

St. prp. nr. 139

(1980—81)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Romania om unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo 14. november 1980.

*Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 15. mai 1981,
godkjent i statsråd samme dag.*

1. Innledning

I 1969 ble det fra norsk side tatt opp spørsmål om å søke gjennomført en noteveksling mellom Norge og Romania om gjensidig fritagelse for beskatning av skipsfarts- og luftfartsforetagender. Det viste seg at Romania var mer interessert i å inngå en generell dobbeltbeskatningsavtale med Norge. Forhandlinger om en slik avtale ble påbegynt i Bucuresti i september 1974 og sluttført i Oslo i mai 1975. Under det avsluttende møte i Oslo 23. mai 1975 ble det parafert et utkast til avtale med tilhørende protokoll avfattet på engelsk. Under den videre behandling av saken ved skriftveksling mellom finansdepartementene i de to stater ble det først i begynnelsen av 1980 oppnådd enighet om et endelig utkast avfattet på engelsk, norsk og rumensk.

Samtykke til undertegning fra norsk side ble gitt ved kongelig resolusjon av 25. april 1980 og undertegning fant sted i Oslo 14. november 1980. For Norge ble overenskomsten undertegnet av handelsminister Reiulf Steen, og for Romania av 1. visestatsminister Gheorghe Oprea.

De tre tekster har samme gyldighet. I tilfelle hvor det oppstår tvil om fortolkningen av bestemmelsene i overenskomsten, skal man bygge på den engelske tekst.

Den norske og den engelske tekst følger som vedlegg til proposisjonen.

Overenskomsten følger i store trekk det mønster som er lagt til grunn i lignende overenskomster som Norge tidligere har sluttet med en lang rekke andre stater 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 over-

enskomsten at avvikelser fra OECD-utkastet ikke er store.

2. Bemerkninger til de enkelte artikler.

Artiklene 1 og 2 har bestemmelser om avtalens saklige anvendelsesområde.

Avtalen gjelder personer som er bosatt i enten den ene av statene eller i begge stater.

Selv om Romania ikke utskriver skatt av formue, omfatter avtalen både inntekts- og formuesskatter.

Artiklene 3—5 inneholder definisjoner av forskjellige ord og uttrykk som forekommer i avtalen.

Det følger av artikkel 3, punkt 1 c) at avtalen — i likhet med andre skatteavtaler Norge har inngått — ikke skal få anvendelse for Svalbard, Jan Mayen og de norske biland utenfor Europa.

Etter vedtagelsen av den norske lovgivning om kontinentalsokkelen inneholder nyere skatteavtaler i alminnelighet bestemmelser om at definisjonen av «Norge» omfatter den norske del av kontinentalsokkelen, når det gjelder retten til å utnytte og utforske naturforekomster. En slik bestemmelse er også fastsatt i den foreliggende avtale, samtidig med at det i artikkel 3, punkt 1 b) er tatt inn en tilsvarende regel for Romanias vedkommende.

De øvrige definisjoner i artikkel 3 følger stort sett OECD-mønstret. Av redaksjonelle grunner er imidlertid uttrykket «statsborger» tatt inn som punkt 1 h), i den nevnte artikkel i stedet for i artikkel 26 om ikke-diskriminering.

Artikkel 4 inneholder i punktene 2 og 3 nærmere regler om hvorledes det skal forholdes når en fysisk eller juridisk person etter intern lovgivning i de to stater, er bosatt (hjemmehørende) både i Norge og i Romania.

Overenskomst Norge og Romania
til unngåelse av dobbeltbeskatning.

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

Artiklene 6—24 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 en deling av beskatningsretten mellom de to stater. Det gjelder dividender, renter, provisjoner og royalty.

Artikkel 6 fastsetter at inntekt av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger (kildestaten) og er stort sett 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 fortjeneste kan skattlegges i den sistnevnte stat, hvis virksomheten utøves gjennom et fast driftssted der. De nærmere definisjoner av hva som forstås ved et fast driftssted er, som nevnt tidligere, tatt inn i artikkel 5. Derimot inneholder artikkel 7 hovedprinsippene for selve ansettelsen av fortjeneste som skriver seg fra det faste driftssted. Utformingen av artikkel 7 er i samsvar med OECD's mønster.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved internasjonal transportvirksomhet. Overensstemmende med OECD's mønsterartikkel, kan slik fortjeneste bare inntektsbeskattes i den stat hvor foretagendets virkelige ledelse har sitt sete. Etter ønske fra rumensk side er denne regelen i den foreliggende overenskomst utvidet til også å gjelde fortjeneste ved transport av gods og passasjerer med jernbanevogner og motorkjøretøyer i internasjonal trafikk.

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», felles forretningsvirksomhet eller et internasjonalt driftskontor. Hvis således et

norsk og et rumensk luftfartsselskap inngår avtale om 50 pst. fordeling av fortjenesten ved drift av en flyrute mellom Oslo og Bucuresti, skattlegges den del av fortjenesten som tilfaller det norske selskap i Norge, mens det rumenske selskaps andel skattlegges i Romania.

