

St.prp. nr. 51

(1986–87)

Om samtykke til å sette i kraft en overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 5. desember 1986, godkjent i statsråd samme dag.

1. INNLEDNING

Den 7. oktober 1986 ble det i Islamabad undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse mellom Norge og Pakistan. Samtykke til undertegning fra norsk side ble gitt ved kongelig resolusjon av 20. juni 1986. Fra norsk side ble overenskomsten undertegnet av ambassadør Bernt Stangholm og fra pakistansk side av Chairman, Central Board of Revenue, Mr. I. A. Imtiaz.

De to stater skal gjøre kjent for hverandre når de konstitusjonelle skritt som er nødvendige for at denne overenskomst skal tre i kraft i henholdsvis Norge og Pakistan er gjennomført, og overenskomsten trer i kraft på datoen for den siste av disse bekjentgjørelser. Overenskomsten får virkning fra og med det kalenderår som følger etter ikrafttredelsesåret.

2. GENERELLE BEMERKNINGER

Norge har ikke tidligere hatt noen skatteavtale med Pakistan. Etter anmodning fra norske myndigheter ble det i august 1984 i Oslo innledet forhandlinger om en slik avtale. Avsluttende forhandlinger fant sted i Islamabad hvor et utkast til avtale med tilhørende protokoll ble parafert den 9. januar 1985. Ved senere skriftveksling er utkastet korrigert på enkelte punkter. Fra norsk side har forhandlingene vært ledet av ekspedisjonssjef Odd Hengse, Finansdepartementet.

Overenskomsten omfatter 31 artikler, samt

en protokoll, som utgjør en integrerende del av denne. 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 overenskomstene vært basert på det mønsterutkast som i 1963, revidert i 1977, ble utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Hensyn er også tatt til det mønsterutkast som er utarbeidet i FN vedrørende skatteavtaler mellom industrialiserte land og utviklingsland. Avtaleutkastet inneholder imidlertid på visse punkter avvikelser fra mønsteravtalene. Dette vil fremgå av bemerkningene til de enkelte artikler. I denne forbindelse kan særlig nevnes at overenskomsten, i motsetning til OECD-mønsteret, ikke har bestemmelser om beskatning av formue, samt at overenskomsten har særlige bestemmelser om aktiviteter utenfor kysten.

Overenskomsten er inngått på engelsk. I tilfelle tvil om fortolkningen av bestemmelsene i avtalen, skal man bygge på den engelske tekst og ikke den norske oversettelse.

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 overenskomstens saklige anvendelsesområde. Avtalen gjelder personer som er bosatt i enten den ene av statene eller begge stater. I motset-

Overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbelbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt

ning til de fleste andre dobbeltbeskatningsavtaler Norge har inngått, omfatter avtalen ikke skatter av formue. Pakistan har også formuesskatt, men ikke internrettslig hjemmel til å inngå avtale som inkluderer denne type skatt.

Artiklene 3 til 5 inneholder *definisjoner* av forskjellige ord og uttrykk som forekommer i overenskomsten.

Det følger av *artikkel 3*, punkt 1 a) og b) at overenskomsten også får anvendelse for de respektive lands kontinentalsokler forsåvidt gjelder utøvelse av rettigheter med hensyn til havbunnen og undergrunnen samt deres naturherligheter.

Artikkel 4 definerer uttrykket «person bosatt i en kontraherende stat», og 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 anses som bosatt (hjemmehørende) både i Norge og i Pakistan. Bestemmelsen følger OECDs mønster.

Artikkel 5 inneholder definisjonen av uttrykket «fast driftssted». Denne definisjonen er viktig fordi den danner rammen for skattlegging etter *artikkel 7* av fortjenester ved forretningsvirksomhet som er en person bosatt i en av statene oppbærer ved virksomhet i den annen stat. I punkt 3 er tatt inn en regel om at bygge-, anleggs-, installasjons- eller monteringsvirksomhet, eller kontrollvirksomhet i tilknytning til dette, bare skal anses som fast driftssted såfremt stedet opprettholdes, eller prosjektet eller virksomheten varer mer enn 6 måneder. Tidsgrensen er i samsvar med FN-mønsteret. I punkt 6 er etter ønske fra Pakistan inntatt en særlig regel om forsikringsforetagender. Et forsikringsforetagende skal anses for å ha fast driftssted i den annen stat hvis det innkrever premie på denne stats territorium eller forsikrer risiko som befinner seg der gjennom en person som ikke er en uavhengig representant som omhandlet i punkt 7. Bestemmelsen er i overensstemmelse med FN-mønsteret. For øvrig er *artikkel 5* i samsvar med OECD-mønsteret.

