



Innst. O. nr. 125

(2004-2005)

**Innstilling til Odelstinget
fra finanskomiteen**

Ot.prp. nr. 92 (2004-2005)

**Innstilling fra finanskomiteen om lov om
endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.**

Innhold

	Side		Side
1. Innledning	7	2.11.1 Sammen drag	31
1.1 Sammen drag	7	2.11.2 Komiteens merknader	31
1.2 Komiteens merknader	8		
 2. Skjermingsmetoden for personlige deltakere i deltakerlignede selskaper (deltakermodellen)	 8	 3. Skjermingsmetoden for selvstendig næringsdrivende (foretaksmodellen)	 31
2.1 Innledning	8	3.1 Innledning	31
2.1.1 Sammen drag	8	3.1.1 Sammen drag	31
2.1.2 Komiteens merknader	8	3.1.2 Komiteens merknader	32
2.2 Hvilke selskaper skal omfattes av deltakermodellen?	11	3.2 Skattlegging løpende eller ved uttak	33
2.2.1 Sammen drag	11	3.2.1 Sammen drag	33
2.2.2 Komiteens merknader	12	3.2.2 Komiteens merknader	35
2.3 Bør selskapene bli egne skattesubjekter?	12	3.3 Nærmere om departementets forslag til skjermingsmetode for selvstendig næringsdrivende	36
2.3.1 Sammen drag	12	3.3.1 Innledning	36
2.3.2 Komiteens merknader	12	3.3.1.1 Sammen drag	36
2.4 Beskatning av deltakerne ved utdeling	12	3.3.1.2 Komiteens merknader	36
2.4.1 Sammen drag	12	3.3.2 Anvendelsesområde	36
2.4.1.1 Hvilke deltakere skal beskattes ved utdeling?	12	3.3.2.1 Sammen drag	36
2.4.1.2 Inntektsgrunnlag ved beskatning ved utdeling	14	3.3.2.2 Komiteens merknader	37
2.4.1.3 Skjerming mot ekstrabeskatning	15	3.3.3 Fastsettelse av skjermingsgrunnlag og skjermingsfradrag	37
2.4.1.4 Utdeling	21	3.3.3.1 Sammen drag	37
2.4.1.5 Innbetalt kapital	22	3.3.3.2 Komiteens merknader	39
2.4.2 Komiteens merknader	23	3.3.4 Beregning av personinntekt	40
2.5 Lån mellom deltaker og selskap	24	3.3.4.1 Sammen drag	40
2.5.1 Sammen drag	24	3.3.4.2 Komiteens merknader	42
2.5.2 Komiteens merknader	25	3.3.5 Realisasjon og opphør av virksomhet	43
2.6 Realisasjon av andel	26	3.3.5.1 Sammen drag	43
2.6.1 Sammen drag	26	3.3.5.2 Komiteens merknader	43
2.6.2 Komiteens merknader	28	3.4 Administrative konsekvenser	43
2.7 Forholdet til utlandet	28	3.4.1 Sammen drag	43
2.7.1 Sammen drag	28	3.4.2 Komiteens merknader	43
2.7.2 Komiteens merknader	28	3.5 Ikrafttredelse	43
2.8 Skattemessig kontinuitet ved arv og gave av andel i deltakerlignet selskap	28	3.5.1 Sammen drag	43
2.8.1 Sammen drag	28	3.5.2 Komiteens merknader	43
2.8.2 Komiteens merknader	29		
2.9 Regnskaps- og revisjonsplikt	29	 4. Proveny- og fordelingsvirkninger av forslag til endringer i beskatningen av personlige deltakere i deltakerlignede selskaper og selvstendig næringsdrivende	 44
2.9.1 Sammen drag	29	4.1 Sammen drag	44
2.9.2 Komiteens merknader	30	4.2 Komiteens merknader	44
2.10 Administrativ gjennomføring	30		
2.10.1 Sammen drag	30		
2.10.2 Komiteens merknader	30		
2.11 Ikrafttredelse og overgangsregler	31		

	Side		Side	
5. Justering av reglene for kontinuitet ved arv og gave av aksjer og andeler som omfattes av aksjonærmodellen og deltakermodellen	45	6.2.2	Komiteens merknader	50
5.1 Innledning	45	6.3	Skjermingsmetoden - skjermingsfradrag i kildeskatt på utbytte til aksjonærer bosatt i andre EØS-stater	51
5.1.1 Sammendrag	45	6.3.1	Sammendrag	51
5.1.2 Komiteens merknader	46	6.3.2	Komiteens merknader	52
5.2 Beregning av fradraget for latent skatt i arveavgiftsgrunnlaget - presisering av utgangsverdien ved beregningen	46	6.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	52
5.2.1 Sammendrag	46	6.4.1	Sammendrag	52
5.2.2 Komiteens merknader	47	6.4.2	Komiteens merknader	52
5.3 Det skal bare gjøres fradrag for latent skatt en gang i arveavgiftsgrunnlaget	47	7. Innføring av skattefritak for gevinster som aksjefond opptjener i land utenfor EØS-området	52	
5.3.1 Sammendrag	47	7.1	Sammendrag	52
5.3.2 Komiteens merknader	47	7.2	Komiteens merknader	53
5.4 Presisering av at skjermingsgrunnlaget ikke kan settes høyere enn arveavgiftsverdien	47	8. Fritaksmetodens anvendelse i forhold til Svalbard	53	
5.4.1 Sammendrag	47	8.1	Sammendrag	53
5.4.2 Komiteens merknader	48	8.1.1	Fritaksmetodens anvendelse for inntekter som norske aksjeselskaper mv. mottar fra slike selskaper hjemmehørende på Svalbard	53
5.5 Beregning av skjermingsgrunnlaget ved gavesalg - tillegg i inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget ved tap på gavesalg	48	8.1.2	Fritaksmetodens anvendelse for inntekter til aksjeselskaper mv. hjemmehørende på Svalbard	53
5.5.1 Sammendrag	48	8.1.3	Administrative og økonomiske konsekvenser	53
5.5.2 Komiteens merknader	49	8.1.4	Videre oppfølging av skattereformen på Svalbard	54
5.6 Opphevelse av reglene for tillegg i arveavgiftsverdien for overtatt latent tap, jf. arveavgiftsloven § 14 femte ledd	49	8.2	Komiteens merknader	54
5.6.1 Sammendrag	49	9. Endring av overgangsregel E til fritaksmetoden - kravet til eierandel	54	
5.6.2 Komiteens merknader	49	9.1	Sammendrag	54
5.7 Omtale av forholdet mellom skatteloven § 10-33, jf. den foreslåtte § 10-46 og skatteloven § 9-7	49	9.1.1	Eierkravet	54
5.7.1 Sammendrag	49	9.1.2	Andeler i deltakerlignede selskaper	54
5.7.2 Komiteens merknader	49	9.1.3	Nytt selskap eller eksisterende selskap	54
6. Endring i beskatningen av utbytte til personlige aksjonærer bosatt i EØS-området - godtgjørelsesfradrag og skjermingsfradrag	50	9.1.4	Gjennomføringen av overdragelsen	54
6.1 Generelt om forholdet mellom utbyttebeskatning av personlige aksjonærer og forpliktelsene etter EØS-avtalen ..	50	9.1.5	Administrative og økonomiske konsekvenser	55
6.1.1 Sammendrag	50	9.2	Komiteens merknader	55
6.1.2 Komiteens merknader	50	10. Beskatning av fritidsboliger organisert som borettslag	55	
6.2 Godtgjørelse for utbytte fra selskap hjemmehørende i andre EØS-stater i inntektsåret 2005	50	10.1	Sammendrag	55
6.2.1 Sammendrag	50	10.2	Komiteens merknader	56
		11. Fritak for uttaksbeskatning i forbindelse med flodbølgekatastrofen i Sørøst-Asia	56	

		Side			Side
11.1	Sammendrag	56	19.	Merverdiavgift på interne transaksjoner i frivillige organisasjoner	66
11.2	Komiteens merknader	56			
12.	Tilpasninger i rederiskatteordningen som følge av ESA`s reviderte retningslinjer for statsstøtte til sjøtransportvirksomhet	56	19.1	Sammendrag	66
			19.2	Komiteens merknader	66
12.1	Sammendrag	56	20.	Opphevelse av registreringsbestemmelsene i fritids- og småbåtloven	66
12.1.1	Innledning	56			
12.1.2	Innføring av flaggkrav i den norske rederiskatteordningen	57	20.1	Sammendrag	66
12.1.3	Retningslinjenes definisjon av sjøtransporttjenester	59	20.2	Komiteens merknader	66
12.2	Komiteens merknader	60	21.	Tilpasning og oppretting av lovtekst	67
13.	Skattemessig behandling av valutagevinster og -tap for selskaper innenfor rederiskatteordningen - lovhjemmel for overgangsregler	62	21.1	Sammendrag	67
13.1	Sammendrag	62	21.1.1	Skatteloven §§ 4-12 og 4-13	67
13.2	Komiteens merknader	63	21.1.2	Skatteloven § 8-1 fjerde ledd tredje punktum	67
14.	Skattlegging av offentlig eide kraftforetak - låneforhold mellom kommunalt eid kraftforetak og eierkommunen	63	21.1.3	Skatteloven § 10-12 tredje ledd	67
14.1	Sammendrag	63	21.1.4	Skatteloven § 10-34 annet ledd annet punktum	67
14.2	Komiteens merknader	63	21.1.5	Overgangsbestemmelse til skatteloven § 10-32 annet ledd	67
15.	Støtte for ulønnet arbeidsinnsats i SkatteFUNN-prosjekt	63	21.1.6	Folketrygdloven § 23-3 tredje ledd .	68
15.1	Sammendrag	63	21.1.7	Folketrygdloven § 24-3	68
15.2	Komiteens merknader	64	21.1.8	Svalbardskatteloven § 4-3.....	68
16.	Endring av reglene om utlevering av ligningsopplysninger til banker, kredittopplysningsforetak mv.	64	21.1.9	Ligningsloven § 6-4 nr. 5	69
16.1	Sammendrag	64	21.1.10	Ligningsloven § 8-10 om forhåndsligning	69
16.2	Komiteens merknader	65	21.1.11	Presisering i ligningsloven § 9-8 nr. 4	69
17.	Ligningsloven § 6-10 - rapportering av utenlandske arbeidstakere - utsatt ikrafttredelse	65	21.1.12	Merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd - tjenester levert ved bruk av elektronisk kommunikasjon	70
17.1	Sammendrag	65	21.2	Komiteens merknader	70
17.2	Komiteens merknader	66	22.	Omtale av fradragsrett for kostnader tilknyttet aksjeinntekter mv. som er skattefrie under fritaksmetoden	70
18.	Endringer i lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.	66			
18.1	Sammendrag	66	22.1	Sammendrag	70
18.2	Komiteens merknader	66	22.2	Komiteens merknader	70
			23.	Omtale av ordningen med betinget skattefritak ved innløsning av festet tomt og ved vern av barskog	70
			23.1	Sammendrag	70
			23.2	Komiteens merknader	70

	Side		Side
24. Andre forslag og merknader fremsatt under komiteens behandling	71	24.5 Gjennomsnittsligning i skogbruket .	73
24.1 Fradrag for kost for pendlere	71	24.6 CO ₂ -avgiftsfritak for treforedlings- industrien og silde- og fiskemels- industrien	75
24.2 Skattefritak for fri kost for sokkel- arbeidere og hyretillegg for sjøfolk .	71	24.7 Arveavgiftsfritak for samboere uten felles barn	75
24.3 Særfradrag for alder og uførhet	72	25. Forslag fra mindretall	76
24.4 Redusere rabatten på aksjer, verdi- papirandeler og grunnfondsbevis ved formuesskatteligningen	72	26. Komiteens tilråding	78



Innst. O. nr. 125

(2004-2005)

Innstilling til Odelstinget fra finanskomiteen

Ot.prp. nr. 92 (2004-2005)

Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivingen mv.

Til Stortinget

1. INNLEDNING

1.1 Sammendrag

Regjeringen legger i proposisjonen frem forslag til:

- lov om endringer i lov 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt
- lov om endring av lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver
- lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift
- lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endringer i lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard
- lov om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringer i lov 26. juni 1998 nr. 47 om fritids- og småbåter
- lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringer i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.
- lov om endringer i lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.

I proposisjonen inngår:

- Forslag til en skjermingsmetode for personlige deltakere i deltakerlignende selskaper (deltakermodellen)

- Forslag til en skjermingsmetode for enkeltpersonforetak (foretaksmodellen)
- Forslag til endring av reglene om skattemessig kontinuitet på selskapsandeler som overføres ved arv og gave
- Forslag til endringer i beskatningen av utbytte til personlige aksjonærer bosatt i EØS - godtgjørelsesfradrag og skjermingsfradrag
- Forslag til skattefritak for gevinster som aksjefond opptjener i land utenfor EØS
- Forslag til presisering av fritaksmetodens anvendelse i forhold til Svalbard
- Forslag til endring av overgangsregel E til fritaksmetoden
- Forslag til lettelse i beskatningen av fritidsbolig organisert som borettslag
- Forslag til fritak for uttaksbeskatning i forbindelse med flodbølgekatastrofen i Sørøst-Asia
- Forslag til endringer i rederiskatteordningen som følge av ESAs reviderte retningslinjer for statsstøtte til sjøtransportsektoren
- Forslag til en lovhjemmel for overgangsregler for skattemessig behandling av valutagevinster og -tap for selskaper innenfor rederiskatteordningen
- Forslag til endring av reglene om skattlegging av offentlig eid kraftforetak
- Forslag til at støtte for ulønnet arbeidsinnsats på godkjent FoU-prosjekt skal fritas fra inntektskatt og samordnes med skattefradrag etter skatteloven § 16-40
- Forslag til utlevering av ligningsopplysninger til banker, kredittopplysningsforetak mv.
- Omtale av utsatt ikrafttredelse av krav om rapportering av utenlandske arbeidstakere
- Forslag til endringer i lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner mv.
- Forslag til endringer i merverdiavgiftslovgivningen

- Forslag til opphevelse av kapittel 2 i fritids- og småbåtregisteret
- Forslag til oppretting av lovtekst
- Omtale av spørsmålet om fradragsrett for kostnader tilknyttet aksjeinntekter mv. som er skattefrie under fritaksmetoden
- Omtale av ordningen med betinget skattefritak ved innløsning av festet tomt og ved vern av bar-skog.

1.2 Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Ranveig Frøiland, Svein Roald Hansen, Tore Nordtun, Torstein Rudihagen og Hill-Marta Solberg, fra Høyre, Svein Flåtten, Torbjørn Hansen, Heidi Larssen og Jan Tore Sanner, fra Fremskrittspartiet, Gjermund Hagesæter, lederen Siv Jensen og Per Erik Monsen, fra Sosialistisk Venstreparti, Øystein Djupedal, Audun Bjørlo Lysbakken og Heidi Grande Røys, fra Kristelig Folkeparti, Ingebrigt S. Sørfonn og Bjørg Tørresdal, fra Senterpartiet, Morten Lund, fra Venstre, May Britt Vihovde, og fra Kystpartiet, Steinar Bastesen, viser til at Regjeringens vurderinger og forslag er nærmere omtalt nedenfor i denne innstillingen og i Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivingen mv. Komiteen viser til at sammendragene i innstillingen bygger på foreløpig utgave av proposisjonen fremmet i statsråd 13. mai 2005, da endelig utgave ikke forelå innen komiteen måtte starte sin behandling av saken. Komiteen viser til retdebrev fra finansministeren datert 6. juni 2005, som følger som vedlegg til denne innstillingen.

Komiteen viser videre til at det generelt kun er sammendrag av Regjeringens vurderinger og forslag som er gjengitt nedenfor under de enkelte punkter. Bakgrunnen for lovforslaget, gjeldende norsk rett, utenlandsk rett, utvalgsutredninger, høringsnotater, høringsuttalelser mv. knyttet til de enkelte vurderinger og forslag, er redegjort nærmere for i nevnte odelstingsproposisjon. Komiteen viser for øvrig til sine merknader nedenfor under de enkelte punkter samt i Budsjett-innst. S. II (2004-2005) og Innst. S. nr. 240 (2004-2005), som avgis samtidig med denne innstillingen.

2. SKJERMINGSMETODEN FOR PERSONLIGE DELTAKERE I DELTAKERLIGNEDE SELSKAPER (DELTAKERMODELLEN)

2.1 Innledning

2.1.1 Sammendrag

Skattlegging av næringsdrivende er en viktig del av skattereformen. I proposisjonen fremmes forslag om skatteregler for næringsdrivende i deltakerlignede selskaper og i enkeltpersonforetak.

Departementet foreslår en beskatningsløsning for deltakerlignede selskaper som med noen unntak tilsvarende forslaget i uttaksutvalgets utredning, jf. NOU 2005:2 Skattlegging av personlig næringsdrivende ved utdeling. Det innebærer at deltakere i slike selskaper ekstrabeskattes ved uttak fra selskapet, på tilsvarende måte som i den vedtatte løsningen for aksjeselskaper (aksjonærmodellen).

Departementet legger vekt på at ulike typer virksomhet bør skattlegges ut fra de samme grunnprinsippene, med størst mulig grad av skattemessig likebehandling. Det vil bidra til at virksomhet organiseres på en mest mulig hensiktsmessig og effektiv måte, og at skattemessige hensyn ikke påvirker valget av foretaksform. Skattemessig likebehandling bør være utslagsgivende, så langt særtekk ved bestemte foretaksformer ikke nødvendiggjør særskilte løsninger.

Forslagene i proposisjonen innebærer at forskjellige virksomhetsformer skattlegges etter samme hovedprinsipp, hvor risikofri avkastning av kapitalen, som er investert i virksomheten, skjermes mot ekstrabeskatning. Etter forslaget blir dette prinsippet lagt til grunn både ved skattleggingen av aksjonærer, deltakere i deltakerlignede selskaper og selvstendig næringsdrivende. Som en felles betegnelse på skattlegging etter dette prinsippet foreslås "skjermingsmetoden". For aksjeselskaper er det vedtatt skatteregler som bygger på dette prinsippet (aksjonærmodellen). Forslaget til skatteregler for deltakerlignede selskaper i proposisjonen har sterke likhetstrekk med den løsningen som er vedtatt for aksjeselskaper. Det er likevel visse forskjeller fra løsningen for aksjeselskaper, blant annet som følge av at et deltakerlignet selskap ikke er selvstendig skattesubjekt. Forslaget for deltakerlignede selskaper omtales videre som deltakermodellen.

2.1.2 Komiteens merknader

Komiteen viser til sine merknader nedenfor under det enkelte punkt.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at et av hovedmålene ved skattereformen var å sikre større likebehandling av reelle arbeidsinntekter ved å

redusere satsforskjellene mellom skatt på arbeidsinntekt og skatt på kapitalavkastning gjennom reduserte marginalsatter. Det var videre et hovedmål at formuesskatten først skulle halveres i 2006 og 2007, så avvikles helt.

Disse medlemmer viser til at innføringen av aksjonærmodellen og den gjennomføring av skjermingsmodellen som nå skjer ved deltakermodellen og foretaksmodellen samt reduserte marginalsatter på arbeidsinntekt og halvering og senere avvikling av formuesskatten, vil bedre vilkårene for næringsvirksomhet og privat norsk eierskap. Et viktig resultat er at delingsmodellen kan avvikles.

Disse medlemmer peker her særlig på viktigheten av at Regjeringens planlagte reduksjoner i marginalsatten gjennom nedjusteringer av toppskatten gjennomføres, og at det samme skjer i forhold til halvering av formuesskatten i 2006 og 2007 og senere full avvikling av denne særnorske skatten på norsk eierskap.

Disse medlemmer vil også understreke at skattereformen innebærer betydelige lettelser for norsk næringsliv ved at inntekter som holdes innenfor selskapssektoren gjennom fritaksmodellen ikke beskattes ekstra. Det vises her også til ytterligere forbedringer i fritaksmodellen jf. merknad under kap. 9.1.1. om overgangsregel E. Dette sammen med reduksjon og planlagt avvikling av formuesskatten gjør norsk næringsliv og norsk eierskap mer konkurranse-dyktig også internasjonalt.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet viser til at aksjonærmodellen, som er en uttaksmodell, er vedtatt for aksjeselskap og skal tre i kraft 1. januar 2006. Disse medlemmer viser videre til at komiteens flertall i innstillingen til skattemeldingen (Innst. S. nr. 232 (2003-2004)) ba Regjeringen utrede videre muligheten for å innføre en modell for uttaksbeskatning også for deltakerlignede selskaper og enkeltpersonforetak. Disse medlemmer konstaterer at Regjeringen nå foreslår en uttaksmodell for deltakerlignede selskap, og støtter dette forslaget. Disse medlemmer støtter også forslaget til foretaksmodell for selvstendig næringsdrivende.

Disse medlemmer viser til at aksjonærmodellen og deltakermodellen innebærer at utbytte/utdeling beskattes. Disse medlemmer viser til at Arbeiderpartiet tidligere har innført utbytteskatt, og har foreslått å gjeninnføre en form for utbytteskatt etter at regjeringen Bondevik avvirket denne skatten.

Disse medlemmer mener Regjeringens forslag til skjermingsmetode vil bedre skattesystemets sosiale profil. Innføringen av denne metoden vil gjøre det mulig å avvikle delingsmodellen, noe disse medlemmer ser som en fordel.

Disse medlemmer mener at skatteendringer bør skje innenfor en provenynøytral ramme, dvs. at skatte- og avgiftsnivået ikke økes eller reduseres i forhold til nivået i 2004. Disse medlemmer merker seg at Regjeringen varsler store skattelettelser de nærmeste årene, ved at formuesskatten skal avvikles og toppskatten senkes. Disse medlemmer støtter ikke slike endringer, som vil ha svært uheldige fordelingsvirkninger.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer tidligere har gått imot skattereformen på grunn av de skatteskjerpelser denne medfører for næringsdrivende og eiere av bedrifter. Disse medlemmer mener det videre er betenkelig at Regjeringen innfører utbytteskatt uten samtidig å fjerne formuesskatten og viser til at dette sett under ett innebærer en tung skattebyrde for de som skaper arbeidsplasser i Norge og står for nyskaping. Disse medlemmer anser ikke Regjeringens "intensjoner" om nedtrapping av formuesskatten på sikt som godt nok, og viser til vedlegg til NHOs brev av 30. mai 2005 der de uttaler:

"Det gir ikke en helhetlig og balansert reform dersom skattelettelsene ikke blir vedtatt samtidig med skjerpelsene."

Disse medlemmer mener i likhet med NHO at det må treffes forpliktende vedtak om avvikling av formuesskatten.

Disse medlemmer har forståelse for behovet for å skape et nøytralt skattesystem som likebehandler inntekt fra ulike inntektskilder og således motvirker at det brukes ressurser på skatteplanlegging, men disse medlemmer mener Regjeringen burde etterstrebet et generelt langt lavere skatteinivå. Dette hadde styrket konkurranseevnen og trygget arbeidsplasser.

Når man tross alt går inn for å gjennomføre skattereformen mener disse medlemmer det er særdeles viktig at det legges til et risikotillegg i skjermingsrenten for virksomheter som faller inn under både deltakermodellen, foretaksmodellen og aksjonærmodellen. Disse medlemmer vil derfor foreslå et risikopåslag i skjermingsrenten på 5 prosentpoeng. Disse medlemmer viser også til at departementets argumentasjon for å benytte risikofri rente ikke er holdbar ettersom skattyter i mange tilfeller vil være avskåret fra å benytte skjermingsfradraget i sin helhet.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet vil presisere at skattereformen ikke har vært en del av budsjettforlikene mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet, men at disse

medlemmer likevel har tatt sikte på å utvise en konstruktiv tilnærming til det beste for norsk næringsliv.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til at kapittel 1 til 8 i Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) omhandler oppfølgingen av skattereformen som ble behandlet i Innst. S. nr. 232 (2003-2004). Disse medlemmer viser til sine merknader i denne innstillingen for en fullstendig gjennomgang av disse medlemmers holdning i denne saken, samt i første del av oppfølgingen i Innst. O. nr. 10 (2004-2005).

Disse medlemmer understreker at økt beskatning av kapitalinntekter er nødvendig av rettferdighetshensyn. Det er grundig dokumentert at jo rikere man er, jo større andel av inntekten kommer fra kapitalinntekter, og særlig gjelder dette aksjeutbytte. Vedtaket om innføring av skatt på høye aksjeutbytter er derfor gledelig.