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 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 1. ledd, kan skattlegge fortjeneste 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. Etter artikkel 10, punkt 1 er det fastsatt at slike inntekter kan skattlegges i den stat hvor aksjonæren er bosatt. Dessuten kan de samme inntekter etter artikkelens punkt 2 skattlegges i den stat hvor selskapet som utdeler dividendene er hjemmehørende (kildestaten). Etter OECD-mønstret er beskatningen i sistnevnte stat begrenset til 5 pst. av dividendenes bruttobeløp, hvis mottakeren i den annen stat er et aksjeselskap og dette innehar minst 25 pst. av aksjekapitalen i det utdelende selskap. Ellers kan kildeskatten etter OECD-mønstret ikke overstige 15 pst. I den foreliggende avtale er de her nevnte satser erstattet med en felles maksimumssats på 10 pst.

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 punkt 1, og i den stat hvor rentene skriver seg fra, jfr. artikkelens punkt 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 mottager i utlandet.

Etter reglene i artiklene 12 og 13 kan visse provisjonsinntekter og inntekter i form av royalty — i likhet med dividender og renter — undergis beskatning både i den stat hvor inntekten skriver seg fra

Overenskomst Norge og Romania
til unngåelse av dobbeltbeskatning.

(kildestaten) og i den stat hvor mottageren er bosatt. Kildeskatten for provisjonsinntekter er begrenset til 4 pst. og for inntekter i form av royalty til 10 pst. Bestemmelsene avviker fra OECD-mønsteret og er tatt inn etter rumensk ønske.

For å unngå den dobbeltbeskatning som kan oppstå i tilfelle der dividender, renter, provisjonsinntekter og royalty skattlegges i begge stater, er det fastsatt i artikkel 25 punktene 1 og 2 at mottagerens bostedsstat skal gi fradrag i den utlignende skatt for den kildeskatt som er beregnet i den annen stat.

Artikkel 14 omhandler formuesgevinst. Reglene tilsvare stort sett OECD's mønsterartikkel, dog slik at det er tatt hensyn til den videre ramme overenskomstens artikkel 8 punkt 1 har fått sammenholdt med OECD-mønsteret. Under artikkelens punktene 1 og 2 er fastsatt regler for skattlegging av gevinst ved avhendelse av faste eiendommer og driftsteder, skip og luftfartøyer, jernbanevogner og kjøretøyer for veitransport nyttet i internasjonal trafikk, og av løsøre knyttet til slike objekter. For øvrig kan formuesgevinst etter punkt 3 bare skattelegges i den stat hvor avhenderen er bosatt, med unntagelse av punkt 4 som er kommet inn etter norsk ønske. Det er her åpnet adgang til å skattlegge fysiske personer etter regelen om «selgende gruppe» i skatteloven § 54 2. ledd. Det er forutsatt at aksjonæren i vedkommende norske selskap har vært bosatt i Norge i noen del av de siste fem år før aksjesalget fant sted.

Artikkel 15 gjelder beskatningen av inntekt ved utøvelse av fritt yrke. Bestemmelsene om beskatning av inntekt av slik virksomhet avviker fra de tilsvarende regler i OECD's mønsteravtale. Etter dette mønster skattlegges inntekter ved utøvelse av fritt yrke i den stat hvor yrkesutøveren er bosatt, med mindre han i den annen stat vanligvis råder over en fast innretning (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 en slik innretning. I avtalen med Romania er foreskrevet at kildestaten skal kunne utøve en beskatningsrett, selv om det ikke er etablert en fast innretning i kildestaten. Vilkåret er da at yrkesutøveren oppholder seg i denne stat i et eller flere tidsrom som til sammen utgjør minst 183 dager i løpet av vedkommende inntektsår. En lignende bestemmelse finnes i enkelte andre skatteavtaler som Norge har inngått.

Lønnsinntekter er omhandlet i artikkel 16. Som etter 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 dem. Det gjelder dog en unntagelse på bestemte vilkår i artikkelens punkt 2 for kortvarige opphold (ikke over 183 dager i løpet av vedkommende inntektsår).

Det er fastsatt en særregel i artikkelens punkt 3 om lønn som tilkommer sjømenn, flymannskaper og ansatte ved jernbanen eller på motorkjøretøyer i internasjonal trafikk. Slike lønnsinntekter kan skattlegges i den stat hvor foretagendets virkelige ledelse har sitt sete.

Styregodtgjørelse kan etter regelen i artikkel 17 skattlegges i den stat hvor det selskap som utreder slik godtgjørelse er hjemmehørende. Regelen tilsvare OECD's mønsterartikkel.

Artikkel 18 fastsetter at opptredende kunstnere og profesjonelle idrettsutøvere kan skattlegges i den stat hvor slik virksomhet utøves, uansett reglene i artikkel 15 om inntekt av fritt yrke og artikkel 16 om lønnsarbeid i privat tjeneste. Regelen i punkt 1 er avfattet etter OECD's mønster. Artikkelens punkt 2 inneholder en tilføyelse som tar sikte på i særlige tilfelle å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren opptrer. I tilfelle hvor virksomheten skjer innenfor rammen av en kulturavtale mellom de to stater, er det ved bestemmelsen i punkt 3 gjort unntak fra hovedregelen i punkt 1. I slike tilfelle vil inntekt av virksomheten bare kunne skattlegges i den stat hvor utøveren er bosatt.

