

St. prp. nr. 96. (1970—71)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst, med tilhørende noteveksling, mellom Norge og Malaysia, undertegnet 23. desember 1970, om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

*Tilråding fra Utenriksdepartementet av 26. mars 1971,
godkjent ved kongelig resolusjon samme dag.*

(Foredratt av utenriksminister Andreas Cappelen.)

Sammendrag:

Skatteavtalen av 2. mai 1951 mellom Norge og Storbritannia, som ved noteveksling av 18. mai 1955 ble utvidet til å omfatte den daværende Malaya-føderasjonen samt Britisk Nord-Borneo, ble den 29. juni 1967 oppsagt av Malaysia med virkning fra 1. januar 1968.

Etter forutgående forhandlinger ble det den 23. desember 1970 undertegnet en overenskomst mellom Norge og Malaysia om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

Overenskomsten følger i store trekk det samme mønster som de øvrige skatteavtaler som Norge har inngått i de senere år.

Ved en noteveksling av 18. mai 1955 mellom Norge og Storbritannia ble den norsk-britiske skatteavtale av 2. mai 1951 utvidet til bl. a. å omfatte den daværende Malaya-føderasjonen og kolonien Britisk Nord-Borneo.

Malaya-føderasjonen, som ble selvstendig i 1957, ble i 1963 forenet med andre tidligere britiske områder, bl. a. Britisk Nord-Borneo, under navnet Malaysia.

Ved note av 29. juni 1967 fra Malaysias høykommissær i Singapore til det derværende norske generalkonsulat ble den norsk-britiske skatteavtale oppsagt med virkning for Malaysia fra og med 1. januar 1968.

Etter at Malaya-føderasjonen i 1960 hadde meddelt at man ønsket den norsk-britiske

skatteavtalen avløst av en ny avtale mellom Norge og Malaya-føderasjonen, ble det ført forhandlinger om en slik avtale i Kuala Lumpur i 1963. På grunn av de konstitusjonelle endringer som fant sted i Malaysia i forbindelse med omdannelsen av føderasjonen, og en omfattende reform av den malaysiske skattelovgivning, ble forhandlingene deretter stillet i bero. Forhandlingene ble avsluttet i Oslo i mai 1969.

Under de innledende forhandlinger, som var koordinert med tilsvarende forhandlinger om en skatteavtale mellom Norge og Singapore, ble den norske delegasjon ledet av høyesterettsdommer Finn Hiorthøy. Under de avsluttende forhandlinger besto delegasjonen av ekspedisjonssjef A. Scheel, delegasjonens formann, og byråsjef Stener A. Hansson, begge Finansdepartementet.

Forhandlingene i Oslo i mai 1969 ledet til enighet om et utkast til overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt. Ved korrespondanse er det senere oppnådd enighet om en noteveksling om forståelsen av bestemmelsene i overenskomsten om beskatningen av dividender.

Notevekslingen utgjør et vedlegg til overenskomsten, og ble undertegnet sammen med denne i Kuala Lumpur den 23. desember 1970. Fra norsk side ble undertegning foretatt av Norges sendemann i Kuala Lumpur, ambassadør Olaf Tellefsen, i henhold til fullmakt gitt ved kongelig resolusjon av henholdsvis 12. september og 12. desember 1969.

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Malaysia om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

Overenskomsten er avfattet på engelsk. Den engelske tekst samt en oversettelse til norsk følger som trykt vedlegg til denne proposisjon.

Overenskomsten følger i store trekk det samme mønster som de øvrige skatteavtaler som Norge har inngått i de senere år. Overenskomsten har særlig store likhetstrekk med skatteavtalen med Singapore av 9. september 1966.

Norges skatteavtaler har i det store og hele bygget på det mønsterutkast som i 1963 ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Den foreliggende overenskomst inneholder imidlertid både materielt og formelt flere viktige avvikelser fra OECD's mønster. Disse avvikelser skyldes dels ønsket om å løse enkelte fortolkningsproblemer som har meldt seg under forhandlingene, dels særegenheter i de to lands skattelovgivning. OECD-utkastet, som er utarbeidet som mønster for skatteavtaler mellom OECD's medlemsstater, er forøvrig ikke på alle punkter anvendelig som grunnlag for skatteavtaler med utviklingsland.

I skatteavtalene med utviklingsland er som regel den stat som inntekten skriver seg fra (kildestaten) tillagt en større beskatningsrett enn forutsatt i OECD-mønsteret. Dette er også tilfelle i den foreliggende overenskomst.

Overenskomsten har 26 artikler.