Aksjonærmodellen innebærer en klar forbedring av fordelingsprofilen i skattesystemet, men disse medlemmer påpeker at løsningen med skjerming av normalavkastning gir modellen klare svakheter. Nyoppstartede bedrifter og bedrifter med lite kapitalverdier blir taperne i et slikt system. Det er vanskelig å fastsette kostpris på en bedrift der aksjene ikke er omsatt, og som derfor ikke har en markedsverdi. Hvis disse får en lav kostpris, vil også skjermingsfradraget bli mindre. Det er grunn til å frykte at det særlig vil gjelde for nye, kunnskapsintensive bedrifter. På denne måten får slike bedrifter en skatteulempe i forhold til etablerte bedrifter.

Disse medlemmer påpeker at skjermingsfradraget øker med investert kapital. Dersom formuen er tilstrekkelig stor vil behovet for å ta ut utbytte til privat forbruk utover risikofri rente være lite. Siden fritaksmodellen gir skattefritak for alle aksjeinntekter som beholdes i selskapet eller reinvesteres, vil alle med formue som er tilstrekkelig stor, slippe helt unna denne skatten.

Disse medlemmer har foreslått en modell for kapitalbeskatning som ligner aksjonærmodellen, men uten skjermingsfradrag. Det gir en skjerpelse av kapitalbeskatningen, men inneholder ikke noe progressivt element. Av hensyn til nøytralitet mellom ulike kapitalinvesteringer må denne skatten pålegges all kapitalinntekt.

Disse medlemmer påpeker at denne modellen ikke er grundig nok utredet til å innføres nå, og støtter derfor i all hovedsak Regjeringens forslag til oppfølging av skattereformen i denne omgang.

Komiteens medlem fra Senterpartiet vil vise til at Senterpartiets synspunkter på skattere-

formen går fram av Innst. S. nr. 232 (2003-2004). Dette medlem mener det er uheldig at det ikke var mulig å få til en samlet behandling av skattereformen i 2003. Også etter denne behandling vil det være stor usikkerhet knyttet til gjennomføring av viktige deler av Regjeringens forslag til reform, f.eks. forslag om halvering av toppskatten og fjerning av all formueskatt. Dette medlem har stor forståelse for de mange fra næringslivet som påpeker denne uforutsigbarheten. Dette medlem mener en større kompromissvilje fra regjeringspartienes side kunne bidratt til et bredt forlik slik det nå foreligger for pensjonsreformen. Da kunne vedtak om å fjerne formueskatten for næringskapital blitt fattet samtidig som ny utbyttebeskatning ble vedtatt for næringsdrivende og eiere. Dette medlem viser til Senterpartiets forslag om å fjerne formueskatt på næringskapital i Innst. S. nr. 240 (2004-2005) kap. 17.12.

Dette medlem viser til at Senterpartiet er særlig opptatt av at det nye skattesystemet skal fremme langsiktig, privat og aktivt eierskap på en bedre måte enn dagens regler. Endringer til ugunst for denne gruppen må derfor avvises. Positive endringer trengs i særlig grad for enkeltmannsforetak og for små og mellomstore bedrifter som ofte drives som familiebedrifter. Nystartede virksomheter hører til i denne gruppe som må kunne gis bedre vilkår i skattesystemet slik at flere gründere og nyskapere kan lykkes.

Dette medlem vil hevde at det langt fra vil være en ulykke for landet om de som driver små og bitte små virksomheter får beholde eventuelle særfordeler knytta til f.eks. næringens spesielle betydning eller fordi de er nyetablerte med særlige behov for gunstige vilkår. Tvert imot vil det være meget uheldig dersom all virksomhet tvinges til å organisere seg som aksjeselskap for å få de beste skattevilkår.

Dette medlem mener det trengs forbedringer på den foreslåtte modellen for selvstendige næringsdrivende for å ivareta disse hensyn. De endringer som Senterpartiet foreslår i denne innstillingen, er følgende:

- Det gis et risikotillegg på 5 pst. i skjermingsrenten i foretaksmodellen.
- Det innføres en ordning med adgang til fondsavsetninger i foretaksmodellen for å kunne jevne ut inntekter og skatt over tid.
- Inntekter fra skogsdrift skal som i dag beskattes som kapitalinntekt.
- Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel skal beskattes som kapitalinntekt.
- Ordningen med skattefritak for erstatning ved opprettelse av verneområder videreføres.

Dette medlem vil med disse forslag gjøre vilkårene for enkeltpersonsforetak mer fordelaktig, og mener dette kan forsvares fordi

- en stor del av gründere og nyskapere velger denne organisasjonsformen.
- eierne har en langt høyere personlig risiko enn eiere som kommer inn under aksjonærmodellen.
- eierne har ikke samme mulighet for å velge beskatningstidspunkt sammenlignet med aksjonærmodellen.

Dette medlem mener videre at det trengs spesielle skatteregler for skogbruket for å stimulere til en øket avvirkning og derved økt aktivitet og verdiskaping i de næringer som er basert på norsk skogsvirke. Dette medlem mener bestemt at de skatteskjerpelser for skogbruket som ligger i forslagene fra Regjeringen, vil medføre redusert avvirkning og tap av arbeidsplasser.

Dette medlem viser til merknader og forslag under de enkelte punkter.

2.2 Hvilke selskaper skal omfattes av deltakermodellen?

2.2.1 Sammendrag

Departementet foreslår at gjeldende hovedbestemmelse om anvendelsesområdet for skattereglene om deltakerlignede selskaper videreføres, jf. gjeldende skattelov § 10-40 første ledd. Det innebærer i utgangspunktet at deltakermodellen får samme anvendelsesområde som gjeldende regler om skattlegging av deltakerlignede selskaper. Etter denne bestemmelsen gjelder reglene for deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap, indre selskap, partrederi og for stille deltakere.

Gjeldende skatteregler for deltakerlignede selskaper omfatter ikke bare registrerte selskaper, men gjelder for alle materielle deltakerlignede selskaper uavhengig av registrering. Departementet foreslår en videreføring av gjeldende løsning slik at registrering ikke er avgjørende. For selskaper som ikke er registrert, forutsettes det at selskapene særskilt godtgjør overfor ligningsmyndighetene at de materielle betingelsene for å være selskap er oppfylt. Det vil si en videreføring av gjeldende praksis for indre selskaper. Det fremmes ikke forslag om registreringsplikt for indre selskap i proposisjonen, men Finansdepartementet vil vurdere dette spørsmålet nærmere i samråd med Justisdepartementet.

Det kan forekomme at aktiviteten i et registrert selskap opphører, uten at selskapets registrering bortfaller eller selskapet formelt avvikles. Det er en klar presumsjon for at registrerte selskaper oppfyller de materielle vilkårene for å være selskap. Departementet legger til grunn at deltakermodellen vil bli benyt-

tet på alle registrerte deltakerlignede selskaper, uten nærmere overprøving av om de materielle selskapsvilkårene er oppfylt.

De foreslåtte reglene innebærer at et sentralt kriterium blir om det materielt sett foreligger et selskap eller ikke. Ved denne vurderingen er det avgjørende hvorvidt aktiviteten er å anse som virksomhet eller som passiv kapitalforvaltning. I sistnevnte tilfeller vil det ikke foreligge et selskap. Utvalget påpeker i denne sammenheng at det vil være en fordel om regelverket kan gi klarere anvisning på hvordan skillet skal trekkes.

Departementet mener at det kan være fordelaktig med konkrete anvisninger på hva som skal anses som næringsvirksomhet, tilsvarende de anvisningene som er gitt med hensyn til eiendomsforvaltning. Slike anvisninger må imidlertid kun være veiledende, og ikke angi eksakte grenser for hva som skal anses som næringsvirksomhet. Den endelige klassifiseringen vil bero på en helhetsvurdering, basert på fortolkning av regelverket, rettspraksis, juridisk litteratur mv. Departementet vil imidlertid i samråd med Skattedirektoratet vurdere nærmere om det kan være grunnlag for å gi flere konkrete eksempler i Lignings-ABC på grensen mellom kapitalforvaltning og virksomhet.

Uttaksutvalget foreslår at regelen om nettolgning av sameier, jf. skatteloven § 10-40 annet ledd, oppheves. Etter forslaget må sameiet drive virksomhet på samme måte som andre selskaper som deltakerlignes for å omfattes av deltakermodellen. Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og forslag samt vurderingene av denne bestemmelsen i Skattedirektoratets høringsuttalelse som bl.a. uttaler at reglene medfører en uheldig forskjellsbehandling i forhold til eneeiere.

Deltakermodellens anvendelsesområde for særskilte foretaksformer, reiser enkelte spørsmål. I gjeldende skattelov er reglene om skattlegging av deltakerlignede selskaper avgrenset mot visse foretaksformer, jf. § 10-40 tredje ledd. Dette gjelder bl.a. samarbeidsavtaler i petroleumsvirksomheten, samarbeidsavtaler knyttet til tillatelse gitt i medhold av petroleumsloven og selskaper og sameier som driver produksjon av vannkraft når deltakerne selger det vesentlige av kraftproduksjonen på selvstendig basis. Dette gjelder selv om avtalene etter sitt innhold innebærer at det foreligger et (ansvarlig) selskap. Reglene om skattlegging ved utdeling og skjerming i deltakermodellen gjelder kun for personlige deltakere, og de fleste deltakere i produksjonsfellesskap er uansett selskaper eller kommuner.

Departementet legger til grunn at innføringen av deltakermodellen ikke bør medføre noen endring av de omtalte avgrensningene i skatteloven § 10-40 tredje ledd. En tilsvarende avgrensning av reglenes

anvendelsesområde foreslås videreført, jf. forslaget til § 10-40 annet ledd i skatteloven.

2.2.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 10-40.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.3 Bør selskapene bli egne skattesubjekter?

2.3.1 Sammendrag

Uttaksutvalget foreslår at deltakerlignede selskaper fortsatt skal deltakerlignes etter en nettometode. Utvalget viser til at enkelte hensyn isolert sett kan tilsi at selskapene bør bli egne skattesubjekter. Beskatningen av forskjellige selskapstyper vil da bli mer lik, og det vil kun være en part å forholde seg til for ligningsmyndighetene ved den ordinære beskatningen (og ikke hver enkelt deltaker).

Utvalget mener likevel at andre hensyn må være utslagsgivende. Utvalget legger særlig vekt på at dersom selskapene blir egne skattesubjekter, medfører dette innskrenket adgang til å samordne underskudd mellom selskap og deltaker. For selskaper som er egne skattesubjekter, er det derimot ikke adgang til å overføre underskudd på deltakernes hender.

Etter utvalgets vurdering bør det finnes en selskapsform som gir anledning til uinnskrenket skattemessig inntektssamordning mellom selskap og deltaker. Etter utvalgets vurdering vil en opphevelse av denne samordningsadgangen være en innstramming som bryter med intensjonene i mandatet. Utvalget viser i denne forbindelse til mandatets punkt 2 første avsnitt hvor det fremgår at rammebetingelsene for nyskaping og oppstartvirksomhet (gründervirksomhet) skal ivaretas ved den valgte løsningen.

Utvalget mener at dersom selskapene blir egne skattesubjekter, må det gis særregler som sikrer at samordningsadgangen opprettholdes. Særreglene må i så fall begrunnes med at deltakerne ikke har noen ansvarsbegrensning. Med videreføring av gjeldende regler om deltakerligning, vil det imidlertid ikke være behov for slike særregler, noe som klart taler for fortsatt deltakerligning.

Utvalget viser også til at deltakerligning ("partnership taxation") av selskaper med ubegrenset ansvar er gjennomført i de fleste andre land. Å gjøre

selskapene til egne skattesubjekter, vil bryte med internasjonal praksis.

Etter utvalgets vurdering er det også grunn til å legge en viss vekt på at det gjeldende system med deltakerligning etter en nettometode er godt innarbeidet.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og konklusjoner vedrørende fortsatt deltakerligning etter en nettometode. Det vises til § 10-41 i departementets lovforslag.

2.3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 10-41 første og tredje ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.4 Beskatning av deltakerne ved utdeling

2.4.1 Sammendrag

2.4.1.1 HVILKE DELTAKERE SKAL BESKATTES VED UTDELING?

Departementet foreslår at kun personlige deltakere skal beskattes ved utdeling. At selskapsdeltakere ikke beskattes, er nødvendig for å unngå kjedebeskatning. Det vises til forslag til § 10-42 i skatteloven, jf. særlig avgrensningen til personlig deltaker i bestemmelsens første ledd.

Det er departementets vurdering at deltakermodellen skal gjelde for (personlige) deltakere som direkte eier en andel i et deltakerlignet selskap, mens aksjonærmodellen skal gjelde i forhold til det aksjeselskapet en aksjonær direkte eier aksje i. Indirekte eierskap vil ikke ha betydning i forhold til hvilken modell som skal benyttes.

Aksjeutbytte til et deltakerlignet selskap som eier aksjer, reiser særlige spørsmål. Departementet foreslår at utbyttet skal holdes utenfor ved nettoligningen av det deltakerlignede selskapet, og ikke inngå i den løpende overskuddsbeskatningen hos deltakerne. Dette må ses i sammenheng med at utbyttet allerede er skattlagt som alminnelig inntekt hos det utdelende aksjeselskapet.

Er deltakeren en person, vil utbyttet bli beskattet på deltakerens hånd når det utdeles, for den delen

som overstiger skjerming. Det vil si ordinær beskatning etter deltakermodellen.

Er deltakeren et aksjeselskap, følger det av fritaksmetoden at utbyttet skal unntas fra beskatning. Utbyttet vil bli beskattet når inntekten tilfaller personlig eier i aksjeselskapet eller underliggende selskap etter aksjonærmodellen eller deltakermodellen.

Departementet foreslår at det presiseres i skatteloven § 10-41 at utbytte fra aksjeselskap skal holdes utenfor ved fastsettelsen av alminnelig inntekt etter denne bestemmelsen. En slik presisering er nødvendig for å unnta utbytte fra ordinær beskatning hos deltakere som ikke er omfattet av fritaksmetoden, dvs. personlige deltakere. Etter lovforslaget skal annet selskap som nevnt i skatteloven § 2-38 første ledd a til c være likestilt med aksjeselskap, og skatteloven § 2-38 tredje og fjerde ledd gis tilsvarende anvendelse. Det vises til forslaget til annet ledd i skatteloven § 10-41.

Utvalget foreslår at fritaksmetoden skal utvides til å omfatte realisasjonsgevinster og -tap på andeler i deltakerlignede selskaper. Utvidelsen vil innebære at hele realisasjonsgevinsten/-tapet på selskapsdeltakerens hånd omfattes av fritaksmetoden.

I prinsippet omfatter fritaksmetoden på objektsiden aksjeinntekter uavhengig av om aksjene er eiet direkte eller indirekte. Dette innebærer at inntekter på aksjer kan omfattes av fritaksmetoden også når aksjene eies via et deltakerlignet selskap. Uten et fritak på hele gevinsten ved realisasjon av andel i mellomliggende deltakerlignet selskap, måtte det foretas en fordeling av gevinsten eller tapet på andelen. Fordelingen måtte skje slik at gevinst/tap som gjenspeiler aksjeverdier i det deltakerlignede selskapet ble skilt fra gevinst/tap som gjenspeiler andre verdier i den solgte andelen. En slik fordeling ville være svært komplisert å gjennomføre.

Dersom fritaksmetoden utvides, vil en slik fordeling av realisasjonsgevinst/-tap være unødvendig, og hele realisasjonsgevinsten/tapet vil bli unntatt fra beskatning på selskapsdeltakerens hånd. Dersom gevinsten senere deles ut til personlig deltaker/eier i eierkjeden, vil den bli beskattet etter skjermingsmetoden.

Utvalgets forslag på dette punktet gir etter departementets vurdering en viktig forenkling.

Departementet foreslår derfor at fritaksmetodens anvendelsesområde utvides til å omfatte tilfeller der et aksjeselskap realiserer andel i et deltakerlignet selskap som nevnt i skatteloven § 10-40 første ledd eller i et tilsvarende utenlandsk selskap. Utvidelsen gjennomføres ved en utvidelse av oppregningen av kvalifiserende objekter under fritaksmetoden, jf. forslag til ny bokstav b i skatteloven § 2-38 annet ledd.

Enkelte finansielle instrumenter utleder sine økonomiske virkninger fra et underliggende objekt. Det

må da tas stilling til om instrumentet skal beskattes som et selvstendig objekt (separat beskatning) eller sammen med instrumentets underliggende objekt (integrrert beskatning). Dette gjøres normalt ut fra en konkret vurdering av instrumentets karakter. Etter skatteloven § 9-10 skal imidlertid finansielle opsjoner alltid skattlegges separat.

I gjeldende § 2-38 annet ledd b fremgår det at gevinst og tap på finansielle instrumenter med kvalifiserende eierandel som underliggende objekt, jf. § 2-38 annet ledd a, omfattes av fritaksmetoden. Bakgrunnen for denne bestemmelsen er et ønske om å legge til rette for bruk av finansielle instrumenter til sikring og risikostyring. Bestemmelsen innebærer at det avgjørende for om fritaksmetoden kommer til anvendelse for gevinst og tap på finansielle instrumenter, er om gevinst og tap på den underliggende eierandel ville vært omfattet av fritaksmetoden. Den alminnelige sontringen mellom instrumenter som beskattes henholdsvis separat eller integrert med det underliggende objekt, herunder bestemmelsen i skatteloven § 9-10, vil således ikke være avgjørende.

Uttaksutvalget har ikke berørt denne problemstillingen i forbindelse med forslaget om utvidelse av fritaksmetodens objektive anvendelsesområde.

Det er mindre vanlig å sikre investeringer i eierandeler i deltakerlignede selskap med finansielle instrumenter enn eierandeler i aksjeselskap mv. Det vil likevel kunne forekomme at det benyttes eksempelvis opsjoner med en andel i et kommandittselskap som underliggende objekt. Når gevinst og tap på slike deltakerandeler gjøres til kvalifiserende objekt under fritaksmetoden, oppstår spørsmålet om finansielle instrumenter med slike eierandeler som underliggende objekt skal omfattes av fritaksmetoden direkte, eller om fritaksmetodens anvendelse skal være betinget av at instrumentet etter de generelle bestemmelser skal undergis integrert beskatning med det underliggende objekt.

Departementet legger til grunn at behovet for å legge til rette for bruk av finansielle instrumenter i sikringsøyemed ved investering i deltakerlignede selskap er lite i forhold til behovet ved investering i aksjer mv. Opsjoner med deltakerandel som underliggende objekt faller for øvrig utenfor bestemmelsen i skatteloven § 9-10 og vil derfor kunne være omfattet av fritaksmetoden der det skal skje integrert beskatning etter de alminnelige regler. Fritaksmetoden foreslås således ikke å gis direkte anvendelse på finansielle instrumenter med deltakerandeler som underliggende objekt. Departementet foreslår at gjeldende bokstav b blir ny bokstav c.

I skatteloven § 2-38 tredje ledd er det gitt bestemmelser som avgrenser fritaksmetodens anvendelse på utenlandsinvesteringer.

Når det gjelder aksjeinntekter innvunnet av det deltakerlignede selskapet, volder avgrensningene i tredje ledd ikke problemer. Slike inntekter til det deltakerlignede selskapet skal ved skattleggingen av kvalifiserende selskapsdeltaker omfattes av fritaksmetoden i den grad utbyttet/gevinsten stammer fra selskaper hjemmehørende i EØS, eventuelt fra direkteinvesteringer i selskaper hjemmehørende i høyskattland utenfor EØS, jf. skatteloven § 2-38 annet og tredje ledd. Dette skjer i praksis ved at kvalifisert utbytte holdes utenfor nettoligningen av kvalifiserende selskapsdeltaker og at fritaksmetoden anvendes direkte på den del av utbyttet som tilordnes selskapsdeltakeren. Gevinster/tap blir i utgangspunktet medregnet i nettoresultatet som skal fordeles til beskatning på andelshaverens hånd. Den del av nettoresultatet som tilordnes kvalifiserende selskapsdeltakere, må reduseres for andel av inntektsført aksjegevinst og forhøyes med andel av fradragført aksjetap. Hvor det deltakerlignede selskapet er hjemmehørende, er da i prinsippet uten betydning (transparensynspunktet).

Uttaksutvalget la til grunn at ved en utvidelse av § 2-38 annet ledd til å omfatte realisasjon av andeler i deltakerlignede selskaper, måtte avgrensningskriteriene i § 2-38 tredje ledd gjelde tilsvarende. For aksjeinntekter/-tap som materialiserer seg ved slik realisasjon av andelen, blir imidlertid avgrensningene i tredje ledd ikke treffende. I prinsippet skal det avgjørende for om en aksjeinntekt kvalifiserer som objekt under fritaksmetoden være om aksjeinntekten stammer fra en investering i et EØS-land, eventuelt fra en direkteinvestering i et land som ikke faller inn under definisjonen av lavskattland. Dersom man skulle legge kriteriene i tredje ledd likelydende til grunn for utenlandske deltakerlignede selskaper som for utenlandske aksjeselskaper, dvs. at det avgjørende for fritaksmetodens anvendelse skulle være om det deltakerlignede selskapet var hjemmehørende innen EØS (eventuelt innen høyskattland utenfor EØS ved direkteinvestering) ville eventuelle aksjeinntekter som stammer fra land utenfor EØS og fra lavskattland automatisk bli omfattet av fritaksmetoden ved realisasjon av andeler i kvalifiserte deltakerlignede selskaper. Beskatningen av aksjeinntekter fra lavskattland/land utenfor EØS ville dermed bli forskjellig ut fra om selskapet solgte en aksje som ble eid direkte i et annet aksjeselskap eller om aksjen i det andre selskapet var eid gjennom et deltakerlignet selskap. Tilsvarende ville aksjeinntekter som i utgangspunktet var kvalifiserende objekter under fritaksmetoden (fordi investeringene for eksempel var foretatt i land innenfor EØS) ikke automatisk være omfattet av fritaksmetoden dersom det deltakerlignede selskapet var hjemmehørende utenfor EØS. Også i dette tilfellet ville beskatningen ved realisasjon av direkte eiet ak-

sje bli forskjellig fra beskatningen ved realisasjon av aksjeverdier gjennom salg av deltakerandel.

For å sikre at fritaksmetoden kommer til anvendelse uavhengig av om inntekten innvinnes direkte eller gjennom deltakerlignet selskap, bør det avgjørende kriterium i stedet være hvorvidt det deltakerlignede selskapet som andelen realiseres fra har aksjeverdier som er omfattet av § 2-38 annet ledd, jf. tredje ledd bokstavene a-d. Departementet foreslår at en slik regel tas inn en ny bokstav e som da, sammenholdt med første ledd, annet ledd bokstav b og fjerde ledd flg., uttømmende vil regulere kriteriene for fritaksmetodens anvendelse ved realisasjon av andel i deltakerlignet selskap.

Av hensyn til det problematiske i å foreta en fordeling av gevinsten/tapet på andelen slik at gevinst/tap som gjenspeiler kvalifiserende aksjeverdier i det deltakerlignede selskapet blir skilt fra gevinst/tap som knytter seg til andre verdier i den solgte andelen, foreslår departementet at fritaksmetodens anvendelse knyttes til en sjablon. Forslaget i bokstav e innebærer at kun realisasjon av andeler i deltakerlignede selskaper hvis verdi av aksjer mv. hjemmehørende i lavskattland og porteføljeaksjer mv. i selskaper hjemmehørende utenfor EØS til sammen ikke overstiger 10 pst. av de totale aksjeverdier, skal være omfattet av fritaksmetoden. Avgjørende for verdifastsettelsen bør være markedsverdiene på tidspunktet for realisasjonen av andelen. Departementet vil vurdere hvorvidt det er behov for forskrifter for å presisere innholdet i denne bestemmelsen.

Utvidelsen av fritaksmetodens objektive anvendelsesområde må ses i sammenheng med innføringen av deltakermodellen, som trer i kraft fra og med inntektsåret 2006. Endringene i § 2-38 foreslås derfor å gis virkning fra samme tidspunkt.

2.4.1.2 INNTEKSGRUNNLAG VED BESKATNING VED UTDELING

2.4.1.2.1 *Beskatning som personinntekt eller som alminnelig inntekt?*

Etter utvalgets oppfatning taler de sterkeste hensyn for at beskatningen skal skje i alminnelig inntekt.

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger og forslag på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.2.1.

Departementet foreslår at beskatningen ved utdeling skal skje i alminnelig inntekt, og slutter seg til utvalgets vurderinger av dette. Det vises til forslaget til ny § 10-42 i skatteloven.

2.4.1.2.2 *Skattemessig klassifisering mv. av særskilt godtgjørelse for arbeid*

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger og forslag på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.2.2.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og konklusjoner med hensyn til skattemessig klassifisering av særskilt godtgjørelse til deltakere etter skatteloven § 2-26 første ledd. Det innebærer at slik godtgjørelse fortsatt som hovedregel skal anses som næringsinntekt. For godtgjørelse til deltakere med begrenset ansvar (kommandittist og stille deltaker) skal det fortsatt gjelde et unntak fra denne hovedregelen, ved at selskapet kan velge om slik godtgjørelse skal anses som lønn eller som næringsinntekt.