Når det gjelder forretningsvirksomhet på kontinentalsokkelen, er det fastsett særregler i *artikkel 22* jfr. bemerkningene nedenfor.

Artiklene 6-23 inneholder bestemmelser som har til formål å forhindre dobbeltbeskatning av *forskjellige inntekter*, dvs. at en skattyter blir skattlagt i begge stater av den samme inntekt. De detaljerte reglene om de forskjellige inntektsarter er avgjørende for om beskatningsretten skal tilfalle den stat hvor den skattepliktige er bosatt, eller den 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 inntekt fra skip i internasjonal fart, dividender, renter, royalty og godtgjørelse for tekniske tjenester.

Artikkel 6 fastsetter at *inntekt av fast eiendom* kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger (kildestaten) overensstemmende med OECDs mønster. På samme måte forholdes med inntekt oppbåret ved direkte bruk, utleie eller annen utnyttelse av fast eiendom.

Artikkel 7 inneholder regler om skattelegging av *fortjeneste av 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 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.

I henhold til OECDs mønster er det bare inntekt som kan tilskrives det faste driftssted som skal skattlegges i kildestaten. Inntekt av annen, ikke tilknyttet virksomhet i samme stat, faller således utenfor driftsstedets beskatningsgrunnlag.

Ved utarbeidelsen av FN-mønsteret var det oppfatningen blant u-landsrepresentantene at OECD-regelen burde utbygges slik at et fast driftssted ble gitt større «tiltrekningskraft» på andre inntekter enn den som direkte kunne tilskrives driftsstedet. Dette førte til tilføyelsen av bestemmelsene i b) og c) i artikkelens punkt 1, slik at også inntekt som skriver seg fra salg av likeartede varer i den annen stat som dem som selges gjennom det faste driftssted der, eller fra annen likeartet forretningsvirksomhet skal kunne skattlegges i kildestaten. Bestemmelsene i utkastets punkt 1 bygger på FN-mønsteret.

I punkt 3 er det gitt regler om rammen for utgiftsfradragene ved fastsettelsen av det faste driftssteds skattbare fortjeneste. Underpunkt a) bygger på prinsippene i OECD-mønsteret. Underpunkt b) bygger på prinsippene i FN-mønsteret, og fastslår at det ved inntektsfastsettelsen skal ses bort fra betalinger mellom driftsstedet og hovedkontoret eller annen filial som har formen av royalty, honorarer eller annen lignende betaling for bruken av patenter og andre rettigheter, eller som provisjon for spesielle utførte tjenester, eller for ledelse, eller, unntatt for bankvirksomhet, for renter av penger lånt til det faste driftssted. Den samme forståelse ville imidlertid bli lagt til grunn også uten bestemmelsen.

De øvrige bestemmelsene i artikkelen bygger på prinsippene i OECD-mønsteret.

Overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbelbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av for- tjeneste av *internasjonal skips- og luftfarts- virksomhet*. Punkt 1 gir regler om internasjonal luftfartsvirksomhet. Slik virksomhet skal bare kunne skattlegges i den kontraherende stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. I punkt 2 er det gitt særregler som tar hensyn til SAS-samarbeidet.

Punkt 3 gir regler om internasjonal skips- fart. Slik virksomhet skal i utgangspunktet bare kunne skattlegges i den kontraherende stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. Fortjeneste oppebåret fra kilder i den annen kontraherende stat kan imidlertid skattlegges i denne annen stat overensstem- mende med denne stats interne lovgivning. For de første 10 år denne overenskomsten gjel- der, skal slik skatt pålagt i denne annen stat nedsettes med 50 prosent. I henhold til Pro- tokollens punkt b) kan de kompetente myndig- heter i de kontraherende stater avtale at 10 års-perioden forlenges.

