

St. prp. nr. 30

(1982—83)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Korea til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt, undertegnet 5. oktober 1982.

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

1. SAMMENDRAG

Den 5. oktober 1982 ble det i Oslo undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt mellom Norge og Korea. Samtykke til undertegning fra norsk side ble gitt ved kongelig resolusjon av 9. juli 1982. Fra norsk side ble overenskomsten undertegnet av utenriksminister Sverre Strøm og for Korea ble den undertegnet av ambassadør Suk Shin Choi. Overenskomsten trer i kraft den tredjedte dag etter utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene. For skatter som tilbakeholdes ved kilden får overenskomsten første gang anvendelse på utbetalinger som foretas fra og med 1. januar 1982. Med hensyn til andre skatter får overenskomsten virkning for inntektsår som begynner på eller etter 1. januar 1982. Det fremgår bl.a. av overenskomstens tittel at den ikke kommer til anvendelse på formuesskatter. Dette innebærer at de norske bestemmelser om skatt av formue kommer til anvendelse fullt ut, jfr. dog en modifikasjon i protokollens punkt 3 b).

2. INNLEDNING

I 1979 ble det ført forhandlinger mellom en norsk og en koreansk delegasjon om inngåelse av en generell dobbeltbeskatningsavtale. Forhandlingene ble innledet i Seoul i april og slutført i Oslo i august. Den norske delegasjonen ble ledet av byråsjef Odd Hengsle, Finansdepartementet. Ved avslutningen av for-

handlingene den 9. august 1979 ble det parafert et utkast med tilhørende protokoll. Utkastet er senere korrigert på enkelte punkter ved skriftveksling.

Overenskomsten omfatter 28 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 stater til unngåelse av dobbeltbeskatning. I de senere år har disse overenskomster vært basert på et mønsterutkast utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD) av 1963, senere avløst av et revidert utkast av 1977.

Overenskomsten er inngått på engelsk. Hvis det oppstår tvil om fortolkningen av enkelte bestemmelser i overenskomsten, skal man bygge på den engelske tekst og ikke den norske oversettelsen. I likhet med andre skatteavtaler som Norge i de senere år har inngått med utviklingsland, inneholder også avtalen med Korea enkelte bestemmelser som avviker fra det vanlige OECD-mønster. Således er f.eks. statene i noe større utstrekning enn vanlig tillagt retten til å skattlegge inntekter fra kilder i eget land.

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 inneholder bestemmelser om overenskomstens saklige anvendelsesområde. Den gjelder fysiske

Overenskomst mellom Norge og Korea til unngåelse av
dobbelbetskatning m.v.

og juridiske personer som er bosatt (hjemmehørende) i den ene av statene eller i begge statene. Overenskomsten omfatter ikke formuesskatt (bortsett fra en særregel i protokollens pkt. 3 b)).

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

Det følger av artikkel 3 pkt. 1 a) at overenskomsten, i likhet med våre øvrige skatteavtaler, ikke får anvendelse på Svalbard, Jan Mayen og de norske biland.

Bestemmelsene i artikkelens pkt. 1 a) og b) utvider det geografiske anvendelsesområde ved at definisjonene av begrepene «Norge» og «Korea» også innbefatter de to landskontinentalsokler når det gjelder retten til å utforske og utnytte naturforekomster.

Artikkel 4 inneholder regler om forståelsen av 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 i Korea.

Artikkel 5 inneholder definisjonen av uttrykket «fast driftssted». Denne definisjonen 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 oppbeholder i den annen stat.

Ifølge artikkelens pkt. 3 er stedet for et bygningsarbeid eller et anleggs-, installasjons- eller monteringsprosjekt å anse som fast driftssted bare såfremt virksomheten varer lenger enn 6 måneder, OECD's mønster har her en nedre grense på 12 måneder.

Artiklene 6—20 har regler om beskatningen av forskjellige former for inntekt. Disse bestemmelsene 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 som blir avgjørende for om beskatningsretten skal tilfalle den stat hvor inntekten skriver seg fra (kildestaten) eller den stat hvor den skattepliktige er bosatt. 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. Dette er i overensstemmelse med OECD's mønster.

