

St. prp. nr. 71. (1980—81)

Om samtykke til godkjenning av en protokoll undertegnet i Oslo 19. september 1980 mellom Kongeriket Norge og De Forente Stater om endring i overenskomst undertegnet i Oslo 3. desember 1971 om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

*Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 16. januar 1981,
godkjent i statsråd samme dag.*

I

I september 1978 ble det innledet forhandlinger om en protokoll til dobbeltbeskatningsavtalen mellom Norge og De Forente Stater av 3. desember 1971.

Den norske forhandlingsdelegasjon ble ledet av departementsråd Eivind Erichsen i Finansdepartementet. Etter 4 forhandlingsrunder ble det oppnådd enighet om utkast til en protokoll om endringer i skatteavtalen. Protokollen ble parafert av formennene for de to staters delegasjoner ved brevveksling 12. og 25. september 1979. Før protokollen ble undertegnet ble det imidlertid varslet endringer i den norske petroleumsskattelovgivning. Dette medførte at det ble nødvendig å gjenoppta forhandlingene med USA som resulterte i enkelte endringer i protokollens artikkel I.

Fullmakt til undertegning av den endrede protokoll ble gitt ved kongelig resolusjon av 12. september 1980. Protokollen ble undertegnet i Oslo 19. september av finansminister Ulf Sand og ambassadør Sidney R. Rand.

Protokollen er inngått på norsk og engelsk. Begge tekster har lik gyldighet. Avtaletekstene på norsk og engelsk følger som trykte vedlegg til proposisjonen.

II

Til de enkelte bestemmelser i protokollen bemerkes:

Artikkel I i protokollen omformulerer listen i den gamle artikkel 1 (de skatter som overenskomsten gjelder). I et nytt punkt 2 (ii) er nå omtalt de skatter som ilegges i henhold til petroleumskatteloven av 13. juni 1975. I forbindelse med dette er artikkel 23 (unngåelse av dobbeltbeskatning) omformulert slik at det i USA for selskaper som er pliktige til å betale særskatt til staten i henhold til petroleumsskatteloven bare skal gis fradrag for skatt betalt i Norge innenfor rammen av skatt på inntekter opptjent i Norge. For disse selskaper vil denne begrensning omfatte ikke bare særskatten, men også selskapskatten.

Artikkel II i protokollen innfører en ny artikkel 4 A om særregler for beskatning av virksomhet eller lønnsarbeid på kontinentalsokkelen.

Punkt (1) inneholder hovedregelen for beskatning av næringsinntekt. Etter de vanlige prinsipper i skatteavtalene kan næringsinntekt opptjent på land bare skattlegges i virksomhetsstaten såfremt den der er knyttet til et såkalt fast driftssted (kontor, fabrikk, verksted m.v.). På kontinentalsokkelen vil det kunne by på særlige vanskeligheter å fastslå om det foreligger et fast driftssted i skatteavtalens forstand. Etter protokollen vil derfor forretningsvirksomhet på den annen stats kontinentalsokkel i prinsippet bli ansett for å

Protokoll mellom Kongeriket Norge og De Forente Stater om endring i overenskomst om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse osv.

være drevet gjennom et fast driftssted der. Bestemmelsene fører til en utvidelse av den beskatningsrett som ellers følger av skatteavtalens artikkel 4 sammenholdt med artikkel 5.

Av praktiske årsaker har man valgt å unnta fra beskatning i sokkelstaten virksomhet som i løpet av en 12 måneders periode ikke varer mer enn 30 dager, jfr. punkt (2).

Punkt (3) inneholder et unntak fra hovedregelen om at all virksomhet kan beskattes i sokkelstaten. Transport med skip eller helikopter av forsyninger i Nordsjøen krysser ofte delelinjene mellom nordsjøstatenes sokkelområder. På grunn av praktiske problemer med oppsplitting av inntekt som ellers ville oppstå, er det tatt inn en regel om at inntekter av all slik transport skal beskattes i den stat hvor den som driver virksomheten er bosatt. Dette gjelder både når transporten kan betegnes som internasjonal fart og lokal-fart.

