

St.prp. nr. 18

(1988–89)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo den 14. april 1988

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 28. oktober 1988, godkjent i statsråd samme dag.

1. INNLEDNING

Den 14. april 1988 ble det i Oslo undertegnet en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning mellom Norge og Belgia. Samtykke til undertegning ble gitt ved kongelig resolusjon av 22. august 1986. Overenskomsten ble fra norsk side undertegnet av olje- og energiminister Arne Øien og fra belgisk side av F. Aerts, statssekretær i det belgiske energiministeriet.

Overenskomsten skal ratifiseres og den trer i kraft den femtende dag etter den dag ratifikasjonsdokumentene blir utvekslet. I Norge får overenskomsten virkning for de skatter som vedkommer de kalenderår som følger etter det år overenskomsten trer i kraft.

2. GENERELLE BEMERKNINGER

Gjeldende skatteavtale mellom Norge og Belgia ble inngått (undertegnet) 30. juni 1967. Avtalen omfatter i geografisk henseende de to lands «kontinentalsokler» utenfor sjøterritoriet, men inneholder ikke særbestemmelser som tar hensyn til de spesielle forhold som gjør seg gjeldende i petroleumsvirksomheten. Dels som følge av ønsket om å få fastsatt særregler for beskatning av inntekt fra petroleumsvirksomhet utenfor kysten, og dels som følge av ønsket om å modernisere avtalen i tråd med OECD's reviderte mønsteravtale av 1977, ble det i 1985 etter anmodning fra norske myndigheter innledet forhandlinger mellom Norge og Belgia om ny dobbeltbeskatningsav-

tale mellom de to land. Forhandlingene ble ledet av ekspedisjonssjef Odd Hengsle, Finansdepartementet, og et utkast til avtale ble parafert i Oslo den 10. mai 1985.

I likhet med de dobbeltbeskatningsavtaler Norge har inngått den senere tid bygger også denne overenskomsten i stor utstrekning på OECD's mønsteravtale av 1977. Avtalen har imidlertid i tillegg til dette mønster fått bestemmelser som regulerer beskatning av virksomhet og lønnsarbeid på kontinentalsokkelen. Som følge av senere tids rekommendasjoner fra OECD er det i avtalen tatt inn utfyllende bestemmelser om containertransport og arbeidsutleie. Bestemmelsene vil bli nærmere kommentert nedenfor.

Overenskomsten som består av 31 artikler, er inngått på engelsk. I tilfelle tvil om fortolkningen av bestemmelsene i avtalen, skal man bygge på den engelske tekst og ikke på den norske oversettelsen.

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 i begge stater. Artikkel 2 inneholder en oppregning av hvilke skatter som for tiden omfattes av avtalen. Den omfatter både inntekts- og formuesskatt.

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

Artiklene 3–5 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 for så vidt gjelder utøvelse av rettigheter med hensyn til havbunnen og undergrunnen samt deres naturherligheter. Artikkelen inneholder flere definisjoner enn den tilsvarende OECD-artikkel. Definisjonen av uttrykket «statsborger» er av redaksjonelle grunner tatt med under artiklens punkt 1 g) i stedet for under artikkel 25 om ikke-diskriminering.

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 for bosatt (hjemmehørende) både i Norge og i Belgia. Bestemmelsene følger i det vesentlige OECD-mønsteret.

Artikkel 5 inneholder definisjonen av uttrykket «fast driftssted». Denne definisjonen er viktig fordi den danner rammen for skattlegging etter artikkel 7 av fortjeneste ved forretningsvirksomhet som en person bosatt i en av statene oppbeholder ved virksomhet i den annen stat. Bestemmelsene er i samsvar med OECD-mønsteret bortsett fra at regelen i punkt 3 om bygge-, anleggs-, installasjons- eller monteringsvirksomhet er utvidet til å gjelde også tilknyttet kontroll- eller rådgivningsvirksomhet. I punkt 6 annet ledd har man beholdt særregelen i punkt 5 annet ledd i avtalen fra 1967, om at en mellommann som opptrer på vegne av et forsikringsforetagende og som vanligvis slutter kontrakter på vegne av dette foretaket skal anses for å ha fast driftssted i den stat hvor han utøver sin virksomhet. Regelen er inntatt etter ønske fra Belgia.