I punkt 4 er det tatt inn en bestemmelse som klargjør at artikkelen også gjelder fortjeneste når foretaket deltar i en «pool», felles for- retningsforetagende eller internasjonalt driftskontor.

For så vidt angår den inntekt som i henhold til disse bestemmelser blir å skattlegge i Pa- kistan anvender Norge det såkalte godskrivel- ssystemet (credit-systemet), se nærmere herom under kommentarene til artikkel 24.

Artikkel 9 omhandler *foretagender som har fast tilknytning til hverandre*. Bestemmelsen gjelder assosierte selskaper, dvs. mor- og dat- terselskaper samt selskaper under felles kon- troll og ledelse. Bestemmelsene går ut på at ligningsmyndighetene, jfr. skatteloven av 1911, 54, første ledd, kan skattlegge fortjeneste som tilfaller et foretagende pga. et særlig for- hold det står i til et annet foretagende. Bestem- melsene bygger på OECD-mønsteret, men in- neholder ikke bestemmelser om korrespon- derende korrigering i det land hvor foretaket er hjemmehørende.

Artikkel 10 gjelder beskatningen av *divi- dender*. Slik inntekt 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 dividenden er hjem- mehørende (kildestaten). Beskatningen i sist- nevnte stat er begrenset til 15 prosent av divi- dendens bruttobeløp. I protokollens punkt a) er det fastsatt at kildeskatten ikke inkluderer tilleggs-skatter av pønal karakter.

Den foran nevnte begrensning i adgangen til å kreve kildeskatt gjelder likevel ikke når de aksjer hvorav dividendene utdeles reelt er knyttet til næringsvirksomhet eller utøvelse

av fritt yrke gjennom et fast driftssted eller et fast sted for selvstendige personlige tjenester som rettighetshaveren har i den stat hvor det utdelende selskap er hjemmehørende. Etter artikkelens punkt 4 skattlegges i så fall divi- dendene i samsvar med bestemmelsene i hen- holdsvis artikkel 7 eller artikkel 15. (Tilsvaren- de bestemmelse gjelder etter artikkel 11 punkt 5 for renter, artikkel 12 punkt 4 for royalty og artikkel 13 punkt 4 for godtgjørelse for tekni- ske tjenester. I de sistnevnte tilfeller gjelder det samme dersom godtgjørelse er knyttet til slik forretningsvirksomhet som er nevnt i artikkel 7, punkt 1 c)).

Dobbeltbeskatning avhjelpest ved at kildes- katt som etter skatteavtalen tilkommer Pakis- tan, i henhold til artikkel 24, punkt 2 kan føres til fradrag i den norske inntektsskatt etter nærmere fastsatte regler. På tilsvarende måte unngås dobbeltbeskatning vedrørende kildes- katt som oppkreves etter artikkel 11 om ren- ter, artikkel 12 om royalty og artikkel 13 om godtgjørelse for tekniske tjenester.

Artikkel 11 omhandler *renteinntekter*. Over- enstemmende med OECD-mønsteret er det fastsatt at slike inntekter kan skattlegges både i den stat hvor den som mottar renten er bosatt, jfr. punkt 1, og i den stat hvor rentene skriver seg fra, jfr. punkt 2. Kildeskatten i den sistnevnte stat skal dog ikke overstige 10 pro- sent av rentenes bruttobeløp. I Protokollens punkt a) er det fastsatt at kildeskatter ikke in- kluderer tilleggs-skatter av pønal karakter. Det er for tiden ingen hjemmel i norsk skattelov- givning til å oppkreve kildeskatt av renter som utbetales fra Norge til mottaker i utlandet. I punkt 3 er det gitt visse unntak fra retten til å oppkreve kildeskatt. Dette gjelder tilfelle hvor renter oppebæres av regjeringen i en kontra- herende stat eller dets sentralbank. De kompe- tente myndigheter i de kontraherende stater er gitt adgang til å utvide anvendelsesområdet for denne bestemmelsen.

Artikkel 12 omhandler *royalty*. Royalty kan skattlegges både i mottakerens bostedsstat og i kildestaten, men satsen for den kildeskatt som kan kreves er begrenset til 12 prosent av royaltyens bruttobeløp. I Protokollens punkt a) er det fastsatt at kilkeskatter ikke inkluderer tilleggs-skatter av pønal karakter. Det er for tiden ingen hjemmel i den norske skatte- lovgivning til oppkreve kildeskatt av royalty som utbetales fra Norge til mottaker i utlan- det.