Beskatningen av lønnsinntekter er i avtalen av 1971 i stor grad avhengig av arbeidsgivers forhold. Arbeidsopphold som varer mindre enn 183 dager i inntektsåret, er skattefrie i arbeidsstaten såfremt arbeidsgiveren er bosatt i en annen stat og heller ikke har såkalt fast driftssted i arbeidsstaten. Som nevnt under kommentarene til punkt (1), kan det være vanskelig å fastslå om det på kontinentalsokkelen foreligger et fast driftssted i skatteavtalens forstand. Forandringen av begrepet fast driftssted i forhold til virksomhetsinntekter får indirekte virkning i forhold til lønnsarbeid ved at man, i mangel av andre særregler, ville kunne beskatte lønnsinntekter på sokkelen straks. 183 dagers regelen i skatteavtalen, som i stor utstrekning hittil har medført skattefrihet i sokkelstaten, er derfor blitt erstattet med en særregel i punkt (4).

Hvis f. eks. en amerikansk arbeidstaker er ansatt hos en amerikansk arbeidsgiver for arbeid på norsk kontinentalsokkel, skal inntekt som kan henføres til 60 dager av arbeidsforholdet i hvert inntektssår, unntas for skatt i Norge. Skattefritaket gjelder også når arbeidstakeren er ansatt av en norsk arbeidsgiver. I motsetning til det som gjelder for 183-dagersregelen i skatteavtaler som bygger på OECD-modellen, foretas beskatning i sokkelstaten bare med virkning framover fra det tidspunkt da 60 dagersperioden er utløpt. Overskridelse medfører med andre ord ikke beskatning fra arbeidsforholdets begynnelse.

I punkt (4) underpunkt (b) er det tatt med en særregel som tar sikte på å løse problemer på Frigg-feltet, og lignende oljefelter som strekker seg over midtlinjen mellom Norge og en annen stat der installasjonen befinner seg

på hver side av midtlinjen. I disse tilfellene kan de kompetente myndigheter treffe avtale om at arbeidstakerne bare beskattes i bostedsstaten.

Underavsnitt (c) gjør også unntak for mannskaper om bord i fartøy som driver transport på kontinentalsokkelen til den annen stat. Lønnsinntektene skal i slike tilfelle bare beskattes i den stat der den som driver transportvirksomheten er bosatt. Regelen er i overensstemmelse med den som er foreslått under punkt (3) foran om næringsinntekt ved transport på sokkelen, og er begrunnet ut fra hensynet om å unngå oppsplitting av beskatningen på flere stater.

Artikkel III omhandler endringer i overenskomstens skips- og luftfartsbestemmelse. Etter artikkel 6 punkt (1) i gjeldende avtale er skattefritak i Norge for personer bosatt i De Forente Stater ved internasjonal skipsfart og luftfart avhengig av at fartøyet er registrert i en av de kontraherende stater eller i en stat hvor slik inntekt er unntatt fra beskatning i henhold til skatteavtale inngått med Norge. Skattefritaket i punkt (2) for personer bosatt i Norge ved drift av skip eller luftfartøy i internasjonal fart på amerikanske havner, er ikke gjort avhengig av de samme betingelser. For å oppnå formell gjensidighet, er punkt (1), som angår personer bosatt i De Forente Stater, brakt i overensstemmelse med punkt (2) vedrørende personer bosatt i Norge. Rent faktisk blir situasjonen ikke forandret fordi Norge ikke skattlegger skipsfart på norske havner.

Artikkel IV inneholder regler om beskatning av dividender. Kildeskatten på dividender er forhøyet fra 10 til 15 pst. på gjensidighetsbasis. Endringen skyldes bl. a. den økte betydning utbyttefradraget på selskapets hånd har fått ved statsskattelikningen gjennom lempelsen av reservefondsreglene i aksjeloven av 1976. Ved maksimal utbytteutdeling etter skatt, vil den totale selskapsskatt kunne komme ned i 31,8 pst. og også enda lavere hvis nedbygging av reservefond benyttes til å betale skatt. For å kompensere for bortfallet av statsskatt ved utdelinger til utlandet, har det fra norsk side vært reist ønske om en høyere kildeskatt enn den som vanligvis forekommer mellom OECD-land.

