

St. prp. nr. 52. (1969—70)

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet 21. oktober 1969.

Tilråding fra Utenriksdepartementet av 9. januar 1970, godkjent ved kongelig resolusjon samme dag.

(Foredratt av utenriksminister John Lyng.)

Sammendrag:

Den 21. oktober 1969 ble det i Dublin undertegnet en overenskomst mellom Norge og Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Overenskomsten bygger i store trekk på det mønster for skatteavtaler som er utarbeidet av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). En tidligere avtale mellom Norge og Irland av 18. oktober 1954 til unngåelse av dobbeltbeskatning med hensyn til inntekter fra skipsfarts- og luftfartsvirksomhet, settes ut av kraft for den tid denne overenskomst gjelder.

Den 18. oktober 1954 ble det inngått en avtale mellom Norge og Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning av inntekter fra skipsfart- og luftfartsvirksomhet.

På norsk initiativ ble det i mai 1967 ført forhandlinger i Dublin om en generell skatteavtale mellom Norge og Irland. Forhandlingene ble avsluttet i Oslo i mai 1968, og ledet til enighet om et utkast til en overenskomst til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

Den norske forhandlingsdelegasjon, som var oppnevnt av Utenriksdepartementet, besto av ekspedisjonssjef Arne Scheel, delegasjonens formann, og byråsjef Stener A. Hansson, begge Finansdepartementet. Under forhandlingene i Dublin deltok også konsulent

Tove Friis-Petersen, Finansdepartementet.

Overenskomsten ble undertegnet i Dublin den 21. oktober 1969. Fra norsk side ble undertegningen foretatt av Norge sendemann i Dublin, ambassadør Paul Koht, i henhold til fullmakt gitt ved kongelig resolusjon av 13. desember 1968.

Overenskomsten er avfattet på engelsk. Den engelske tekst samt en oversettelse til norsk følger som trykt vedlegg til denne proposisjon.

Både Norge og Irland er medlemmer av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Det var derfor naturlig å la den nye overenskomst bygge på det mønster for skatteavtaler som OECD har utarbeidet.

På visse punkter er OECD-mønsteret fra-veket. Avvikelsene skyldes dels særegenheter i skattelovgivningen i de to land, dels ønsket om å løse spesielle fortolkningsspørsmål.

Til de enkelte bestemmelser i overenskomsten bemerkes:

Kapittel I inneholder bestemmelser om overenskomstens saklige anvendelsesområde (artikkel 1).

Overenskomsten omfatter skatter både av inntekt og formue til tross for at formuesskatter ikke blir utskrevet i Irland.

I likhet med de skatteavtaler som Irland tidligere har inngått med andre stater, omfatter overenskomsten bare de irske skatter av

Om samtykke til ratifikasjon av en overenskomst mellom Norge og Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebygging av skatteurndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue.

inntekt som oppkreves av staten. For Norges vedkommende omfatter overenskomsten derimot både de skatter av inntekt og formue som utskrives av staten og av kommunene.

Kapittel II inneholder bestemmelser om overenskomstens stedlige anvendelsesområde, såmt definisjoner av forskjellige uttrykk som er brukt (artiklene 2—3).

Det fremgår av artikkel 2, punkt 1 (a) og (b), at overenskomsten omfatter den virksomhet som foregår på den norske og den irske del av kontinentalsokkelen. I likhet med andre skatteavtaler som Norge har inngått, er Svalbard (herunder Bjørnøya), Jan Mayen og de norske besittelser utenfor Europa uttrykkelig unntatt fra overenskomstens anvendelsesområde.

De definisjoner som artikkelen for øvrig inneholder, er stort sett i samsvar med OECD's mønsteravtale. Artikkelen har en definisjon av uttrykket «internasjonal fart» i punkt 1 (i) som presiserer en forståelse som allerede tidligere har vært lagt til grunn når det gjelder beskatningen av skipsfart og luftfart.