Artikkel I inneholder bestemmelser om overenskomstens saklige anvendelsesområde. En rekke stater som ikke utskriver formuesskatter (bl. a. USA og Canada) ønsker at skatteavtalene begrenses til å omfatte inntektsskatter. Dette standpunkt ble også inn tatt av Malaysia.

Artikkel II har bestemmelser om overenskomstens stedlige anvendelsesområde, samt definisjoner av forskjellige uttrykk som er brukt i overenskomsten.

Det følger av artikkel II, pkt. 1 (b), at overenskomsten ikke skal få anvendelse for Svalbard, Jan Mayen og de norske besittelser utenfor Europa. Etter artikkel XXIV vil overenskomsten imidlertid ved noteveksling kunne utvides til å omfatte ett eller flere av disse områder.

Etter vedtagelsen av den norske lovgivning om kontinentalsokkelen inneholder Norges skatteavtaler i alminnelighet bestemmelser om at avtalene skal gjelde for den norske del av kontinentalsokkelen, for så vidt angår retten til å utnytte og utforske naturforekomster på sokkelen. En slik bestemmelse er også inntatt i den foreliggende overenskomst. Samtidig er det tatt inn en tilsvarende bestemmelse for Malaysias del av kontinentalsokkelen.

Definisjonen av uttrykket «person» i artik-

kel II, pkt. 1 (g), er avfattet etter ønske fra Malaysias side. Den avviker fra den tilsvarende definisjon i OECD-mønsteret, bl. a. ved at uttrykket «person» ikke skal omfatte interessentskaper (partnerships). Også regelen i pkt. 1 (k) avviker fra det vanlige mønster. Det vises til bemerkningene til artikkel XX.

Definisjonen i pkt. 1 (1) av uttrykket «fast driftssted» er særlig viktig fordi den danner rammen for skattlegging etter artikkel IV av inntekt ved forretningsvirksomhet som et foretagende hjemmehørende i den ene stat utøver i den annen stat. Definisjonen er basert på den tilsvarende bestemmelse i artikkel 5 i OECD-utkastet, med enkelte mindre avvikelser.

Artikkel III, pkt. 1, inneholder definisjoner av uttrykkene «person bosatt i Norge» og «person bosatt i Malaysia». Pkt. 2 gir anvisning på hvorledes det skal forholdes når en fysisk person anses for å være bosatt i begge stater, mens pkt. 3 tar sikte på å løse det tilsvarende spørsmål for andre enn fysiske personer. Begge bestemmelser er i samsvar med OECD-mønsteret.

Artikkel IV gir regler om skattlegging av inntekt av forretningsvirksomhet som et foretagende i den ene stat utøver i den annen stat. Slik virksomhet kan bare inntektsbeskattes i den annen stat hvis den utøves gjennom et fast driftssted der. Artikkel IV inneholder forøvrig hovedprinsippene for selve ansettelsen av inntekten fra det faste driftssted. Bestemmelsen er stort sett i samsvar med den tilsvarende regel i OECD-mønsteret.

Artikkel V omhandler foretagender som har fast tilknytning til hverandre, (moderselskaper, datterselskaper, selskaper under felles kontroll og ledelse), og er avfattet etter OECD-mønsteret.

Artikkel VI inneholder bestemmelser om beskatning av inntekt ved internasjonal skipsfarts- og luftfartsvirksomhet. Etter malaysisk skattelovgivning skattlegges utenlandske foretagender av slike inntekter når de skriver seg fra Malaysia uansett om vedkommende foretagende opprettholder et fast driftssted der. Norske foretagender har imidlertid i henhold til artikkel V i den norsk-britiske skatteavtale og den forannevnte noteveksling av 18. mai 1955 vært fritatt for slik beskatning i Malaysia.

Artikkel VI bestemmer at skipsfarts- og luftfartsinntekter kan skattlegges i begge stater. Den stat som inntektene skriver seg fra (kildestaten) skal imidlertid redusere sin beskatning med 50 prosent, og den stat hvor rederiet eller luftfartsselskapet er hjemmehørende, skal gi fradrag i sin beskatning av de samme inntekter for den reduserte kildeskatt.

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Malaysia om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

Bortsett fra reglene om beskatning av skipsfarts- og luftfartsinntekter, finner en i skatteavtalene med utviklingsland vanligvis de største avvikelser fra OECD-mønsteret når det gjelder bestemmelsene om beskatning av dividender, renter og royalties. I alminnelighet forbeholder utviklingslandene seg en høyere beskatning ved kilden av kapitalinvesteringer enn forutsatt i OECD-mønsteret.

