

St. prp. nr. 28

(1982—83)

Om samtykke til å sette i kraft en overenskomst mellom Norge og New Zealand til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og visse andre skatter, undertegnet 20. april 1982.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 11. november 1982, godkjent i statsråd samme dag.

1. SAMMENDRAG

Den 20. april 1982 ble det i Oslo undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse mellom Norge og New Zealand. Samtykke til undertegning fra norsk side ble gitt ved kongelig resolusjon av 2. oktober 1981. Fra norsk side ble overenskomsten undertegnet av utenriksminister Sverre Strøm og for New Zealand ble den undertegnet av ambassadør William Gray Thorp. Overenskomsten trer i kraft den dag da den siste meddelelse er gitt om at de nødvendige skritt i henhold til lovgivningen i de to stater er gjennomført. For Norges vedkommende får avtalen virkning ved utligning av skatter av inntekt og formue som refererer seg til inntektsåret 1982 eller påfølgende år.

2. INNLEDNING

Forhandlinger om en generell dobbeltbeskatningsavtale ble gjennomført i Wellington i tiden 27. september til 2. oktober 1980. Den norske delegasjonen ble ledet av byråsjef Odd Hengsle, Finansdepartementet. Under det avsluttende møte den 2. oktober 1980 ble det parafert et utkast til avtale med tilhørende protokoll. Ved senere skriftveksling er utkastet korrigert på enkelte punkter.

Overenskomsten omfatter 30 artikler, samt en protokoll som utgjør en integrerende del av overenskomsten. 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 vært basert på det mønsterutkast

som i 1963, revidert i 1977, ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Det vil fremgå av bemerkningene til de enkelte artikler i avtaleutkastet at de avvikelser fra OECD-mønsteret som forekommer ikke er store. Avvikende fra OECD-modellen er imidlertid bestemmelsene om aktiviteter utenfor kysten.

Overenskomsten er inngått på engelsk. I tilfelle hvor det oppstår tvil om fortolkningen av bestemmelsene i overenskomsten, skal man bygge på den engelske tekst og ikke den norske oversettelsen.

Den engelske tekst med en oversettelse til norsk følger som vedlegg til proposisjonen.

3. 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.

Artikkel 2 pkt. 1 nevner hvilke gjeldende skatter som overenskomsten skal omfatte. Bestemmelsen avviker fra det vanlige mønster ved at det ikke gis noen generell referanse til utskrevne inntekts- og formuesskatter. Avvikelsen har sin bakgrunn i at New Zealand ikke har skatt på formue, hvilket også reflekteres i overenskomstens tittel.

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

Det er presisert i definisjonene av «New Zealand» og «Norge» at disse begreper også omfatter de områder utenfor sjøterritoriene hvor de respektive stater har retten til å ut-

forske 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 besittelser utenfor Europa.

Artikkel 4 inneholder regler om uttrykket «skattemessig bopel» og hvordan 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 New Zealand.

Artikkel 5 inneholder en definisjon 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 oppebærer i den annen stat.

Ifølge artikkelens pkt. 3 er stedet for et bygningsarbeid eller et anleggs- eller monteringsprosjekt å anse som fast driftssted bare for så vidt virksomheten pågår i mer enn 6 måneder. Regelen avviker fra OECD-mønsteret, som fastsetter en tidsgrense på 12 måneder.

Etter pkt. 5 a) skal tilsynsvirksomhet (supervisjon) som pågår i mer enn 6 måneder i tilknytning til bygnings- eller monteringsarbeid i den annen stat, anses å utgjøre fast driftssted. Videre fastsetter bokstav b) i samme punkt at et foretak som i mer enn 6 måneder driver virksomhet «on shore» i den annen stat i direkte forbindelse med leting etter eller utvinning av naturforekomster «off-shore» i denne stat, anses for å ha fast driftssted. Disse bestemmelsene, som dels er tenkt å skape klarhet og sammenheng i reglene vedrørende konstruksjons- og bygningsvirksomhet generelt, og som dels må ses i sammenheng med overenskomstens særregler i artikkel 22 for virksomhet utenfor kysten, finnes ikke i OECD-mønsteret.

Artiklene 6—23 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 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 inntektsart har sin kilde. For enkelte inntektsarters vedkommende er det gitt regler om deling av beskatningsretten mellom de to stater. Det gjelder dividender, renter og royalty.

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.

Artikkelen svarer til OECD-mønsteret.