Departementet viser til at skatteloven § 12-2 f som bestemmer at særskilt godtgjørelse skal være personinntekt, og folketrygdloven § 23-3 om at det skal svares trygdeavgift med høy sats av slik godtgjørelse (når godtgjørelsen er næringsinntekt). Utvalget drøfter ikke om disse bestemmelsene skal videreføres, eller om klassifiseringen skal skje på mer generelt grunnlag. Dersom vurderingen skal skje på generelt grunnlag, vil det eksempelvis kunne oppstå vanskelige avgrensningsspørsmål mot passiv kapitalavkastning hvor deltakeren kun har utført noen få timer i selskapet i løpet av et år. Ved en videreføring av skatteloven § 12-2 f unngår en slike avgrensingsproblemer. Departementet foreslår en videreføring av denne bestemmelsen og bestemmelsen i folketrygdloven om at det skal svares trygdeavgift med høy sats av godtgjørelsen.

2.4.1.2.3 Særskilt godtgjørelse for arbeid og gjennomskjæring

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.2.3.

Det er et mål at skjermingsmetoden for personlige aksjonærer og deltakere i deltakerlignede selskaper skal bygge bro mellom person- og selskapsbeskatningen. Ved å innføre skatt på høye utbytter og gevinster, slik at det på marginen vil være mindre interessant om inntekten beskattes som kapitalinntekt eller som arbeidsinntekt, samtidig som marginalsatten på arbeidsinntekt reduseres, vil man vesentlig redusere incentivet til tilpasninger.

Etter skatteloven § 13-1 kan inntekten fastsettes ved skjønn dersom skattyterens formue eller inntekt er redusert som følge av direkte eller indirekte interessefellesskap med en annen person, selskap eller innretning. Bestemmelsen stiller ikke krav om omgåelseshensikt hos de partene som er involvert, selv om slik hensikt ofte vil være tilfellet.

Departementet er enig med Uttaksutvalget i at gjennomskjæring generelt vil være et lite hensiktsmessig virkemiddel for å bøte på systemsvakheter i form av betydelige ulikheter i satsstrukturen for ulike inntektsarter. Det er derfor viktig å få vedtatt en satsstruktur som gjør at behovet for å benytte gjennom-

skjæringsregler blir minst mulig. Det vil imidlertid være adgang for ligningsmyndighetene til å foreta gjennomskjæring i tilfeller med illojale tilpasninger.

2.4.1.3 SKJERMING MOT EKSTRABESKATNING

2.4.1.3.1 Skjermingsgrunnlag

Innskudd som skjermingsgrunnlag

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.3.1.2 og i punkt 10.2.

Departementet slutter seg i hovedsak til utvalgets vurderinger og forslag med hensyn til innskudd som skjermingsgrunnlag.

Utvalget foreslår at skjerming skal gis fra og med innskuddsåret, uansett når innskuddet er gjort i året. Departementet viser til at en slik løsning kan gi grunnlag for omgåelser. Ved innskudd i slutten av året, med tilsvarende uttak forholdsvis kort etter årsskiftet, vil innskuddet gi skjerming for hele innskuddsåret. I slike tilfeller vil det kunne være grunnlag for tilsidesettelse av disposisjonen etter reglene om gjennomskjæring. Bruk av gjennomskjæring i slike tilfeller vil imidlertid kunne være administrativt krevende, og svekke forutberegneligheten for skattyterne.

Departementet foreslår i stedet at innskuddene måles kvartalsvis, og at gjennomsnittlig innskudd i perioden benyttes som skjermingsgrunnlag. En slik løsning vil vanskeliggjøre tilpasninger i form av kortvarige innskudd, men samtidig gi skjermingsvirkning fra og med innskuddsåret. Det vises til forslaget til fullmaktsbestemmelse om dette i skatteloven § 10-42 sjette ledd annet punktum.

Enkelte transaksjoner bør likestilles med formelle selskapsinnskudd. Departementet slutter seg til utvalgets vurdering av at dekning av løpende overskuddsskatt med egne midler må likestilles med innskudd i selskapet, i forhold til reglene om skjermingsgrunnlag og inngangsverdi. Det vises til departementets forslag til skatteloven § 10-42 syvende ledd.

En slik likestilling med formelle innskudd nødvendiggjør tilsvarende justeringer ved underskudd, for å oppnå symmetri. Departementet mener at skjermingsgrunnlaget bør nedjusteres ved løpende underskudd, tilsvarende skattefordelen som oppstår ved at underskuddet kan fradragføres mot annen inntekt på deltakerens hånd. Departementet har vurdert et forslag om å benytte en sats på 20 pst. for å kompensere for en eventuell ulempe ved at underskuddet kan komme til fradrag senere enn det oppstår. Etter en samlet vurdering har departementet kommet til at nedjusteringen av skjermingsgrunnlaget ved underskudd bør skje ved deltakerens sats på alminnelig

inntekt (dvs. normalt 28 pst.), jf. nærmere om dette i proposisjonens punkt 1.8.3.1 A.

Departementet viser til at det kan forekomme at arbeidsvederlag til en aktiv deltaker ikke blir utbetalt til vedkommende, men kun godskrevet vedkommendes egenkapitalkonto i selskapet, eksempelvis som følge av likviditetsproblemer i selskapet. Ved at vederlaget godskrives vedkommendes egenkapitalkonto, vil det være grunnlag for å anse dette som særskilt godtgjørelse som skal beskattes. At beløpet ikke blir utbetalt til vedkommende, innebærer at det må anses som et kapitalinnskudd i selskapet ("uegentlig innskudd")

For øvrig vil kun innbetalt kapital fra kilder utenfor selskapet regnes som innskudd som gir grunnlag for skjerming.

Det må tas stilling til fra hvilket tidspunkt "uegentlige innskudd" som omtalt foran, skal gi grunnlag for skjerming.

Ordinære innskudd vil gi skjerming fra og med innskuddsåret, jf. forslaget om at skjermingen skal knyttes til gjennomsnittlig innskuddsnivå i året. Denne løsningen passer imidlertid ikke for "uegentlige innskudd", fordi slike innskudd ikke er knyttet til en enkelt begivenhet, men er en konsekvens av flere disposisjoner gjennom året. Departementet legger derfor til grunn at slike innskudd skal gi skjerming fra og med året etter at de er oppstått.

Det gjelder forskjellige regler for uttak fra selskapet og ved tilbakebetaling av innskutt kapital. En problemstilling i denne forbindelse er om "uegentlige" innskudd som omtalt foran, skal likestilles med egentlige innskudd i forhold til reglene om tilbakebetaling av kapital. Utvalget drøfter ikke denne problemstillingen. Problemstillingen er nærmere behandlet i punkt 2.4.5 nedenfor.

Netto vederlag for ervervet andel

For selskapsandeler som er ervervet i annenhåndsmarkedet, foreslår utvalget at netto vederlag for andelen skal være skjermingsgrunnlag, sammen med eventuelle senere innskudd i selskapet.

I tilfeller hvor en kjøper får betalt for å overta en selskapsandel, innebærer nettometoden at skjermingsgrunnlaget blir negativt. Ordinær bruk av reglene foran vil da gi et større grunnlag for ekstra-beskatning enn overskuddsandelen ("skjermingstillegg"). Utvalget foreslår at det ikke skal beregnes skjermingstillegg på negativt skjermingsgrunnlag. Utvalget legger til grunn at vederlaget skal behandles som negativ inngangsverdi ved senere realisasjon av andelen.

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.3.1.3.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og forslag med hensyn til skjermingsgrunnlaget for ervervede selskapsandeler. Det vises til departementets forslag til skatteloven § 10-42 sjette ledd første punktum.

Departementet foreslår en bestemmelse i § 10-42 tiende ledd om at årets skjerming settes til null ved negativt skjermingsgrunnlag, i samsvar med utvalgets forslag. Denne bestemmelsen skal kun ha virkning for beregning av årets skjerming, men ikke i forhold til andelens inngangsverdi og senere fastsettelse av skjermingsgrunnlaget i forhold til nye innskudd i selskapet. I de sistnevnte sammenhengene skal det tas utgangspunkt i faktisk negativ verdi, etter at vederlaget for å overta andelen er tatt i betraktning.

Skjermingsgrunnlag etter omdanning

Bestemmelsene om skattefri omdanning reiser forskjellige spørsmål i forhold til skjermingsgrunnlaget.

Utvalget drøfter fusjoner og fisjoner av deltakerlignede selskaper etter skatteloven § 11-3 og 11-5, samt annen omdanning etter skatteloven § 11-20 første ledd. Omdanning etter disse bestemmelsene skjer med full skattemessig kontinuitet, dvs. at alle skatteposisjoner i selskapet og hos deltakerne overføres uendret etter omdanningen. Utvalget viser til at skjermingsgrunnlaget bør videreføres uendret ved skattefri omdanning fra et deltakerlignet selskap til et annet deltakerlignet selskap etter disse reglene. Uendret videreføring av skjermingsgrunnlaget er i samsvar med kontinuitetsprinsippet.

I forbindelse med en skattefri fusjon eller fisjon, kan det gis et tilleggsvederlag som ikke skal overstige 20 pst. av det samlede vederlaget. Et slikt tilleggsvederlag vil bli skattlagt som utbytte i fusjoner/fisjoner av aksjeselskap, og utvalget legger til grunn at tilleggsvederlag ved fusjon/fisjon av deltakerlignet selskap skal beskattes på tilsvarende måte. Tilleggsvederlaget vil derimot ikke påvirke andelens kostpris etter omdanningen.

Utvalget påpeker videre at det etter skatteloven § 11-20 første ledd kan forekomme skattefri omdanning fra enkeltpersonforetak til deltakerlignet selskap. Det følger av kontinuitetsprinsippet at verdien av andelen etter omdanning skal gjenspeile skattemessig nettoverdi i virksomheten før omdanning, korrigert for den delen av verdiene som er overført til en annen deltaker (inntil 20 pst.). Denne verdien skal være skjermingsgrunnlag etter deltakermodellen.

Ved omdanning fra enkeltpersonforetak til deltakerlignet selskap oppstår spørsmålet om hva som skjer med eventuell negativ beregnet personinntekt ved omdanningen. Utvalget legger til grunn av negativ beregnet personinntekt i denne forbindelse må an-

ses som en individuell skatteposisjon som skal bortfalle ved omdanningen.

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.3.1.4.

Departementet slutter seg til utvalgets vurdering og forslag med hensyn til skjermingsgrunnlag etter omdanning.

Utvalget drøfter ikke overføring av ubenyttet skjerming ved omdanning fra deltakerlignet selskap til aksjeselskap etter skatteloven § 11-20 første ledd a. En slik omdanning innebærer at ekstrabeskatningen av deltakerne skjer etter samme metode og i samme inntektsgrunnlag før og etter omdanningen. Departementet legger til grunn at ubenyttet skjerming hos deltakerne ikke bør bortfalle ved en slik omdanning. Overføring av ubenyttet skjerming ved slik omdanning følger etter departementets vurdering direkte av kontinuitetsprinsippet slik det er nedfelt i skatteloven § 11-20, og krever ikke nærmere lov- eller forskriftsregulering.

Skjermingsgrunnlag ved innføring av deltakermodellen

For selskaper som eksisterer ved iverksettelsen av deltakermodellen, foreslår utvalget særregler: Skjermingsgrunnlaget settes da til deltakerens andel av selskapets skattemessige nettoverdi (skattemessig egenkapital) ved overgangen til deltakermodellen, dvs. slik balanseverdi pr. 31. desember 2005. Med deltakerens andel av netto skattemessige verdier menes skattemessig verdi for selskapets eiendeler etter fradrag for selskapets gjeld, det vil si deltakers andel av selskapets "skattemessige egenkapital".

Fordi skjermingsgrunnlaget i deltakermodellen prinsipielt sett skal knyttes til deltakerens individuelle investering, foreslår utvalget at det skal tas hensyn til over- eller underpris i skjermingsgrunnlaget ved overgangen til deltakermodellen. Over- eller underpris skal ha vært beregnet etter innføring av reglene om nettoligning fra og med inntektsåret 1992.

Utvalget foreslår at skjermingsgrunnlaget ikke skal kunne settes lavere enn til null ved innføring av deltakermodellen.

Utvalget viser til at regnskapsmessig egenkapital i noen tilfeller vil være høyere enn skattemessig egenkapital på grunn av skatteøkende midlertidige forskjeller mellom regnskap og skatt. I den utstrekning regnskapsmessig egenkapital overstiger skattemessig egenkapital, er det mulig at selskaper vil utbetale overskytende beløp, og at beløpet skytes inn som ny kapital og dermed øker skjermingsgrunnlaget. Det vil det være mulig å gjøre uten skattemessige konsekvenser i 2005 (med unntak av tilfeller hvor det kan bli aktuelt med negativ fradragsramme for kommandittister og stille deltakere). Utvalget antar at

denne tilpasningsmuligheten ikke vil bli av et slikt omfang at det nødvendiggjør særregler for å hindre dette. Utvalget viser til at departementet bør vurdere dette forholdet på bakgrunn av innkomne høringsuttalelser.

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.3.1.5.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og forslag på dette punktet, men vil supplere utvalgets drøftelser og forslag i enkelte sammenhenger.

Flere av høringsinstansene ønsker at verdsettelsen ved overgangen til deltakermodellen skal baseres på reelle verdier, og ikke skattemessige. Etter departementets vurdering er det imidlertid sterke hensyn som tilsier at skjermingsgrunnlaget ved overgangen til deltakermodellen fastsettes slik som uttaksutvalget foreslår, det vil si til deltakerens andel av selskapets skattemessige nettoverdi, korrigert for eventuell over- eller underkurs ved ervervet av andelen. Dette ligger nær det prinsipp som er vedtatt for aksjonærmodellen, hvor det er aksjens kostpris tillagt RISK i aksjonærens eiertid som skal utgjøre aksjens skjermingsgrunnlag.

Dersom taksering eller annen form for verdsetting skal kunne benyttes ved fastsettelsen av skjermingsgrunnlag ved overgangen til deltakermodellen, ville det innebære at det ble ulike prinsipper for fastsettelse av skjermingsgrunnlaget avhengig av når virksomheten er etablert. Virksomheter etablert før skattereformen vil da kunne verdsettes etter andre prinsipper, og med høyere grunnlag, enn virksomhet etablert etter ikrafttreddelsen av reformen. Departementet ser dette som uheldig og vil ikke gå inn for at skjermingsgrunnlaget skal kunne verdsettes på alternative måter ved overgangen til deltakermodellen.

Departementet legger til grunn at det i skjermingsgrunnlaget også skal tas hensyn til kjøpsomkostninger. Også differanser etter fusjon eller fisjon etter skatteloven § 11-7 femte ledd bør inngå i dette grunnlaget. Også etter gjeldende rett er slike differanser etter fusjon og fisjon likestilt med over- eller underkurs ved beregning av inngangsverdi ved realisasjon.

Skjeve kapitalkonti reiser spørsmål om skjermingsgrunnlaget. Skjeve kapitalkonti oppstår hvor en deltaker har kjøpt andelen og overtatt selgers kapitalkonto i selskapets regnskap. Dersom selger har tatt ut mer eller mindre av selskapets overskudd enn de andre deltakerne, vil det være forskjell mellom den opprinnelig avtalte eierbrøken i selskapet og deltakerens faktiske andel av kapitalen i selskapet. Departementet legger til grunn at det er deltakerens faktiske andel av skattemessig egenkapital som skal inngå i dette grunnlaget, og ikke den ideelle andelen beregnet ut i fra eierbrøken. Løsningen på dette punkt

må ses i sammenheng med at skjermingen skal knyttes til deltakerens individuelle investering i selskapet.

Departementet legger videre til grunn at skjermingen skal ta utgangspunkt i skattemessige verdier. Utvalget har antydnet at ikke avskrivbare eiendeler bør inngå i grunnlaget med den høyeste verdien av historisk kostpris og ligningsverdi, det vil si samme løsning som ved fastsettelsen av kapitalavkastingsgrunnlaget i delingsmodellen. Departementet foreslår imidlertid at skattemessige verdier benyttes konsekvent i denne sammenheng. Med skattemessige verdier menes her eiendelenes skattemessige inngangsverdi, og ikke eiendelenes ligningsmessige formuesverdi når denne avviker fra skattemessig inngangsverdi.

Ved beregningen av inngangsverdien pr. 1. januar 2006 må for øvrig selskapets beholdning av norske aksjer verdsettes til RISK-regulert verdi, inkludert RISK-tillegget pr. 1. januar 2006.

Utvalget drøfter tilpasningsmuligheter i form av at regnskapsmessig egenkapital omgjøres til skattemessig egenkapital, og ber departementet eventuelt vurdere denne problemstillingen nærmere på bakgrunn av innkomne høringsuttalelser.

Departementet viser til at slike tilpasninger isolert sett ikke representerer noe omgåelsesproblem. Når differansen mellom regnskapsmessig egenkapital og skattemessig egenkapital utbetales, vil skjermingsgrunnlaget reduseres, fordi også skattemessig egenkapital reduseres ved utbetalingen. Ved senere gjeninnskyting av midlene i selskapet, vil skjermingsgrunnlaget øke til samme nivå som før transaksjonen ble påbegynt. Skjermingsgrunnlaget vil derfor ikke kunne endres gjennom slike transaksjoner alene.

Utvalget foreslår imidlertid at skjermingsgrunnlaget ved overgangen til deltakermodellen ikke skal settes lavere enn til null. I tilknytning til denne bestemmelsen vil det kunne oppstå et problem i forhold til omgjøring av regnskapsmessig egenkapital til skattemessig egenkapital. Det gjelder tilfeller hvor differansen mellom regnskapsmessig egenkapital og skattemessig egenkapital er større enn den skattemessige egenkapitalen.

Departementet viser til at den omtalte tilpasningsmuligheten kan unngås ved at nullgrensen ved overgangen til deltakermodellen kun skal ha virkning for beregning av årets skjerming, men ikke i forhold til andelens inngangsverdi og senere fastsettelse av skjermingsgrunnlaget i forhold til nye innskudd i selskapet. Utgangspunktet for beregning av inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget ved overgangen til deltakermodellen, skal være andel av faktisk negativ egenkapital. Derimot skal det ikke beregnes noe skjermingstillegg av et slikt negativt grunnlag. Departementet foreslår en slik løsning.

Departementet vil fastsette nærmere regler om skjermingsgrunnlaget ved overgang til deltakermodellen i forskrift, jf. forslag til overgangsbestemmelse i skatteloven § 10-48.

2.4.1.3.2 Skjermingsrente

Skjermingsrenten for både aksjonærer og deltakere skal sikre finansieringsnøytralitet ved at den avkastningen skattyteren alternativt kunne oppnådd på en sikker, passiv kapitalplassering utenfor virksomheten, unntas fra ekstrabeskatning gjennom skjermingsmetoden.

Departementet støtter uttaksutvalgets forslag om bortfall av ubenyttet skjerming for deltakerlignede selskaper som tilsvarende den vedtatte løsningen for personlige aksjonærer. Bortfall av ubenyttet skjerming er nødvendig for å unngå skattemotiverte handler rundt årsskiftet, dvs. omsetning av aksjer eller andeler rundt årsskiftet for å øke skjermingsgrunnlaget og dermed skjermingsfradraget, jf. bl.a. omtale i St.meld. nr. 29 (2003-2004) side 88. Problemet med årsskiftehandler er særlig aktuelt når selskapssektoren er fritatt for utbytte- og gevinstbeskatning. Så lenge skjermingsfradraget ikke har noen verdi for selskaper som omfattes av fritaksmetoden, kan personlige aksjonærer i prinsippet anskaffe skjermingsfradrag for hele året ved å binde opp kapital for en kort periode rundt årsskiftet. Det vises også til drøftelsen av bortfall av ubenyttet skjerming i punktet like nedenfor om skjermingsfradrag.

Departementet er enig i uttaksutvalgets vurdering av at det bør være samme skjermingsrente både for deltakere og aksjonærer. Samme skjermingsrente er en forutsetning for at skjermingsmetodene skal gi tilnærmet lik beskatning. Det foreslås derfor at skjermingsrenten for deltakerlignede selskaper settes til årsgjennomsnittet av 5-årige statsobligasjonsrenter uten ytterligere risikotillegg, i tråd med den vedtatte skjermingsrenten for personlige aksjonærer.

I skattemeldingen drøftet departementet bortfall av ubenyttet skjerming og nøytralitet i skatleggingen, jf. St.meld. nr. 29 (2003-2004) punkt 8.5.3, og om det var behov for å kompensere for slikt bortfall gjennom et risikotillegg i skjermingsrenten. Det ble lagt vekt på at skjermingsmetoden har en vid fremføringsadgang ved at skjermingsgrunnlag blir oppregulert med ubenyttet skjermingsbeløp, som tilsvarende fremføring med rente. Dette innebærer at den reelle verdien av skjermingsfradraget opprettholdes over tid. En slik framføringsadgang er mer lempelig enn den som gjelder for ordinært underskudd, som kun kan fremføres nominelt.

Et sjablon tillegg i skjermingsrenten kan som nevnt ikke kompensere for den asymmetrien i beskatningen som kan oppstå som følge av bortfall av ubenyttet skjermingsfradrag ved realisasjon. Det kan

imidlertid føre til nye skjevheter. Med et risikotillegg i skjermingsrenten vil det bli interessant å inkludere investeringer med lav risiko i selskapet, f.eks. ha bankinnskudd i selskapet i stedet for på personlig hånd. Ved å tilføre selskapet ny kapital som settes i banken, vil en aksjonær eller deltaker øke skjermingsgrunnlaget sitt med kapitalinnskuddet. Hvis skjermingsfradraget baseres på rente med risikotillegg, gir det mulighet til å skjerme andre inntekter i tillegg til utbyttet eller utdelingen som har grunnlag i avkastningen på bankinnskuddet. Avkastningskravet for en usikker investering blir dermed avhengig av om investor kan kombinere investeringen med en risikofri kapitalplassering. Dette vil isolert sett kunne favorisere investorer med sterk finansiell posisjon.

En annen variant er å utsette utdelinger, og i stedet foreta en risikofri investering på selskapets hånd. Dersom skjermingsrenten har et risikotillegg, kan dette tillegget benyttes til å redusere skatten på andre investeringer i selskapet. Risikotillegget i skjermingsrenten øker dermed avkastningen på den risikofrie investeringen. Det er ingen grunn til at skattesystemet skal tilby slike sparemuligheter med avkastning over risikofri rente. Innelåsing av kapital kan også svekke tilgangen til risikokapital for nyetablerte bedrifter mv. i de tilfellene kapitalmarkedet ikke fungerer perfekt.

Skjermingsrenten skal være en etter skatt rente. Skjermingsrenten skal fastsettes av departementet i forskrift. Skjermingsrenten for 2006 vil bli fastsatt tidlig i 2007 basert på årsgjennomsnittet av obligasjonsrenten for 2006.

2.4.1.3.3 Skjermingsfradrag

Skjermingsfradraget beregnes som skjermingsgrunnlaget multiplisert med skjermingsrenten. Skjermingsfradraget fradras i utdelinger fra selskapet som gir grunnlag for ekstrabeskatning hos deltakeren, eller i fremtidig realisasjonsgevinst på andelen.

Fordi deltakeren er skattesubjekt for overskuddsskatten, vil ikke enhver overføring fra selskapet gi grunnlag for beskatning for den delen som overstiger skjerming. Deltakeren må ha anledning til å motta utdeling for å dekke løpende overskuddsskatt, uten at denne utdelingen gir ytterligere beskatning. Etter utvalgets forslag blir derfor grunnlaget for ekstrabeskatning hos deltakeren: utdeling fratrukket løpende skatt på andel av overskudd samt skjermingsgrunnlag multiplisert med rente etter skatt.

En deltaker kan ha ervervet andeler i selskapet i flere omganger. I tilfeller med suksessivt erverv av andeler skal andelen behandles under ett i forhold til reglene om skjermingsfradrag. Også i slike tilfeller skal det med andre ord benyttes ett felles skjermingsgrunnlag og -fradrag.

Ubenyttet skjermingsfradrag reiser særlige spørsmål. Ubenyttet skjermingsfradrag oppstår når årets skjerming er større enn utdeling fratrukket løpende skatt på overskuddsandelen. Ubenyttet skjermingsfradrag skal fremføres og tillegges neste års skjermingsgrunnlag. Maksmalt beløp som kan fremføres, er årets skjerming. Ubenyttet skjermingsfradrag vil enten bli utnyttet i fremtidig utdelinger fra selskapet, eller i realisasjonsgevinster på andelen.