I den eksisterende skatteavtales artikkel 25 punkt (7) finnes en regel om at Norge ved beskatning av amerikanske faste driftsteder skal gi fradrag for utbytte utdelt av det amerikanske selskap til dets aksjonærer som om det hadde vært et datterselskap som hadde delt ut utbytten. I denne forbindelse kan Norge ved beskatningen av det faste drifts-

Protokoll mellom Kongeriket Norge og De Forente Stater om endring i overenskomst om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse osv.

sted innberegne en kildeskatt på disse utbytterne i det faste driftssteds selskapskatt. Dette har fra amerikansk side utløst et ønske om å kunne ilegge norske faste driftssteder i De Forente Stater en kildeskatt på dividender som utbetales fra det norske selskap til dets aksjonærer så fremt inntektene i USA utgjør minst 50 pst. av selskapets totale inntekter. Kildeskatten følger prosentsetsatsen som gjelder for ordinære dividender utbetalt fra amerikanske selskaper, og skal følgelig ikke overstige 15 pst.

Artikkel V inneholder regler om endring av rentebestemmelsen. Gjeldende avtale foreskriver i artikkel 9 at renter som utbetales fra en kontraherende stat til person bosatt i en annen kontraherende stat ikke skal kunne skattlegges i utbetalingsstaten med mindre de er knyttet til et fast driftssted. Norge har for tiden ikke intern hjemmel til å skattlegge renter som betales til utlandet. Selv om vi ikke har slik internrettslig hjemmel for skattlegging, er det i flere av skatteavtalene som Norge har inngått med andre land, tatt inn bestemmelser om kildebeskatning av renter som vil kunne komme til anvendelse hvis intern lovgivning foreskriver slik beskatning. Kildebeskatning av renter er også i overensstemmelse med OECD's mønsteravtale. Det er derfor i den nye protokollen tatt med en ny regel om at renter som utbetales fra en person bosatt i en kontraherende stat til en person bosatt i den annen stat, skal kunne skattlegges med 10 pst. i utbetalingsstaten, jfr. punkt (2).

Etter punkt (3) skal renter på lån som er opptatt av eller ytet av stat eller kommune ikke kunne skattlegges i utbetalingsstaten. Det samme gjelder når lånet er garantert av stat eller kommune i det land der rentemottakeren er bosatt eller mottakeren er en statlig skattefri institusjon. Videre er renter på utsatt betaling for varer og tjenester unntatt. Det samme gjelder renter av lån ytet av eller til en bank. For ikke å bryte inn i eksisterende låneforhold, er det også tatt med en regel om at kildeskatt ikke kan ilegges renter på lån som er opptatt før overenskomsten blir undertegnet.

Bestemmelsene om kildeskatt på renter er gjort avhengig av gjensidighet på den måten at kildeskatten bare kan ilegges hvis begge stater har adgang til å ilegge slik kildeskatt i henhold til sin interne lovgivning.

Artikkel VI gjelder endringer i artikkel 12 om beskatning av formuesgevinster. Etter amerikansk ønske er det i denne bestemmelse tatt med en regel om at aksje-

gevinster kan beskattes i den stat der selskapet er hjemmehørende hvis selskapets eiere deler i det vesentlige består av fast eiendom. Den samme regel gjelder ved avhendelse av andel i ansvarlig selskap, trust eller bo.

Samtidig er det som et pkt (1) underpunkt (c) i skatteavtalens artikkel 12 tatt med en bestemmelse som gir Norge adgang til å anvende selgende gruppebestemmelsen i skl. § 54, annet ledd. Beskatningsadgangen er gjort avhengig av noen flere betingelser enn de som finnes i § 54, men er, i motsetning til regelen i gjeldende avtale, ikke begrenset til salg som foretas av fysiske personer.

Artikkel VII omhandler endringer i artikkel 13 i overenskomsten (selvstendige personlige tjenester). Beløpsgrensene i någjeldende avtale er oppjustert slik at kunstnere kan tjene opp til 10 000 amerikanske dollar før de skattlegges i den stat der de opptrer, så fremt oppholdet ikke varer mer enn 3 måneder i hvert kalenderår. Skatteavtalen har også fått en ny artikkel 14 A som, i overensstemmelse med den nye OECD's mønsteravtale av 1977, gir den stat der kunstner og idrettsaktiviteter foregår, anledning til å skattlegge også sponsorer o.l. personer som står bak opptredenen så fremt kunstneren eller idrettsmannen selv tar del i den annen persons inntekter. Regelen er en skattefluksbestemmelse som for tiden ikke kan benyttes i Norge på grunn av manglende hjemmel i intern lovgivning.