Artikkel 7 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved forretningsvirksomhet som et foretagende hjemmehørende i den ene stat utøver i den annen stat. Slik inntekt 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 OECD's mønsteravtale.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av internasjonal transportvirksomhet (skipsfart og luftfart). I henhold til artikkelens pkt. 1 skal slik inntekt bare skattlegges i den stat hvor det foretagende som driver virksomheten er hjemmehørende. Pkt. 2 klargjør at dette også gjelder fortjeneste når et foretagende deltar i en «pool», felles forretningsvirksomhet eller et internasjonalt driftskontor.

I protokollens pkt. 3 er det under bokstav a) gitt særregler som tar hensyn til den måte SAS-konsernet er bygget opp på. Under bokstav b) er det gitt supplerende regler til artikkel 8 som fritar norske transportforetagender i internasjonal fart for såkalt koreansk forretningsstedskatt (business place tax) og koreanske foretagender for norsk formuesskatt. Endelig fritas norske transportforetagender for koreansk merverdiavgift i den utstrekning det foreligger gjensidighet.

Artikkel 9 omhandler foretagender med fast tilknytning til hverandre og er avfattet etter OECD's mønster. Bestemmelsen gjelder assosierte selskaper under felles kontroll og ledelse. Artikkelen 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. Slike inntekter kan etter artikkelens punkt 1 skattlegges i den stat hvor aksjonæren bor. Dessuten kan dividendene 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, avhjelpes ved at bostedsstaten innrømmer et fradrag i sin skatt etter nærmere regler fastsatt i artikkel 22.

Overenskomst mellom Norge og Korea til unngåelse av dobbeltbeskatning m.v.

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 skriver seg fra, jfr. artikkelens pkt. 2. Kildeskatten i den sistnevnte stat skal dog ikke overstige 15 pst. av rentenes bruttobeløp. OECD-mønsteret setter grensen til 10 pst. Det er for tiden ingen hjemmel i norsk skattelovgivning til å oppkreve kildeskatt av renter som utbetales fra Norge til mottaker i utlandet.

I artikkelens pkt. 3 er det fastsatt visse unntak fra kildestatens adgang til å skattlegge renter. Dette gjelder når renter betales eller mottas av en kontraherende stat, herunder en av dens regionale eller lokale forvaltningsmyndigheter, sentralbank eller underliggende finansinstitusjon, samt renter av lån som en slik myndighet eller institusjon har garantert for.

Dobbeltbeskatning avhjelpes på samme måte som for dividender.

Artikkel 12 omhandler royalty. Royalty skal både kunne skattlegges i mottagerens bostedsstat og i kildestaten, men den skattesats som kildestaten kan anvende er begrenset til 15 pst. eller 10 pst., avhengig av hvilken art royalty det gjelder. Bestemmelsen avviker fra OECD's mønsterartikkel.

Norge har ikke internrettslig hjemmel til å skattlegge royalty som betales til mottager bosatt i utlandet.

Artikkel 13 omhandler formuesgevinst. Reglene tilsvare stort sett OECD's mønsterartikkel, dog slik at det under pkt. 3 er tatt hensyn til bestemmelsen i overenskomstens artikkel 8. Under artikkelens pkt. 1—2 er fastsatt regler for skattlegging av gevinst ved avhendelse av faste eiendommer og driftssteder. Skip og luftfartøyer samt løsøre knyttet til slike objekter er omhandlet i pkt. 3. For øvrig kan formuesgevinst etter pkt. 4 bare skattlegges i den stat hvor avhenderen er bosatt. En særregel om visse salg av aksjer er gitt i artikkelens pkt. 5, som så langt den rekker vil opprettholde Norges rett til å foreta såkalt «selgende gruppe»-beskatning.

Artikkel 14 omhandler selvstendig arbeid (fritt yrke). Bestemmelsen om beskatning av slik virksomhet svarer til 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 et fast sted (kontor eller lignende) som tjener utøvelsen av hans virksomhet. I så fall kan denne stat skattlegge den del av virksomheten som kan henføres til et slikt sted.