Ved at ubenyttet skjermingsfradrag tillegges skjermingsgrunnlaget hvert år, oppnås en rentekompensasjon ved fremføring svarende til skjermingsrenten.

Ubenyttet skjermingsfradrag skal som hovedregel kun kunne utnyttes i utdelinger fra samme selskap eller realisasjonsgevinster i samme selskap. Utvalget har vurdert om flere virksomheter unntaksvis bør kunne ses under ett i forhold til reglene om utnyttelse av skjermingsfradrag. I delingsmodellen er det en viss adgang til å se enkelte næringer under ett i forhold til reglene om beregning av personinntekt, jf. Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 12-20-1. Innenfor denne bestemmelsens anvendelsesområde, kan negativ beregnet personinntekt i en næring eller i et deltakerlignet selskap komme til fradrag i beregnet personinntekt fra en annen næring eller et annet deltakerlignet selskap. Bestemmelsen gjelder for nærmere bestemte primærnæringer samt generelt når det er "høy grad av økonomisk og innholdsmessig nærhet" mellom virksomhetene. Utvalget foreslår at det blir fastsatt tilsvarende forskriftsbestemmelser i deltakermodellen.

Ubenyttet skjermingsfradrag skal kunne overføres etter skattefri fusjon eller fisjon av deltakerlignet selskap, jf. skatteloven § 11-3 og § 11-5. Det samme gjelder ved annen omdanning fra deltakerlignet selskap til et annet deltakerlignet selskap, jf. skatteloven § 11-20 første ledd c. Ubenyttet skjermingsfradrag skal også kunne overføres ved skattefri omdanning fra deltakerlignet selskap til aksjeselskap etter skatteloven § 11-20 første ledd a. En slik overføringsadgang vil være i samsvar med de kontinuitetsbetraktningene som ligger til grunn for skattelovens bestemmelser om skattefri omdanning.

I aksjonærmodellen bortfaller ubenyttet skjermingsfradrag etter realisasjon. Utvalget foreslår at det skal være en tilsvarende begrensning i deltakermodellen.

Det vises til nærmere omtale av utvalgets forslag vedrørende skjermingsfradrag i NOU 2005:2 punkt 8.3.3.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og forslag med hensyn til skjermingsfradrag, og viser til at de valgte løsningene korresponderer med den tilsvarende skjermingen ved utdeling av utbytte fra aksjeselskap til en personlig aksjonær.

Frdraget for løpende skatt på overskudd reiser en særlig problemstilling hvor deltakeren skattlegges med en annen skattesats enn 28 pst. I utvalgets lovforslag § 10-42 tredje ledd a er det lagt opp til at 28 pst. av overskuddsandelen skal trekkes fra ved beregning av grunnlaget for ekstrabeskatning. For personlige skattytere Finnmark og i bestemte kommuner i Troms er imidlertid skattesatsen på alminnelig inntekt 24,5 pst., som følge av redusert fellesskattesats, jf. skattevedtaket § 3-2. Denne reduserte skattesatsen gjelder og for inntekt fra deltakerlignet selskap som skal skattlegges i dette området. Hvor skattesatsen for deltakeren har vært 24,5 pst., bør også denne satsen benyttes når overskuddsandelen trekkes fra ved fastsettelsen av grunnlaget for ekstrabeskatning. I departementets lovforslag er denne effekten hensyntatt, ved at det skal gjøres fradrag for "overskuddsandel etter § 10-41 multiplisert med deltakerens skattesats for alminnelig inntekt".

Departementet viser til at frdraget for løpende skatt på overskudd skal gis uavhengig av om deltakeren faktisk er i skatteposisjon eller ikke. Det kan eksempelvis forekomme at en deltaker har overskudd fra selskapsdeltakelsen i året, men at vedkommende likevel ikke svarer skatt som følge av underskudd fra andre kilder. I slike tilfeller gis likevel fradrag med det beløpet deltakeren hadde betalt i skatt om vedkommende var i skatteposisjon. Etter departementets vurdering er det ikke nødvendig med noen presisering av dette poenget i lovteksten.

Det vises til forslaget til § 10-42 tredje ledd.

Eier av kraftverk skal svare grunnrenteskatt og naturressursskatt til staten, jf. skatteloven § 18-3 og § 18-2. Naturressursskatten kan kreves fratrasket utlignet fellesskatt til staten (og for selskaper omfattet av skatteloven § 2-36 annet ledd, i skatt til staten av alminnelig inntekt). Eventuell overskytende naturressursskatt etter dette frdraget kan kreves fremført til frdrag senere år med rente, jf. skatteloven § 18-2 fjerde ledd.

Deltakerne beskattes for sin andel av grunnrenteinntekten. Begrunnelsen for frdrag for løpende skatt på overskudd taler også for frdrag for deltakerens løpende grunnrenteskatt til staten.

Departementet vil vurdere spørsmålet om det skal gis frdrag for grunnrenteskatt og naturressursskatt nærmere. Det foreslås at departementet gis hjemmel i forskrift til å bestemme eventuelt frdrag for grunnrenteskatt og naturressursskatt. Det vises til forslaget til § 10-42 ellefte ledd.

Utvalget viser til at ubenyttet skjermingsfrdrag oppstår når årets skjerming er større enn utdeling fratrasket løpende skatt på overskuddsandelen. Utvalget presiserer at maksimalt beløp som kan fremføres, er årets skjerming. Departementet slutter seg til dette. I departementets lovforslag er det presisert at frem-

førbart beløp ikke kan overstige årets skjerming, jf. forslaget til § 10-42 niende ledd i skatteloven.

Ubenyttet skjerming skal som hovedregel kun utnyttes i fremtidig inntekt eller realisasjonsgevinst fra samme selskap. Unntaksvis bør det være adgang til å se enkelte næringer under ett. Departementet tar sikte på å gi nærmere bestemmelser om dette etter mønster av gjeldende forskrift til skatteloven § 12-20-1. Det vil være nødvendig med fullmakts hjemmel for slik forskrift. Departementet foreslår en slik fullmakts hjemmel i skatteloven § 10-42 niende ledd tredje punktum.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger med hensyn til overføringer av ubenyttet skjerming etter skattefri fusjon og fisjon og ved annen om-danning.

Utvalget foreslår at ubenyttet skjerming skal bortfalle etter realisasjon av andelen. Dette forslaget må ses i sammenheng med at et slikt bortfall er vedtatt i aksjonærmodellen, for å unngå skattemotiverte årsskiftehandler, jf. drøftelse av denne problemstillingen blant annet i skattemeldingen punkt 8.5.4. Fordi løsningen er gjennomført i aksjonærmodellen, bør den også gjennomføres i deltakermodellen. Utvalget påpeker imidlertid at en alternativ løsning på problemet med årsskiftehandler kunne ha vært å gi adgang til å fremføre ubenyttet skjerming etter realisasjon, dersom aksjen har vært eiet i tre måneder før årsskiftet, jf. NOU 2005:2 punkt 8.3.2. En slik alternativ løsning på problemet med årsskiftehandler ville gjort det mulig å videreføre ubenyttet skjerming etter realisasjon. Spørsmålet om videreføring av ubenyttet skjerming etter realisasjon må ses i sammenheng med diskusjonen om et sjablon tillegg i rentesatsen, se nærmere omtalte av dette i foregående punkt.

Departementet har vurdert om et slikt krav om tre måneders eiertid som utvalget skisserer, er en hensiktsmessig løsning på problemet med årsskiftehandler. Departementet legger til grunn at et slikt krav skulle gjelde både i deltakermodellen og aksjonærmodellen. Problemet med årsskiftehandler vil først og fremst knytte seg til aksjer, fordi disse oftest er lettere å omsette enn andeler i deltakerlignede selskaper. Problemet med årsskiftehandler er imidlertid ikke uaktuelt for andeler i deltakerlignede selskaper, og det bør være samme løsning også på dette punkt i aksjonærmodellen og deltakermodellen.

Etter departementets vurdering vil et krav om tre måneders eiertid ikke være et effektivt vern mot årsskiftehandler. Et slikt krav vil være lett å omgå gjennom tilbakekjøpsavtaler og proforma eierforhold. Departementet viser også til at et slikt krav vil ramme alle aksjetransaksjoner i årets tre siste måneder, og avskjære skjermingsfrdrag for en stor gruppe aksjonærer. Det vil i seg selv svekke nøytralitetsegenskapene i skjermingsmetoden for selskapsdeltakere.

Det må også tas i betraktning at videreføring av ubenyttet skjerming etter realisasjon vil komplisere skjermingsmetoden for selskapsdeltakere. En slik løsning nødvendigvis detaljerte regler om hvilke investeringer ubenyttet skjerming skal kunne utnyttes i, og innenfor hvilke frister. En slik løsning vil også innebære ligningsadministrative utfordringer. Departementet viser i denne forbindelse til at utvalget vurderte om det burde være adgang til å utnytte ubenyttet skjerming etter realisasjon av andel i deltakerlignet selskap, ved reinvestering i andre andeler i deltakerlignet selskap. Utvalget ville imidlertid ikke tilrå en slik løsning fordi den kunne bli svært komplisert og uoversiktlig i praksis. Utvalget viser til at enkelte ligningskontorer som vurderte dette forslaget, advarte mot løsningen ut fra praktiske hensyn. Etter departementets vurdering er dette argumenter som også kan anføres mot en mer generell adgang til å videreføre ubenyttet skjerming etter realisasjon.

Departementet foreslår derfor at ubenyttet skjerming skal bortfalle etter realisasjon av en selskapsandel.

2.4.1.4 UTDELING

Utvalget foreslår at det skal gis en vid definisjon av utdeling fra deltakerlignet selskap, som tilsvarer skattelovens definisjon av utbytte fra aksjeselskaper, jf. skatteloven § 10-11 annet ledd. Utvalget foreslår at en tilsvarende utdelingsdefinisjonen tas inn i skatteloven § 10-42 annet ledd første punktum, med følgende ordlyd: "Som utdeling regnes enhver vederlagsfri overføring av verdier fra selskap til deltaker."

I aksjeselskaper vil allerede et løfte fra selskapets side om vederlagsfri overføring til deltaker oppfylle utbyttedefinisjonen. I et deltakerlignet selskap bør dette være annerledes. Utvalget foreslår at beskatningen ved utdeling knyttes til den faktiske overføringen fra selskapet. Det betyr at ekstrabeskatning vil inntre ved selve utbetalingen (også ved å konto utbetaling), og at selve beslutningen om overføring ikke får betydning. Dersom deltakerens andel av egenkapital i selskapet blir konvertert til fordring på selskapet, innebærer imidlertid det at verdien må anses tatt ut av selskapet.

Det skal ikke være noe vilkår for skatteplikt at en vederlagsfri overføring har sitt grunnlag i en beslutning om utdeling.

Utvalget foreslår at identifikasjonsbestemmelsen som gjelder for utdeling av utbytte til aksjonærer, skal gjelde tilsvarende i deltakermodellen. Etter skatteloven § 10-11 annet ledd omfatter utbyttereglene også overføringer til aksjonærens ektefelle eller til personer som aksjonæren er i slekt eller svogerskap med i opp- eller nedstigende linje eller i sidelinjen så nær som onkel eller tante. Etter utvalgets lovutkast

§ 10-42 annet ledd skal denne bestemmelsen gjelde tilsvarende.

Utvalget viser til at alle lovlige overføringer til deltakerne er identifiserbare etter gjeldende regler.

Det vil være summen av utdelinger ved årets slutt som blir utgangspunktet for beregning av ekstra skatt hos deltakeren. Hvert enkelt års utdeling behandles for seg. Utdeling for å dekke endelig skatt på overskudd fra foregående inntektsår likestilles med annen utdeling, men det korrigeres generelt for skatteforpliktelser i grunnlaget for beskatning.

En slik løsning medfører ikke behov for registrering av utdelinger på nye egne konti for tilbakeholdt overskudd i selskapet. Den endelige beregningen av grunnlaget for beskatning skal skje individuelt hos de enkelte deltakerne. Tilbakeholdt overskudd og utdeling vil fremgå av deltakernes eksisterende kapitalkonti i selskapet.

Utvalget viser også til at utdeling fra selskapet må avgrenses mot tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital.

For en nærmere oversikt over utvalgets vurderinger på dette punktet, vises til NOU 2005:2 punkt 8.4.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og forslag med hensyn til uttaksdefinisjon fra deltakerlignede selskaper. Det vises til § 10-42 første og annet ledd i departementets lovforslag.

Deltaker kan i visse tilfeller godskrives rente av sine kapitalandeler, jf. selskapsloven § 2-25 annet ledd. Etter denne bestemmelsen skal renten regnes etter den sats som er fastsatt for morarenter etter morarenteloven og anses som disponering av årsoverskudd. Departementet mener at utbetaling av slike renter må behandles som utdeling i henhold til § 10-42 annet ledd, og ikke følge reglene om ekstrabeskatning av renteinntekter.

Departementet har vurdert den innvendingen mot deltakermodellen, at også lånefinansierte uttak beskattes. Dersom denne effekten skal unngås, må rammene for beskatningen knyttes direkte til opptjent overskudd i virksomheten. En slik innsnevring av grunnlaget for ekstrabeskatning vil imidlertid komplisere beskatningen betydelig. Større uttak fra virksomheten enn det resultatet tilsier, vil ikke bli beskattet ved uttaket. Den unnlatte beskatningen ved uttak må tas igjen dersom selskapet senere oppnår tilstrekkelig resultat. En slik fremgangsmåte vil nødvendigvis gjøre nye avregningskonti og gjøre beskatningen uoversiktlig både for deltakerne og ligningsmyndighetene. Departementet viser også til at deltakerne kan unngå den omtalte effekten gjennom personlige låneopptak i stedet for lån gjennom selskapet. Etter en samlet vurdering mener derfor departementet at det ikke er grunnlag for å knytte ekstrabeskatning ved uttak direkte til opptjent overskudd i selskapet.

Departementet viser for øvrig til at uttaksdefinisjonen reiser særlige avgrensningsspørsmål i forhold til tilbakebetaling av kapital, se nærmere om dette i punktet like nedenfor

2.4.1.5 INNBETALT KAPITAL

Utvalget viser til at utdeling fra selskapet må avgrenses mot tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital. For selskaper som er stiftet etter at de nye reglene er trådt i kraft, vil innbetalt kapital bestå av deltakerens innskudd i selskapet. Ved erverv av selskapsandel vil erverver overta overdragers skatteposisjon "innbetalt kapital", på samme måte som ved overdragelse av aksjer.

Utvalget påpeker også at det oppstår spørsmål om i hvilken grad deltakerne skal kunne velge å tilbakebetale innbetalt kapital fremfor å foreta en skattepliktig utdeling. Vedrørende dette spørsmålet har utvalget vurdert forskjellige løsninger. Løsningene som er vurdert er:

- a) Deltakeren velger selv om en overføring fra selskapet til deltakeren skal anses som utdeling eller som tilbakebetaling av tidligere innskutt kapital.
- b) Overføringer fra selskapet til deltakeren regnes alltid som utdeling, så langt innskutt kapital i selskapet er i behold.
- c) Overføringer fra selskapet til deltakeren regnes normalt som utdeling, men det kan foreligge et særskilt selskapsvedtak om at overføringen skal være tilbakebetaling av innskutt kapital. En slik løsning innebærer at det blir adgang til kapitalnedsettelse med skattemessig virkning etter felles vedtak på selskapsnivå.

I utgangspunktet vurderer utvalget løsning c) som mest hensiktsmessig. Løsningen passer imidlertid best for selskaper som har en bestemt selskapskapital. Med unntak for kommandittselskaper, er det ikke krav om at deltakerlignede selskaper skal ha en bestemt selskapskapital. For ansvarlige selskaper mv. som ikke har en bestemt selskapskapital, bør deltakerne selv kunne velge om en overføring fra selskapet skal anses som en skattepliktig utdeling eller tilbakebetaling av innbetalt kapital (løsning a)).

Det vises til nærmere omtale i punkt 8.4 og 8.5 i NOU 2005:2.

En særskilt problemstilling oppstår ved overgangen til deltakermodellen. Utvalget viser til at det vil da være behov for å definere hva som skal defineres som innbetalt kapital fra deltakerne. Utvalget mener at vurderingene må bli sammenfallende med de vurderingene som ligger til grunn for fastsettelse av skjermingsgrunnlaget ved overgangen. Det betyr at innbetalt kapital ved overgangen til ny ordning settes til deltakerens andel av netto skattemessige verdier i

selskapet. I motsetning til hva som skal gjelde ved fastsettelse av skjermingsgrunnlaget, skal det ved fastsettelse av innbetalt kapital ved overgangen ikke tas hensyn til over- eller underpris for selskapsandeler som er ervervet.

Utdeling fra selskapet må avgrenses mot tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital. Tilbakebetaling av innbetalt kapital innebærer ingen skattepliktig overføring til deltakeren, men reduserer deltakerens skjermingsgrunnlag og inngangsverdien ved realisasjon av andelen.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger og forslag med hensyn til avgrensningene mellom utdeling og tilbakebetaling av kapital.

Utvalget drøfter ikke særskilt hva som skal regnes som innbetalt kapital ved opptak av ny deltaker mot innskudd i selskapet. Departementet legger til grunn at hele innskuddet skal regnes som innbetalt kapital, inkludert eventuell over- eller underkurs ved ervervet.

Departementet slutter seg også til utvalgets vurderinger med hensyn til deltakernes adgang til å velge å tilbakebetale innbetalt kapital fremfor å foreta en skattepliktig utdeling. Det vil si at deltakerne gis valgfrihet på dette punktet i selskaper uten bestemt selskapskapital, mens en tilbakebetaling av innskutt kapital må være forankret i et selskapsvedtak i selskaper med bestemt selskapskapital. Det vises til utkastet til § 10-42 fjerde ledd i skatteloven.

Ved at skillet mellom innbetalt kapital og utbetaling av overskudd blir avgjørende ved beskatningen, må hver av disse summene spesifiseres på deltakernes egenkapitalkonti. Departementet legger til grunn at en slik sontring ikke er gjennomført i alle tilfeller i dag. Det må legges opp til en slik sontring fremover, noe som ikke kan forventes å innebære problemer i praksis.

Under punkt 2.4.1.3 ovenfor om innskudd som skjermingsgrunnlag er det vist til at visse former for "uegentlige" innskudd bør likestilles med faktiske kapitalinnskudd i forhold til skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien på andelen. Det gjelder tilfeller hvor en deltaker dekker løpende overskuddsskatt med egne midler, uten uttak fra selskapet, og tilfeller hvor en deltaker får arbeidsgodtgjørelse godskrevet egenkapitalkontoen, uten utbetaling av beløpet. En problemstilling er om slike "innskudd" også skal likestilles med formelle innskudd i forhold til reglene om tilbakebetaling av kapital. Utvalget drøfter ikke denne problemstillingen. Departementet viser til at slike tilfeller økonomisk sett bør likestilles med formelle innskudd, og at dette også bør gjelde i forhold til reglene om tilbakebetaling av kapital. Det innebærer at slike "innskudd" vil øke rammen for kapital som kan tilbakebetales. Tilsvarende vil symmetriske korreksjoner ved underskudd redusere denne rammen. Det

vises til departementets forslag til § 10-42 fjerde ledd siste punktum i skatteloven.

Når det gjelder avgrensningen av hva som skal anses som innbetalt kapital ved overgangen til deltakermodellen, foreslår utvalget at det skal benyttes andel av skattemessig egenkapital i selskapet, uten korreksjon for over- eller underkurs. Departementet vil påpeke at dette forslaget innebærer at ikke bare faktisk innskutt kapital, men også kapital som er opparbeidet gjennom driften i 1995 eller tidligere år, skal anses som innskutt kapital etter de nye reglene. En slik løsning er praktisk fordi man slipper å sondre mellom innskutt kapital og kapital som er opparbeidet gjennom driften. Prinsipielt sett vil det også være riktig å anse all kapital som bringes over fra de tidligere reglene til deltakermodellen som innskutt kapital. Departementet slutter seg til utvalgets forslag på dette punkt, og legger til grunn at fordelingen skal baseres på den faktiske fordelingen av skattemessig egenkapital mellom deltakerne.

Departementet vil utarbeide nærmere forskriftsbestemmelser om dette. Det vises til utkast til fullmaktsbestemmelse i skatteloven § 10-48.

2.4.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven §§ 2-38 annet ledd ny bokstav b og tredje ledd ny bokstav e, 10-41 annet ledd, 10-42 og 10-48.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer gikk imot forslaget til skattereform, som Regjeringen fikk flertall for sammen med Arbeiderpartiet. Reformen innebærer kraftige skatteskjerpelser for norsk næringsliv. Når reformen likevel skal gjennomføres ønsker disse medlemmer å fremme modifieringsforslag som gjør reformen bedre for næringsliv, nyskapning og initiativ. Dette er viktig for å bevare trygge norske arbeidsplasser og for å skape nye.

Disse medlemmer mener i likhet med departementet at kun personlige deltakere skal beskattes ved utdeling etter deltakermodellen av hensyn til å unngå kjedebeskatning.

Vedrørende skattemessig klassifisering av særskilt godtgjørelse for arbeid mener disse medlemmer at enhver deltaker bør kunne stå fritt mht. klassifikasjonen av uttak fra selskapet fordi deltakeren da har mulighet til å få tilordnet personinntekt og opparbeide seg trygderettigheter. Valgadgangen bør ikke kun være forbeholdt deltakere med begrenset ansvar.

Når det gjelder skjermingsgrunnlaget ved innføringen av deltakermodellen mener disse med-

lemmer effekten av prisstigning tilsier at skjermingsgrunnlaget baseres på virkelige verdier. Dette burde gjelde både i aksjonærmodellen, deltakermodellen og foretaksmodellen. Disse medlemmer viser til at flere høringsinstanser mener at verdsettelsen ved overgangen til deltakermodellen bør baseres på reelle verdier.

Disse medlemmer vil påpeke at effekten av prisstigning generelt er en svakhet med hele Regjeringens skattemodell og at skjermingsteknikken vil innebære en økende avstand mellom den historiske verdi som bestemmer skjermingen, og den reelle verdi av de aktiva som skal ha sin tilordnede avkastning. Disse medlemmer viser til at det ved skattereformen av 1992 ble tatt hensyn til slike forhold ved at aksjeselskapene fikk adgang til å la seg takserer for å få frem den reelle verdien ved systemskiftet. Disse medlemmer mener det er rimelig at skattytere som har foretatt sin investering basert på de skattesatser som har gjeldt til nå gis takseringsadgang fordi skatteøkningen ellers blir dramatisk.

Disse medlemmer mener en overgangsregel med taksering til markedsverdi pr. 1. januar 2006 vil være en riktig løsning og vil ivareta likebehandling med de som erverver andeler etter årsskiftet 2005/2006. Personer som starter virksomhet etter 1. januar 2006 får innskuddet som skjermingsgrunnlag. Personer som erverver andeler etter denne dato får sin kjøpesum lagt til grunn. Både kjøpesum og innskudd vil reflektere markedsverdi. Dette innebærer likebehandling for alle grupper i og med at avkastning utover skjerming basert på markedsverdi per 1. januar 2006 eller markedsverdi ved senere erverv ekstrabeskattes. På denne bakgrunn fremmer disse medlemmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 10-48 Overgangsbestemmelse skal lyde:

Deltakernes skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital pr. 1. januar 2006 beregnes på grunnlag av selskapets skattemessige verdier. En deltaker kan likevel velge at skjermingsgrunnlaget fastsettes på grunnlag av takst over andelens verdi på dette tidspunkt. Departementet gir nærmere regler om fastsettelse av skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital etter denne paragraf."

Disse medlemmer mener det bør være et risikotillegg i skjermingsrenten, nettopp fordi investering i næringsvirksomhet innebærer risiko. Disse medlemmer påpeker at også uttaksutvalget viste til at bruk av risikofri rente forutsetter en symmetrisk modell der skattyter skattlegges for avkastning ut over skjermingsrenten og får fradrag for ubenyttet

skjermingsfradrag. Bortfallet av ubenyttet skjerming etter realisasjon innebærer at det ikke er full nøytralitet i beskatningen. Disse medlemmer viser også til at det til grunn for modellens nøytralitetslogikk ligger en forutsetning om at investor har mulighet til å diversifisere risikoen hun tar. Disse medlemmer anser dette for å være en lite praktisk tilnærming når det gjelder en andel i et ansvarlig selskap. De fleste har kun kapasitet til å starte opp én virksomhet, ikke flere av hensyn til risikospredning. Disse medlemmer anser dermed forslaget som tiltakshemmende.

Disse medlemmer viser til at mange av høringsinstansene støtter utvalgets forslag om et risikotillegg i skjermingsrenten.