Bestemmelsen i artikkel 2, punkt 2, skyldes en særegenhet i irsk lovgivning. En tilsvarende regel finnes i den norsk-britiske skatteavtale av 2. mai 1951 (artikkel II, punkt (2)) og i avtalen av 9. september 1966 med Singapore (artikkel III). Bestemmelsen tar sikte på å forhindre at det oppstår huller i beskatningen, dvs. at noen inntektspost skal unngå beskatning i begge land. Etter irsk lovgivning blir inntekter som skriver seg fra utlandet i visse tilfelle bare skattlagt i den utstrekning de blir overført til Irland. En tilsvarende bestemmelse er ukjent i norsk skatterett.

Definisjonen i artikkel 3 av uttrykket «fast driftssted» er viktig fordi den danner rammen for beskatning etter artikkel 5 av forretnings- eller næringsvirksomhet som en person bosatt i den ene stat utøver i den annen stat. Både formelt og materielt bygger artikkel 3 på den tilsvarende regel i OECD-mønsteret.

Kapittel III omfatter artiklene 4—21 og omhandler skattlegging av inntekt. Disse bestemmelser har til formål å forhindre dobbeltbeskatning, dvs. at den samme inntekt blir skattlagt i begge stater. Artiklene inneholder derfor detaljerte regler som for de forskjellige inntektsarter blir avgjørende for om beskatningsretten skal tilfalle den stat hvor den skattepliktige er bosatt eller den av statene hvor vedkommende inntekt har sin kilde.

Artikkel 4 bestemmer at inntekt av fast eiendom kan skattlegges i den stat hvor

eiendommen ligger (kildestaten). Bestemmelsen svarer til OECD-mønsteret, bortsett fra punkt 4. Dette punkt er tatt med for å sikre at en person bosatt i Irland som eier fast eiendom i Norge, får fullt fradrag ved ligningen her for gjeldsrenter knyttet til eiendommen, dvs. uten hinder av begrensningen etter skattelovene av 1911 § 45 (§ 39), begges 5. ledd.

Artikkel 5 gir regler om skattlegging av forretningsvirksomhet. Prinsipielt kan slike inntekter bare skattlegges i den stat hvor vedkommende foretagende er hjemmehørende. Hvis foretaket utøver forretningsvirksomhet i den annen stat gjennom et fast driftssted der, har imidlertid denne stat beskatningsretten i den utstrekning inntektene kan tilskrives det faste driftssted. De nærmere regler om hva som forstås ved et fast driftssted, er tatt inn i artikkel 3. Artikkel 5 inneholder forøvrig hovedprinsippene for selve ansettelsen av inntekten fra det faste driftssted. Artikkelen er lik den tilsvarende bestemmelse i OECD-mønsteret.

Artikkel 6 bygger på OECD's mønsteravtale for såvidt som det i punkt 1 fastsettes at inntekter som oppbæres av et foretagende ved drift av skip eller luftfartøyer i internasjonal fart, bare kan skattlegges i den stat hvor den virkelige ledelse for foretaket har sitt sete. Det er uttrykkelig tilføyet at slike inntekter også omfatter fortjeneste ved deltagelse i en kvoteavtale om skipsfart eller luftfart.

Regelen i punkt 3 om at bestemmelsen også gjelder fortjeneste som erverves ved drift av fiskeri-, selfangst- eller hvalfangstvirksomhet i åpen sjø, avviker fra OECD-mønsteret.

I punkt 4 er det tatt inn en regel som særlig får betydning når et skipsfartsforetagende drives i fellesskap av en eller flere solidarisk ansvarlige interessenter bosatt i Norge og av en eller flere solidarisk ansvarlige interessenter med bopel i Irland. Når det er fastsatt i interessentskapskontrakten at viktigere spørsmål som gjelder driften av foretaket, skal avgjøres ved enstemmighet blant interessentene, gir ikke uttrykket «sete for den virkelige ledelse» noe brukbart kriterium. I slike tilfelle er den virkelige ledelse hverken i den ene eller i den annen stat alene, men i begge. Bestemmelsen i artikkelens punkt 4 åpner derfor adgang til å foreta en fordeling av beskatningsretten mellom de to land, slik at hver av statene bare skattlegger en så stor del av foretaket's inntekter som tilfaller den eller de interessenter som er bosatt i denne stat. Tilsvarende regel gjelder for formuesgevinst og formue vedrørende et foretagende som nevnt.