Når det gjelder forretningsvirksomhet på kontinentalsokkelen, er det gitt særregler om hva som skal anses som fast driftssted, jfr. bemerkningene til artikkel 21 nedenfor.

Artiklene 6–23 inneholder *bestemmelser som har til formål å forhindre dobbeltbeskatning* av forskjellige inntekter 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 stat hvør vedkommende inntektsart har sin kilde. For dividender og renter er det gitt regler om deling av beskatningsretten mellom de to stater.

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

med OECD-mønsteret. På samme måte forholdes med inntekt oppbeholdt ved direkte bruk, utleie eller annen utnyttelse av fast eiendom.

Artikkel 7 inneholder regler om skattlegging av *fortjeneste 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 med 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. Artikkelen svarer i store trekk til OECD-mønsteret, bortsett fra at man i punkt 4 a) har beholdt regelen i 1967-avtalens punkt 4 om at hvis det ikke foreligger regelmessig regnskapsførsel eller andre bevismidler som gir anledning til å fastsette den del av foretaketets fortjeneste som skriver seg fra et fast driftssted i det annet land, kan skattleggingen gjennomføres i henhold til dette lands egen lovgivning under hensyn til den fortjeneste som tilsvarende foretagender vanligvis oppbeholder i denne stat.

Artikkel 8 gir regler om skattlegging av fortjeneste ved *internasjonal skips- og luftfartsvirksomhet*, samt fiske og fangst i åpen sjø. **Overensstemmende med OECD-mønsteret kan inntekter fra internasjonal skips- og luftfartsvirksomhet bare skattlegges i den stat hvor foretaketets virkelige ledelse har sitt sete, jfr. punkt 1. I punkt 3 er dette prinsippet også gitt anvendelse på fortjeneste som oppbevares ved drift av fartøyer som benyttes til fiske, selfangst og hvalfangst i åpen sjø. Punkt 4 har en særregel om delt beskatning av et foretagende med solidarisk ansvarlige deltakere fra begge stater, hvorav minst en også har et ubegrenset ansvar, og som driver internasjonal skips- eller luftfartsvirksomhet eller fiske og fangst i åpen sjø, og hvor den virkelige ledelse for foretaket ikke blir utøvet utelukkende i en av de kontraherende stater. I dette tilfellet skal hver av deltakerne skattlegges for sin andel av fortjenesten i den stat hvor han er bosatt. I punkt 5 er tatt inn en bestemmelse som klargjør at punkt 1 også gjelder fortjeneste ved deltagelse i en «pool», felles forretningsforetakende eller internasjonalt driftskontor. I punkt 6 er det gitt særregler som tar hensyn til SAS-samarbeidet.**

Som følge av en anbefaling fra OECD er det i punkt 7 fastsatt at fortjeneste ved bruk eller leie av containere (innbefattet tilhengere og tilknyttet utstyr for transport av containere) benyttet i internasjonal fart, bare skal kunne skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete.

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

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. Bestemmelsene går ut på at ligningsmyndighetene, jfr. skatteloven av 1911 paragraf 54 første ledd, kan skattlegge fortjeneste som ikke er tilfalt et foretagende på grunn av et særlig forhold det står i til et annet foretakende. Bestemmelsen er bygget på prinsippene i OECD-mønsteret, men inneholder ikke bestemmelser om korresponderende korrigering i det land hvor foretagendet er hjemmehørende.

Artikkel 10 gjelder skattlegging av dividender. Artikkelens punkt 1 fastsetter at dividender kan skattlegges i den stat hvor aksjonæren er bosatt. Den stat hvor det utdelende selskap er hjemmehørende har samtidig rett til å oppkreve skatt ved kilden, men den skattesats som benyttes, er begrenset av bestemmelsene i punktene 2 og 3.

Overensstemmende med OECD-mønsteret fastsetter punkt 2 a) at kildestatens skattesats ikke må overstige 5 prosent av bruttobeløpet når dividender utbetales til et selskap som direkte kontrollerer minst 25 prosent av aksjekapitalen i det utdelende selskap. For alle andre tilfeller fastsetter punkt 2 b) kildestattesatsen til maksimum 15 prosent.

