

St. prp. nr. 100

(1977—78)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand med hensyn til skatter av inntekt, undertegnet i Abidjan 15. februar 1978.

*Tilråding fra Utenriksdepartementet av 3. mars 1978,
godkjent ved kongelig resolusjon samme dag.*

(Foredratt av utenriksminister Knut Frydenlund.)

I SAMMENDRAG

Den 15. februar 1978 ble det undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning mellom Norge og Elfenbenskysten. Samtykke til undertegning ble gitt ved kongelig resolusjon av 21. oktober 1977. Overenskomsten vil tre i kraft ved utveksling av ratifikasjonsdokumentene, og vil få anvendelse for inntektsår som begynner 1. januar 1975 eller senere.

Overenskomsten følger i store trekk det mønster som er lagt til grunn i tilsvarende avtaler som Norge har inngått med andre utviklingsland.

Finansdepartementet har anbefalt at ratifikasjon finner sted. Utenriksdepartementet slutter seg til dette standpunkt.

II INNLEDNING

Etter initiativ fra norsk side ble det i 1973 innledet forhandlinger om inngåelse av en generell dobbeltbeskatningsavtale mellom Norge og Elfenbenskysten. Den norske forhandlingsdelegasjon besto av ekspedisjonssjef Arne Scheel, formann, og konsulentene Harald Eikesdal og Ove Andersen, alle fra Finansdepartementet.

Forhandlingene ble ført 2.—9. november 1973 i Abidjan, der de to staters forhandlingsdelegasjoner kom fram til et foreløpig utkast til en

overenskomst på fransk om unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand med hensyn til skatter av inntekt. Ved senere skriftveksling lyktes det å komme fram til et endelig avtaleutkast.

Overenskomsten ble undertegnet i Abidjan 15. februar 1978. Samtykke til undertegning ble gitt ved kongelig resolusjon av 21. oktober 1977. Ambassadør Monrad Helle undertegnet for Norge.

Overenskomsten er avfattet på fransk med uoffisiell oversettelse til norsk. Begge tekster følger som trykte vedlegg til denne proposisjon.

Overenskomsten følger i store trekk det mønster som er lagt til grunn i lignende avtaler som Norge tidligere har inngått med andre land til unngåelse av dobbeltbeskatning (f. t. ca. 30 generelle dobbeltbeskatningsavtaler). I de senere år har disse overenskomster vært basert på det mønsterutkast som i 1963 ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Skatteavtaler med utviklingsland avviker dog i alminnelighet på visse punkter fra OECD-mønsteret. Avvikelsene går gjerne ut på at den stat hvor forskjellige inntektsarter skriver seg fra (kildestaten), i større utstrekning blir tillagt beskatningsretten på bekostning av bostedsstaten. Det gjelder særlig dividender, renter og royalties. Det vil likevel fremgå av bemerkningene til de enkelte artikler i avtaleutkastet at avvikelsene bare i mindre utstrekning vil berøre norske økonomiske interesser.

Overenskomst mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand m.h.t. skatter av inntekt.

III

OVERSIKT OVER OVERENSKOMSTEN

Overenskomsten omfatter 28 artikler.

Artiklene 1 og 2 inneholder bestemmelser om overenskomstens saklige anvendelsesområde. Den gjelder fysiske og juridiske personer som er bosatt (hjemmehørende) i den ene av statene eller i begge stater. Den omfatter skatter av inntekt, men ikke skatter av formue. Det henger sammen med at det for tiden ikke utskrives skatter av formue i Elfenbenskysten.

Artiklene 3, 4 og 5 inneholder definisjoner av forskjellige ord og uttrykk som forekommer i overenskomsten.

Det følger av artikkel 3 punkt (1) underavsnitt 2 at overenskomsten ikke skal få anvendelse for Svalbard, Jan Mayen og de norske besittelser utenfor Europa. Derimot omfatter overenskomsten den norske del av kontinentalsokkelen, for så vidt angår utforskning og utnyttelse av naturforekomster der.

Artikkel 4 inneholder regler om uttrykket «skattemessig bopel» og hvorledes 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 Elfenbenskysten.