Bestemmelsene i den foreliggende overenskomst om beskatningen av dividender, royalties og renter er forøvrig utformet slik at de ikke bare hindrer dobbeltbeskatning, men også oppmuntrer norske foretagender til investeringer og utvikling av næringslivet i Malaysia. De avtaler som Norge tidligere har inngått med Ceylon, India, Singapore og Thailand er basert på lignende synspunkter.

Artikkel VII om dividender bestemmer i pkt. 1 at en aksjonær bosatt i Malaysia vil bli helt fritatt for norsk kildeskatt av dividender som han mottar fra et selskap i Norge.

Etter artikkel XX, punkt 2, siste setning, kan dividendene fra Norge beskattes i Malaysia, men det skal gis fradrag i skatten («credit») for inntektsskatt som pålegges det norske selskap i Norge av det overskudd som dividendene er utdelt av. Fremgangsmåten er uvanlig, idet normalt bare kildeskatt som direkte blir pålagt dividender kvalifiserer til «credit».

Ifølge artikkel VII, pkt 2, skal dividender som utdeles fra et malaysisk selskap til en aksjonær bosatt i Norge, være fritatt for beskatning i Malaysia. Selskapet har imidlertid rett til å holde tilbake 40 prosent av dividenden til dekning av den skatt som det plikter å svare av sitt overskudd.

Etter artikkel XX, pkt. 3 vil dividender fra et malaysisk selskap unntas fra norsk inntektsskatt. Det er videre bestemt i artikkel XX, pkt. 5, at skattefritagelsen i Norge også skal gjelde hvis de her omhandlede dividender blir unntatt fra beskatning i Malaysia i henhold til de særregler som er fastsatt i Investment Incentives Act, 1968, of Malaysia, jfr. også artikkelens pkt. 6. Den nevnte lov inneholder forskjellige nærmere regler som medfører skattefritagelse eller skattelettelse for et begrenset tidsrom med sikte på å stimulere utbygging av bestemte industrigrener m. v. Loven ville ikke nå sitt mål hvis den førte til en tilsvarende høyere beskatning i den fremmede stat hvor foretagendet hører hjemme.

Bakgrunnen for den tilsluttede noteveksling er et ønske fra malaysisk side om å samordne bestemmelsene om beskatningen av dividender i skatteavtalen av 26. desember 1968 mellom Malaysia og Singapore og de til-

svarende bestemmelser i skatteavtalen med Norge.

Notevekslingen bestemmer at når utdelingen av dividender etter reglene i skatteavtalen mellom Malaysia og Singapore anses for å være foretatt fra Malaysia, skal dette også gjelde i relasjon til dividender som selskapet utdeler til en aksjonær bosatt i Norge, ved anvendelsen av bestemmelsene om skattelegging av dividender i overenskomsten mellom Norge og Malaysia.

Etter hovedregelen om beskatning av royalties i artikkel VIII, pkt. 1, er beskatningsretten tillagt den stat hvor den som mottar slike inntekter er bosatt. Denne regel er overensstemmende med den tilsvarende bestemmelse i OECD's mønster. Etter norsk skattelovgivning er det ingen bestemmelser om skattlegging av royalties fra norske kilder som tilfaller personer bosatt i utlandet. Derimot er royalties etter malaysisk lovgivning pålagt en kildeskatt på 40 prosent, som Malaysia må frafalle etter hovedregelen i artikkelens pkt. 1. Det er imidlertid etter pkt. 8 et vilkår at disse royalties er approbert av regjeringen i Malaysia. Videre følger det av artikkel XX, pkt. 4, at Norge ved beskatningen av slike godkjente royalties som tilfaller personer bosatt her, skal redusere skatten med halvparten av den skatt som skulle ha vært erlagt i Malaysia hvis disse inntekter ikke hadde vært unntatt fra beskatning der i henhold til artikkel VIII, pkt. 1. Regelen er motivert ut fra hensynet til Malaysias industrielle utvikling og skal stimulere norske innehavere av patentrettigheter m. v. til å overdra retten til å utnytte dem til malaysiske foretagender.