Artikkel 15 omhandler lønnsinntekter og er stort sett i samsvar med OECD-mønsteret. Pkt. 3 er imidlertid tilpasset reglene i artikkel 8 om beskatning av internasjonal transportvirksomhet. Godtgjørelse for lønnsarbeid utført ombord i et skip i internasjonal fart drevet av et foretagende hjemmehørende i en kontraherende stat, kan beskattes i denne stat. Ved utforming av reglene for skattlegging av lønnsinntekt fra internasjonal luftfart, er det særlig tatt hensyn til den måte SAS driver sin virksomhet på. Beskatningsretten er tillagt lønsmottagerens bostedsstat.

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 fritt yrke og artikkel 15 om lønnsarbeid i privat tjeneste. Reglene i pkt. 1 og 2 er avfattet etter OECD's mønster. Artikkelen pkt. 2 inneholder en tilføyelse som tar sikte på å sikre den stat beskatningsretten hvor kunstneren opptrer, også hvor vederlaget utbetales f.eks. til en impressario e.l.

Pkt. 3 gjør unntak fra de nevnte regler for det tilfelle at en opptreden er vesentlig støttet av offentlige midler fra en av de to stater.

Artikkel 18 inneholder regler om private pensjoner og sosiale trygdeytelser. Private pensjoner skattlegges etter artikkelens pkt. 1 i den stat hvor den som oppebærer slike inntekter er bosatt. Etter pkt. 2 kan sosiale trygdeytelser til personer bosatt i den annen stat skattlegges i den stat som utreder slike ytelser.

Artikkel 19 inneholder bestemmelser om beskatning av offentlige lønnsutbetalinger og offentlige tjenstepensjoner. Beskatningsretten er i prinsippet 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 20 inneholder bestemmelser om skattemessig begunstiging av studen-

Overenskomst mellom Norge og Korea til unngåelse av
dobbelbeskatning m.v.

ter, praktikanter eller forretningslæringer fra den ene kontraherende stat som oppholder seg midlertidig i den annen kontraherende stat i undervisnings- eller opplæringsøyemed.

Pkt. 1 bestemmer at en student eller lærling skal være fritatt i inntil 5 år for skatt i oppholdsstaten av alle beløp han mottar fra utlandet til sitt underhold eller sine studier eller opplæring, samt av godtgjørelse opptil kr 20 000 eller tilsvarende i koreansk valuta pr. kalenderår, dersom vedkommende tar arbeid i oppholdsstaten for å skaffe tilleggsmidler til nevnte formål.

Pkt. 2 gjelder personer som oppholder seg midlertidig i den annen stat som mottakere av stipendium, pris eller annen tildelelse fra nærmere angitte kategorier av institusjoner eller i anledning et offentlig teknisk bistandsprogram, for å studere eller for annen opplæring eller forskning. I slike tilfeller tilstås skattefrihet inntil 3 år i oppholdsstaten for stipendiet eller prisen, for andre utdanningsrelaterte beløp fra utlandet, samt for godtgjørelse opptil kr 20 000 eller tilsvarende pr. kalenderår i anledning personlige tjenester som utføres i oppholdsstaten i forbindelse med studiene, opplæringen eller forskningen.

Pkt. 3 gjelder personer som oppholder seg midlertidig i den annen stat som arbeidstaker hos eller etter avtale med bostedsstaten selv eller et foretagende i bostedsstaten, for i et tidsrom som ikke må overstige 2 år å erverve teknisk, yrkesmessig eller forretningsmessig erfaring. I slike tilfeller tilstås skattefritak i oppholdsstaten for utdanningsrelaterte beløp som mottas fra utlandet, samt for godtgjørelse opptil kr 20 000 eller tilsvarende pr. kalenderår for personlige tjenester utført i oppholdsstaten for å skaffe tilleggsmidler til ens underhold eller utdanning.