Artikkel 13 omhandler *godtgjørelse for tek- niske tjenester*. Slike inntekter kan skattlegges både i mottakerens bostedsstat og i kildesta- ten, men satsen for kildeskatt som kan kreves er begrenset til 12 prosent av godtgjørelsens bruttobeløp, jfr. punktene 1 og 2. I Protokollen

Overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbelbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt

punkt a) er det fastsatt at kildeskatter ikke inkluderer tilleggsskatter av ponal karakter.

Uttrykket «godtgjørelse for tekniske tjenester» er definert i punkt 1. Forøvrig har artikkelen fått samme form som artiklene 10, 11 og 12, overensstemmende med OECD-mønsteret.

Artikkel 14 omhandler *formuesgevinst*. Etter punkt 1 kan gevinst som oppbæres ved avhendelse av fast eiendom skattlegges i den kontraherende stat hvor eiendommen ligger. Gevinst ved avhendelse av løsøre som utgjør driftsmidler knyttet til et fast driftssted eller fast sted for utøvelse av fritt yrke, kan i henhold til artikkelens punkt 2, skattlegges i den kontraherende stat hvor det fast driftssted/sted befinner seg. Det samme gjelder gevinst ved avhendelse av selve det faste driftssted/sted. I henhold til punkt 3 skattlegges gevinst ved avhendelse av skip eller luftfartøy i internasjonal fart i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. Punkt 4 innebærer at Norge har adgang til å beskatte gevinst ved avhendelse av såkalte «betydelig aksjeposter» (skattelovens 54, annet ledd) også når avhenderen er bosatt i Pakistan. Gevinst ved avhendelse av andre formuesgjenstander enn dem som er spesielt nevnt kan bare skattlegges i avhenderens bostedsstat.

Artikkel 15 gjelder beskatningen av inntekt ved utøvelse av *fritt yrke*. Bestemmelsene om beskatning av slik virksomhet avviker noe fra OECD-mønsteret. Etter dette mønster skattlegges inntekter ved utøvelse av fritt yrke i den stat hvor yrkesutøveren er bosatt, men mindre han i en annen kontraherende stat regelmessig råder over et fast sted (kontor e.l.) som tjener utøvelsen av hans virksomhet. I så fall kan sistnevnte stat skattlegge den del av inntekten som kan henføres til et slikt sted. Artikkelen har her fått en tilføyelse således at sistnevnte stat også kan skattlegge dersom oppholdet overstiger 183 dager i en 12 måneders periode.

Lønnsinntekter er omhandlet i *artikkel 16*. Som etter OECD-mønsteret tilkommer det den stat hvor lønsmottakeren er bosatt å skattlegge hans lønnsinntekter med mindre arbeidet utføres i en annen kontraherende 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, den såkalte 183-dagers regel. Vilkårene avviker noe fra OECD's mønsteravtale. For det første regnes det 183 dager i enhver 12-månedersperiode og ikke i vedkommende kalenderår. For det annet skal arbeidsgiveren være bosatt i samme stat som arbeidstakeren og ikke i enhver annen stat enn der arbeidet utføres.

Under forhandlingene ble skatteforholdene

for utleide arbeidstakere drøftet. Med utleide arbeidstakere menes i denne avtalen personer som har et formelt arbeidstakerforhold og får utbetalt sin lønn av et utenlandsk foretagende, som ikke selv har et selvstendig oppdrag i denne annen stat, men stiller arbeidskraften til disposisjon for et foretagende der og under dettes instruksjon og ansvar. I en rekommendasjon vedtatt av OECD i august 1984 ble det bl.a. tatt til orde for at man ved utforming av nye avtaler tok inn uttrykkelige bestemmelser om denne gruppe. I punkt 2 b) er det presisert at slike arbeidstakere ikke kan kreve skattefritak etter 183-dagersregelen.

Punkt 3 gir særregler for lønn som tilkommer sjøfolk og flymannskaper ombord på skip eller fly i internasjonal fart. Slike lønnsinntekter kan skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. Flyvende personell i SAS bosatt i Norge skal uansett beskattes i Norge.