Disse medlemmer viser til at likebehandling mellom selskapsformer tilsier at også investeringer i andre selskapsformer burde ha et risikopåslag slik uttaksutvalget også påpeker og ønsker derfor et generelt risikopåslag for alle selskapstyper på 5 prosentpoeng.

På denne bakgrunn fremmer disse medlemmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 10-12 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Skjermingsrenten fastsettes av departementet i forskrift, og skal inneholde et risikotillegg på 5 prosentpoeng.

§ 10-42 femte ledd annet punktum skal lyde:

Skjermingsrenten fastsettes av departementet i forskrift, og skal inneholde et risikotillegg på 5 prosentpoeng."

Disse medlemmer vil vedrørende utdeling spesielt trekke frem NARFs uttalelse som påpeker at deltakermodellen legger opp til beskatning av lånefinansierte uttak, og ved et eksempel viser det betenkelige poeng at staten gjennom ekstrabeskatning kan bli eneste part som har inntekt fra et selskaps levetid, se Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) s. 58.

Disse medlemmer mener det burde vært tatt inn et lønnskostnadselement i skjermingsgrunnlaget også i deltakermodellen, i likhet med foretaksmodellen.

Disse medlemmer viser for øvrig til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.5 Lån mellom deltaker og selskap

2.5.1 Sammendrag

Departementet slutter seg til utvalgets forslag om at det innføres en regel om ekstra skatt på renter på lån fra personlige skattytere til deltakerlignede selskap. De hensynene som begrunner en slik regel for renter på lån fra personlige aksjonærer, gjør seg også gjeldende i forhold til personlige deltakere i deltakerlignede selskaper. Også behovet for skattemessig likebehandling av forskjellige selskapsformer tilsier at det innføres en slik regel.

Departementet foreslår at bestemmelsen om skattlegging av renteinntekter på lån fra personlig skattyter til selskaper mv. i skatteloven § 5-22 første ledd endres slik at deltakerlignede selskap blir omfattet av bestemmelsen.

Departementet kan ikke se at det er særlige forhold ved deltakerlignede selskap mv. som kan begrunne at kretsen av långivere som skal svare ekstra skatt på renteinntekter på lån, bør være mer snever enn den som er vedtatt for aksjeselskaper. Hensynet til å ha samme regler uansett selskapsform tilsier også at alle personlige deltakere skal skattlegges ekstra for renteinntekter på lån, slik det er vedtatt for renter på lån fra personlige skattytere til aksjeselskaper mv.

Mengdegjeldsbrev er unntatt fra regelen om ekstra skatt på renteinntekter på lån til aksjeselskaper. Departementet foreslår at det samme unntaket skal gjelde for lån til deltakerlignede selskap.

Departementet går ikke inn for at det innføres en nedre grense for lån som skal falle inn under reglene i § 5-22 om ekstrabeskatning av høye renter på lån. Lån under et terskelbeløp vil kunne ha svært høy rente og derved bidra til at formålet med bestemmelsen om ekstra skatt motvirkes. En administrativ gevinst ved å innføre et terskelbeløp, vil i praksis kunne motsvares av en krevende vurdering av om det foreligger interessefelleskap etter skatteloven § 13-1. Det er etter departements oppfatning viktigere å ha en kjent skjermingsrente slik at både selskap og långiver kan tilpasse lånevilkårene. Partene vil da kunne tilpasse den fastsatte renten slik at bestemmelsen om ekstra skatt på renteinntekter ikke kommer til anvendelse.

Departementet er enig med utvalget i at skjermingsrenten bør fastsettes før beregningsperioden og at skjermingsrenten bør være renten på 5-årige statsobligasjoner, som er tilnærmet risikofri rente etter skatt. Departementet vil i forskrift regulere fastsettelsen av skjermingsrenten for lån. Beregningsperioden kan bli kortere enn ett år, slik at renten ved behov kan endres i løpet av et inntektsår.

Det følger av den vedtatte bestemmelsen i ligningsloven § 6-4 at det i de årlige oppgavene til ligningsmyndighetene skal oppgis lånesaldo ved inngangen til hver kalendermåned. Videre fremgår det

av de alminnelige merknadene i Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) at hver kalendermåned bør være beregningsperiode med hensyn til om det skal svares ekstra skatt. Beregningsperioden på en kalendermåned for lån fra personlig skattyter til aksjeselskap er valgt etter en avveining av hensynet til å hindre omgåelser, treffsikkerhet og administrative hensyn.

Departementet finner ikke grunn til å vurdere disse hensynene annerledes for lån til deltakerlignede selskap, selv om flere av medlemmene i Uttaksutvalget i NOU 2005:2 gir uttrykk for at månedlig beregning er lite rimelig sett i sammenheng med de regnskapskrav som er en del av regnskapsrutinene etter bokføringsloven og merverdiavgiftsloven. De få opplysningene som kreves for å kunne beregne skattepliktig renteinntekt etter § 5-22 forutsetter ingen rutine tilsvarende en avstemning av regnskap etter ny bokføringslov eller merverdiavgiftsloven, selv om det må innføres visse rutiner som sikrer enkelte spesifiserte opplysninger for hver kalendermåned. Det er heller ikke aktuelt med mer enn en årlig innberetning til ligningsmyndighetene. Departementet antar også at de fleste låneavtaler vil være tilpasset skjermingsrenten. Beregningsperioden bør dermed være den samme for lån til aksjeselskaper mv. og lån til deltakerlignede selskaper.

I forhold til bankinnskudd vil den vedtatte bestemmelsen om ekstrabeskatning av høye renter kunne komme til anvendelse for personlige innskyttere. Bankene faller i utgangspunktet inn under virkeområdet for bestemmelsen om ekstrabeskatning av høye renter på lån i skatteloven § 5-22. Forretningsbankene er organisert som aksjeselskaper, mens sparebankene anses som likestilte selskaper jf. skatteloven § 10-1 og § 2-2. Det har ikke vært departementets hensikt at slike innskudd skal omfattes av bestemmelsen. Antall innskudd i bankene er betydelig, og det er etter departementets vurdering liten grunn til å anta at bankinnskudd er mer egnet enn mengdegjeldsbrev for å unngå ekstra skatt på utbytte eller avkastning på grunnfondsbevis. Departementet antar at andre eventuelle unntak kan reguleres i forskrift og foreslår at departementet gis utvidet forskriftshjemmel i § 5-22.

Etter departementets vurdering bør det fremgå klart av lovteksten at også renter på innskudd i bank unntas fra ekstra skatt etter skatteloven § 5-22.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 5-22 første ledd første punktum og annet punktum og annet og tredje ledd.

Aksjeselskaper og likestilte selskaper er fra og med inntektsåret 2006 pålagt å gi opplysninger om renter og lånesaldo til ligningsmyndighetene, jf. ligningsloven § 6-4 nr. 5. Deltakerlignede selskaper må omfattes av den samme opplysningsplikten om slike låneforhold som aksjeselskaper. Banker vil ha opp-

lysningsplikt om slike lån (innskudd), dersom det ikke gjøres særskilt unntak. I tråd med forslaget om å unnta innskudd i bank fra bestemmelsen i skatteloven § 5-22 om ekstrabeskatning, foreslås at bankene også unntas fra opplysningsplikten i ligningsloven § 6-4.

2.5.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 5-22 og ligningsloven § 6-4 nr. 5 og 6.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer gikk imot forslaget til skattereform, som Regjeringen fikk flertall for sammen med Arbeiderpartiet. Reformen innebærer kraftige skatteskjerpelser for norsk næringsliv. Når reformen likevel skal gjennomføres ønsker disse medlemmer å fremme modifieringsforslag som gjør reformen bedre for næringsliv, nyskapning og initiativ. Dette er viktig for å bevare trygge norske arbeidsplasser, og for å skape nye.

Disse medlemmer viser til at uttaksutvalget foreslo at det ble innført et terskelbeløp på lånebeløp på 500 000 kroner, og at dette vil være en fornuftig forenkling. Disse medlemmer antar i likhet med uttaksutvalget at det vil være tilstrekkelig at en slik bestemmelse omfatter lån fra deltakere og de deltakerne skal identifiseres med. Risiko for at rentene settes for høyt med sikte på å tappe selskapet må det antas vil fanges opp av armlengdeprinsippet. På denne bakgrunn fremmer disse medlemmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 5-22 første ledd første punktum skal lyde:

"Bestemmelsene i denne paragraf gjelder for renter på lån over 500 000 kroner fra personlig skattyter til aksjeselskap, allmennaksjeselskap, likestilt selskap og sammenslutning etter § 10-1, tilsvarende utenlandsk selskap, samt for deltakerlignet selskap, jf. § 10-40."

Forslag til lovendring om risikopåslag på 5 prosentpoeng for skjermingsrenten i kapittel 3.3.3.2 vil gjelde tilsvarende for lån fra eier til selskap.

Disse medlemmer viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.6 Realisasjon av andel

2.6.1 Sammendrag

Utvalget viser til at det er en nær sammenheng mellom den løpende inntektsbeskatningen og gevinstberegningen. Den gjeldende metoden for gevinstberegning fungerer godt sammen med et system med løpende inntektsbeskatning av deltakerne etter en kildemodell (delingsmodellen). Ved løpende inntektsbeskatning vil det ikke være latente skatteforpliktelser på tilbakeholdt overskudd ved realisasjonen.

En utdelingsløsning innebærer derimot at det kan være tilbakeholdt ikke ekstrabeskattet overskudd ved realisasjonen, noe som reiser nye problemstillinger i tilknytning til gevinstbeskatningen.

Utvalget foreslår at gevinstbeskatningen i deltakermodellen skal gjennomføres etter samme prinsipp som i aksjonærmodellen.

I praksis skal skattepliktig gevinsten beregnes til: netto salgsvederlag for andelen fratrukket netto kjøpesum inkl. kjøpsomkostninger og ubenyttet skjerming på realisasjonstidspunktet. I tillegg må det korrigeres for andelshaverens kapitalinnskudd i eierperioden og tilbakebetaling av tidligere innskutt kapital. Et kapitalinnskudd vil øke inngangsverdien, og en tilbakebetaling av kapital reduserer inngangsverdien.

Utvalget viser til aksjonærmodellen, hvor ubenyttet skjerming på realisasjonstidspunktet reduserer skattepliktig gevinst, men ikke kan føre til eller øke fradragsberettiget tap. Utvalget foreslår at en tilsvarende begrensning gjennomføres i deltakermodellen.

Fordi deltakerne selv er subjekter for selskaps-skatten, må det gjøres særskilte korreksjoner i grunnlaget for skjerming. Dersom en deltaker dekker løpende overskuddsskatt med egne midler, uten uttak fra selskapet, kan det reelt sett likestilles med innskudd. Skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien skal økes i slike tilfeller. Og dersom selskapet et år har underskudd, må det foretas symmetriske justeringer i skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien.

Utvalget viser for øvrig til at det ved eierskifte er viktig å knytte tilbakeholdt overskudd hos den enkelte deltaker til selve andelen som overdras, for å unngå verdiforrykning mellom den solgte andelen og andre andeler.

Den beregnede gevinsten skal skattlegges som alminnelig inntekt, uten noen egen ekstrabeskatning av grunnlaget.

Ved likvidasjon av selskap hvor det foretas gevinstberegning av deltaker etter skatteloven § 10-44 tredje ledd, skal det ikke samtidig foretas utdelingsbeskatning etter § 10-42, jf. også skatteloven § 10-37.

Andeler ervervet før 1. januar 2006 reiser særlige spørsmål om gevinstberegningen. For slike eierandeler foreslår utvalget at inngangsverdien skal være an-

del av skattemessige verdier i selskapet, korrigert for eventuell over- eller underpris ved ervervet. Selskapet og skattyter forutsettes å gi opplysninger om dette grunnlaget. Det vil være behov for et særskilt ligningsvedtak for disse verdiene, slik at ligningsmyndighetene har tatt stilling til opplysningene. Utvalget viser til at de aktuelle ligningsskjemaene for 2006 må utarbeides med krav til avgivelse av disse opplysningene.

Det vises til nærmere omtale av utvalgets forslag og vurderinger i punkt 10.2 i NOU 2005:2.

Departementet slutter seg i hovedsak til utvalgets vurderinger og forslag om gevinstbeskatning i deltakermodellen. Departementet foreslår en egen bestemmelse om gevinst og tap ved realisasjon av andel mv. i skatteloven § 10-44.

Innføring av deltakermodellen med uttaksbeskatning, innebærer at gjeldende regler om gevinstbeskatning i deltakerlignede selskaper må endres. De nye reglene må være basert på samme prinsipp som i aksjonærmodellen. Det innebærer at gevinstberegningen tar utgangspunkt i den nominelle differansen mellom netto salgssum for selskapsandelen og netto kjøpesum for andelen. I dette grunnlaget skal ubenyttet skjerming på realisasjonstidspunktet komme til fradrag.

I tillegg skal det korrigeres for andelshaverens kapitalinnskudd i perioden, jf. omtale av utvalgets forslag foran.

Den gjeldende bestemmelsen i skatteloven § 10-44 annet ledd reiser særlige spørsmål. Etter denne bestemmelsen skal endring av eierandel i selskapet ved opptak av deltaker mot innskudd eller ved forhøyelse av selskapskapitalen anses som realisasjon av andelen. Utvalget drøfter ikke denne bestemmelsen særskilt, men forutsetter i sitt lovutkast at bestemmelsen videreføres uendret. Uendret videreføring av denne bestemmelsen kan imidlertid lede til dobbeltbeskatning av deltakerne, sammen med den foreslåtte gevinstberegningemetoden.

Gjeldende gevinstberegningemetode for deltakerlignede selskaper er basert på skattlegging av differansen mellom vederlaget for andelen og deltakerens andel av skattemessige verdier i selskapet på realisasjonstidspunktet. Realisasjonsbeskatning ved opptak av ny deltaker vil med denne metoden gi gevinstbeskatning når den nye deltakeren skyter inn et større beløp enn andelen av skattemessige verdier tilsier. Gevinstbeskatningen vil imidlertid motsvares av at fremtidig gevinst ved realisasjon av selskapsandelen reduseres, som følge av at skattemessige verdier i selskapet ble økt ved opptaket av ny deltaker. Det blir dermed samsvar mellom gevinstbeskatningen ved opptaket av ny deltaker, og senere beskatning ved realisasjon av andel.

Den foreslåtte gevinstberegningsmetoden i deltakermodellen er imidlertid ikke basert på at andel av skattemessige verdier i selskapet skal være inngangsverdi ved et realisasjonsoppgjør. Inngangsverdien skal i stedet være netto kostpris for andelen, tillagt deltakerens innskudd i eierperioden. En netto kapitaltilførsel ved opptak av ny deltaker vil da ikke resultere i økt inngangsverdi for deltakeren. I stedet vil realisasjonsbestemmelsen innebære at inngangsverdien reduseres svarende til den reduksjonen i eierandel som finner sted ved opptaket av ny deltaker. Det innebærer at det ikke lenger vil være samsvar mellom gevinstbeskatningen ved opptaket av ny deltaker, og senere beskatning ved realisasjon av andel.

Dette problemet kan løses ved å oppheve realisasjonsbestemmelsen i skatteloven § 10-44 annet ledd, slik at endring av eierandel ved opptak av ny deltaker mot innskudd mv. ikke lenger skal anses som realisasjon.

Realisasjonsbestemmelsen i skatteloven § 10-44 annet ledd har intet motstykke i aksjeselskaper. I et aksjeselskap vil ikke aksjer anses realisert selv om aksjonærens eierandel blir mindre ved emisjon av aksjer til nye aksjonærer. En slik skattemessig forskjell kan gi et incitament til å velge aksjeselskapsformen for selskaper som er i en ekspansjonsfase og som trenger kapitaltilførsel fra eksterne investorer. Ved å oppheve bestemmelsen i skatteloven § 10-44 annet ledd, blir forskjellene i beskatning mellom aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper redusert. Deltakermodellen vil slik sett legge til rett for en ytterligere tilnærming mellom beskatningsmåten for deltakerlignede selskaper og aksjeselskaper.

Departementet vil for øvrig vise til at et realisasjonsoppgjør ved opptak av ny deltaker kan være komplisert å gjennomføre, og at det er grunn til å anta at skatteloven § 10-44 annet ledd ikke blir fulgt i alle tilfeller i praksis.

Realisasjonsbestemmelsen i skatteloven § 10-44 annet ledd må også ses i sammenheng med de tidligere reglene om skattlegging etter en bruttometode. Ved skattlegging etter bruttometoden ble deltakerne ansett for å realisere en andel i de enkelte driftsmidlene i selskapet, og ikke den enkelte selskapsandelen som sådan. Etter nettometoden er realisasjonsbeskatningen knyttet til selve andelen, og det er slik sett mindre grunn til å anse opptak av ny deltaker som realisasjon, så lenge tidligere deltakeres andeler videreføres.

På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve bestemmelsen i skatteloven § 10-44 annet ledd.

I samsvar med utvalgets tilråding, foreslår departementet at de tilfellene hvor skattyter dekker løpende overskuddsskatt med egne midler, uten uttak fra selskapet, skal likestilles med selskapsinnskudd i forhold til skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien.

Det vises til § 10-42 syvende ledd og § 10-44 tredje ledd i departementets lovforslag. I tilknytning til slike "innskudd" oppstår spørsmålet om de skal kunne tilbakebetales uten umiddelbar beskatning, men med reduksjon av skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien, slik som ordinære selskapsinnskudd. Departementet foreslår at de skal likestilles med ordinære innskudd i forhold til tilbakebetaling.

Departementet slutter seg til utvalgets vurdering av behovet for tilsvarende justeringer av skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien ved underskudd, for å oppnå symmetri i forhold overskuddssituasjonen. Deltakeren oppnår en skattebesparelse ved at underskuddet reduserer skatten på annen inntekt. Skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien må reduseres når skattebesparelsen ikke skytes inn i selskapet. Departementet slutter seg til utvalgets forslag om at ubenyttet skjerming på realisasjonstidspunktet skal redusere skattepliktig gevinst, men ikke kan føre til eller øke fradragsberettiget tap. En slik løsning benyttes i aksjonærmodellen, jf. skatteloven § 10-31 første ledd om at ubenyttet skjerming bare kan føres til fradrag i gevinst ved realisasjon av en aksje. Denne begrensningen for tapsfradrag må ses i sammenheng med at ubenyttet skjerming bortfaller ved realisasjon av aksjer. Uten en slik begrensning for tapsfradrag, ville skjermingen kunne redusere annen skattepliktig inntekt. Departementet foreslår en tilsvarende begrensning for tapsfradrag ved realisasjon av andel i deltakerlignet selskap, jf. skatteloven § 10-44 annet ledd annet punktum.

Departementet legger til grunn at selgerens tilbakeholdte kapital i selskapet vil følge andelen ved eierskifte. Det innebærer at en kjøper ikke overtar en andel av totalt tilbakeholdt kapital i selskapet svarende til vedkommendes generelle eierandel, men den faktiske tilbakeholdte kapitalen i tilknytning til andelen. Kjøper vil overta selgers egenkapitalkonto i selskapet, herunder fordelingen mellom selskapsinnskudd og opparbeidet kapital i selskapet som kan gi grunnlag for senere utdeling til deltakeren.

Inngangsverdien pr. 1. januar 2006 reiser særlige spørsmål. Departementet slutter seg til utvalgets forslag på dette punkt. Det vil si at inngangsverdien fastsettes til andel av skattemessige verdier i selskapet, korrigert for eventuell over- eller underpris ved ervervet. Dette grunnlaget vil være sammenfallende med skjermingsgrunnlaget ved overgang til nye regler, og sikrer at gevinstberegningen etter de tidligere reglene får virkning frem til iverksettelsen av deltakermodellen. Departementet vil utarbeide forskriftsbestemmelser om skjermingsgrunnlaget og inngangsverdien ved overgangen til deltakermodellen, jf. fullmaktsbestemmelsen i § 10-48 i lovforslaget.

I likhet med utvalget, foreslår departementet kun endringer i beregningsmåten for gevinster og tap.

Vilkårene for gevinstbeskatning og tapsfradrag, tidfestingsregler med mer, foreslås ikke endret.

Gjeldende skattelov § 10-44 fjerde ledd regulerer tidfesting av realisasjonsgevinst og -tap for andel i deltakerlignet selskap. Etter denne bestemmelsen skal gevinst inntektsføres og tap fradragføres i realisasjonsåret. Denne bestemmelsen presiserer at tidfestingen ved realisasjon av andel i deltakerlignet selskap skal følge samme prinsipp som ved realisasjon av aksjer, og at det ikke er anledning til å føre slik gevinst eller tap over gevinst- og tapskonto. Alternativet til inntektsføring i realisasjonsåret ville være å følge reglene som gjelder ved realisasjon av driftsmidler, med adgang til inntektsføring over gevinst- og tapskonto. En slik løsning ville imidlertid åpne for utsatt inntektsføring også for den delen av en gevinst som gjenspeiler verdien av eiendeler som ikke skal føres på gevinst- og tapskonto, eksempelvis verdipapirer som selskapet eier. Departementet legger til grunn at tidfestingen av realisasjonsgevinster på aksjer og andeler i deltakerlignet selskap bør følge samme prinsipp, og foreslår at denne bestemmelsen videreføres, jf. lovutkastet § 10-44 fjerde ledd.

2.6.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 10-44.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.7 Forholdet til utlandet

2.7.1 Sammendrag

Uttaksutvalgets vurdering om at det er ønskelig at deltakermodellen fullt ut kan gis anvendelse i de grenseoverskridende tilfeller, samsvarer med departementets forutsetning om at disse tilfellene skal likebehandles med tilsvarende innenlandske tilfeller, jf. St.meld. nr. 29 (2003-2004) punkt 9.9.

I den grad muligheten for å anvende deltakermodellen er begrenset i de grenseoverskridende tilfellene, legger departementet vekt på om deltakermodellen vil føre til ytterligere begrensninger i mulighetene for å gjennomføre norsk beskatning etter intern rett og skatteavtale enn tilfellet er etter gjeldende delingsmodell. Hovedforskjellen her vil ligge i at personinntekten etter delingsmodellen i langt større grad er en ren følge av deltakerens aktivitet i selskapet og sel-

skapets inntektsforhold i det foregående året, mens deltakeren/deltakerne etter deltakermodellen selv har kontroll over størrelsen på utdelingen og dermed beskatningen i det enkelte år. Det forhold at størrelsen på utdelingen er avgjørende under deltakermodellen, reiser enkelte særlige spørsmål i de grenseoverskridende tilfellene.

I grenseoverskridende virksomheter oppstår særlige spørsmål men hensyn til fastsetting av grunnlaget for beskatning ved utdeling. Når bare deler av virksomhetsinntekten kan beskattes i Norge, må det også gjelde skranker for hvilke utdelinger fra selskapet til deltakeren som kan skattlegges ytterligere i Norge ved utdeling. En problemstilling er derfor hvilke prinsipper som skal gjelde for å komme frem til størrelsen på de utdelinger som i prinsippet (dvs. i den grad de overstiger skjermingsbeløpet) kan ilegges skatt. Videre oppstår særlige spørsmål knyttet til fastsetting av skjermingsgrunnlaget. Et regelverk på dette området vil måtte bli både detaljert og teknisk, og departementet foreslår at dette reguleres nærmere i forskrift, jf. forslag til ny § 10-47 i skatteloven. Departementet tar sikte på at slik forskrift vedtas i løpet av 2006.

Det vises til nærmere omtale i proposisjonens punkt 1.11 der gjeldende regler for grenseoverskridende selskapsdeltakelse sett i forhold til forslaget til deltakermodell gjennomgås. I den grad gjennomgangen der viser at ønskemålet om likebehandling av de grenseoverskridende og de rent nasjonale tilfeller ikke oppnås, eller det er fare for dette, indikeres mulige tiltak, uten at det fremmes konkrete forslag.

2.7.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 10-47 og tar for øvrig punkt 1.11 i proposisjonen, om forholdet til utlandet, til etterretning.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.8 Skattemessig kontinuitet ved arv og gave av andel i deltakerlignet selskap

2.8.1 Sammendrag

Uttaksutvalget viser til at deltakermodellen innebærer samme behov for kontinuitet ved arv og gave av selskapsandeler som aksjonærmodellen. I aksjo-

nærmodellen er det vedtatt en bestemmelse om skattemessig kontinuitet ved arv og gave av visse aksjer og andeler, jf. skatteloven § 10-33.

Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger av behovet for skattemessig kontinuitet ved arv og gave av andeler i deltakerlignet selskap. Departementet fremmer i kapittel 4 i proposisjon, jf. kapittel 5 nedenfor, forslag om justeringer og presiseringer av kontinuitetsreglene for aksjer og andeler omfattet av aksjonærmodellen og deltakermodellen. Det vises til § 10-46 i departementets lovforslag.