Artikkel 5 inneholder definisjon av uttrykket «fast driftssted». Denne definisjon er viktig fordi den danner rammen for skattlegging av fortjeneste ved forretningsvirksomhet i henhold til reglene i artikkel 7, som en person bosatt i den ene stat oppebærer i den annen stat. Begrepet «fast driftssted» er etter ønske fra ivoriansk side gitt et videre omfang enn det som gjelder etter OECD-mønsteret. Etter avtaleutkastet er således stedet for et bygnings- eller monteringsarbeid å anse som fast driftssted, uten hensyn til arbeidets varighet, mens det etter OECD-utkastet er satt som vilkår at arbeidet har en varighet av minst 12 måneder for at stedet for et slikt arbeid skal kunne anses som fast driftssted. Denne avvikelse vil særlig få betydning for beskatningen av entreprenørvirksomhet og vil slå ut til fordel for Elfenbenskysten.

Artiklene 6 — 20 har regler om beskatningen av forskjellige former for inntekt. Disse bestemmelser har til formål å forhindre dobbeltbeskatning, dvs. at en skattyter blir skattlagt i begge stater av samme inntekt. De nevnte artikler inneholder derfor detaljerte regler for de enkelte inntektsarter, regler som blir avgjørende for om beskatnings-

retten skal tilfalle den stat hvor den skattepliktige er bosatt eller den stat hvor vedkommende inntekt skriver seg fra (har sin kilde).

Artikkel 6 fastsetter at inntekt av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger (kildestaten) overensstemmende med OECDs mønster.

Artikkel 7 gir regler om skattlegging av inntekt ved forretningsvirksomhet som et foretagende hjemmehørende i den ene stat utøver i den annen stat. Slik virksomhet kan bare inntektsbeskattes i den sistnevnte stat hvis den utøves gjennom et fast driftssted der. De nærmere definisjoner av hva som forstås ved et fast driftssted er, som nevnt foran, tatt inn i artikkel 5. Derimot inneholder artikkel 7 hovedprinsippene for selve ansettelsen av inntekt som skriver seg fra det faste driftssted. Disse hovedprinsipper avviker ikke på noe vesentlig punkt fra de prinsipper som er kommet til uttrykk i OECDs mønsteravtale.

Artikkel 8 inneholder regler om beskatningen av inntekt ved driften av skip og luftfartøyer i internasjonal fart. Slik inntekt er i overensstemmelse med OECDs mønsteravtale forbeholdt den stat til beskatning hvor den virkelige ledelse for foretandet har sitt sete. Artikkelens punkt (3) sikrer Norge retten til å skattlegge Det Norske Luftfartsselskap A/S for dets andel som deltager i Scandinavian Airlines System, mens Elfenbenskysten blir sikret adgangen til å skattlegge denne stats andel i det multinasjonale selskap Air-Afrique.

Artikkel 9 omhandler foretageder som har fast tilknytning til hverandre og er fullt ut avfattet etter OECDs mønster. Jfr. reglene i skatteloven av 18. august 1911 § 54 første ledd.

Artiklene 10, 11 og 12 har regler om skattleggingen av henholdsvis dividender, renter og royalties. Slike inntekter er etter avtaleutkastet tillagt den stat til beskatning hvor mottageren er bosatt (hjemmehørende). Samtidig er den stat hvor inntektene skriver seg fra, tillagt retten til å oppkreve skatt av slike inntekter ved kilden etter en begrenset sats.

Etter OECD-mønsteret er dividender i første rekke tillagt bostedsstaten til beskatning, men også kildestaten er tillagt en begrenset beskatningsrett. Etter OECDs mønster er beskatningen i sistnevnte stat begrenset til 5 prosent av dividendenes bruttobeløp hvis mottageren i det annet land er et selskap og dette

Overenskomst mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand m.h.t. skatter av inntekt.

direkte innehar minst 25 prosent av aksjekapitalen i det utdelende selskap. Ellers kan kildeskatten etter det nevnte mønster ikke overstige 15 prosent. Det fremgår av avtaleutkastets artikkel 10 punkt (2) at de nevnte satser, 5 og 15 prosent, er erstattet med en felles sats på 15 prosent. For øvrig bemerkes at i betraktning av at norske selskaper ved de særregler som ble fastsatt ved lov nr. 71 av 19. juni 1969, har rett til å kreve fradrag i inntekten ved statsskattligningen for dividender som utdeles av årets overskudd, kan det være også i Norges interesse at den lave skattesats på 5 prosent i OECD-mønsteret blir satt noe høyere i skatteavtaler som Norge inngår med andre stater.