Artikkel 17 omhandler *styregodtgjørelse* og lignende. Slike vederlag kan skattlegges i den stat hvor selskapet er hjemmehørende. Under artikkelens punkt 2 er det tatt med en bestemmelse som slår fast at samme regel skal gjelde for lønn og annen godtgjørelse til selskapets administrative toppledelse. Bestemmelsen er hentet fra FN-mønsteret.

For så vidt angår den inntekt som i henhold til denne artikkel kan skattlegges i Pakistan, anvender Norge det såkalte godskrivelses-systemet (credit-systemet), se nærmere herom under kommentarene til artikkel 24.

Artikkel 18 fastsetter at *opptredende kunstnere og idrettsutøvere* kan skattlegges i den stat hvor slik virksomhet utøves, uansett reglene i artikkel 15 om fritt yrke og artikkel 16 om lønnsarbeid i privat tjeneste. Regelen er avvirket etter OECD-mønsteret. Artikkelen punkt 2 inneholder en tilføyelse som tar sikte på å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren opptrer, også hvor vederlaget utbetales f.eks. til en impresario e.l. Punkt 3 gjør unntak fra de nevnte regler for det tilfelle at en opptreden er utført innenfor rammen at en offisiell kulturutveksling mellom de to stater.

Artikkel 19 inneholder bestemmelser om beskatning av *offentlige lønnsutbetalinger*. Retten til å beskatte slik inntekt er med visse unntak, overensstemmende med OECD-mønsteret, tillagt den stat som utreder ytelsene. Videre er det tatt inn en særregel som gjelder lønn som utredes av det offentlige i forbindelse med offentlig forretningsvirksomhet. For slike lønnsutbetalinger kommer enten artikkel 16 eller artikkel 17 til anvendelse.

Artikkel 20 omhandler beskatningen av *pensjoner, underholdsbidrag, livrenter og sosiale trygdeytelser*. Slike ytelser kan bare skatt-

Overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt

legges i det land mottakeren er bosatt. Bestemmelsen gjelder også for offentlige tjenestepensjoner og avviker således fra OECD's mønster hvorefter disse skattlegges i utbetalingsstaten. Regelen om bostedsbeskatning er begrunnet med at Norge ikke har intern hjemmel til å skattlegge pensjonsytelser som utbetales til personer som er bosatt i utlandet.

Artikkel 21 fastsetter at *studenter og forretningslærlinger* som er bosatt i en stat og som midlertidig oppholder seg i den annen stat ikke skal beskattes i oppholdsstaten av pengebeløp som de i anledning av sine studier mv. mottar fra kilder utenfor denne staten.

Artikkel 22 inneholder regler om *virksomhet som drives utenfor kysten*. I punkt 1 slås det fast at artikkelens bestemmelser skal ha gjennomslagskraft innenfor sitt avgrensede område uansett hva som måtte følge av overenskomsten for øvrig. Punktene 2 og 3 omhandler næringsinntekt og fastsetter at slik virksomhet utøvet utenfor kysten av en stat skal anses å utgjøre virksomhet utøvet gjennom et fast driftssted i denne stat, dersom virksomheten utøves tilsammen over 30 dager over en 12 måneders periode. Inntekten fra slik virksomhet kan isåfall skattlegges fra første dag i denne stat. Bestemmelsene i punktene 3 a) og b) tar sikte på å hindre at 30-dagers fristen blir omgått. Punkt 4 inneholder et unntak fra den generelle regel i punkt 1, for fortjeneste ved transport av forsyninger, drift av taubåter eller andre fartøyer som utgjør en hjelpevirksomhet til virksomheten utenfor kysten. Slik fortjeneste skal bare kunne skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse har sitt sete. I punkt 5 a) er det gitt beskatning av lønnsinntekter i forbindelse med sokkelvirksomhet. Slik inntekt kan skattlegges i sokkelstaten såfremt arbeidsoppholdet tilsammen varer mer enn 30 dager i en 12-måneders periode. Punkt 5 b) fastsetter imidlertid at lønnsinntekter for tjeneste ombord i skip eller luftfartøy som er omfattet av unntaksbestemmelsen i punkt 4, bare skal kunne skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. For inntekter som etter bestemmelsene i denne artikkel kan skattlegges i Pakistan, unngås dobbeltbeskatning ved at Norge anvender godskrivelses-systemet. Se nærmere herom i kommentarene til artikkel 24.