Artikkel VIII inneholder endringer i artikkel 19 om sosiale trygdeytelser. Gjennom forandringen av den gjeldende avtales bestemmelser om sosiale trygdeytelser, vil De Forente Stater få en utvidet adgang til å beskatte egne statsborgere.

Artikkel IX omhandler ovenenskomsts artikkel 22 om alminnelige beskatningsregler. Også denne regelen fører til utvidelse av amerikansk adgang til å beskatte sine egne statsborgere, og er begrunnet i skattefluks-hensyn.

Artikkel X gjelder unngåelse av dobbeltbeskatning. Ved siden av at artikkel 23 fra amerikansk side er blitt forandret i protokollens artikkel I, medfører artikkel I i protokollen at norske selskapers adgang til å få skattefradrag (credit) for amerikansk skatt av norske datterselskaper og amerikansk kildeskatt på utbetalinger fra disse etter artikkel 23, begrenses. Etter gjeldende avtale vil det mottakende morselskap i Norge kunne redusere norsk skatt på andre inntekter enn de som stammer fra USA. Gjennom forandrin-

Protokoll mellom Kongeriket Norge og De Forente Stater om endring i overenskomst om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse osv.

gen i protokollen av pkt. (2) underpunkt (c), skal det i Norge bare gis credit for amerikansk selskapsskatt og kildeskatt inntil et beløp som svarer til norsk skatt på inntekter i De Forente Stater. Samtidig er det foretatt en forandring av formelen for fradrag for amerikansk underliggende selskapsskatt slik at den tilsvarer med den formel som benyttes i De Forente Stater når det der gis credit for norske skatter betalt av amerikanske datterselskaper.

Det er også tatt inn en tilføyelse til artikkel 23 om at Norge ved beskatning av virksomhetsinntekter opptjent av norske virksomhetsutøvere på amerikansk sokkel, vil benytte creditsystemet i stedet for det fordelingssystem som elers gjelder i avtalen. Creditsystemet innebærer at man ved norsk likning tar med inntektene ervervet i USA, men gir skattefradrag for den amerikanske skatt, mens fordelingssystemet innebærer at man ved beskatningen i Norge ser helt bort fra inntektene i De Forente Stater. For lønnsinntekter gjelder creditregelen allerede etter eksisterende avtale.

Artikkel XI omhandler fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler. Artikkel 27 foreslås gitt en tilføyelse om at gjensidige overenskomster etter avtalen kan gjennomføres uten hensyn til tidsfristene i intern lovgivning. Dette er fra norsk side blitt innfortolket i formuleringen i den eksisterende avtale, samt i liknende avtaler.

Pkt. 5 åpner adgang for de kompetente myndigheter til i lys av den økonomiske utvikling, å oppregulere beløpsgrenser angitt i avtalen.

Artikkel XII gjelder utveksling av opplysninger. Artikkel 28 pkt. 3 er presisert slik at den praksis som hittil er blitt gjennomført som en forståelse av den gjeldende formulering, kommer til uttrykk direkte i avtaleteksten. Bestemmelsen gjelder plikten til å gi opplysninger om skatteforhold, og presiseringen angår utveksling av informasjon gjennom å stille vitner, autentiske kopier av originaldokumenter etc. til disposisjon i samme grad som slik informasjon kan innhentes i henhold til intern lovgivning og administrativ praksis i den stat som gir opplysningene.

Artikkel XIII angir tidspunktet for ikrafttredelse og virkning av protokollen. Reglene om amerikansk credit for særskatten under petroleumskatteloven skal få virkning 6 år tilbake i tid fra ikrafttredelsen. Forandringene vedrørende kildeskatter får virkning ved utbetalinger 6 måneder etter ikrafttredelsen. Med hensyn til andre skatter får protokollen virkning fra og med det år som følger etter det år da protokollen trer i kraft.

Finans- og tolldepartementet

tilrår:

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et fremlagt utkast til proposisjon til Stortinget om samtykke til at Norge godkjenner protokoll av 19. september 1980 mellom Norge og De Forente Stater om endring i overenskomst av 3. desember 1971 om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Protokoll mellom Kongeriket Norge og De Forente Stater om endring i overenskomst om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse osv.

Vi **OLAV**, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Kongeriket Norge godkjenner protokoll av 19. september 1980 mellom Norge og De Forente Stater om endringer i overenskomst av 3. desember 1971 om unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.