Artikkel 21 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 mottakeren er bosatt. Unntak er gjort i pkt. 2 der det presiseres 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 gir regler om fremgangsmåten til unngåelse av dobbelbeskatning.

Norge anvender det såkalte «fordelings- eller exemption-systemet». Dette system innebærer at inntekter som den annen stat etter skatteavtalen kan skattlegges, skal holdes uten-

for beskatningen av vedkommende person i bostedsstaten. Det kan dog bestemmes at det ved skatteberegningen av den gjenværende inntekt skal anvendes den samme skattesats som om vedkommende inntekt ikke hadde vært unntatt.

Unntak fra fordelingsystemet gjelder imidlertid når en person bosatt i Norge må betale skatt i Korea av dividender, renter eller royalty. I slike tilfeller anvendes det såkalte godskrivelses- eller creditsystem som karakteriseres ved at det innrømmes et fradrag i den norske skatt for den skatt som er betalt til Korea.

Pkt. 1 d) inneholder særregler for det tilfelle at den koreanske kildeskatt på dividender, renter eller royalty blir unnlatt oppkrevet eller redusert i henhold til særlige incitamentlover i Korea. Slike tiltak kan bli iverksatt for å fremme investering i landet. For at virkningen av slik skattelettelse ikke skal bli redusert ved høyere norsk skatt, foreskriver bestemmelsen at det skal legges til grunn ved den norske beskatning at det er betalt skatt i Korea etter en sats på 20 pst. Forutsetningen er at den koreanske kompetente myndighet attesterer at den investerte kapital, lånet eller teknologien som foranleder betalingen av dividender, renter eller royalty er satt inn for å fremme industriell, kommersiell, vitenskapelig eller undervisningsmessig utvikling i Korea. Anvendelsen av bestemmelsene i dette punktet er imidlertid begrenset til de første 10 år som overenskomsten har virkning, men de kompetente myndigheter skal kunne avtale at perioden skal forlenges.

Korea anvender generelt godskrivelses- eller creditsystemet for å avbøte dobbelbeskatning når en person bosatt der, skal betale skatt også til Norge av samme inntekt. Dobbeltbeskatning unngås ved at personer bosatt i Korea får fradrag for den skatt som er betalt til Norge, i den skatt som beregnes til Korea av samme inntekt.

Artiklene 23—26 inneholder enkelte særlige bestemmelser som det er vanlig å ta inn i skatteavtalene. De gjelder regler om ikke-diskriminering (artikkel 23), fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler mellom de kompetente myndigheter i de to stater (artikkel 24), utveksling av opplysninger (artikkel 25), samt diplomatiske og konsulære tjenestemenn (artikkel 26).

Artiklene 27 og 28 inneholder sluttbestemmelsene. Etter artikkel

Overenskomst mellom Norge og Korea til unngåelse av dobbeltbeskatning m.v.

27 skal overenskomsten ratifiseres. Den trer i kraft på den trettiende dag etter datoen for utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene. Overenskomsten får virkning for skatter som vedkommer det inntektsår som begynner på eller etter 1. januar i det år undertegning skjer. For skatter som tilbakeholdes ved kilden får overenskomsten første gang virkning for utbetalinger som foretas eller godskrives på eller etter 1. januar i undertegningsåret.

Det følger av artikkel 28 at avtalen først kan oppsies etter utløpet av det femte år etter utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene.

Protokollen inneholder i punkt 2 en bestemmelse som fastslår at kontrollvirksomhet (supervision) som et foretagende utøver i den annen stat lenger enn 6 måneder i tilknytning til et sted for bygningsarbeid eller

anleggsprosjekt m.v., kvalifiserer til fast driftssted.

Pkt. 3, som blant annet inneholder en særregel som tar hensyn til SAS-konsortiet, er omtalt i tilknytning til artikkel 8.

Protokollen inneholder dessuten utfyllende bestemmelser til artiklene 2, 11, 19 og 23.

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 Korea 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 ratifiserer en overenskomst mellom Norge og Korea til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt, undertegnet i Oslo 5. oktober 1982.

Tilråkning fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.
