og formue, dvs. at en skattyter blir skattlagt i begge stater av den samme inntekt eller formue. De detaljerte reglene om de forskjellige inntektsarter er avgjørende for om beskatningsretten skal tilfalle den stat hvor den skattepliktige er bosatt, eller den annen stat hvor vedkommende inntektsart har sin kilde. For enkelte inntektsarters vedkommende 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 (kildestaten) overensstemmende med OECD's mønster.

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 ifall den utøves gjennom et fast driftssted der. De nærmere definisjoner av hva som forstås ved et fast driftssted er, som tidligere nevnt, tatt inn i artikkel 5. Derimot inneholder artikkel 7 hovedprinsippene for selve ansettelsen av fortjeneste som skriver seg fra et fast driftssted.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved internasjonal skips- og luftfartsvirksomhet. Overensstemmende med OECD's mønsterartikkel, kan slik fortjeneste bare inntektsbeskattes i den stat hvor foretagendets virkelige ledelse har sitt sete.

Da den «virkelige ledelse» for 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 deltager i nevnte konsortium.

Artikkel 9 omhandler foretagender som har fast tilknytning til hverandre. Bestemmelsen gjelder assosierte selskaper, dvs. mor- og datterselskaper samt selskaper under felles kontroll og ledelse, og går ut på at ligningsmyndighetene,

jfr. skatteloven av 1911 § 54 første ledd, kan skattlegge fortjenester som ikke er tilfalt et foretagende på grunn av et særlig forhold det står i til et annet foretagende.

Artikkel 10 gjelder beskatningen av dividender. Slike inntekter kan etter artikkelens punkt 1 skattlegges i den stat hvor aksjonæren bor. 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 OECD-mønsteret er kildeskatten i punkt 2 begrenset til 5 pst. av dividendens bruttobeløp når mottageren av dividendene er et selskap som innehar minst 25 pst. av det utdelende selskaps kapital og 15 pst. i andre tilfelle. Etter særregelen i punkt 3 vil imidlertid satsen på 15 pst. komme til anvendelse for dividender som utdeles fra et norsk selskap til et luxembourgsk selskap også hvor det luxembourgske selskap innehar mer enn 25 pst. av kapitalen i det norske selskap. Vilkåret etter punkt 3 om at «dividender som utdeles av norske selskaper tillates fratrukket inntekten ved utligning av norsk statsskatt» er oppfylt etter gjeldende regler.

Den dobbeltbeskatning av samme inntekt som oppstår etter ovennevnte regler, avhjelper ved at bostedsstaten innrømmer et fradrag i sin inntektsskatt etter nærmere regler fastsatt i artikkel 23.

Artikkel 11 omhandler renteinntekter. Slike inntekter skal bare kunne beskattes i mottagerens bostedsstat. Dette er en avvikelse fra OECD-mønsteret som foreskriver 10 pst. kildebeskatning i det land som rentene skriver seg fra. Det er for øvrig ikke hjemmel i norsk skattelovgivning til å oppkreve kildeskatt av renter som utbetales fra Norge til mottager i utlandet.

Artikkel 12 omhandler inntekter i form av royalty. Bestemmelsen er i samsvar med OECD-mønsteret som foreskriver eksklusiv beskatningsadgang for bostedsstaten. Norge har som for renter ikke intern hjemmel til å oppkreve kildeskatt av royalty som utbetales fra Norge til en mottager i utlandet.

Artikkel 13 inneholder regler for beskatning av formuesgevinst. I samsvar med OECD-mønsteret kan gevinst vunnet ved avhendelse av fast eiendom og visse rettigheter over slik eiendom skattlegges i den stat hvor den faste eiendom befinner seg, jfr. punkt 1.

Punkt 3 bestemmer at gevinst ved avhendelse av skip eller luftfartøyer i internasjonal fart, samt løsøre knyttet til disse, bare skal kunne beskattes i den stat som har beskatningsretten i henhold til artikkel 8.

Om overenskomst mellom Norge og Luxembourg til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

I punkt 5 er det gitt særbestemmelser som gir Norge rett til å foreta såkalt «selgende gruppe» beskatning, når aksjer i et norsk selskap avhendes av en fysisk person bosatt i Luxembourg, som i løpet av de foregående fem år har vært bosatt i Norge.

I punkt 6 har Luxembourg forbeholdt seg en viss rett til å skattlegge en person bosatt i Norge for gevinst ved avhendelse av aksjer i et selskap hjemmehørende i Luxembourg.

Artikkel 14 gjelder beskatning av inntekt ved utøvelse av fritt yrke.

I likhet med OECD-s mønsterartikkel fastsetter artikkelen at inntekt av slik virksomhet bare skal kunne skattlegges i yrkesutøvers bostedsstat, med mindre han i den annen stat råder over et fast sted (kontor eller lignende) som tjener utøvelsen av hans virksomhet. I så fall kan den annen stat skattlegge den del av inntekten som kan henføres til det faste sted.

Artikkel 15 omhandler lønnsinntekter. I likhet med OECD's mønster tilkommer det den stat hvor lønsmottageren 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. Punkt 2 inneholder imidlertid unntak fra denne regel. Det er tre kumulative vilkår som alle må være oppfylt for at bostedsstaten skal ha eksklusiv beskatningsrett.

Punkt 3 gir en særregel for lønn som tilkommer sjømenn og flymannskaper i internasjonal fart. Slike lønnsinntekter kan skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete.

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

Artikkel 17 fastsetter at opptredende kunstnere og idrettsutøvere kan skattlegges i den stat hvor slik virksomhet utøves, uansett reglene i artikkel 14 om inntekt av fritt yrke og artikkel 15 om lønnsarbeid i privat tjeneste. Regelen i punkt 1 og 2 er avfattet etter OECD's mønster. Artikkelen punkt 2 inneholder en tilføyelse som tar sikte på i særlige tilfelle å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren opptrer.