Kontinuitet skal altså også gjelde ved arv og gave av andeler som omfattes av den foreslåtte § 10-40. Kontinuitetsprinsippet skal bare anvendes ved overføring fra subjekt som omfattes av deltakermodellen jf. § 10-42, dvs. person det skal beregnes tillegg i alminnelig inntekt for, og til subjekt som omfattes av § 10-42.

Ved kontinuitet vil arvingen eller gavemottakeren overta arvelater eller givers inngangsverdi og skjermingsgrunnlag. Skatteloven § 9-7 vil imidlertid medføre at inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget begrenses oppad til arveavgiftsgrunnlaget.

Departementet foreslår at det for ordens skyld også tas inn en henvisning til den foreslåtte § 10-46 i arveavgiftsloven § 14 femte ledd, som gir regler for fradrag i arveavgiftsverdien for overtatt latent gevinst. Det foreslås også at det tas inn en henvisning i skatteloven § 5-2 annet ledd til den foreslåtte § 10-46.

2.8.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven §§ 5-2 og 10-46 annet ledd samt henvisningen til skatteloven § 10-46 i arveavgiftsloven § 14 femte ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at et kontinuitetsprinsipp ved arv vil kunne innebære en betydelig skatteskjerpelse, særlig for arvinger i familieide foretak. Disse medlemmer viser også til høringsinstansenes merknader om dette. Konsekvensen kan for skattyter innebære arveavgift av et høyt arveavgiftsgrunnlag, og med salg kort tid etter generasjonsskiftet gjennomføres gevinstbeskatning basert på en lavere inngangsverdi. Resultatet er en dobbeltbeskatning av de arvede verdier. Disse medlemmer viser dessuten til at generasjonsskifter er en sårbar fase i en bedrifts utvikling.

Disse medlemmer viser for øvrig til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.9 Regnskaps- og revisjonsplikt

2.9.1 Sammendrag

Departementet slutter seg til utvalgets vurdering av at en uttaksløsning i seg selv ikke nødvendiggjør generell regnskaps- og revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper. Det vises til utvalgets gjennomgang av disse spørsmålene i kapittel 5 i NOU 2005:2. I all hovedsak vil det kunne være mulig å gjennomføre skjermingsmetoden for deltakerlignede selskaper innenfor gjeldende regler og rutiner for regnskaps- og revisjonsoppgjør. Den foreslåtte modellen vil nødvendiggjøre en skarpere sondering på deltakernes egenkapitalkonti mellom innbetalt kapital, tilbakebetalt kapital og tilbakeholdt overskuddsandel. Departementet legger imidlertid til grunn at en slik sondering ikke vil innebære noen vesentlig merbelastning for skattyterne.

Selv om generell regnskaps- og revisjonsplikt ikke er en forutsetning for å gjennomføre den foreslåtte løsningen, vil det være fordeler knyttet til en utvidelse av denne plikten. Utvidet regnskaps- og revisjonsplikt vil bedre kvaliteten på ligningsoppgaver, lette kontrollarbeidet og kunne være fordelaktig for kreditorer og andre offentlige myndigheter. Departementets forslag innebærer at skattereglene for aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper i blir forholdsvis like, noe som også kan tilsi likhet med hensyn til regnskaps- og revisjonsplikt. Departementet viser til Skattedirektoratets høringsuttalelse, og den argumentasjonen som der gis for utvidet regnskaps- og revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper.

Skattedirektoratet vil sterkt tilrå at det innføres regnskaps- og revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper på samme måte som for aksjeselskaper. Innføringen av tilnærmet like uttaksmodeller for aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper aksentuerer dette ytterligere. Skattedirektoratet peker på at i dag er alle aksjeselskaper, også selskaper med bare en aksjonær, pålagt årsregnskaps- og revisjonsplikt. Det er etter direktoratets oppfatning viktig å ha notoritet i forhold til de nøkkeltallene som er nødvendig for å få en riktig ligning. Videre bør det etter direktoratets oppfatning være et mål å tilstrebe et så likt kontrollnivå som mulig når det gjelder de to uttaksmodellene aksjonærmodellen og deltakermodellen. Dersom det innføres revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper, vil dette langt på vei være tilfelle. Innføres det ikke revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper, tilsier likhetshensyn at ligningskontorene bruker mer ressurser på å kontrollere deltakerlignede selskaper enn aksjeselskaper. Full regnskaps- og revisjonsplikt vil i til-

legg bety at også andre offentlige etaters interesser og kreditorinteressene blir ivaretatt.

Full regnskaps- og revisjonsplikt vil gjennomgående innebære at kvaliteten på ligningsoppgavene vil øke, og det vil igjen gi en riktigere ligning. Det er en stor andel foretakseiere som ikke mestrer leveringsplikten, både på den måten at pliktige oppgaver ikke leveres og ved at oppgavene er mangelfullt og/eller uriktig utfylt. Ved regnskaps- og revisjonsplikt blir oppgaveutfyllingen gjort av profesjonelle aktører som håndterer dette. For den enkelte skattyter vil dette kunne gi en riktigere ligning. For skatteetaten betyr det betydelige administrative besparelser.

Det er imidlertid også hensyn som tilsier videre regnskaps- og revisjonsplikt for aksjeselskaper enn for deltakerlignede selskaper. Den generelle regnskaps- og revisjonsplikten for aksjeselskaper må ses i sammenheng med ansvarsbegrensningen i slike selskaper, noe som øker behovet for kreditorvern gjennom regnskaps- og revisjonsreglene. Departementet viser i denne forbindelse til at unntaket fra årsregnskapsplikt og revisjonsplikt ikke gjelder for deltakerlignet selskap hvor en eller flere av deltakerne er juridisk person med begrenset ansvar.

Et viktig hensyn mot generell regnskaps- og revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper, er at en slik generell plikt vil medføre økte kostnader for en rekke mindre selskaper.

Etter en samlet vurdering vil departementet ikke foreslå generell regnskaps- og revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper.

Departementet er enig med Skattedirektoratet i at mye taler for å innføre krav om revisorattestasjon for selskapets oppgave over fordelingen mellom tilbakeholdt og utdelt overskudd, samt over fordelingen mellom løpende opptjent kapital og innskutt kapital. Etter departementets vurdering bør det imidlertid vurderes nærmere hvilke konsekvenser et slikt krav vil ha for de næringsdrivende. Departementet legger opp til en nærmere gjennomgang av dette spørsmålet.

Departementet foreslår derfor nå ingen endringer i reglene om regnskaps- og revisjonsplikt for deltakerlignede selskaper.

2.9.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

2.10 Administrativ gjennomføring

2.10.1 Sammendrag

Innføring av deltakermodellen vil kunne medføre endringer i deltakernes oppgaveplikt og innsendelsesfrister, i forhold til dagens regler med delingsplikt for aktive deltakere. Hvilke endringer som gjennom-

føres, vil avhenge av hvilken systemteknisk løsning som velges for registrering av grunnlagsdata mv.

Det bør gjennomføres et eget forprosjekt for å få grunnlag for å avgjøre systemteknisk løsning i løpet av høsten 2005.

Uansett valg av systemteknisk løsning, vil innføring av deltakermodellen gi et noe økt ressursbehov i skatteetaten. Kostnadsanslaget nedenfor er basert på en foreløpig forutsetning om videre utbygging av modulen for deltakerlignet selskap i System for Ligning av Næringsdrivende (SLN). Til grunn for anslaget, er det forutsatt at antall deltakere utgjør rundt 60 000. I anslaget er det forutsatt at innføring av krav om revisorbekreftelse av deltakernes egenkapitalkonti, jf. Skattedirektoratets høringsuttalelse.

Kostnadsanslaget er usikkert. Eventuelle endringer i modellen eller overgangsreglene samt endelig valg av systemteknisk løsning, vil kunne medføre justeringer i anslaget.

Kostnadene for skatteetaten ved innføring av deltakermodellen knytter seg i all hovedsak til for- og hovedprosjektet. Hovedprosjektet vil deles inn i fasene anskaffelse, iverksetting og forutgående prøve-drift. Kostnadene relateres blant annet til systemutvikling og teknisk utstyr. I tillegg vil det påløpe kostnader knyttet til ekstern informasjon, opplæring og informasjon internt i etaten, løpende kontrollarbeid og drift.

Ved ikrafttredelse fra og med inntektsåret 2006, er total kostnadsramme i perioden frem til og med 2007, anslått til 37,6 mill. kroner.

Skatteetatens budsjettbehov for 2005 fremmes i stortingsproposisjonen om tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden 2005. Budsjettbehovet for 2006 fremmes i budsjettforslaget for 2006.

2.10.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, tar dette til etterretning her og viser til sine merknader i Innst. S. nr. 240 (2004-2005), som avgis samtidig med denne innstillingen mht. skatteetatens budsjettbehov for 2005 som fremmes i stortingsproposisjonen om tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden 2005.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at de med tilslutning fra Arbeiderpartiet er imot gjennomføring av Regjeringens skattereform som innebærer utbytteskatt og en generelt skjerpet beskatning av næringslivet i Norge. Disse medlemmer ønsker følgelig ikke å bevilge midler til å gjennomføre en reform som anses som skadelig for norsk næringsliv, nyskaping og bærekraftig utvikling.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

2.11 Ikrafttredelse og overgangsregler

2.11.1 Sammendrag

Departementet foreslår at skjermingsmetoden skal tre i kraft 1. januar 2006, herunder skjermingsmetoden for deltakerlignede selskaper.

Ved overgangen til skjermingsmetoden, oppstår spørsmålet om negativ beregnet personinntekt hos deltakerne, beregnet etter delingsmodellen, på noen måte skal kunne tillegges skjermingsgrunnlaget ved overgangen til skjermingsmetoden. Departementet viser til at negativ beregnet personinntekt ikke uten videre kan overføres til skjermingsgrunnlaget i skjermingsmodellen for deltakerlignede selskaper eller for aksjeselskaper. For det første er inntektsgrunnlagene for ekstrasbeskatning og satsstrukturen forskjellig. For det annet vil negativ beregnet personinntekt fra delingsmodellen ikke kun være negativt skjermingsgrunnlag, men dels være avhengig av virksomhetens resultat. Departementet legger derfor til grunn at negativ beregnet personinntekt for deltakere i deltakerlignede selskaper skal behandles som en individuell skatteposisjon, som ikke skal kunne overføres til skjermingsgrunnlaget i skjermingsmetoden for deltakerlignede selskaper.

For øvrig oppstår spørsmål om skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital ved overgang til skjermingsmetoden for deltakerlignede selskaper. Det vises til drøftelsen av disse spørsmålene ovenfor. Det vises også til forslaget til fullmaktsbestemmelse i skatteloven § 10-48, som gir hjemmel for fastsettelse av nærmere regler om disse grunnlagene ved overgangen til skjermingsmetoden.

Det oppstår også spørsmål om overgangsregler i tilknytning til forslaget om opphevelse av særregelen om nettoligning av visse sameier i skatteloven § 10-40 annet ledd. Sameier som tidligere har vært nettolignet etter skatteloven § 10-40 annet ledd, vil etter endringene bli bruttolignet.

I høringsrunden har Ligningsutvalget og Norsk Øko-forum gitt uttrykk for at nettolignede sameier som ikke utøver virksomhet, med den foreslåtte løsningen vil bli å anse som oppløst, og at det i denne sammenheng bør vurderes overgangsregler.

Departementet legger til grunn at overgangen fra nettoligning til bruttoligning som følge av opphevelsen av særreglen i skatteloven § 10-40 annet ledd, ikke skal anses som skattemessig realisasjon av de enkelte sameiernes andeler i sameiet. Dette innebærer at skattemessige verdier og andre skatteposisjoner i det nettolignede sameiet må videreføres på de enkelte sameieres hånd med en tilsvarende forholdsmessig andel. Der det foreligger over- eller underpris

ved erverv av andel i et tidligere nettolignet sameie, må det tas hensyn til denne over- eller underprisen ved en senere gevinst- eller tapsberegning ved realisasjon av formuesobjekt som inngikk i det nettolignede sameiet. Departementet foreslår at nærmere bestemmelser om gjennomføringen av overgangen til bruttoligning for sameier som har vært nettolignet etter skatteloven § 10-40 annet ledd, gis i forskrift.

Det vises til forslag til overgangsregel til skatteloven § 10-40, som presiserer at overgang fra nettoligning til bruttoligning som følge av avviklingen av særregelen om nettoligning av sameier i skatteloven § 10-40 annet ledd ikke skal anses som skattemessig realisasjon av sameiernes andeler i sameiet, og som gir hjemmel for å fastsette nærmere bestemmelser til utfylling og gjennomføring av overgangsreglen.

2.11.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til ikrafttredelse og overgangsregler.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

3. SKJERMINGSMETODEN FOR SELVSTENDIG NÆRINGSDRIVENDE (FORETAKSMODELLEN)

3.1 Innledning

3.1.1 Sammendrag

Departementet foreslår at selvstendig næringsdrivende fra og med 2006 skal skattlegges etter en skjermingsmetode, i tråd med de hovedprinsipper som ble presentert i St.meld. nr. 29 (2003-2004) Om skattereform og NOU 2005:2 Uttaksutvalget. Departementets forslag må ses i sammenheng med skjermingsmetoden for personlige aksjonærer og for deltakere i deltakerlignede selskaper. Forslaget erstatter delingsmodellen for enkeltpersonforetak, som oppheves fra og med 2006.

I finanskomiteens innstilling til stortingsmeldingen om skattereform (Innst. S. nr. 232 (2003-2004)) uttaler komitéflertallet følgende om personlig næringsdrivende (punkt 7.2):

"Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, ber Regjeringen ut-

rede videre muligheten for å innføre en modell for uttaksbeskatning også for deltakerlignede selskaper og enkeltpersonforetak. Dersom det ikke er mulig å utforme en hensiktsmessig uttaksmodell for begge eller en av selskapsformene bes Regjeringen om å vurdere nærmere konsekvensene av å innføre skjermingsmodellen, særlig for nyskaping og gründervirksomhet, samt fremme evt. forslag til justering av skjermingsmodellen dersom det anses nødvendig etter en slik vurdering. Utredningen, både av muligheten for uttaksbeskatning og vurdering av evt. behov for justering av skjermingsmodellen bør foreligge i løpet av våren 2005, slik at eventuelt ny modell kan iverksettes samtidig med aksjonærmodellen 1. januar 2006."

Uttaksutvalget har vurdert en slik modell i NOU 2005:2 kapittel 12. Utvalget kom til at det ikke bør gjennomføres beskatning ved utdeling for selvstendig næringsdrivende. I stedet ble det foreslått en foretaksmodell, basert på Regjeringens forslag i skattemeldingen.

Regjeringens forslag til skjermingsmetode for selvstendig næringsdrivende bygger, på samme måte som skjermingsmetoden for aksjonærer og deltakere, på at virksomhetsinntekter skal skattlegges ut over skatt på alminnelig inntekt i den grad avkastningen overstiger en risikofri avkastning. Det foreslås at inntektsgrunnlaget for ekstrabeskatningen i foretaksmodellen skal være personinntekt. I skjermingsmetoden for aksjonærer og deltakere skal denne beskatningen skje ved utdelinger til eieren, altså når det overføres midler fra selskapet til aksjonæren/deltakeren. For selvstendig næringsdrivende er det ikke et tilsvarende skille mellom virksomhetsøkonomien og privatøkonomien. I skjermingsmetoden for selvstendig næringsdrivende foreslås det derfor at beskatningen skal skje løpende. Departementet har, i likhet med Uttaksutvalget, kommet til at en uttaksmodell for selvstendig næringsdrivende er vanskelig å gjennomføre i praksis og vil medføre store kontrollproblemer. Departementet har derfor ikke gått inn for en slik modell.

Beskatningen med den foreslåtte modellen gjennomføres ved å ta utgangspunkt i foretakets alminnelige inntekt. Det trekkes fra et beregnet skjermingsfradrag, og den gjenstående inntekt beskattes som personinntekt. I motsetning til utvalget, har departementet kommet til at skjermingen for gjeld som er tatt opp i finansinstitusjoner eller i form av mengdegjeldsbrev, bør skjermes med de faktiske gjeldsrenter. Bakgrunnen for dette er først og fremst at en på denne måten unngår problemet med skjermingstillegg. Forslaget må anses som lempelig for oppstartsvirksomhet som ofte har en høy gjeldsgrad og høye renteutgifter.

Det vises for øvrig til nærmere omtale av proveny- og fordelingsvirkninger av den samlede skissen til skattereform i proposisjonens kapittel 3.

3.1.2 Komiteens merknader

Komiteen viser til sine merknader nedenfor under det enkelte punkt.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at et av hovedmålene ved skattereformen var å sikre større likebehandling av reelle arbeidsinntekter ved å redusere satsforskjellene mellom skatt på arbeidsinntekt og skatt på kapitalavkastning.

Disse medlemmer viser til at innføringen av aksjonærmodellen og gjennomføringen av skjermingsmodellen ved deltakermodellen og foretaksmodellen samt reduserte marginalsatter på arbeidsinntekt og avvikling av formuesskatten, vil bedre vilkårene for næringsvirksomhet og privat norsk eierskap. Et av de viktigste resultater er at delingsmodellen kan avvikles.

Disse medlemmer peker her særlig på viktigheten av at de planlagte reduksjoner i marginalskatten ved nedjusteringer av toppskatten gjennomføres og at det samme skjer i forhold til halvering og senere utfasing av den særnorske formuesskatten.

Disse medlemmer vil også understreke at skattereformen innebærer betydelige lettelser for norsk næringsliv ved at inntekter som holdes innenfor selskapssektoren gjennom fritaksmodellen ikke beskattes ekstra. Dette sammen med reduksjon og planlagt avvikling av formuesskatten gjør norsk næringsliv og norsk eierskap mer konkurransedyktig også internasjonalt.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens skattereform og at Regjeringen har hentet støtte til sin skjerpede næringsbeskatning hos Arbeiderpartiet. Disse medlemmer viser til at passivt eierskap nå blir langt hardere beskattet enn tidligere og mener en uttaksmodell burde vært utredet nærmere. Disse medlemmer ser det som en forbedring at departementet har valgt å videreføre lønnsfradraget for denne typen virksomhet. Disse medlemmer mener likevel man generelt burde operert med et risikotillegg for investeringer i alle typer virksomhet og at risikopåslaget burde være mellom 4 og 6 prosentpoeng, jf. forslag under punkt 2.4.2 og 3.3.3.2.

3.2 Skattlegging løpende eller ved uttak

3.2.1 Sammendrag

Skjermingsmetoden vil gi eiere i aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper en valgfrihet når det gjelder periodiseringen av ekstrabeskatningen, ved at denne finner sted ved utdelinger fra selskap til eier. Hensynet til nøytralitet mellom foretaksformer kan tale for at dette i utgangspunktet også bør gjelde for selvstendig næringsdrivende. Ulikhetene mellom foretaksformene tilsier imidlertid at en slik løsning ikke vil være tilrådelig for enkeltpersonforetak. I tillegg vil det være store praktiske problemer knyttet til å innføre en slik løsning for enkeltpersonforetak. Departementet viser også til at Skaugeutvalget (NOU 2003:9) påpekte at det i praksis neppe er noe betydelig nøytralitetsproblem dersom en har løpende beskatning av enkeltpersonforetak og uttaksbeskatning for aksjeselskap og deltakerlignede selskap.

I motsetning til aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper er enkeltpersonforetak ikke egne rettssubjekter. En utdeling fra et enkeltpersonforetak er derfor kun en overføring av midler innenfor eierens økonomi. Aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper er egne rettssubjekter og egne regnskapsenheter. Mellom aksjeselskaper og aksjonærer er det et klart skille mellom selskapets og deltakerens økonomi. Det er knyttet begrensninger til i hvilken grad overføringer av verdier fra selskap til aksjonær kan skje og det er lovbestemte krav til fremgangsmåten. For et deltakerlignet selskap og deltakeren er det en større grad av nærhet mellom selskapets og deltakerens økonomi, men det er likevel klare skiller. Som nevnt er et deltakerlignet selskap et eget rettssubjekt og egen regnskapsenhet. At det alltid vil være to eller flere deltakere i selskapet, gjør at en lettere vil ha kontroll med utdelinger fra selskaper. Selv om deltakerlignede selskaper ikke er eget skattesubjekt, behandles disposisjoner mellom selskap og deltaker på samme måte som disposisjoner mellom selvstendige skattesubjekter, jf. skatteloven § 10-45. Noe tilsvarende skille mellom virksomhet og eier finnes ikke i enkeltpersonforetak. En utdeling kan ikke knyttes til noen konkret overføring mellom subjekter, men vil i høyden være en endring av bruken av en eiendel eller en overføring av midler fra en bankkonto til en annen. Endring av bruk av en eiendel som har vært benyttet i virksomheten medfører riktignok i dag beskatning og det vil ikke bli foretatt noen endringer i de såkalte uttaksreglene. Det er grunn til å anta at endringer fra bruk av eiendeler i virksomheten til bruk privat i en viss utstrekning skjer, uten at det gjennomføres beskatning. Gjennom kontroller lar det seg bare til en viss grad gjøre for ligningsmyndighetene å oppdage dette. Hvis det i tillegg skal knyttes skattemessige konsekvenser til et hvert kontantuttak fra virksomhe-

ten, ville dette forutsette et helt annet kontrollapparat enn i dag.

Den modellen som er foreslått av NARF baserer seg på at det beregnes et uttaksgrunnlag, basert på opparbeidet kapital. Etter forslaget skal det tas utgangspunkt i tilgjengelig skattemessig egenkapital pr. 1. januar, justert for årets resultat og ev. innskudd gjennom året. Dersom grunnlaget er negativt, skal det ikke foretas noen uttaksbeskatning for det aktuelle inntektsår. Slik departementet ser det, vil uttaksgrunnlaget lett bli negativt, idet den skattemessige egenkapitalen ofte vil være lavere enn den reelle egenkapitalen. I så fall vil skattyterne i stor grad kunne unngå ekstrabeskatning ved uttak. Det vil være en fordel for skattyter at skattemessig egenkapital er lavest mulig. Modellen legger også opp til at skattyterne skal kunne velge om en utdeling skal anses som tilbakebetaling av innbetalt kapital, og dermed ikke medføre ekstrabeskatning, eller om den skal anses som en utdeling av overskudd. En slik regel vil antagelig medføre at skattyterne vil foreta tilbakebetaling av innskudd, i den grad det er mulig, for dermed å utsette ekstrabeskatning. I et enkeltpersonforetak vil det heller ikke være noen selskapskapital. Registreringen av den kapital som er innbetalt skjer bare ved at et beløp overføres til en egen bankkonto. Etter departementets oppfatning gir modellen store muligheter for tilpasninger, slik at en i stor grad vil kunne ta ut midler fra foretaket uten ekstrabeskatning. Dette særlig fordi modellen baserer seg på skattemessig egenkapital.

Skal en uttaksmodell for enkeltpersonforetak kunne gjennomføres, må en antagelig basere seg på tilsvarende grunnlag som for deltakerlignede selskaper. Som nevnt av utvalget, vil det være behov for en utvidet regnskaps- og revisjonsmessig oppfølging hvis en skulle knytte ekstrabeskatningen til overføring av midler fra virksomheten til eieren privat. Enkeltpersonforetak er ikke underlagt full regnskapsplikt med mindre det har eiendeler med en samlet verdi som overstiger 20 mill. kroner eller har flere enn 20 ansatte, jf. regnskapsloven § 1-2 første ledd nr. 12. Andre enkeltpersonforetak har bare bokføringsplikt etter bokføringsloven av 19. november 2004 nr. 73. Revisjonsplikt gjelder i dag bare for de som har full regnskapsplikt og som har driftsinntekter som overstiger 5 mill. kroner, jf. revisorloven § 2-1.