Renter er omhandlet i artikkel XVII. Reglene om beskatningen av disse inntekter er anderledes utformet enn bestemmelsene om royalties, idet kildestaten etter artikkelens pkt. 1 i prinsippet er tillagt beskatningsrett. På lignende måte som for royalties faller imidlertid kildestatens beskatningsrett bort når det dreier seg om renter av et lån eller annen gjeldsforpliktelse som etter at skatteavtalen er undertegnet blir approbert av regjeringen i den stat hvor rentebetaleren er bosatt, jfr. artikkelens pkt. 2. Etter norsk skattelovgivning oppkreves det ingen skatt av renter som personer bosatt her i landet utreder av utenlandske lån. Etter malaysisk lovgivning gjelder derimot også i dette tilfelle bestemmelser om kildeskatt på 40 prosent ved renteutbetalinger til utenlandske långivere. Når denne skatt frafalles under forutsetning av at et lån fra Norge godkjennes av de malaysiske myndigheter, kan rentene ubundet av artikkel XX, pkt. 3, skattlegges på långiverens hånd i Norge. Imidlertid modifiseres den norske be-

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Malaysia om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

skatningsrett, når det gjelder renter på samme måte som for royalties, av regelen i artikkel XX, pkt. 4, som går ut på at den norske skatt skal reduseres med halvparten av den skatt som skulle vært betalt i Malaysia, hvis rentene ikke hadde vært unntatt fra beskatning der etter reglene i artikkel VIII, pkt. 2. Også denne bestemmelse er motivert av et malaysisk ønske om å stimulere norske kapitalinvesteringer i Malaysia.

Artikkel IX, pkt. 1—3, om beskatningen av offentlige lønns- og pensjonsutbetalinger, bestemmer i likhet med den tilsvarende regel i OECD's mønster, at slike inntekter som hovedregel kan skattlegges i den stat som foretar utbetalingene. For offentlige lønnsutbetalinger vedkommende er imidlertid kildestatens beskatningsrett eksklusiv bare når tjenestemannen ikke er borger av den stat hvor han utfører sitt lønnsarbeid. Adgangen til å kildebeskatte pensjoner vil ikke kunne gjennomføres etter intern norsk lovgivning, når den som mottar en norsk pensjon vedrørende tidligere offentlig tjeneste er fast bosatt i Malaysia. Flere andre skatteavtaler som Norge tidligere har sluttet — også med stater innenfor OECD — inneholder lignende avvikelser fra mønsterartikkelen. Særregelen om beskatning av offentlige lønns- og pensjonsinntekter gjelder ikke lønn og pensjon som utredes av en av statene i forbindelse med forretningsvirksomhet som utøves av denne.

Artikkel X omhandler beskatningen av lønsmottagere. Pkt. 1 bestemmer at beskatningsretten tilkommer den stat hvor lønsmottageren er bosatt, medmindre arbeidet utføres i den annen stat. I så fall har denne stat beskatningsretten. Dette er i overensstemmelse med OECD-mønsteret. Derimot avviker bestemmelsen i artikkelens pkt. 2 om beskatningen av styrehonorarer fra dette mønster. Etter OECD-regelen er beskatningsretten tillagt den stat hvor det selskap er hjemmehørende som utreder honoraret, mens denne rett etter overenskomsten tilkommer den stat hvor styremedlemmet er bosatt.

På den annen side inneholder pkt. 3 en regel om beskatningen av sjømenn og flymannskaper i internasjonal fart som går ut på at den stat hvor det foretagende som utøver virksomheten er hjemmehørende har retten til å skattlegge disse personers lønnsinntekt. Denne bestemmelse ligner den tilsvarende regel i OECD-mønsteret.

Artikkel XI inneholder en unntagelse fra hovedbestemmelsen om beskatning av lønnsinntekter i artikkel X. Når det dreier seg om fravær på ikke over 183 dager fra den stat hvor arbeidstageren er bosatt, har denne stat på visse nærmere betingelser beskatnings-

retten, selv om arbeidet utføres i den annen kontraherende stat.

Artikkel XII inneholder en særregel for beskatning av lønnsinntekter når disse oppbæres av en offentlig opptredende kunstner (f. eks. skuespiller, radio- eller fjernsynsartist, musiker eller profesjonell idrettsmann).

Artikkel XIII gjelder beskatningen av private pensjoner og livrenter og går ut på at disse inntekter bare kan skattlegges i den stat hvor pensjonisten eller rentenryteren er bosatt, selv om disse inntekter skriver seg fra kilder i den annen stat.

Med sikte på å fremme det kulturelle samkvem inneholder artikkel XIV en regel om begrenset skattefrihet for professorer og andre lærere i den stat hvor undervisning midlertidig utføres etter innbydelse. Det samme gjelder for personer som utfører forskningsvirksomhet.