Artikkel 18 gjelder pensjoner, livrenter og sosiale trygdeytelser.

Etter første punkt skal pensjoner og lignende ytelser, som er vederlag for tidligere lønnsarbeid, bortsett fra offentlige pensjoner, bare kunne beskattes i mottagerens bostedsstat.

Ifølge annet punkt kan sosiale trygdeytelser

som utbetales overensstemmende med lovgivningen i utbetalingslandet til en person bosatt i et annet land kunne beskattes i utbetalingslandet.

Artikkel 19 omhandler offentlige lønns- og pensjonsutbetalinger. Retten til å skattlegge slike inntekter er overensstemmende med OECD-mønsteret som hovedregel tillagt den stat som utreder ytelsene. Denne bestemmelse gjelder imidlertid ikke lønn og pensjoner som utredes av det offentlige i forbindelse med utøvelse av forretningsvirksomhet.

Artikkel 20 fastsetter at studenter eller forretningslæringer som midlertidig oppholder seg i den annen stat utelukkende for sin utdanning eller opplæring, skal være fritatt for beskatning i denne stat, for så vidt angår pengebeløp til underhold, utdanning eller opplæring som stammer fra kilder utenfor denne stat.

Artikkel 21 gjelder inntekt som ikke er uttrykkelig omhandlet i overenskomstens øvrige artikler. Slik inntekt skal bare kunne skattlegges i bostedsstaten. Unntak er gjort i punkt 2 der det foreskrives at slike inntekter når de er knyttet til et fast driftssted eller et fast sted for liberale yrker, skal beskattes etter artiklene 7 og 14.

Artikkel 22 har regler om skattlegging av formue. Bestemmelsene er utformet i samsvar med OECD's mønsteravtale. Artikkelen bygger på det prinsipp at samme stat som i henhold til overenskomsten har rett til å skattlegge inntekten av et formuesgode, også kan skattlegge formuen.

Artikkel 23 har bestemmelser om fremgangsmåten til unngåelse av dobbeltbeskatning. Begge stater anvender et system som består i at en dels unntar fra beskatning visse inntekter som er skattlagt i den annen stat («fordelings»-metoden), dels innrømmer et nærmere bestemt fradrag i skatt («credit») for det skattebeløp som den annen stat etter overenskomsten har adgang til å oppkreve ved kilden.

Som hovedregel følger begge stater «fordelingsmetoden». «Creditmetoden» anvendes når det gjelder dividender (jfr. artikkel 10) og formuesgevinst som omhandlet i artikkel 13 punkt 5 og 6. Det vises dessuten til punkt 6 i Tilleggsprotokollen, hvoretter Luxembourg gjør bruk av «creditmetoden» når det gjelder de der omhandlede inntekter av virksomhet utenfor kysten av Norge.

I Sluttprotokollen har Norge tatt forbehold om senere å kunne gå over til bruk av «creditmetoden» som alminnelig regel. I så fall kan Luxembourg gjøre det samme.

Artiklene 24—30 inneholder enkelte

Om overenskomst mellom Norge og Luxembourg til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

særlige bestemmelser. Det gjelder reglene om ikke-diskriminering (artikkel 24), fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler (artikkel 25), utveksling av opplysninger (artikkel 26), bistand ved innfordring (artikkel 27), diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 28), utelukkelse av visse selskaper (artikkel 29) og territorial utvidelse (artikkel 30).

Bakgrunnen for artikkel 29 er at visse holdingselskaper er undergitt en meget gunstig beskatning i Luxembourg. Disse selskaper og bl.a. inntekter som en person bosatt i Norge mottar fra slike selskaper er derfor holdt utenfor avtalens anvendelsesområde.

Artiklene 31 og 32 inneholder sluttbestemmelsene. Overenskomsten trer i kraft ved utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene og får virkning fra og med 1. januar i det år som følger etter det år ratifikasjonsdokumentene blir utvekslet.

Sluttprotokollen inneholder som nevnt bestemmelser om eventuell overgang til «creditmetoden» til unngåelse av dobbeltbeskatning.

Tilleggsprotokollen inneholder regler om virksomhet utenfor kysten av Norge. Punkt 1 og 2 omhandler næringsinntekt og fastsetter at slik virksomhet utøvet utenfor kysten av Norge skal anses å utgjøre virksomhet utøvet gjennom et fast driftssted i Norge, dersom virksomheten utøves til sammen over 30 dager i en tolv måneders periode. Inntekten fra slik virksomhet kan i så fall skattlegges fra første dag i denne stat. Be-

stemmelsene i punktene 2 a) og b) tar sikte på å hindre at 30 dagers fristen blir omgått.

Punkt 3 inneholder et unntak fra den generelle regel i punkt 1, for fortjeneste ved transport av forsyninger, drift av taubåter eller lignende fartøyer. Slik fortjeneste skal bare kunne skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretagendet utøves, dvs. at det her gjelder samme regel som for internasjonal skips- og luftfart i henhold til overenskomstens artikkel 8 punkt 1.

Punkt 4 omhandler lønnsarbeid og bestemmer at slik inntekt som hovedregel bare skal kunne skattlegges i Norge dersom arbeidsoppholdet utenfor kysten av Norge varer til sammen mer enn 30 dager i en 12-måneders periode. Unntatt fra denne regel er i henhold til punkt 5 lønnsarbeid ombord i skip og luftfartøy som omhandlet i punkt 3. I slike tilfelle kan inntekten skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretagendet har sitt sete, jfr. overenskomstens artikkel 15 punkt 3.

Finans- og tolldepartementet

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 Luxembourg til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Vi OLAV, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Luxembourg til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.