Også renter kan etter artikkel 11 skattlegges både i den stat hvor mottageren av slike inntekter er bosatt og i den stat hvor den som foretar rentebetalingen er hjemmehørende (kildestaten). Mens kildeskatten etter OECDs mønster er begrenset til 10 prosent, er den etter artikkel 11 punkt (2) fastsatt til 16 prosent som maksimum.

I motsetning til OECDs mønsteravtale inneholder artikkel 12 regler om at også royalty kan skattlegges i den stat hvor den som utreder slik godtgjørelse er hjemmehørende (kildestaten). Den skatt som pålegges må ikke overstige 16 prosent av royaltybeløpet. Flere av OECDs medlemsland har i inngåtte skatteavtaler tatt forbehold om adgang til å skattlegge royalty ved kilden. Sett på denne bakgrunn er det lite å bemerke til at artikkel 12 etter ønske fra Elfenbenskysten inneholder en slik bestemmelse.

Den dobbeltbeskatning som fremkommer ved at dividender kan skattlegges i begge stater, avhjelpes ved at den stat hvor aksjonæren er bosatt gir fradrag i den der utlignede skatt for den kildeskatt som er oppkrevet i den annen stat, jfr. artikkel 21 punkt (1) og (2), som gir regler om fremgangsmåten ved forebyggelse av dobbeltbeskatning.

Den dobbeltbeskatning som fremkommer ved at renter og royalty skattlegges ved kilden i Elfenbenskysten og på mottagerens hånd i Norge, avhjelpes ved at det blir gitt fradrag i den utlignede norske skatt for den pålagte ivorianske kildeskatt. Etter norsk lovgivning oppkreves ikke noe kildeskatt av renter og royalty som utredes herfra til mottager bosatt i utlandet. Dobbeltbeskatning vil således ikke kunne forekomme når det gjelder renter og royalty som utbetales fra Norge til mottager i Elfenbenskysten.

Med sikte på å fremme den økonomiske ut-

vikling i Elfenbenskysten vil ivorianske myndigheter kunne nedsette eller helt frafalle skatt ved kilden av dividender og renter som utbetales til mottager i Norge. En slik ivoriansk skattelettelse ville ikke nå sitt mål hvis den medførte en tilsvarende høyere beskatning av aksjonæren eller rentemottageren i Norge. Det er derfor i artikkel 21 punkt (1) underavsnitt 3- og 4- fastsatt at det i slike tilfelle skal gis fradrag i norsk skatt av disse inntekter med den fulle kildeskatt som Elfenbenskysten etter sine alminnelige bestemmelser har rett til å oppkreve.

Artikkel 13 har regler om skattlegging av formuesgevinst. Bestemmelsene er utformet på grunnlag av OECDs mønsterartikkel.

Artikkel 14 har bestemmelser om skattlegging av inntekt ved utøvelse av frie yrker. Bestemmelsene avviker fra bestemmelsene i OECDs mønsteravtale. Etter dette mønster skattlegges inntekter ved utøvelse av et fritt yrke i den stat hvor yrkesutøveren er bosatt. Bare når han har en fast innretning (kontor eller lign.) i den annen stat av hensyn til sitt arbeid, kan hans inntekter skattlegges i den sistnevnte stat i den utstrekning disse skriver seg fra den virksomhet som han utøver der. I overenskomsten med Elfenbenskysten er dette vilkår fastholdt som en alternativ beskatningsadgang i artikkel 14 punkt (1) underavsnitt 1-. Det er imidlertid også gitt kildestaten adgang til å skattlegge de her omhandlede inntekter når yrkesutøveren oppholder seg i denne stat i et eller flere tidsrom som i løpet av kalenderåret overstiger 183 dager, jfr. artikkelens punkt (1) underavsnitt 2-, uten at han har noen fast innretning der. En lignende bestemmelse finnes i enkelte andre skatteavtaler som Norge har inngått, bl. a. med USA av 3. desember 1971, med Kenya av 13. desember 1972 og Tanzania av 28. april 1976.

Reglene i artikkel 15 gjelder beskatningen av lønnsinntekter, uansett om de er opptjent i privat eller offentlig tjeneste. Beskatningsretten tilkommer den stat hvor lønnsmottageren er bosatt, med mindre arbeidet er utført i den annen stat. I så fall har denne stat beskatningsretten, men det er gjort unntak for kortvarige opphold i den annen stat. Hvor det dreier seg om et eller flere opphold som i løpet av et kalenderår til sammen ikke overstiger 183 dager, får bostedsstaten som hovedregel beskatningsretten. Det er gitt særregler om retten til å skattlegge lønnsinntekter oppbåret av sjøfolk for arbeid utført om bord i skip og av besetningsmedlemmer om bord i fly i internasjonal fart.