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

Betegnelsen «setet for foretagens virkelige ledelse» passer heller ikke når det gjelder beskatningen av den norske interessent i Scandinavian Airlines System (SAS). Det er derfor uttrykkelig fastsatt i punkt 5 at for-tjeneste som denne interessent oppbeholder i Irland gjennom sin deltagelse i SAS, skal være unntatt fra irsk beskatning. Også denne regel gjelder tilsvarende for beskatning av formuesgevinst og formue.

Regelen i artikkel 7 om beskatningen av foretagender med fast tilknytning til hverandre er helt ut avfattet etter OECD's mønster.

Artikkel 8 omhandler beskatningen av dividender.

I likhet med den ordning som gjaldt etter skatteavtalen av 2. mai 1951 mellom Norge og Storbritannia før denne avtale ble endret ved protokoll av 29. juni 1966, er det fastsatt i artikkel 8, punkt 2 (a) at norske aksjonærer i irske selskaper skal være fritatt for å betale irsk tilleggs-skatte (sur-tax). De må imidlertid — som tidligere — betale den del av selskapets inntektsskatt (income tax) som vedkommer de mottatte dividender, men får fradrag for denne i norsk skatt, jfr. artikkel 23, punkt 2 (ii) siste setning, når dividendene tas med i det norske skattegrunnlag.

I henhold til artikkel 8, punkt 2 (b), blir den norske kildeskatt på dividender som utdeles til aksjonærer bosatt i utlandet redusert fra 25 til 10 %. Den bortfaller helt når aksjonæren er et irsk selskap som innehar minst 25 % av aksjekapitalen i det utdelende selskap i Norge.

Norske selskaper som mottar dividender fra selskaper i Irland blir fritatt for å betale norske inntektsskatter av slike dividender i den utstrekning det mottagende selskap etter gjeldende norsk lovgivning ville vært fritatt for slik skatt hvis også det utdelende selskap hørte hjemme i Norge, jfr. regelen i artikkel 8, punkt 3.

Artikkel 8 er for øvrig avfattet i samsvar med OECD-mønsteret.

Artikkel 9 bestemmer at renter som oppbevares av en person bosatt i den ene av statene fra kilder i den annen stat, bare kan skattlegges i den førstnevnte stat.

I likhet med OECD-mønsteret inneholder artikkel 10 en bestemmelse om at royalties bare kan skattlegges i den stat hvor mottageren av slike inntekter er bosatt.

Bestemmelsen i artikkel 11 om usluttede dødsboer er tatt inn i avtalen etter irsk ønske. Den gir loddeiere bosatt i Irland de samme rettigheter som arvelateren når denne ved sin død var bosatt i Norge.

Formuesgevinst er omhandlet i artikkel 12. Denne avviker noe fra den tilsvarende OECD-regel i redaksjonell henseende. Det er også tilføyet en særregel i artikkelens punkt 4. Denne regel gir adgang til i en viss utstrekning å skattlegge personer bosatt i Irland etter de norske bestemmelser i skattelovene av 1911 § 54 (§ 46), begges 2. ledd, jfr. § 15 (§ 10), 1. ledd, bokstav c. Adgangen er dog betinget av at det dreier seg om aksjonærer som er fysiske personer som i løpet av de siste fem år før avhendelsen av aksjene har vært bosatt i Norge.

Artikkel 13 omhandler inntekt ved fri yrkesutøvelse. Bestemmelsen, som er avfattet etter OECD-mønsteret, fastsetter at slike inntekter bare kan skattlegges i den stat hvor den frie yrkesutøver er bosatt, medmindre han råder over en fast innretning som tjener utøvelsen av hans virksomhet i den annen stat. I så fall har den annen stat rett til å skattlegge inntekter i den utstrekning de kan tilskrives den faste innretning der.