I protokollens punkt a) er det gjort klart partenes enighet om at bestemmelsene i artikkel 7 ikke skal gripe inn i anvendelsen av lovgivning i de to stater som gjelder skattlegging av inntekt fra forsikringsvirksomhet.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved internasjonal skips- og luftfartsvirksomhet. Slik virksomhet skal i henhold til artikkelens pkt. 1 bare kunne inntektsskattlegges i den stat hvor foretagendet som driver virksomheten er hjemmehørende. Bestemmelsen er noe annerledes utformet enn OECD-mønsteret, som gir beskatningsretten til den stat hvor foretagendets virkelige ledelse har sitt sete.

I pkt. 2 er tatt inn en bestemmelse som klargjør at punkt 1 også gjelder fortjeneste når foretagendet deltar i en «pool», felles forretningsvirksomhet eller et internasjonalt driftskontor.

I pkt. 3 er det gitt særregler som tar hensyn til SAS-samarbeidet.

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. Artikkelen går ut på at ligningsmyndighetene, jfr. skatteloven av 1911 § 54 1. 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 dividende er hjemmehørende (kildestaten),

etter en sats som er begrenset til 15 pst. av dividendenes bruttobeløp. Den dobbeltbeskatning av samme inntekt som derved oppstår, avhjelpest ved at bostedsstaten innrømmer et fradrag i sin inntektsskatt etter nærmere regler fastsatt i artikkel 24.

Artikkel 11 omhandler renteinntekter. Overensstemmende med OECD's mønsterartikkel er det fastsatt at 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 skrives fra, jfr. artikkelens pkt. 2. Kildeskatten i den sistnevnte stat skal dog ikke overstige 10 pst. av rentenes bruttobeløp. Det er for tiden ingen hjemmel i norsk skattelovgivning til å oppkreve kildeskatt av renter som utbetales fra Norge til mottaker i utlandet.

Det er imidlertid i pkt. 3 tatt med en del unntak fra slik kildeskatt. Disse gjelder tilfeller hvor renter betales av eller til statene selv eller deres lokale forvaltningsmyndigheter, eller f.eks. finansinstitusjoner som eies av disse, eller i forbindelse med lån som er ytet i henhold til avtale sluttet mellom de kontraherende stater.

Artikkel 12 omhandler inntekter i form av royalty. Bestemmelsene fastsetter at slik inntekt kan skattlegges både i den stat mottakeren er bosatt og i den stat hvor royaltyen skrives fra. Kildestaten skal imidlertid ikke kunne anvende høyere skattesats enn 10 pst. av royaltyens bruttobeløp.

Artikkelen avviker fra OECD's mønsterartikkel, som foreskriver eksklusiv beskatningsadgang for bostedsstaten. Bestemmelsen om kildeskatt på royalty er tatt inn etter sterkt ønske fra New Zealand, som konsekvent har slike regler i sine skatteavtaler. Norge har for tiden ikke intern hjemmel til å oppkreve kildeskatt av royalty som utbetales til mottaker i utlandet.

Protokollens pkt. b) inneholder bestemmelser for det tilfelle at New Zealand i fremtiden inngår en dobbeltbeskatningsavtale med noe annet OECD land, som fastsetter lavere kildeskattesatser for New Zealand på dividender, renter eller royalty enn det som er bestemt i pkt. 2 i overenskomstens artikler 10—12. I så fall skal New Zealand informere og tre i forhandlinger med Norge med sikte på å gi samme reduksjon.

Artikkel 13 inneholder regler for beskatning av inntekt og gevinst vunnet ved avhendelse av eiendeler. Artikkelen pkt. 1—4 svarer stort sett til OECD's mønsterartikkel om formuesgevinst, bortsett fra når det gjelder fortjeneste ved avhendelse av skip eller luftfartøy som er

drevet i internasjonal fart, samt løsøre knyttet til slike objekter. Slik fortjeneste skattlegges, i tråd med regelen i artikkel 8 pkt. 1, bare i den stat hvor foretaket som oppbeholder fortjenesten, er hjemmehørende.

I pkt. 5 er det gitt særbestemmelser om visse salg av aksjer som under nærmere angitte forutsetninger gir Norge retten til å foreta såkalt «selgende gruppe» beskatning, når en vesentlig del av aksjene i et norsk selskap avhendes av en person bosatt i New Zealand.

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 yrkesutøverens 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.

I pkt. 1 b) er det imidlertid tatt inn ytterligere et unntak fra hovedregelen, som ikke finnes i OECD-modellen. Dersom inntektsmottakeren oppholder seg i den annen stat i et eller flere tidsrom som i løpet av to sammenhengende inntektsår tilsammen overstiger 183 dager, kan denne annen stat skattlegge inntekten som derav oppbevares.