Bakgrunnen for den lave skattesats ved dividendeutdeling fra datter- til morselskap er hensynet til å begrense såkalt kjedebehandling av samme inntekt. I Norge motvirkes slik kjedebehandling ved at det utdelende selskap innrømmes fradrag ved statsskatteligningen for utbytte som utdeles av årets overskudd (jfr. paragraf 8 i aksjeskatteloven av 19. juni 1969). Så lenge denne ordning opprettholdes etter norsk lovgivning, er Norge i artikkelens punkt 3 gitt anledning til å anvende en kildestattesats på 15 prosent også i de tilfeller som punkt 2 a) omhandler.

Uttrykket dividender er definert i punkt 4. Definisjonen avviker noe fra OECD-mønsteret, idet uttrykket også omfatter inntekt – herunder renter – som er skattepliktig som inntekt av kapital investert av deltakere bosatt i Norge i et belgisk selskap som ikke er aksjeselskap. Også slike inntekter blir således undergitt kildebeskatning i henhold til artikkelens punkt 2.

Når dividender i samsvar med bestemmelsene i artikkel 10 blir skattlagt både i mottakerens bostedsstat og i kildestaten, unngås dobbeltbeskatning ved at det i bostedsstatens skatt innrømmes fradrag for den betalte kildestatt i henhold til bestemmelsene i artikkel 24.

I artikkel 24 punkt 1 c) er det tatt inn en re-

gel som tar sikte på å ytterligere motvirke kjedebehandling. Bestemmelsen medfører at dividender som mottas av et norsk selskap fra et selskap hjemmehørende i Belgia, skal være unntatt fra norsk beskatning i samme utstrekning som dividender mottatt fra et annet norsk selskap. Slike dividender skal følgelig ikke beskattes ved kommuneskatteligningen i Norge. For å hindre misbruk er det satt som betingelse for slik redusert beskatning at dividender som et belgisk selskap mottar fra en tredje stat og som videreutdeles til Norge, blir undergitt selskapsbeskatning i Belgia, eller at dividendene ville blitt fritatt for beskatning i Norge dersom det norske selskapet selv hadde eid aksjene. Tilsvarende bestemmelse er for Belgias vedkommende inntatt i artikkel 24 punkt 2 c).

Artikkel 11 inneholder bestemmelser om skattlegging av renter. Overensstemmende 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 15 prosent av rentenes bruttobeløp. Det er for tiden ingen hjemmel i norsk skattelovgivning til å oppkreve kildestatt av renter som utbetales fra Norge til mottaker i utlandet. I punkt 3 er det gitt visse unntak fra retten til å oppkreve kildestatt. Den foran nevnte begrensning i adgangen til å beskatte renter gjelder likevel ikke dersom den rentebærende fordring reelt er knyttet til næringsvirksomhet gjennom et fast driftssted eller et fast sted for selvstendige personlige tjenester, som rettighetshaveren har i den stat som rentene skriver seg fra. I så fall beskattes rentene i samsvar med bestemmelsene i henholdsvis artikkel 7 eller artikkel 14. (Tilsvarende bestemmelser gjelder etter artikkel 10 punkt 5 for dividender og artikkel 12 punkt 3 for royalty.)

Når renter i samsvar med bestemmelsene i artikkel 11 blir skattlagt både i mottakerens bostedsstat og i kildestaten, unngås dobbeltbeskatning ved at det i bostedsstatens skatt innrømmes fradrag for den betalte kildestatt i henhold til bestemmelsene i artikkel 24.

Artikkel 12 gir bestemmelser om skattlegging av royalty. Slike inntekter skal etter bestemmelsen i punkt 1 bare kunne skattlegges i den stat hvor mottakeren av den er bosatt. Bestemmelsen harmonerer med gjeldende norsk skattelovgivning, for så vidt som det for tiden ikke foreligger internrettslig hjemmel til å skattlegge royalty som utbetales fra Norge til mottaker bosatt i utlandet. Definisjonen av royalty i punkt 2 er noe mindre omfattende enn OECD-mønsteret idet betaling for retten

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

til å bruke industrielt, kommersielt eller vitenskaplig utstyr, er holdt utenfor artikkelens virkeområde.