Beskatningen av studenter, lærlinger og stipendiater er omhandlet i artikkel XV. Bestemmelsen avviker fra OECD-mønsteret ved at skattefriheten i den stat hvor utdannelsen eller studiene foregår, er utvidet til også å omfatte visse lønnsinntekter opp til et beløp på 3 000 malaysiske dollars (ca. kr. 7 500) pr. kalenderår. Regelen er utvidet til også å omfatte visse arbeidstagere som utelukkende oppholder seg i vedkommende stat i utdanningsøyemed. Skattefriheten er i disse tilfelle begrenset til et tidsrom av 12 måneder samtidig som lønnsinntekten ikke må overstige 5 000 dollars, eventuelt motverdien i norske kroner (ca. kr. 12 500) i løpet av det nevnte tidsrom. En tilsvarende bestemmelse er fastsatt i de fleste skatteavtaler som Norge tidligere har sluttet med utviklingsland.

Artikkel XVI inneholder en særbestemmelse om beskatning av inntekter som oppbæres av regjeringen i en av de to stater og visse andre offentlige institusjoner (bl. a. Norges Bank og sentralbanken i Malaysia), fra kilder i den annen stat. Slike inntekter skal være unntatt fra beskatning i kildestaten.

Bestemmelsene om beskatning av renter i artikkel XVII er behandlet i forbindelse med reglene om dividender og royalties foran.

Inntekt av fast eiendom er omhandlet i artikkel XVIII. I likhet med den tilsvarende bestemmelse i OECD's mønster går regelen ut på at inntekter av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor den faste eiendom ligger.

Det fremgår av artikkel XIX at beskatningsretten med hensyn til gevinst ved salg eller overdragelse av formuesgjenstander er tillagt den stat hvor den som oppbærer slik inntekt er bosatt. Det forutsettes at han ikke utøver forretningsvirksomhet i den an-

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Malaysia om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

nen stat gjennom et fast driftssted der. En tilsvarende regel om gevinst ved salg av patentrettigheter eller andre rettigheter som betinger royalties er fastsatt i artikkel VIII, pkt. 3.

Artikkel XX har bestemmelser om fremgangsmåten ved forebyggelse av dobbeltbeskatning.

For Malaysias vedkommende skal ifølge artikkelens pkt. 2 det såkalte «credit»-system anvendes. Dette innebærer at det ved beskatningen av inntekter fra kilder i Norge skal gis fradrag i den malaysiske skatt for den skatt som er pålagt samme inntekt i Norge. Etter pkt. 3 skal Norge som hovedregel anvende fordelingsystemet. Dette innebærer at inntekter fra kilder i Malaysia som i henhold til denne overenskomst skattlegges der, ikke kan bli gjenstand for beskatning i Norge.

Det gjelder en unntagelse fra fordelingsystemet med hensyn til skipsfarts- og luftfartsinntekter som er omhandlet i forbindelse med artikkel VI. Slike inntekter som oppbæres av et norsk foretagende kan skattlegges i Norge mot at det blir gitt fradrag for den skatt som pålegges de samme inntekter i Malaysia og som etter denne artikkels pkt. 1 (a) blir redusert med 50 prosent. De særregler som gjelder for beskatningen av royalties og visse former for renter i henhold til artikkel XX, pkt. 4, er nevnt foran. Den norske beskatning skal for disse inntekters vedkommende reduseres med 50 prosent, dvs. halvparten av den skatt som skulle vært pålagt disse inntekter hvis de ikke var blitt unntatt fra beskatning i Malaysia etter reglene i artikkel VIII og XVII.

Artikkel XXI om utveksling av opplysninger, artikkel XXII om ikke-diskriminering, og artikkel XXIII om inngåelse av gjensidige avtaler er stort sett utformet etter de tilsvarende regler i OECD-mønsteret. Det samme gjelder reglene i artikkel XXIV om territorial utvidelse av overenskomsten.

Etter artikkel XXV skal overenskomsten ratifiseres og skal tre i kraft ved utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene. Den vil i begge stater få virkning for det ligningsår som begynte 1. januar 1968, da den tidligere skatteavtale trådte ut av kraft. Ligningen i året 1968 er basert på inntekter oppbåret i 1967.

Overenskomsten kan etter artikkel XXVI først oppsies etter året 1971 med minst 6 måneders skriftlig varsel.

Spørsmålet om ratifikasjon av overenskomsten er blitt forelagt for Finansdepartementet, som har anbefalt at den 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, med tilhørende noteveksling, mellom Norge og Malaysia, undertegnet 23. desember 1970, om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

Vi OLAV, Norges Konge

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Norge ratifiserer en overenskomst, med tilhørende noteveksling, mellom Norge og Malaysia, undertegnet 23. desember 1970, om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt.

Tilråding fra Utenriksdepartementet ligger ved i avtrykk.

Gitt på Oslo slott 26. mars 1971.

Under Vår hånd og rikets segl

OLAV
(L. S.)

Trygve Bratteli

Finn Midtskang