Denne regelen korresponderer med de bestemmelser som i artikkel 15 pkt. 2 a) jfr. pkt. 1 er fastsatt for lønsmottakere. For arbeidsopphold i den annen stat, som overstiger 183 dager i et tidsrom som angitt, blir det derfor av mindre viktighet å trekke en ofte problematisk grense mellom selvstendig yrkesutøver og lønsmottaker.

Hovedregelen i pkt. 1 om eksklusiv beskatningsadgang for bostedsstaten er modifisert ytterligere ved bestemmelsen i punktets annet ledd. Det er her fastsatt en subsidiær beskatningsrett for kildestaten for det tilfelle at inntekten ikke blir skattlagt i bostedsstaten.

Artikkel 15 omhandler lønnsinntekter. Som etter OECD's mønster tilkommer det 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 dem. Pkt. 2 inneholder imidlertid unntak fra denne regel. De tre kumulative vilkår som må være oppfylt for at bostedsstaten skal ha eksklusiv beskatningsrett, er noe annerledes utformet enn i OECD-mønsteret.

For det første må oppholdet i den annen stat ikke overstige tilsammen 183 dager i løpet av to sammenhengende inntektsår. Der-

nest må arbeidslønnen være betalt av eller på vegne av en arbeidsgiver som er bosatt i samme stat som lønsmottakeren. Endelig må lønnen ikke ha forbindelse med virksomhet som arbeidsgiveren driver gjennom et fast driftssted eller et fast sted for selvstendig yrkesutøvelse i den annen stat.

Bestemmelsen i punktets annet ledd gir den stat hvor arbeidet utføres en subsidiær beskatningsrett for det tilfelle at bostedsstaten ikke skattlegger lønnsinntekten.

Pkt. 3 gir en særregel for lønn som tilkommer sjømenn og flymannskaper i internasjonal fart. Slike lønnsinntekter kan skattlegges i den stat hvor foretaket som driver virksomheten er hjemmehørende.

Særreglene i pkt. 4 gir Norge retten til å skattlegge lønnsinntekt som oppbæres av flyvende personell i SAS som er bosatt i Norge.

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 pkt. 1 og 2 er avfattet etter OECD's mønster. Artikkelens pkt. 2 inneholder en tilføyelse som tar sikte på i særlige tilfelle å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren opptrer.

Pkt. 3 inneholder et unntak fra de foregående punkter for det tilfelle at opptredenen finner sted innenfor rammen av en kulturavtale inngått mellom de kontraherende parters offentlige myndigheter. I så fall skal inntekten av opptredenen bare kunne skattlegges i bostedsstaten.

Artikkel 18 omhandler pensjoner, livrenter, sosiale trygdeytelser og underholdsbidrag. Etter pkt. 1 skal pensjoner og sosiale trygdeytelser, samt livrenter bare komme til beskatning i den stat hvor mottakeren er bosatt. Pkt. 3 gjelder underholdsbidrag som utbetales fra en av statene til mottaker bosatt i den annen stat. Bestemmelsen utelukker beskatning i mottakerens bostedsstat når ytelsen ikke er fradragsberettiget for betaleren.

Artikkel 19 omhandler lønn i offentlig tjeneste. Retten til å skattlegge slik inntekt er med visse unntak, i overensstemmelse med OECD's mønster, tillagt den stat som utreder ytelsene. Denne særregel gjelder ikke lønn som utredes av det offentlige i forbindelse med utøvelse av forretningsvirksomhet.

Artikkel 20 fastsetter at studen-

ter og lærlinger som er bosatt i en stat og som midlertidig oppholder seg i den annen stat i anledning opplæring og utdanning, ikke skal skattlegges i den sistnevnte stat av pengeløp som de mottar til slike formål fra kilder i utlandet. Bestemmelsen samsvarer med OECD's mønster.

Artikkel 21 gjelder inntekt som ikke er uttrykkelig omhandlet i overenskomstens øvrige artikler. Slik inntekt skal bare kunne skattlegges i bostedsstaten, med mindre inntekten har sin kilde i den annen stat. I så fall kan inntekten også skattlegges der. Unntak er gjort i pkt. 2 der det foreskrives at inntekter som er knyttet til et fast driftssted eller et fast sted for liberale yrker, skal beskattes etter artiklene 7 og 14.