NARF mener at bestemmelsene i bokføringsloven kombinert med gode ligningsskjemaer og skatteetatens ligningskontroll utgjør et tilstrekkelig rammeverk for en uttaksmodell. Noen revisjonsplikt ses ikke på som nødvendig. Bokføringslovens sentrale mål er å sikre en tilfredsstillende registrering og dokumentasjon av de enkelte transaksjoner gjennom regnskapsåret og dermed sikre ulike interessegrupper

pålitelig informasjon som kan etterkontrolleres. Departementet er for så vidt enig i at bokføringslovens regler sammenholdt med gode ligningsskjemaer kan gi et grunnlag for å beregne uttak som skal danne grunnlag for ekstrabeskatning, forutsatt at bokføringen gjennomføres korrekt. Hvor beskatningen baserer seg på formelle overføringer innenfor skattyterens økonomi, må en regne med at mange skattytere vil forsøke å unndra inntekter fra beskatning. Mulighetene for misbruk av en uttaksmodell vil være andre her enn i aksjeselskaper og i deltakerlignede selskaper. Aksjeselskaper er gjenstand for revisjon, og i deltakerlignede selskaper vil det lett bli interessemotsetninger i forhold til øvrige deltakere hvis en deltaker forsøker å skjule en utdeling fra selskapet. De økte mulighetene for å unndra inntekter fra beskatning vil skape et økt behov for kontroll i forhold til dagens regler, hvor det som utgangspunkt ikke knyttes skattemessige konsekvenser til overføringer innenfor skattyterens egen økonomi. Departementet antar derfor at en uttaksmodell for enkeltpersonforetak ville nødvendiggjøre en utvidelse av regnskaps- og revisjonsplikten. Dette vil medføre økte kostnader, særlig for de mindre enkeltpersonforetakene. I tillegg vil ligningsmyndighetene måtte benytte langt større ressurser enn tidligere på kontroll av denne skattytergruppen.

Som utvalget påpeker er det også forhold som taler for at det ikke bør være for store forskjeller i beskatningen av lønnstakere og selvstendig næringsdrivende. Grensen mellom skattemessig klassifisering som næringsvirksomhet eller lønnsarbeid kan i mange tilfeller være vanskelig å trekke og må baseres på en skjønnsmessig vurdering. Ved å bli klassifisert som næringsdrivende vil skattyteren, med en uttaksmodell for næringsdrivende, ha mulighet til å utsette beskatningen av de midler han ikke trenger til personlig forbruk, som man ikke har som lønsmottaker. Særlig de med høye inntekter vil se en åpenbar fordel ved å bli definert som næringsdrivende, slik at en kan utsette personinntektsbeskatningen av inntekt som de ikke trenger til personlig forbruk. En uttaksbeskatning av selvstendig næringsdrivende vil dermed innebære store terskelvirkninger, alt ettersom en aktivitet lar seg klassifisere som næringsvirksomhet eller som lønnsarbeid. Når presset på reglene dermed blir større, skaper også dette et ytterligere behov for kontroll fra ligningsmyndighetenes side. Departementet ser det som uheldig med betydelige forskjeller i den skattemessige behandlingen av samme type aktiviteter som utøves under tilnærmet like forhold. Dette taler også for at ekstrabeskatningen bør skje løpende.

Utvalget drøfter i utredningen punkt 12.2.8 om det bør være en valgfri utdelingsbeskatning. En del høringsinstanser har tatt til orde for at det bør være en

slik valgdgang. De som velger en slik utdelingsbeskatning, må i så fall ta kostnadene med utvidet regnskaps- og revisjonsplikt. En tilsvarende løsning er gjennomført i Danmark, hvor en næringsdrivende kan velge skattlegging etter den såkalte virksomhetsordningen. Denne innebærer en full regnskapsmessig adskillelse av virksomhetens økonomi og privatøkonomi. Alternativt kan danske næringsdrivende velge forenklet skattlegging etter den såkalte kapitalavkastningsordningen, som stenger for ordinær utdelingsbeskatning. Departementet mener i likhet med utvalget at en regnskaps- og revisjonsplikt ikke fullt ut vil løse problemene knyttet til å avdekke skjulte utdelinger innenfor samme persons økonomi. Behovet for ligningskontroll vil fremdeles være der. Den danske løsningen fremstår dessuten som komplisert og bygger på de danske inntektsbegrepene. Modellen lar seg dermed ikke uten videre overføre til norske forhold. Departementet ser det også som uheldig at en for personlig næringsdrivende skal forholde seg til to ulike beskatningsmodeller, noe som vil gjøre skattesystemet mer komplisert.

De skattytere som ønsker at beskatningen skal baseres på en uttaksmodell, har mulighet til å organisere virksomheten som et aksjeselskap eller et deltakerlignet selskap, for eksempel ved hjelp av reglene om skattefri omdannelse. Ved valget mellom å organisere virksomheten som personlig næringsvirksomhet vs. aksjeselskap, vil kravene til full regnskaps- og revisjonsplikt som gjelder for aksjeselskaper ofte være et argument mot omdannelse. Departementet finner det derfor uheldig å innføre en uttaksmodell for enkeltpersonforetak som medfører tilsvarende krav til regnskapsførsel og revisjon.

Utvalget har også vurdert en fondsavsetningsordning etter mønster av danske regler. Flere av høringsinstansene går i mot en slik ordning. I Danmark har næringsdrivende som bruker kapitalavkastningsordningen, og dermed ikke er omfattet av uttaksbeskatning, anledning til å benytte en egen konjunkturutligningsordning. Ordningen gir den næringsdrivende en mulighet til å utjevne den skattemessige virkningen av svingende inntekter, uten at det krever en regnskapsmessig atskillelse av virksomhetens økonomi fra den næringsdrivendes privatøkonomi. Avsetningen kan maksimalt utgjøre 25 pst. av årets overskudd, men minimum 5000 DKK. Netto avsetning skal føres på en bunden bankkonto og det avsatte beløpet skal senest inntektsføres i det tiende året etter at avsetningen ble gjort. Ved avsetningen betales en foreløpig konjunkturutligningsskatt på 30 pst. Når avsetningene senere blir inntektsført, beregnes vanlig personinntektsskatt på beløpet, fratrukket den foreløpige skatten på 30 pst.

En tilsvarende ordning kunne tenkes gjennomført i norsk rett ved at avsatt beløp inngår i grunnlaget for

alminnelig inntekt. Avsetningen bør skje til en bun- den konto. Konsekvensen av avsetningen må være at det avsatte beløp ikke skal skattlegges som person- inntekt hos den næringsdrivende i avsetningsåret, men først ved senere uttak av beløpet fra kontoen. Det må være adgang til å reinvestere beløpet i virk- somheten uten at reinvesteringen utløser beskatning. Det må ev. presiseres hvilke former for reinvestering i virksomhet som ikke utløser beskatning.

Som utvalget påpeker, har en slik avsetningsord- ning store likheter med den tidligere ordningen om avsetning til konsolideringsfond, som ble opphevet ved skattereformen av 1992. Etter denne ordningen kunne inntil 23 pst. av nettoinntekten ved kommune- skatteligningen avsettes til fondet. Avsetningen redu- serte skattepliktig inntekt i avsetningsåret. Reelt sett var det tale om en skattekreditt, fordi avsetningsbelø- pet skulle beskattes i sin helhet ved oppløsning av re- serven. Avsetningen kunne brukes til investeringer mv. i virksomheten, uten at slik bruk utløste beskat- ning.

I likhet med utvalget, ser departementet liten grunn til å gjeninnføre skattekreditter av denne type. Slike skattekreditter bryter med prinsippene og mål- settingene som ble lagt til grunn for skattereformen av 1992, og som er viktige forutsetninger for at skat- tesystemet skal virke effektivt og bidra til økonomisk vekst. Departementet vil derfor ikke foreslå en slik fondsavsetningsordning.

3.2.2 *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlem- mene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag om at det for selvstendig nær- ingsdrivende skal foretas en løpende skattlegging av næringsoverskuddet som personinntekt, jf. lovutkas- tet til skatteloven § 12-2 første ledd bokstav g, og vi- ser for øvrig til sine merknader nedenfor under det enkelte punkt, der den valgte modell for beskatnin- gen (foretaksmodellen) er nærmere redegjort for.

Komiteens medlemmer fra Frem- skrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer gikk imot forslaget til skatte- reform, som Regjeringen fikk flertall for sammen med Arbeiderpartiet. Reformen innebærer kraftige skatteskjerpelser for norsk næringsliv. Når reformen likevel skal gjennomføres ønsker disse medlem- mer å fremme modifiseringsforslag som gjør refor- men bedre for næringsliv, nyskapning og initiativ. Dette er viktig for å bevare trygge norske arbeids- plasser, og for å skape nye.

Disse medlemmer registrerer at uttaksut- valget vurderte muligheten for å innføre en modell basert på skattlegging ved utdeling og at departemen- tet har vurdert en uttaksløsning, men endt med å for-

kaste en slik løsning. Disse medlemmer viser li- kevel til at flere av høringsinstansene mente at en ut- taksbasert modell også burde kunne la seg gjennom- føre for enkeltpersonsforetak og at dette burde utre- des nærmere. NARF (Norges Autoriserte Regn- skapsføreres Forening) har til og med presentert en mulig modell. Disse medlemmer viser videre til at det for enkelte næringer og distrikter vil få drama- tiske konsekvenser om man ikke har muligheten til å følge en uttaksmodell. Norskog (Norges Skogeier- forbund) frykter at dette kan fjerne mulighetene for å drive skogbruk som ren kapitalforvaltning slik det gjøres i dag med de konsekvenser dette får for foryn- gelse og fornying i skogen, samt distriktsbosetning. Disse medlemmer vil dessuten peke på at skog- bruk er en internasjonal, konkurranseutsatt næring der skattesystemet ikke bør ødelegge konkurranse- dyktigheten og insentivene til en fornuftig forvalt- ning.

Disse medlemmer vil også fremheve den betydelige ulempen løpende beskatning innebærer ettersom det ikke gis mulighet til å spare opp midler i virksomheten uten ekstrabeskatning. Hensynet til li- kebehandling mellom selskapsformer tilsier at en- kelpersonsforetak også bør ha en slik anledning.

En annen ulempe med løpende beskatning for en- kelpersonsforetak er ved realisasjon av større drifts- midler eller eiendeler hvor man har tenkt å reinveste- re i nye. Disse medlemmer mener det er lite ri- melig at virksomheten skal skattlegges for denne ge- vinsten i den grad vederlaget går med til å skaffe et nytt tilsvarende driftsmiddel. Disse medlemmer viser til merknad under punkt 3.3.4.2 der disse medlemmer går mot Regjeringens forslag.

Disse medlemmer viser også til NARF (Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening) sitt brev av 25. mai 2005 til Stortingets finanskomité der de påpeker at regler om uttaksbeskatning for enkelt- personsforetak burde vært viet større oppmerksom- het og ytterligere utredet før man konkluderte med at det ikke lot seg gjøre å gjennomføre uttaksbeskatning for denne gruppen. På denne bakgrunn fremmer disse medlemmer følgende forslag:

"Stortinget ber Regjeringen foreta en nærmere utredning med sikte på å gjennomføre uttaksbeskat- ning for enkeltpersonsforetak."

Disse medlemmer viser for øvrig til at dis- se medlemmer har gått imot Regjeringens for- slag til skattereform, og går dermed imot Regjerin- gens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialis- tisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

Komiteens medlem fra Senterpartiet erkjenner at den utredning som er foretatt med bl.a. uttaksutvalgets innstilling som grunnlag, gjør det naturlig å konkludere med at en modell for uttaksbeskatning av enkeltpersonforetak ikke er hensiktsmessig. Dette medlem støtter prinsippene i den foreslåtte foretaksmodellen, men mener den må forbedres. Dette medlem deler den oppfatning fra mange om at selvstendige næringsdrivende er den gruppe som kommer desidert dårligst ut av skattereforen ut fra Regjeringens forslag. Dette medlem mener det er viktig at den gruppe næringsdrivende som omfattes av foretaksmodellen gis vilkår minst like gode som i dag og ikke presses over til å velge en annen organiseringsform av skattemessige årsaker. En forskjellsbehandling til fordel for denne gruppen kan begrunnes med følgende:

- mange gründere og nyskapere hører til denne gruppen
- de personlige eierne har en langt større risiko enn de som bare risikerer aksjekapitalen
- foretaksmodellen gir begrenset mulighet til å velge beskatningstidspunkt.

Dette medlem vil foreslå at det innføres en fondsavsetningsordning for å gi mulighet for å utjevne den skattemessige virkningen av varierende inntekter. Dette medlem mener det må utredes nærmere hvordan en slik ordning skal avgrenses i tid og omfang, hvordan beskatning skal skje og hvordan en fondsreserve kan benyttes til investeringsformål. Dette medlem har merket seg at noen av disse vurderinger allerede er gjennomført av uttaksutvalget. Dette medlem fremmer følgende forslag:

"Stortinget ber Regjeringen legge fram forslag om en fondsavsetningsordning innenfor foretaksmodellen som gir mulighet for inntil 10 års utsettelse av beskatning og utjevning av inntektsskatten."

Dette medlem viser for øvrig til forslag nedenfor om å begrense hva som skal beskattes som personinntekt.

3.3 Nærmere om departementets forslag til skjermingsmetode for selvstendig næringsdrivende

3.3.1 Innledning

3.3.1.1 SAMMENDRAG

Departementet foreslår å innføre en skjermingsmetode for selvstendig næringsdrivende (foretaksmodellen). Formålet med foretaksmodellen vil være et annet enn gjeldende delingsmodell. Mens formålet med delingsmodellen er å skille ut den delen av virk-

somhetsinntekten som forutsettes å stamme fra aktive eieres arbeidsinnsats i virksomheten slik at denne kan skattlegges som personinntekt, er hensikten med skjermingsmetoden å skjerme risikofri avkastning av den investerte kapitalen fra beskatning ut over ordinær skatt på alminnelig inntekt. Forslaget til skattlegging av eiere av enkeltpersonforetak skiller seg fra skattleggingen av eiere av aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper først og fremst ved at denne beskatningen skal skje løpende og ikke ved uttak, ved at inntektsgrunnlaget for ekstrabeskatningen skal være personinntekt, samt at gjeld i enkeltpersonforetak skjermes med faktiske gjeldsrenter og at det gis et lønnsfradrag. Sammenlignet med dagens delingsmodell vil foretaksmodellen innebære visse administrative forenklinger, både for selvstendig næringsdrivende og for ligningsmyndighetene.

3.3.1.2 KOMITEENS MERKNADER

Komiteen viser til sine merknader nedenfor under det enkelte punkt.

3.3.2 Anvendelsesområde

3.3.2.1 SAMMENDRAG

Foretaksmodellen skal etter forslaget gjelde for alle enkeltpersonforetak. For at det skal foreligge et enkeltpersonforetak, må en fysisk person drive en aktivitet av en viss varighet og omfang. Aktiviteten må være egnet til å gi overskudd, og aktiviteten må drives for eierens egen regning og risiko.

Dersom virksomheten drives av flere personer i fellesskap, foreligger ikke et enkeltpersonforetak, men et selskap. Et sentralt spørsmål ved vurderingen av om det foreligger et enkeltpersonforetak vil være om det utøves en aktivitet av en slik varighet og omfang at den kan karakteriseres som virksomhet i skattelovens forstand. Kravet til aktivitet innebærer at det må avgrenses mot passiv kapitalforvaltning. Departementet foreslår ingen endringer i gjeldende rett på dette punkt.

Ved vurderingen av om virksomhetskravet er oppfylt, har det ingen betydning om det er eieren selv eller andre, for eksempel ansatte, som har utøvet den aktuelle aktivitet. I gjeldende delingsmodell oppstilles det krav til eierens aktivitet.

Etter foretaksmodellen foreslås det at det bare skal være et vilkår at aktiviteten er tilstrekkelig til å tilfredsstille kravene til virksomhet. Dette må sees i sammenheng med skjermingsmetodens formål om å beskatte virksomhetsavkastningen i den grad den overstiger en risikofri avkastning. Det skal ikke lenger skilles mellom avkastning av arbeid og avkastning av investert kapital. At aktiviteten må være egnet til å gi overskudd, innebærer at aktivitet som har karakter av hobby faller utenfor. Heller ikke på dette punkt foreslås det noen endringer i gjeldende rett.

Vilkåret om at aktiviteten må drives for eierens egen regning og risiko innebærer at det på samme måte som i dag må trekkes en grense mot lønnsarbeid i skattelovens forstand. Det foreslås ingen endring av gjeldende rett her.

Forslaget kan innebære en skjerpelse i beskatning i forhold til eiere som tidligere ikke har deltatt i driften av virksomheten sin. Dette er en konsekvens av at en for enkeltpersonforetak, på samme måte som for deltakerlignede selskaper og aksjeselskaper, går bort fra kriteriet om aktivitet som grunnlag for ekstrabeskatningen. Et av hovedformålene med skattereformen er å bygge ned forskjellene i beskatningen mellom inntekt av arbeid og inntekt av kapital. Det har vært reist kritikk mot at delingsmodellen har rammet urettferdig og medfører konkurransevridding. Når en nå skal rette opp de skjevhetene, må det aksepteres at de som tidligere pga. denne urettferdigheten har hatt en gunstig beskatning, nå blir skattlagt på samme måte som andre. På denne bakgrunn ser departementet heller ikke noe grunnlag for å skille ut enkelte virksomheter fra personinntektsbeskatning. Skillet mellom liberale og ikke-liberale yrker foreslås opphevet. Det har ingen betydning for spørsmålet om virksomhetskravet er oppfylt, hvorvidt aktiviteten er utført i Norge eller i utlandet eller om den er utført av en person bosatt i Norge eller i utlandet.

3.3.2.2 KOMITEENS MERKNADER

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til anvendelsesområde for foretaksmodellen, jf. lovutkastet til skatteloven § 12-10 første ledd og andre ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

3.3.3 **Fastsettelse av skjermingsgrunnlag og skjermingsfradrag**

3.3.3.1 SAMMENDRAG

Departementet er i likhet med utvalget kommet til at en ved fastsettelsen av skjermingsgrunnlaget må ta utgangspunkt i foretakets total kapital fratrasket finansobjekter, på samme måte som ved fastsettelsen av kapitalavkastningsgrunnlaget etter gjeldende delingsmodell. Det foreslås imidlertid noen modifikasjoner i dette, jf. nedenfor.

Eiendeler

Skatteloven § 12-13 annet ledd, har i bokstav a regler om hvilke eiendeler som inngår i kapitalavkastningsgrunnlaget. Bokstav b har regler om at eiendeler som benyttes til velferdstiltak m.v. ikke skal regnes med mens bokstav c har regler om at visse leverandørkreditter og forskuddsbetaling fra kunder skal trekkes ut av kapitalavkastningsgrunnlaget. Bokstav d har regler om verdsettelse. Departementet finner at reglene om fastsettelsen av skjermingsgrunnlaget kan bygges opp etter mønster av denne bestemmelsen.

Følgende eiendeler skal etter gjeldende rett inngå i kapitalavkastningsgrunnlaget, se skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a:

- varige og betydelige driftsmidler,
- varer,
- kundefordringer,
- ervervet forretningsverdi og annet ervervet immaterielt formuesobjekt. Kapitalavkastningsgrunnlaget kan tillegges forsknings- og utviklingskostnader i den utstrekning de ikke er skattemessig fradratt.

Dette vil være eiendeler som inngår i selskapets total kapital. Normalt vil det være grunnlag for å balanseføre disse eiendelene. Finansposter tas ikke med i kapitalavkastningsgrunnlaget og foreslås heller ikke tatt med i skjermingsgrunnlaget. På samme måte som i dag, foreslås det at eiendeler som er kostnadsført direkte ikke inngår i skjermingsgrunnlaget. Når det er foretatt direkte fradragsføring vil kostnadene komme til fradrag også i personinntekten. Det vises til forslag til ny § 12-12 annet ledd.

Virket i virksomheten

I likhet med delingsmodellen, må det være et vilkår at eiendelene har virket i virksomheten. Dette vil bl.a. innebære at eiendeler anskaffet til privat bruk holdes utenfor. Hvis eiendelen er anskaffet både til privat bruk og til næringsformål, må en forholdsmessig del kunne tas med i skjermingsgrunnlaget. Det vises til forslag til ny § 12-12 annet ledd bokstav a.

Eiendeler benyttet til velferdstiltak

I likhet med gjeldende delingsmodell, foreslås det at eiendeler som benyttes til velferdstiltak som for en vesentlig del brukes utenom arbeidstid, ikke skal inngå i skjermingsgrunnlaget. Dette vil typisk være bedriftshytter, firmabåter m.v. Slike eiendeler vil være anskaffet til fritidsbruk for eieren selv og de ansatte. Etter departementets oppfatning bør slike eiendeler ikke inngå i skjermingsgrunnlaget, jf. forslag til ny § 12-12 annet ledd bokstav b.

Gjeld

Departementet foreslår at skjermingen for gjeld som er tatt opp i finansinstitusjon eller ved mengdegjeldsbrev skal gjennomføres på grunnlag av de faktiske gjeldsrenter. Denne typen gjeld må dermed trekkes ut av skjermingsgrunnlaget. Dette er beskrevet nærmere nedenfor, se punktet om skjermingsrenten.

Leverandørkreditt og forskuddsbetaling fra kunder

Etter utvalgets oppfatning bør alle leverandørkreditter og forskuddsbetalinger fra kunder trekkes fra i skjermingsgrunnlaget. Departementet slutter seg til utvalgets vurderinger på dette punkt. Kostnaden til en vare som er finansiert med leverandørkreditt vil redusere virksomhetsinntekten, selv om den ikke er betalt. Hos selger vil leverandørkreditten bli ansett som en kundefordring, som vil inngå i skjermingsgrunnlaget. Kostnadene til varen vil dermed redusere personinntekten både hos selger og kjøper. For å oppnå sammenheng i reglene, bør derfor skjermingsgrunnlaget reduseres med leverandørkreditter og forskuddsbetalinger fra kunder, uavhengig av kredittid. Dette innebærer en administrativ forenkling i forhold til gjeldende delingsmodell. Det vises til forslag til ny § 12-12 annet ledd bokstav d.

Verdsettelse

Skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav d har regler om verdsettelse av de eiendeler som inngår i kapitalavkastningsgrunnlaget. Hovedregelen er at middelverdien av inngående og utgående skattemessig verdi skal legges til grunn. Det er visse unntak fra dette. Etter nr. 1 skal ikke-avskrivbar eiendel verdsettes til den høyeste verdi av eiendelens historiske kostpris og ligningsverdi. Videre er det en begrenset adgang til å benytte regnskapsmessig verdi, dersom denne verdi ble lagt til grunn for inntektsåret 1999. Etter nr. 4 er det også i visse tilfeller adgang til å benytte forsikringsverdien eller takst. Dette gjelder bare for eiendeler anskaffet før 1. januar 1992.

I skattemeldingen la departementet til grunn at særregelen om verdsettelse til regnskapsmessig verdi burde videreføres. Betydningen av denne særregelen vil bli redusert etter hvert som eiendelene selges og utrangeres. Etter departementets oppfatning er det ikke sterke grunner som tilsier at regelen oppheves. Uttaksutvalget har ikke kommentert dette særskilt, men lagt til grunn at eiendeler som utgangspunkt skal verdsettes til skattemessige verdier. Departementet opprettholder forslaget i skattemeldingen. Verdsettelsen av skjermingsgrunnlaget bør som utgangspunkt kun baseres på skattemessig verdi, mens historisk kostpris og ligningsverdi skal benyttes for ikke-avskrivbare eiendeler. Den begrensede muligheten til å legge regnskapsmessig verdi til grunn bør viderefø-

res. Etter departementets vurdering bør verdsettelsen ikke baseres på takst og ikke på forsikringsverdi. Det vises til forslag til ny § 12-12 annet ledd bokstav e.

Skjermingsrenten

Skjermingsgrunnlaget multipliseres med den fastsatte skjermingsrente. Dette utgjør skjermingsfradraget. Også i skjermingsmetoden for enkeltpersonforetak foreslår departementet at skjermingsrenten fastsettes på grunnlag av årsgjennomsnittet av 5-årige statsobligasjonsrenter. Imidlertid skal renten regnes før skatt for enkeltpersonforetak. Det vises for øvrig til omtalen av skjermingsrente i skjermingsmetoden for deltakere i kapittel 2 ovenfor.

Departementet er imidlertid enig med utvalget i at grunnlaget for ekstrabeskatningen i enkeltpersonforetak ikke bør overstige den alminnelige inntekten fra foretaket. Det er ulike måter å korrigere skjermingsgrunnlaget og skjermingsfradraget på for å unngå problemet med skjermingstillegg.

Valg av løsning på problemet med negativt skjermingsfradrag må baseres på hvilken løsning som har færrest negative virkninger. Etter en samlet vurdering mener departementet at det er mest hensiktsmessig å skjerme gjeld med faktisk gjeldsrente. Imidlertid foreslår departementet at det stilles som vilkår at gjelden som skal skjermes med faktiske renter, ikke overstiger den fastsatte verdien av eiendelene som "har virket i virksomheten". Videre foreslås det at lånet må være gitt av uavhengig tredjepart, avgrenset ved lån gjennom finansinstitusjon eller mengdegjeldsbrev. For å unngå uthuling av skattegrunnlaget, vil lån mellom selskap og aksjonær/deltaker beskattes etter skjermingsmetoden dersom renten avviker fra skjermingsrenten. Dette vil i grove trekk være ekvivalent med å skjerme lån fra privatpersoner med skjermingsrenten i skjermingsmetoden for enkeltpersonforetak, slik departementet nå foreslår.