Artikkel 13 omhandler *formuesgevinst*. Etter punkt 1 kan gevinst som oppbevares 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 et fast sted for utøvelse av fritt yrke, kan i henhold til artikkelens punkt 2, skattlegges i den kontraherende stat hvor det faste driftssted eller faste sted befinner seg. Det samme gjelder gevinst ved avhendelse av selve det faste driftssted eller faste sted.

I henhold til punkt 3 skattlegges gevinst ved avhendelse av skip, luftfartøy eller containere i internasjonal fart på samme måte som fortjeneste av driften av slike objekter skattlegges etter artikkel 8.

Punkt 4 innebærer at Norge har adgang til å beskatte gevinst ved avhendelse av såkalte «betydelige aksjeposter» (skattelovens paragraf 54 annet ledd) også når avhenderen er bosatt i Belgia.

Gevinst ved avhendelse av andre formuesgjensstander enn dem som er spesielt nevnt kan bare skattlegges i avhenderens bostedstat, jfr. punkt 5.

Artikkel 14 gjelder beskatningen av inntekt ved utøvelse av *fritt yrke*. Bestemmelsene om beskatning av inntekt 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, med mindre han i en annen kontraherende stat regelmessig råder over et fast sted (kontor eller lignende) 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 noen tolv-måneders periode.

Lønnsinntekter er omhandlet i *artikkel 15*. Som etter OECD-mønsteret tilkommer det den stat hvor lønnsinntekter 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 unntakelse på bestemte vilkår i artikkelens punkt 2 for kortvarige opphold, den såkalte 183-dagers regel. Vilkårene avviker noe fra OECD's mønster og 1967-avtalen. For det første regnes det 183 dager i noen tolv-måneders periode og ikke i vedkommende kalenderår. For det annet skal arbeidsgiveren være bosatt i samme stat som arbeidstakeren og ikke i noen annen stat enn den 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 foretakende, som ikke selv har et selvstendig oppdrag i denne annen stat, men stiller arbeidskraften til disposisjon for et foretakende der og under dettes instruksjon og ansvar. I en rekommendasjon vedtatt av OECD august 1984 ble det bl.a. tatt til orde for at man ved utforming av nye avtaler tok inn uttrykkelige bestemmelser om denne gruppen. I punkt 2 b) er det presisert at slike arbeidstakere ikke kan kreve skattefritak etter 183-dagers regelen.

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, med mindre forholdet reguleres av bestemmelsene i artikkel 8, punkt 4. I sistnevnte tilfelle skal lønnsinntektene bare kunne skattlegges i den stat hvor mottakeren er bosatt. Flyvende personell i SAS bosatt i Norge skal uansett beskattes i Norge, jfr. punkt 4.

Artikkel 16 omhandler *styregodtgjørelse* m.v. Slike inntekter kan i overensstemmelse med OECD-mønsteret skattlegges i den stat hvor det selskap som utreder dem er hjemmehørende. Artikkelens punkt 2 klargjør at særregelen i punkt 1 bare gjelder for styrehonorarer og lignende vederlag. Da Norge etter artikkel 24 her anvender det såkalte «godskrivelses-systemet» til unngåelse av dobbeltbeskatning, skattlegges styrehonorarer imidlertid også i Norge i de tilfeller mottakeren er bosatt i Norge, men da mot å gi fradrag i skatten på denne inntekten for skatten betalt i Belgia.

Artikkel 17 fastsetter at *artister eller idrettsutøvere* kan skattlegges i den stat hvor slik virksomhet utøves, uansett reglene i artikkel 14 om inntekt av fritt yrke og artikkel 15 om lønnsarbeid i privat tjeneste. Artikkelens punkt 2 inneholder en tilføyelse som tar sikte på å sikre den stats beskatningsrett hvor artisten eller idrettsutøveren opptrer, selv om godtgjørelsen er utbetalt til tredjemann, f.eks. et artistbyrå eller et selskap artisten har opprettet. Bestemmelsene i punktene 1 og 2 er avvirket etter OECD-mønsteret.

I punkt 3 er det gitt unntak for det tilfelle at opptredenen i en stat hovedsaklig er understøttet av offentlig fond i den annen stat eller en av dens regionale eller lokale forvaltningsmyndigheter.