Artikkel 22 omhandler virksomhet utenfor kysten. Pkt. 1 og 2 omhandler næringsinntekt og fastsetter at slik virksomhet utøvet utenfor kysten av den annen stat skal anses å utgjøre virksomhet utøvet gjennom et fast driftssted i denne stat, dersom den 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. Bestemmelsene i pkt. 2 a) og b) tar sikte på å hindre at 30 dagers fristen blir omgått.

Pkt. 3 foreskriver samme regler for transport av forsyninger og personell, samt drift av taubåter og lignende fartøyer, men fastsetter at slik virksomhet må utøves over 90 dager i den annen stat i løpet av 12 måneder for at reglene får anvendelse.

Pkt. 4 omhandler lønnsarbeid og bestemmer at slik inntekt kan skattlegges i den stat arbeidet utøves, dersom arbeidsoppholdet varer tilsammen over 30 dager i en tolv måneders periode. Dersom lønnsarbeidet er utført ombord i et skip eller luftfartøy som driver transport av forsyninger eller personell, eller ombord i en taubåt eller et lignende fartøy, skal lønnsinntekten imidlertid skattlegges i samsvar med artikkel 15.

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

Bestemmelsen er utformet bilateralt selv om New Zealand ikke har formuesskatt.

Artikkel 24 gir regler om fremgangsmåten for unngåelse av dobbeltbeskatning.

New Zealand anvender det såkalte «godskrivelsessystem» når skatt i henhold til statenes lovgivning og i samsvar med overenskomsten skal svares i begge stater av samme

Overenskomst mellom Norge og New Zealand til unngåelse av dobbeltbeskatning m.v.

inntekt. Dobbeltbeskatning unngås ved at personer bosatt i New Zealand får fradrag for den skatt som er betalt til Norge, i den skatt som beregnes til New Zealand av samme inntekt.

Norge anvender det såkalte «fordelingssystemet».

«Fordelingssystemet» innebærer at inntekter og formue som den ene stat etter skatteavtalen har rett til å skattlegge, skal holdes utenfor beskatningen av personer bosatt i den annen stat. Det kan dog bestemmes at det ved skatteberegningen skal anvendes den samme skattesats som om vedkommende inntekt ikke hadde vært unntatt.

Unntak fra fordelingssystemet gjelder imidlertid når en person bosatt i Norge må betale skatt i New Zealand av dividender, renter, royalti, «annen inntekt» som omhandlet i artikkel 21 punkt 1 eller inntekt av offshorevirksomhet. I disse tilfellene anvendes godskrivessystemet, ved at det innrømmes fradrag for skatten til New Zealand.

Artiklene 25—28 inneholder enkelte særlige bestemmelser om fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler (artikkel 25), utveksling av opplysninger (artikkel 26), diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 27) og territorial utvidelse av overenskomstens virkeområde (artikkel 28).

Artiklene 29 og 30 inneholder sluttbestemmelsene. Etter artikkel 29 trer overenskomsten i kraft den dag da den siste meddelelse er gitt om at de nødvendige skritt i henhold til intern lovgivning i de to stater er gjennomført.

Overenskomsten får i New Zealand virk-

ning på inntekt i inntektsåret som begynner 1. april 1982, og i Norge ved utligning av skatter av inntekt og formue som refererer seg til inntektsåret 1982 eller avvikende regnskapsperiode som avsluttes i løpet av dette år.

Det følger av artikkel 30 at avtalen først kan sies opp etter utløpet av året 1987. En oppsigelse kan først få virkning fra 1989.

Protokollen inneholder foruten bestemmelser som er omtalt i forbindelse med de aktuelle artikler, også et norsk forbehold om å endre artikkel 24 om unngåelse av dobbeltbeskatning slik at Norge går helt over til å anvende «godskrivessystemet».

Overenskomsten inneholder, som det har fremgått, ikke noen artikkel om ikke-diskriminering slik det er vanlig i våre skatteavtaler. New Zealand, som også har reservert seg på dette punkt i OECD's mønster, motsatte seg en slik bestemmelse. Protokollen inneholder imidlertid en bestemmelse for det tilfelle at New Zealand i fremtiden inngår en skatteavtale med en artikkel om ikke-diskriminering. I så fall skal Norge underrettes, og det skal innledes forhandlinger om å ta inn slike bestemmelser i denne overenskomst.

Finans- og tolldepartementet

tilrår:

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et fremlagt utkast til proposisjon til Stortinget om samtykke til å sette i kraft en overenskomst mellom Norge og New Zealand til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og visse andre skatter.

Vi OLAV, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Norge setter i kraft en overenskomst mellom Norge og New Zealand til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og visse andre skatter.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.