Artikkel 23 gjelder *inntekt som ikke er uttrykkelig omhandlet* i overenskomstens øvrige artikler. Ovenstemmende med OECD-mønsteret er det fastsatt at slike inntekter bare skal kunne skattlegges i den stat hvor mottakeren er bosatt. Unntak er gjort i punkt 3 der det åpnes for en generell adgang for kildestaten til samtidig å beskatte slike inntekter. Den dobbeltbeskatning som dermed oppstår avhjelpes

ved at bostedsstaten innrømmer et avdrag i sin inntektsskatt etter nærmere regler fastsatt i artikkel 24.

Artikkel 24 omhandler *fremgangsmåten ved unngåelse av dobbeltbeskatning*. Pakistan anvender generelt godskrivelses-systemet for å avhjelpe dobbeltbeskatning når en person bosatt i Pakistan skal betale skatt også til Norge av samme inntekt. Dobbeltbeskatning unngås ved at den norske skatt godskrives som fradrag i den skatt som betales i Pakistan på samme inntekt, jfr. punkt 1.

Norge anvender det såkalte fordelings-system, jfr. punkt 2 a). Dette system innebærer at inntekter som Pakistan etter skatteavtalen har rett til skattlegge, skal unntas fra beskatning i Norge. Norge har imidlertid etter avtalen rett til å ta i betraktning den unntatte inntekt ved beregningen av den skatt som skal betales av vedkommende persons øvrige inntekt (progresjonsforbehold), jfr. punkt 2 d). Norge anvender for tiden ikke progresjonsforbeholdet. Unntak fra fordelings-systemet er imidlertid fastsatt når det gjelder inntekt som i henhold til bestemmelsene i artiklene 8, 10, 11, 12, 13, 14, 22 og artikkel 23 punkt 3 kan skattlegges i Pakistan. I disse tilfellene anvender også Norge godskrivelses-systemet slik dette er beskrevet ovenfor, jfr. punkt 2 b).

Punkt 2 c) inneholder særregler for det tilfelle at Pakistan i henhold til sin lovgivning om å fremme den økonomiske utvikling av Pakistan reduserer eller unnlater å oppkreve kildeskatt på dividender, renter, royalty og godtgjørelse for tekniske tjenester. I så fall skal Norge ved beregningen av det fradrag som innrømmes i norsk skatt se bort fra nevnte reduksjon eller unntak, men gi fradrag som om Pakistan hadde anvendt den skattesats som følger av skatteavtalen. Bestemmelsen innebærer at virkningen av tiltak for å fremme investering i Pakistan i form av skattelette, ikke reduseres med høyere norsk skatt. Bestemmelsen er i samsvar med retningslinjer nedfelt i kommentarene til FN-mønsteret.

Artiklene 25 til 29 inneholder enkelte særbestemmelser om *ikke-diskriminering* (artikkel 25), *fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler* (artikkel 26), *utveksling av opplysninger* (artikkel 27), *diplomatiske og konsulære tjenestemenn* (artikkel 28) og bestemmelser om *territorial utvidelse* (artikkel 29).

Artiklene 30 og 31 inneholder *sluttbestemmelsene*. Etter artikkel 30 skal de to stater gjøre kjent for hverandre når de konstitusjonelle skritt som er nødvendig for at denne overenskomst skal tre i kraft i henholdsvis Pakistan og Norge er gjennomført, og overenskomsten trer i kraft på datoen for den siste av disse bekjent-

Overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbelbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt gjørelser. Overenskomsten vil få virkning i de kalenderår som følger etter det år da overenskomsten trådte i kraft.

Det følger av artikkel 31 at overenskomsten først kan sies opp etter utløpet av det femte år etter ikrafttreddelsen.

Protokollen inneholder visse særbestemmelser som utgjør en integrerende del av overenskomsten. Disse er omtalt i forbindelse med de aktuelle artikler i overenskomsten.

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 Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til 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 setter i kraft en overenskomst mellom Kongeriket Norge og den Islamske Republikken Pakistan til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt, undertegnet i Islamabad den 7. oktober 1986.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.