Artikkel 18 inneholder bestemmelser om *private pensjoner, livrenter, underholdsbidrag og sosiale trygdeytelser*. I henhold til punkt 1 skal slike utbetalinger bare kunne skattlegges

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue

i den stat hvor mottakeren er bosatt. På grunn av forskjellige regler for beskatning av underholdsbidrag i de to land, er det i punkt 3 tatt inn en regel som medfører at slike bidrag skal fritas for skatt i mottakerens bostedsstat dersom bidraget ikke er fradragsberettiget på betalerens hånd. På denne måte unngås en økonomisk dobbeltbeskatning av disse ytelser.

Artikkel 19 gjelder beskatning av *offentlige lønns- og pensjonsutbetalinger*. Beskatningsretten er som hovedregel tillagt den stat som utreder slik godtgjørelse. Etter norsk intern rett kan pensjonsytelser som utbetales til personer som er bosatt i utlandet ikke skattlegges her. For at resultatet ikke skal bli at utbetalingene unntas fra enhver beskatning, er det fastsatt at pensjonene i så tilfelle kan beskattes i bopelstaten. I punkt 3 er det videre fastsatt at bestemmelsene i denne artikkel om eksklusiv beskatningsrett for utbetalingsstaten ikke skal komme til anvendelse på lønns- og pensjonsutbetalinger som er ytet i anledning av offentlig forretningsvirksomhet.

Artikkel 20 fastsetter at *studenter og forretningslæringer* 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 mottar fra kilder utenfor denne staten. Bestemmelsen er avfattet etter OECD's mønster og er i samsvar med skatteloven paragraf 26 første ledd bokstav o. Særreglene for lærere i avtalen fra 1967 er tatt ut, idet man kom til at det ikke lenger var hensiktsmessig med særregler for denne gruppe.

Artikkel 21 inneholder forskjellige bestemmelser som får anvendelse på visse *virksomheter utenfor kysten* (kontinentalsockelaktiviteter). 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. Videre har en i punkt 1 definert uttrykket «virksomhet utenfor kysten», som i de følgende punkter benyttes som referanse for å angi hvilke virksomheter og arbeider som er undergitt særregulering i artikkelen. Punktene blir således mer lettlesle ved at virksomhetsbeskrivelsen ikke behøver gjentas i sin fulle lengde. Den virksomhet som det refereres til er «virksomhet som utøves utenfor kysten knyttet til undersøkelse eller utnyttelse av havbunnen og undergrunnen og deres naturforekomster i denne stat».

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 til sammen over 30 dager i noen tolv-måneders periode.

Inntekten fra slik virksomhet kan i så fall skattlegges fra første dag i denne stat. Siste setning i punkt 3 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 fartøyer som utgjør en hjelpevirksomhet til virksomhet utenfor kysten. Slik fortjeneste skal bare kunne skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete.

I punkt 5 a) er det gitt regler om beskatning av lønnsinntekter i forbindelse med sokkelvirksomhet. Slik inntekt skal bare kunne skattlegges i sokkelstaten så fremt arbeidsoppholdet til sammen varer mer enn 30 dager i noen tolv-måneders periode. I punkt 5 b) er det gitt særlige regler for det tilfelle at en person fra en av statene utfører arbeid i forbindelse med utnyttelse av petroleumforekomster som strekker seg over delelinjen mellom den annen stat og en tredje stat. Punkt 5 c) fastsetter at lønnsinntekter for tjeneste ombord i skip eller luftfartøy som er omfattet av unntaksbestemmelsene i punkt 4, bare kan skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete.

For inntekter som etter bestemmelsene i denne artikkel kan skattlegges i Belgia unngås dobbeltbeskatning ved at Norge anvender godskrivelses-systemet. Se nærmere herom i kommentarene til artikkel 24.

Artikkel 22 gjelder *annen inntekt*, dvs. inntekt som ikke er omhandlet i overenskomstens øvrige bestemmelser. Overensstemmende med OECD-mønsterets bestemmelser er det fastsatt at slike inntekter bare kan skattlegges i den stat hvor mottakeren er bosatt. Unntak er gjort i punkt 2 der det foreskrives at inntekter som er knyttet til et fast driftssted eller et fast forretningssted for fritt yrke, skal beskattes etter artiklene 7 eller 14.