Artikkel 14 regulerer beskatningen av lønsmottagere. Godtgjørelse for lønnsarbeid kan som hovedregel beskattes i den stat der arbeidet er utført.

Artikkel 14 har en særregel i punkt 3 om lønn som tilkommer sjømenn og flymannskaper i internasjonal fart. Slike lønnsinntekter kan skattlegges i den stat hvor det foretagende som driver virksomheten har setet for sin virkelige ledelse. Denne særregel omfatter også lønnsinntekter som tilkommer fiskere og fangstmenn.

Styregodtgjørelse kan etter artikkel 15 skattlegges i den stat hvor det selskap er hjemmehørende som utreder godtgjørelsen. Regelen er avfattet etter OECD-mønsteret, dog således at den etter norsk ønske er utvidet til også å omfatte godtgjørelse som tilkommer medlemmer av representantskapet i et selskap.

Også regelen i artikkel 16 om beskatning av opptredende kunstnere, filmskuespillere m. v. er basert på OECD-mønsteret. Inntekter som slike personer oppbeholder kan skattlegges i den stat hvor arbeidet blir utført, uansett om det dreier seg om frie yrkesutøvere eller lønsmottagere.

Artikkel 17 omhandler pensjoner, og fastsetter i likhet med OECD-mønsteret at slike inntekter bare kan skattlegges i den stat hvor pensjonisten er bosatt.

Lønn og pensjon vedrørende offentlig tjeneste er omhandlet i artikkel 18. Be-

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

skatningsretten tilligger den stat som forestår utbetalingen. Også denne regel tilsvare OECD-mønsteret, men den er gjort betinget av at vedkommende fysiske person ikke er borger av og bosatt i den annen stat og utøver sin offentlige funksjon, eller oppbeholder sin pensjon for tidligere utført offentlig tjeneste, der.

Artikkel 19 omhandler beskatningen av studenter og lærlinger. Bestemmelsen avviker fra OECD-mønsteret ved at skattefriheten i den stat hvor studenten eller lærlingen oppholder seg av hensyn til sin utdanning eller opplæring er utvidet til å omfatte godtgjørelse for arbeidsytelser som har tilknytning til utdanningen eller er nødvendige for å bestreide utgiftene ved oppholdet. I dette tilfelle er skattefriheten begrenset til å gjelde godtgjørelse i et tidsrom som ikke overstiger 183 dager i løpet av vedkommende inntektsår.

Med sikte på å fremme det kulturelle samkvem inneholder artikkel 20 en regel om begrenset skattefrihet for universitetslærere m. v. i den stat hvor undervisningen eller forskningen blir utført.

I likhet med OECD-mønsteret inneholder artikkel 21 en regel om beskatning av inntekter som ikke uttrykkelig er omhandlet i de foregående bestemmelser i overenskomsten. Beskatningsretten med hensyn til slike inntekter er tillagt den stat hvor den som oppbeholder dem er bosatt.

Kapittel IV gjelder formuesbeskatningen (artikkel 22.)

Reglene går ut på at formuesbeskatning kan gjennomføres i den stat som er tillagt beskatning av inntekter som har tilknytning til vedkommende formue, for aksjers vedkommende i den stat hvor aksjonæren er bosatt. Artikkelen punkt 1 om beskatning av formue i fast eiendom, inneholder en tilføyelse i 2. ledd. Denne bestemmelse er tatt med for å sikre at en person bosatt i Irland som eier fast eiendom i Norge, får fradrag for gjeld knyttet til eiendommen ved ligningen her etter de samme regler som gjelder for personer bosatt i Norge.

Kapittel V har bestemmelser om fremgangsmåten ved forebyggelse av dobbeltbeskatning (artikkel 23).

For Irlands vedkommende skal ifølge artikkelen punkt 1 det såkalte «credit»-system anvendes. Dette innebærer at det ved beskatningen av inntekter fra kilder i Norge skal gis fradrag i den irske skatt for den skatt som er pålagt samme inntekt i Norge.