Artikkel 19 inneholder regler om private pensjoner, livrenter og sosiale trygdeytelser. Private pensjoner og livrenter skattlegges etter artikkelens punkt 1 i den stat hvor den som oppbærer slike inntekter er bosatt. Etter punkt 2 kan utbetalinger fra offentlige trygdeinntretninger til personer bosatt i den annen stat skattlegges i den stat som utreder slike ytelser.

Artikkel 20 inneholder bestemmelser om beskatning av offentlige lønn- og pensjonsutbetalinger. Beskatningsretten er stort sett tillagt den stat som utreder slik godtgjørelse. Denne særregel gjelder dog ikke lønn og pensjon som utredes av en av statene i forbindelse med utøvelse av forretningsvirksomhet.

Artikkel 21 inneholder bestemmelser om en begrenset skattefrihet i oppholdsstaten for professorer, lærere og forskere som er bosatt i en av statene og midlertidig oppholder seg i den annen stat. Den her omhandlede skattefritagelse gjelder ved opphold i den sistnevnte stat under bestemte vilkår. Hvis oppholdet ikke overstiger to år, skal den sistnevnte stat ikke skattlegge den godtgjørelse som en professor, lærer eller forsker mottar for sitt arbeid.

Artikkel 22 fastsetter at studenter og lærlinger ikke skal skattlegges i oppholdsstaten av pengebeløp som de i anledning av sine studier m. v. mottar fra kilder utenfor denne stat. Punkt b) inneholder videre en regel om at godtgjørelse for lønnsarbeid som i løpet av inntektsåret ikke overstiger kr. 15 000, på visse betingelser skal unntas fra beskatning i oppholdsstaten.

Artikkel 23 gjelder inntekt som ikke er uttrykkelig omhandlet i overenskomstens øvrige artikler. Overensstemmende med OECD-mønsteret er det fastsatt at slike inntekter bare kan skattlegges i den stat hvor mottageren er bosatt. Unntak er gjort i punkt 2 der det foreskrives at inntekter som er knyttet til et fast driftssted eller en fast innretning for liberale yrker, skal skattlegges etter artiklene 7 og 15.

Artikkel 24 gjelder formuesbeskatningen. Formue som består av fast eiendom, kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger. Formue som består i løsøre som utgjør driftsmidler knyttet til et fast driftssted eller en fast innretning, kan skattlegges i den stat hvor driftsstedet eller innretningen befinner seg. Formue som består i skip, luftfartøyer, eller jernbanevogner og kjøretøyer for veitransport i internasjonal trafikk og løsøre knyttet til driften av disse, kan bare skattlegges i den stat som etter artikkel 8 har rett til å skattlegge fortjenesten ved utøvelse av slik virksomhet. Alle andre deler av formue som tilhører en person bosatt i en av statene, kan bare skattlegges i denne stat.

Artikkel 25 omhandler fremgangsmåten for unngåelse av dobbeltbeskatning. Norge anvender det såkalte «fordelingssystemet», Romania «creditsystemet». I protokollen har Norge forbeholdt seg rett til å gå over til et creditsystem når man måtte ønske det.

«Creditsystemet» innebærer at Romania i

henhold til sin egen lovgivning og regelen i artikkel 25 punkt 1 kan medregne inntekt fra kilder i Norge ved ligningen av skattytere som er bosatt i Romania. Det skal imidlertid gis et fradrag («credit») i den beregnede inntektskatt for den skatt som er pålagt i Norge av inntekter derfra.

«Fordelingssystemet» innebærer at inntekter og formue som den ene stat etter skatteavtalen har rett til å skattlegge, som hovedregel 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. Slike regler er ikke fastsatt.

Enkelte inntekter som Romania kan skattlegge ved kilden kan imidlertid også skattlegges i Norge. Dette gjelder dividender, jfr. artikkel 10, renter, jfr. artikkel 11, visse provisjonsinntekter jfr. artikkel 12 og royalties, jfr. artikkel 13. Dobbeltbeskatning unngås ved at det i Norge blir gitt et nærmere bestemt fradrag for den kildeskatt som er oppkrevet i Romania. Man viser til redegjørelsen foran under bemerkningene til artiklene 10, 11, 12 og 13.

Artiklene 26—30 inneholder enkelte særlige bestemmelser om ikke-diskriminering (artikkel 26), fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler mellom de kompetente myndigheter for å få løst vanskeligheter eller tvil som praktiseringen av overenskomsten måtte fremby (artikkel 27), utveksling av opplysninger (artikkel 28), diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 29) og utvidelse av de områder overenskomsten gjelder (artikkel 30).

Artiklene 31 og 32 inneholder sluttbestemmelser om ikrafttredelse og opphør.

For Norges vedkommende må Stortingets samtykke til ratifikasjon foreligge.

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 Romania om unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til 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 Norges Regjering og Den Sosialistiske Republikk Romanias Regjering om unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo 14. november 1980.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.