Artikkel 23 gjelder *formuesbeskatningen*. Formue som består i fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor eiendommen ligger. Formue som består i løsøre som utgjør driftsmidler knyttet til et fast driftssted eller fast forretningssted, kan skattlegges i den stat hvor driftsstedet eller forretningsstedet befinner seg. Formue som består i skip, luftfartøyer eller containere, og løsøre knyttet til driften av disse, kan bare skattlegges i den stat som etter artikkel 8 har rett til å skattelege fortjenesten ved utøvelsen av slik virksomhet. Alle andre deler av formue som tilhører en person bosatt i en av statene, kan bare skattlegges i denne staten.

Belgia utskriver for tiden ingen formueskatt.

Artikkel 24 omhandler *fremgangsmåten ved unngåelse av dobbeltbeskatning*. Norge anvender

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og
Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse
med hensyn til skatter av inntekt og formue

der det såkalte fordelingsystem, jfr. punkt 1 a). Dette system innebærer at inntekt som Belgia etter skatteavtalen har rett til å 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 fordelingsystemet er imidlertid fastsatt når det gjelder dividender, renter, inntekt av styrehonorar samt inntekter som skriver seg fra virksomhet utenfor kysten. I disse tilfellene anvender Norge godskrivessystemet. Dobbeltbeskatning unngås ved at den belgiske skatt godskrives som fradrag i den skatt som betales i Norge av samme inntekt.

Etter belgisk ønske er det i punkt 1 c) tatt inn regler som skal hindre såkalt kjedebeskatning. Bestemmelsen er nærmere omtalt foran under omtalen av artikkel 10. Slike regler finnes også i avtalen fra 1967.

Belgia anvender også som hovedregel fordelingsystemet med progresjonsforbehold, jfr. punkt 2 a). For inntekt som i henhold til bestemmelsene i artikkel 10, punktene 2 og 3, artikkel 11, punktene 2 og 7 og artikkel 12, punkt 5 kan skattlegges i Norge, anvender Belgia godskrivessystemet slik dette er beskrevet ovenfor, jfr. punkt 2 b).

I punkt 2 c) er det gitt tilsvarende regler som i punkt 1 c).

I punkt 3 er det gitt bestemmelser som hovedsaklig svarer til bestemmelsene i 1967-avtalens punkt 5. Bestemmelsene går ut på at hver av statene kan skattlegge inntekt som det i henhold til skatteavtalens regler tilkommer den annen stat å skattlegge i den utstrekning inntekten ikke er blitt skattlagt der på grunn av at det er innrømmet fradrag for tap eller underskudd, og slikt fradrag også er gitt ved inntektsansettelsen i den førstnevnte stat.

Hensikten med denne bestemmelse er å unngå at underskuddet skal komme til fradrag to ganger.

Artiklene 25–29 inneholder enkelte særlige bestemmelser om *ikke-diskriminering* (artikkel 25), *fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler* (artikkel 26), *utveksling av opplysninger* (artikkel 27), *bistand ved innføring* (artikkel 28) og begrensninger med hensyn til virkningen av overenskomsten med bl.a. bestemmelser om medlemmer av *diplomatiske delegasjoner og konsulære stasjoner* (artikkel 29).

Artiklene 30 og 31 inneholder *sluttbestemmelsene*. Overenskomsten skal ratifiseres, og vil tre i kraft den femtende dag som følger etter den dag da ratifikasjonsdokumentene ble utvekslet. Overenskomsten får i Norge virkning med hensyn til skatter som pålegges inntekt og formue vedrørende et hvert kalenderår som følger etter det år da overenskomsten trådte i kraft. Overenskomsten får i Belgia virkning med hensyn til skatter av inntekt i enhver skatteperiode som begynner på eller etter 1. januar i det kalenderår som følger etter det år da overenskomsten trådte i kraft. Avtalen av 30. juni 1967 opphører samtidig med at den nye overenskomsten tar til å gjelde.

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

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 Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Kongeriket Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse 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 Norge og Kongeriket Belgia til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet i Oslo den 14. april 1988.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved i avtrykk.