Etter punkt 2 skal Norge som hovedregel

anvende fordelingsystemet. Dette innebærer at inntekter fra kilder i Irland som i henhold til denne overenskomst skattlegges der, ikke kan bli gjenstand for beskatning i Norge.

Det gjelder en unntagelse fra fordelingsystemet for dividender. Slike inntekter kan etter artikkel 8 skattlegges såvel i den stat hvor aksjonæren er bosatt som i den stat hvor det utdelende selskap er hjemmehørende. I siste tilfelle er skattesatsen etter gjeldende irske regler begrenset til 35 %. For at ikke aksjonærer bosatt i Norge skal bli påført den dobbeltbeskatning som aksjonærer etter irske regler er fritatt for, skal denne kilde-skatt etter punkt 2 (i) godskrives mot enhver norsk skatt av dividendene. Det forutsettes at aksjonæren ikke er et norsk selskap som er fritatt for skatt i Norge etter regelen i artikkel 8, punkt 3.

Artikkelens punkt 2 (ii) inneholder en særregel om hvorledes det skal forholdes ved beskatningen i Norge når irsk inntektsskatt av dividender for et begrenset tidsrom er frafalt i sin helhet eller nedsatt. Irsk lovgivning inneholder enkelte nærmere bestemte regler om dette med sikte på å oppmuntre forskjellige former for næringsvirksomhet. For at virkningen av de irske regler ikke skal bortfalle ved at aksjonæren i stedet for den irske skattelettelse, blir pålagt en tilsvarende høyere norsk skatt, skal det i den norske skatt gis et fradrag som tilsvare den irske skatt av dividenden, som ville ha blitt pålagt hvis skattelettelsen ikke var blitt innrømmet.

Kapittel VI inneholder enkelte særlige bestemmelser (artiklene 24—29).

Artikkel 24 omhandler personlige fradrag for personer bosatt i utlandet. Artikkel 25 omhandler ikke-diskriminering, artikkel 26 fremgangsmåten ved inngåelse av gjensidige avtaler, artikkel 27 utveksling av opplysninger, artikkel 28 territorial utvidelse av avtalen og artikkel 29 omhandler diplomatiske og konsulære tjenestemenn. Bestemmelsene er stort sett utformet på grunnlag av OECD-mønsteret.

Kapittel VII inneholder sluttbestemmelser (artiklene 30—31).

I henhold til artikkel 30, punkt 1, skal overenskomsten ratifiseres. Den vil tre i kraft ved utvekslingen av ratifikasjonsdokumentene og får første gang virkning for inntekter som erverves i det inntektsår som begynte i Norge 1. januar 1967 og i Irland 6. april 1967.

Det fremgår av artikkel 30, punkt 3, at avtalen av 18. oktober 1954 mellom Norge og Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning med

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

hensyn til inntekter fra skips- og luftfartsvirksomhet settes ut av kraft for den tid den nye overenskomst gjelder.

Etter artikkel 31 kan overenskomsten først oppsies etter skriftlig varsel på minst seks måneder før utløpet av et kalenderår etter 1972.

Spørsmålet om ratifikasjon av overenskomsten er blitt forelagt for Finansdepartementet, som har anbefalt at den ratifiseres.

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 Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet den 21. oktober 1969.

Vi, OLAV, Norges Konge,

gjør vitterlig:

Stortinget blir innbudt til å fatte vedtak om samtykke til at Norge ratifiserer en overenskomst mellom Norge og Irland til unngåelse av dobbeltbeskatning og forebyggelse av skatteunndragelse med hensyn til skatter av inntekt og formue, undertegnet den 21. oktober 1969.

Tilråding fra Utenriksdepartementet ligger ved i avtrykk.

Gitt på Oslo slott 9. januar 1970.

Under Vår hånd og rikets segl

OLAV
(L. S.)

Per Borten

Finn Midtskaug