Overenskomst mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand m.h.t. skatter av inntekt.

Styregodtgjørelse og lignende vederlag kan etter artikkel 16 skattlegges i den stat hvor det selskap som utreder slik godtgjørelse, er hjemmehørende. Regelen svarer til OECDs mønsterartikkel.

Artikkel 17 fastsetter at opptredende kunstnere og profesjonelle idrettsmenn kan skattlegges av godtgjørelse for slik virksomhet i den stat hvor utøvelsen finner sted, uansett reglene i artikkel 14 om inntekt av fritt yrke og artikkel 15 om lønnsarbeid, jfr. punkt (1). Bestemmelsen inneholder en tilføyelse i punkt (2) som tar sikte på å sikre beskatningsretten for den stat hvor kunstneren opptrer, ubundet av hvorledes utbetalingen av honoraret kontraktmessig er fastsatt. Således kan impressarioen skattlegges i tilsvarende utstrekning. Det er fastsatt en unntagelse i punkt (3) for institusjoner uten ervervsmessig formål og deres ansatte, med mindre arbeidstagerne opptrer for egen regning.

Artikkel 18 inneholder regler om pensjoner som utbetales som vederlag for tidligere lønnsarbeid i offentlig eller privat tjeneste. Slike inntekter kan bare skattlegges i den stat hvor pensjonisten er bosatt.

Artikkel 19 inneholder en bestemmelse om skattemessig begunstigelse for studenter og lærlinger fra den ene kontraherende stat som oppholder seg i den annen stat utelukkende for sin utdanning eller opplæring.

Artikkel 20 gjelder inntekter som ikke er uttrykkelig omhandlet i de foregående artikler. Slike inntekter kan bare skattlegges i den stat hvor mottageren er bosatt.

Artikkel 21 inneholder regler om fremgangsmåten ved unngåelse av dobbeltbeskatning. Begge stater anvender det såkalte fordelingsystem. Dette innebærer at inntekter som den ene av statene etter skatteavtalen har en ubegrenset rett til å skattlegge, skal holdes utenfor ved beskat-

ningen i den annen stat. Ved beregningen av skatten av den gjenværende inntekt, kan imidlertid hver av statene treffe bestemmelse om å anvende den skattesats som ville ha kommet til anvendelse, hvis den unntatte inntekt ikke var blitt unntatt fra beskatning. Med hensyn til dividender, renter og royalties er ordningen etter skatteavtalen, som foran omhandlet, at slike inntekter, når de tilfaller mottager som er bosatt i den annen stat, kan undergis beskatning i begge stater, men i kildestaten bare etter en begrenset sats. Dobbeltbeskatning avhjelpes i slike tilfelle ved at det i bostedsstaten gis et fradrag i den beregnede skatt for skatt oppkrevet ved kilden i den annen stat.

Artiklene 22—26 inneholder enkelte særlige bestemmelser. Dette gjelder regler om ikke-diskriminering (artikkel 22), fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler (artikkel 23), utveksling av opplysninger (artikkel 24), diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 25) og territorial utvidelse (artikkel 26).

Artiklene 27 og 28 inneholder sluttbestemmelsene. Overenskomsten trer i kraft ved utveksling av ratifikasjonsdokumentene og får anvendelse på inntekter oppebåret i inntektsår som begynner 1. januar 1975 eller senere. For Norges vedkommende må Stortingets samtykke til ratifikasjon innhentes i henhold til lov av 28. juli 1949 nr. 15.

Finansdepartementet har anbefalt at ratifikasjon finner sted. 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 mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomføring av gjensidig administrativ bistand med hensyn til skatter av inntekt, undertegnet i Abidjan 15. februar 1978.

Overenskomst mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand m.h.t. skatter av inntekt.

Vi OLAV, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Norge ratifiserer en overenskomst mellom Norge og Elfenbenskysten til unngåelse av dobbeltbeskatning og gjennomførelse av gjensidig administrativ bistand med hensyn til skatter av inntekt, undertegnet i Abidjan 15. februar 1978.

Tilråding fra Utenriksdepartementet ligger ved i avtrykk.

Gitt på Oslo slott 3. mars 1978.

Under Vår hånd og rikets segl

OLAV
(L.S.)

Knut Frydenlund

Dag Berggrav