Forslaget medfører at den samme objektive rentestørrelsen legges til grunn ved fastsettelse av skjermingsrenten for alle organisasjonsformer. Departementet mener dette er sentralt for at skjermingsmetoden skal være stabil. Videre vil det øke likebehandlingen mellom enkeltpersonforetak på den ene siden og aksjonærer og deltakere på den annen.

Departementet legger vekt på at forslaget gir en lempelig behandling av gjeld og gjeldsrenter hos enkeltpersonforetak. Siden faktiske lånerenter normalt vil inneholde et risikopåslag, vil forslaget være vesentlig gunstigere enn en situasjon der hele skjermingsgrunnlaget inklusive gjelden skjermes med en tilnærmet risikofri rente.

Departementet foreslår at skattyter skal ha adgang til å velge en lavere skjermingsrente, på samme måte som det kan velges en lavere kapitalavkast-

ningsrate i gjeldende delingsmodell, jf. forslag til ny § 12-12 tredje ledd.

De fleste høringsinstansene uttaler at det bør være et risikotillegg i skjermingsrenten, og at skjermingsrenten bør tilsvare kapitalavkastningsraten i delingsmodellen for å unngå "skjermingstillegg" og for å unngå for stor økning i skattleggingen av selvstendig næringsdrivende. Departementet vil påpeke at når gjeld skjerms med faktisk gjeldsrente, vil en unngå problemet med "skjermingstillegg". Videre påpekes at de selvstendig næringsdrivende i alle inntektsgrupper får skattelette med skattereformen, jf. nærmere omtale av proveny- og fordelingsvirkninger i proposisjonens kapittel 3 og kapittel 4 nedenfor. I tillegg videreføres lønnsfradraget for enkeltpersonforetak, noe som isolert sett bidrar til at deres kostnader ved å ha ansatte kan bli lavere.

For oppstartsvirksomhet (gründere) er det ofte knyttet stor usikkerhet til fremtidige inntektsmuligheter, samtidig som virksomhetens behov for lånefinansiering kan være stort. Dette innebærer at rentebelastningen for denne typen virksomhet kan være høyere enn for annen virksomhet. Ved å gi fullt fradrag for disse gjeldsrentene ved beregning av personinntekt, kan derfor spesielt oppstartsvirksomhet komme gunstig ut med departementets forslag.

3.3.3.2 KOMITEENS MERKNADER

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Senterpartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til fastsettelse av skjermingsgrunnlag og skjermingsfradrag, jf. lovutkastet til skatteloven § 12-12.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer gikk imot forslaget til skattereform, som Regjeringen fikk flertall for sammen med Arbeiderpartiet. Reformen innebærer kraftige skatteskjerpelser for norsk næringsliv. Når reformen likevel skal gjennomføres ønsker disse medlemmer å fremme modifieringsforslag som gjør reformen bedre for næringsliv, nyskapning og initiativ. Dette er viktig for å bevare trygge norske arbeidsplasser, og for å skape nye.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Senterpartiet og Kystpartiet er enig i uttaksutvalgets begrunnelse for å velge en skjermingsrente som er vesentlig høyere enn risikofri rente. Disse medlemmer merker seg at departementet foreslår at gjeldsrenter skjerms med faktiske gjeldsrenter når gjelden er tatt opp hos uavhengig tredjepart. Disse medlemmer mener

imidlertid det er uholdbart at departementet bruker dette som begrunnelse for å ikke gi et risikotillegg på skjermingsrenten slik uttaksutvalget anbefaler. Disse medlemmer viser til at uttaksutvalget foreslo et risikotillegg på 4-6 prosentpoeng.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 12-12 tredje ledd skal lyde:

Departementet fastsetter i forskrift den maksimale skjermingsrenten for det enkelte inntektsår. Renten skal inneholde et risikotillegg på 5 prosentpoeng."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser for øvrig til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed for øvrig imot Regjeringens forslag.

Vedrørende skjermingsgrunnlag mener disse medlemmer effekten av prisstigning tilsier at skjermingsgrunnlaget baseres på virkelige verdier. Disse medlemmer viser også til at flere høringsinstanser mener at verdsettelsen ved overgangen til deltakermodellen bør baseres på reelle verdier.

Disse medlemmer vil påpeke at effekten av prisstigning generelt er en svakhet med hele Regjeringens skattemodell og at skjermingsteknikken vil innebære en økende avstand mellom den historiske verdi som bestemmer skjermingen og den reelle verdi av de aktiva som skal ha sin tilordnede avkastning. Disse medlemmer viser til at det ved skattereformen av 1992 ble tatt hensyn til slike forhold ved at aksjeselskapene fikk adgang til å la seg takserer for å få frem den reelle verdien ved systemskiftet. Selv om dette vil kunne være ressurskrevende mener disse medlemmer at en slik valgmulighet bør foreligge. På denne bakgrunn fremmer disse medlemmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 12-12 nytt annet ledd e nr. 4 skal lyde:

For eiendeler som er nevnt i a. nr. 1 og 4 kan inngående verdi per 1. januar 2006 fastsettes til eiendelenes omsetningsverdi fastsatt ved takst. Utgående verdi settes til inngående verdi redusert med den avskrivningssats som er benyttet for driftsmidlet ved fastsettelsen av alminnelig inntekt. Nr. 2 annet punktum gjelder tilsvarende. Departementet gir nærmere regler til utfylling og gjennomføring av denne bestemmelsen."

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

3.3.4 Beregning av personinntekt

3.3.4.1 SAMMENDRAG

Innledning

Beregningen av personinntekt skal, på samme måte som i delingsmodellen, ta utgangspunkt i alminnelig inntekt fra virksomheten. Denne må reduseres med det beregnede skjermingsfradraget. I tillegg må det foretas enkelte andre korrigeringer. Disse gjennomgås i det følgende.

Faktiske kapitalkostnader

Etter gjeldende regler skal faktiske kapitalkostnader og tap men ikke tap på kundefordringer trekkes ut av beregningsgrunnlaget for personinntekt. Dette må sees i sammenheng med at finanskapital, med unntak av kundefordringer, ikke inngår i kapitalavkastningsgrunnlaget. Dette foreslås opprettholdt, slik at det ved beregningen av skjermingsfradraget skal gjøres fradrag for de poster som er nevnt i § 12-12 annet ledd bokstav a. Renter av gjeld til finansieringsinstitusjoner og av gjeld knyttet til mengdegjeldsbrev skal heller ikke trekkes ut av beregningsgrunnlaget. Dette fordi den type gjeld skjermes med faktisk gjeldsrente. Det vises til forslag til ny § 12-11 annet ledd bokstav a.

Fremførbart underskudd

Siden personinntekten er en bruttoinntekt, skal fremførbart underskudd ikke hensyntas ved beregning av personinntekt. Denne posten må dermed tilbakeføres, på samme måte som i delingsmodellen, jf. forslag til ny § 12-11 annet ledd annet punktum.

Særskilte fradrag for bestemte yrkesgrupper

Ved beregning av personinntekt etter delingsmodellen, skal det gjøres tillegg i beregningsgrunnlaget for særskilt fradrag for fiskere og fangstfolk etter § 6-60, særskilt fradrag for sjøfolk etter § 6-61, jordbruksfradrag fastsatt etter § 8-1 sjuende ledd, reindriftsfradrag fastsatt etter § 8-1 sjuende ledd og skiferfradrag fastsatt etter § 8-1 åttende ledd. Disse fradragene skal fortsatt bare være fradrag i alminnelig inntekt, ikke i personinntekt, og de samme korreksjoner må derfor videreføres. Det vises til ny § 12-11 bokstav b.

Faktiske kapitalinntekter

Skatteloven § 12-12 tredje ledd bokstav a omhandler faktiske kapitalinntekter. Disse må som tidli-

gere trekkes ut av beregningsgrunnlaget. Det bør ikke ha betydning for personinntekten hvorvidt slike inntekter tas med i virksomhetsinntekten eller ikke. Bokstav b omhandler kapitalgevinster på finansobjekter. Disse må som tidligere trekkes ut av grunnlaget. Etter departementets oppfatning bør imidlertid gevinst ved realisasjon av driftsmidler tas med i grunnlaget, jf. nedenfor. Det vises til forslaget til ny § 12-11 tredje ledd bokstav a.

Gevinster og tap på driftsmidler

Departementet foreslår at tap ved realisasjon av driftsmidler ikke skal trekkes ut av grunnlaget. Tilsvarende foreslås det at heller ikke gevinster trekkes ut. I dag har en forskjellige regler ettersom gevinst ved realisasjon av driftsmidler føres på samlesaldi, tas til inntekt direkte eller føres på gevinst- og tapskonto. Etter departementets vurdering bør alle gevinster og tap på driftsmidler behandles på samme måte og tas med i personinntekten. Foretaksmodellen har som siktemål å beskatte den del av virksomhetsinntekten som overstiger en risikofri avkastning. Gevinster og tap er en del av virksomhetsinntekten. Etter departementets vurdering bør gevinster og tap på driftsmidler dermed inngå i personinntekten.

Når det spesielt gjelder gevinst ved realisasjon av forretningsverdi (goodwill) foreslo utvalget at slike gevinster skal inngå i personinntekten. Utvalget foretok ikke noen nærmere vurdering av om andre gevinster og tap skulle inngå. Hvis gevinst ved realisasjon av forretningsverdi inngår i personinntekten, vil en oppnå en samordning mellom beskatningen hos selger og kjøper i tilfeller hvor også kjøper faller inn under foretaksmodellen. Etter gjeldende regler er det en inkonsekvens at avskrivningene reduserer personinntekten for kjøper, mens inntektsføringen ikke anses som personinntekt for selger. Tilsvarende inkonsekvens har en i forhold til andre driftsmidler som føres på gevinst- og tapskontoen. Avskrivningssatsene er imidlertid her lavere, slik at inntektsføringen av gevinst- og tapskontoen ikke oppveies i tid av avskrivningsfradraget. Departementet mener imidlertid at det vil være prinsipielt riktig også å personinntektsbeskatte slike gevinster. Dermed oppnår en likebehandling av alle gevinster og tap på driftsmidler.

Lønnsfradrag

Etter gjeldende regler kan selskaper og enkelt-personforetak trekke fra et lønnsfradrag i beregnet personinntekt.

Ervervet forretningsverdi skal aktiveres, avskrives og inngå i grunnlaget for beregnet kapitalavkastning. Gjeldende regler innebærer i tråd med dette at ervervet forretningsverdi kan avskrives med 20 pst. og inngå i skjermingsgrunnlaget. Avkastning av slik

kapital vil dermed bli skjermet fra ekstrabeskatning i aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper og skjermet fra å bli skattlagt som personinntekt i enkeltpersonforetak.

Egenopparbeidet forretningsverdi som forskning, utvikling og markedsføring kan etter gjeldende regler ikke aktiveres, men utgiftene blir imidlertid normalt løpende utgiftsført og kommer således til fradrag også i personinntekten. Et særskilt lønnsfradrag i beregnet personinntekt innebærer dermed et dobbeltfradrag for utgifter til egenopparbeidet forretningsverdi.

Det er dermed i hovedsak kun organisasjonskapital, som for eksempel stordriftsfordeler, som ikke har noen kostpris, verken i form av pris ved erverv eller utgifter ved egenutvikling, som ikke tas hensyn til etter gjeldende regler. Hvis avkastningen av organisasjonskapitalen materialiseres i investeringskostnaden eller kostprisen, vil den likevel bli skjermet. Slik kapital er imidlertid svært vanskelig å verdsette, og store variasjoner mellom næringer og enkeltvirksomheter innebærer at lønnsfradraget er lite treffsikkert som virkemiddel.

I den vedtatte skjermingsmetoden for personlige aksjonærer er ikke lønnsfradraget videreført, og det er heller ikke foreslått et slikt fradrag for personlige deltakere. Det er ikke mulig å gjennomføre et lønnsfradrag for aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper fordi skjermingen her ikke skal beregnes ut fra selskapskapitalen, men knyttes til aksjonærens eller deltakerens individuelle investering.

Skattemessig likebehandling mellom organisasjonsformer tilsier derfor i utgangspunktet at lønnsfradraget avvikes for enkeltpersonforetak.

Flere høringsinstanser er bekymret for at skjermingsmetoden kan innebære skatteskjerpelse for selvstendig næringsdrivende og mener at lønnsfradraget bør opprettholdes for disse.

For å motvirke at enkelte selvstendig næringsdrivende med store lønnskostnader kan få skatteskjerpelse med skjermingsmetoden, foreslås det å videreføre et lønnsfradrag eller bunnfradrag for disse. Videreføring av et lønnsfradrag bidrar isolert sett til at kostnadene ved å ansette kan bli lavere i enkeltpersonforetak. Videreføring av lønnsfradraget og forslaget om at gjelden skal skjermes med faktisk gjeldsrente innebærer lempninger i skjermingsmetoden sammenlignet med uttaksutvalgets forslag.

Lønnsfradraget, som i dag fremgår av sktl. § 12-15, foreslås videreført i forslaget til ny § 12-13. For ektefeller har regelen vært praktisert slik at begrensingsregelen på 6 G gjelder for hver av dem. Dette foreslås opprettholdt, ved at det fremgår at lønnsfradraget ikke kan redusere personinntekten for den enkelte skattyter, under et grensebeløp på 6 G.

Fremføring av negativ personinntekt

Dersom beregnet kapitalavkastning i gjeldende delingsmodell overstiger resultatet fra virksomheten (etter korleksjon for kapitalinntekter og -kostnader), vil beregnet personinntekt bli negativ. Negativ beregnet personinntekt kan ikke trekkes fra i personinntekt utenfor virksomheten, men kan fremføres mot positiv beregnet personinntekt i senere år fra den samme virksomheten, jf. skatteloven § 12-16. Det er ikke noen tidsgrense for fremføringsadgangen. Departementet foreslår at denne regelen videreføres. Det vises til forslag til ny § 12-14.

Takregler

Gjeldende regler om begrensning av beregnet personinntekt i skatteloven § 12-17 har til formål å være sikkerhetsventiler, slik at en skal unngå at inntekt som ikke skyldes eierens arbeidsinnsats blir beskattet som personinntekt. Siden delingsreglene er sjablonregler kan det uten slike begrensingsregler tenkes at reglene fanger opp inntekt som ikke skyldes eierens arbeidsinnsats. Reglene bygger på at hvis personinntekten blir spesielt høy, har det formodningen mot seg at dette skyldes eierens arbeidsinnsats. Departementet står fast på forslaget i skattemeldingen om å oppheve begrensingsreglene. En får da like regler for såkalte liberale yrker, som i dag ikke er omfattet av begrensingsreglene, og andre yrkesgrupper. Siden skjermingsreglenes formål er å skjerme risikofri avkastning av den investerte kapital mot å bli beskattet som personinntekt, slår ikke begrunnelsen for takreglene til. Formålet med modellen tilsier tvert i mot at særlig høye personinntekter blir skattlagt. Forslaget vil også medføre økt likebehandling med tilsvarende inntekter opptjent i aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper.

Ektefeller

Skattedirektoratet har i sin høringsuttalelse tatt opp spørsmålet om fordelingen av skjermingsfradraget for ektefeller som arbeider i felles bedrift, jf. skatteloven § 2-11 (3). Etter dagens regler beregnes personinntekten under ett. Hver av ektefellene kan kreve at personinntekten fordeles i samsvar med arbeidsinnsatsen. Dette på samme måte som fordelingen av alminnelig inntekt. Direktoratet nevner at samme fremgangsmåte kan benyttes under de nye reglene, men fremholder at det vil være administrativt forenkende om det overlates til ektefellene å velge hvem som skal ha skjermingsfradraget. Etter departementets oppfatning bør den gjeldende ordningen opprettholdes. Hvis begge ektefeller arbeider i bedriften og har krevd fordeling av overskuddet, bør denne fordelingen også legges til grunn i forhold til skjermingsfradraget. Departementet kan vanskelig se at dette fordrer særlig oppfølging fra ligningsmyndighete-

ne, ut over den oppfølging som ev. må foretas hvor ektefellene krever fordeling av den alminnelige inntekt.

3.3.4.2 KOMITEENS MERKNADER

Komiteen viser til Regjeringens forslag til skatteloven § 12-13 om lønnsfradrag der det fremgår at lønnsfradraget settes til 20 pst. av summen av "virksomhetens eller selskapets lønnsutbetaling", jf. første ledd bokstav a. Komiteen viser til at formuleringen i forslaget er upresis, da selskaper ikke er omfattet av foretaksmodellen.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, fremmer derfor følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

I

§ 12-13 første ledd bokstav a skal lyde:

a. virksomhetens lønnsutbetaling,

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2006."

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Senterpartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til beregning av personinntekt, herunder forslag til regler om lønnsfradrag og fremføring av negativ beregnet personinntekt, jf. lovutkastet til skatteloven ny § 12-11, ny § 12-13 og ny § 12-14 samt opphevelse av gjeldende § 12-14 og gjeldende § 12-17.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer gikk imot forslaget til skattereform, som Regjeringen fikk flertall for sammen med Arbeiderpartiet. Reformen innebærer kraftige skatteskjerpelser for norsk næringsliv. Når reformen likevel skal gjennomføres ønsker disse medlemmer å fremme modifieringsforslag som gjør reformen bedre for næringsliv, nyskapning og initiativ. Dette er viktig for å bevare trygge norske arbeidsplasser, og for å skape nye.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Senterpartiet og Kystpartiet mener gevinst ved realisasjon av driftsmidler fortsatt skal beskattes som kapitalinntekt slik som tidligere. Ordet "driftsmidler" må derfor tas inn igjen

i forslaget til ny § 12-11, andre ledd bokstav a (tidligere § 12-12). Det ville være urimelig om gevinst ved salg av maskiner, bygninger, tomter, veigrunn og overdragelse av landbrukseiendom, skal beskattes som personinntekt. Disse medlemmer påpeker at det ved realisasjon av slike driftsmidler ikke foreligger noen reell gevinst ettersom en stor del av de beregnede skattemessige gevinstene er et resultat av inflasjonen.

Skattebelastningen ved overdragelse av virksomhet organisert som enkeltpersonforetak blir etter Regjeringens forslag fordoblet. Disse medlemmer vil påpeke at tilsvarende verdistigning på en eiendom eid av et aksjeselskap bare blir beskattet med 28 pst. ved overdragelse av virksomheten (aksjene).

Regjeringens forslag innebærer en dramatisk skatteskjerpelse som knapt er kommentert i proposisjonen, og som heller ikke har vært forutsatt i tidligere utredninger.

Fritaket for skatt på gevinst ved salg av landbrukseiendom ble opphevet f.o.m. 2005, med unntak på visse vilkår for familieoverdragelser. Disse medlemmer var enige i de forandringene som ble gjort, men er imot forslaget om å innføre trygdeavgift og toppskatt på slike kapitalgevinster.

Disse medlemmer går imot Regjeringens forslag til ny § 12-11 tredje ledd b og fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

Ny § 12-11 tredje ledd b skal lyde:

b. gevinst ved realisasjon av driftsmidler og formuesobjekter som nevnt under a."

Disse medlemmer mener det er riktig å beholde lønnsfradraget når departementet har valgt løsningen med løpende beskatning, og støtter dette subsidiært.

Disse medlemmer viser til at skoginntekt i dag hovedsakelig beskattes som kapitalinntekt med en skattesats på 28 pst. Omlegging av skattesystemet slik det er foreslått, vil medføre at det vesentlige av inntekten vil bli beskattet som personinntekt. Disse medlemmer har merket seg uttalelsene fra skogeierne og fra næringer som er basert på skogvirke. Disse medlemmer mener slike advarsler må tas på alvor. Disse medlemmer mener det nå er nødvendig å følge opp i praksis det som senest ved behandling av skogloven ble uttrykt av et enstemmig Storting: Det må stimuleres til økt avvirkning. Disse medlemmer går inn for at skogbruksinntekt som hovedsak skal beskattes som kapitalinntekt, og fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 12-11 tredje ledd a skal lyde:

- a. faktiske kapitalinntekter som avkastning av aksjer, bankinnskudd, obligasjoner, gjeldsbrev, utestående fordringer, kapitalinntekt i form av skogbruksinntekt og lignende. Inntekt av utestående fordringer skal ikke trekkes fra."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går for øvrig imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Senterpartiet slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven ny § 12-11 med unntak av tredje ledd bokstav a og b, ny § 12-13 og ny § 12-14 samt opphevelse av gjeldende § 12-14 og gjeldende § 12-17.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

3.3.5 Realisasjon og opphør av virksomhet

3.3.5.1 SAMMENDRAG

Etter gjeldende regler er det et vilkår for fastsettelse av personinntekt at foretaket driver virksomhet i skattelovens forstand. Etter at virksomheten er opphørt, kan det tenkes at det gjenstår inntektsføring fra gevinst- og tapskontoen eller inntektsføring av en negativ saldo. Etter departementets oppfatning bør det ikke ha noen betydning for beskatningen av gevinstene hvorvidt virksomheten fortsetter etter realisasjonen av driftsmidlene eller ikke. Det foreslås derfor presisert at inntektsføring fra gevinst- og tapskonto og inntektsføring av negativ saldo skal regnes som personinntekt, også etter at virksomheten er opphørt. Det vises til forslag til § 12-10 annet ledd nytt annet punktum.

3.3.5.2 KOMITEENS MERKNADER

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 12-10 annet ledd nytt annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at

disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

3.4 Administrative konsekvenser

3.4.1 Sammendrag

Innføringen av foretaksmodellen antas ikke å gi økt ressursbehov i skatteetaten, og det vil således ikke være behov for tildeling av særskilte midler. Reglene innebærer en forenkling i forhold til gjeldende delingsmodell, både når det gjelder vilkårene og når det gjelder beregning av personinntekt, og forslaget kan gjennomføres innenfor den eksisterende budsjettammen.

3.4.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

3.5 Ikrafttredelse

3.5.1 Sammendrag

Departementet foreslår at foretaksmodellen skal tre i kraft fra og med inntektsåret 2006.

3.5.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til ikrafttredelse.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet er imot Regjeringens skattereform og dennes næringsfiendtlige elementer i form av dobbeltbeskatning og generelt hardere beskatning av norsk næringsliv. Disse medlemmer mener at dersom man likevel skal gå inn for en slik modell bør uttaksmodell for enkeltpersonforetak utredes nærmere før reformen kan tilrådes iverksatt. Disse medlemmer viser til sitt forslag under punkt 3.3.2. Disse medlemmer viser også til at formuesskatten må fjernes umiddelbart, samt at det må gis et risikopåslag i skjermingsrenten. Disse medlemmer viser for øvrig til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

4. PROVENY- OG FORDELINGSVIRK- NINGER AV FORSLAG TIL ENDRINGER I BESKATNINGEN AV PERSONLIGE DELTAKERE I DELTAKERLIGNEDE SELSKAP OG SELVSTENDIG NÆRINGSDRIVENDE

4.1 Sammendrag

Et hovedmål med Regjeringens forslag til skatte-reform er å styrke grunnlaget for vekst og velferd. Reformen skal bidra til økt verdiskaping og ivareta fordelingspolitiske mål. For å oppnå dette er det viktig at like inntekter i større grad skal skattlegges likt, og at skattebelastningen gjøres mest mulig uavhengig av hvilken organisasjonsform eller bransje investeringer foretas i. Reduserte skattesatser, kombinert med skjermingsmetoden for personlige aksjonærer, deltakere og enkeltpersonforetak, vil sikre likere skattemessig behandling av inntektene. Det vises til punkt 3.5 i proposisjonen for sammenligning av marginale skattesatser med gjeldende regler og marginale skattesatser i reformskissen.

Forslaget til skjermingsmetode innebærer blant annet fjerning av skillet mellom aktive og passive eiere og utvikling av takreglene. Dette betyr isolert sett økt skatt for dem som påvirkes. Dette gjelder særlig de som har unngått dagens delingsmodell og dermed fått hele inntekten skattlagt som kapitalinntekt. Forslaget til skjermingsmetode vil slik også bidra til å styrke progressiviteten i skattesystemet, dvs. bidra til omfordeling mellom høye og lave faktiske arbeidsinntekter. Skjermingsmetoden kombinert med en tilstrekkelig reduksjon i de høyeste marginalsattesene på arbeidsinntekt, gjør det mulig å fjerne delingsmodellen.

Forslaget til endrede regler for beskatning av personlig næringsdrivende er en del av den samlede skattereformen som skal fases inn over budsjettårene 2005, 2006 og 2007. Det gjenstår omfattende lettelser i tilknytning til reformen, spesielt i toppskatt og formuesskatt. I tråd med Skaugutvalgets anbefalinger tar Regjeringen sikte på å redusere toppskattesat-sene og avvikle den ekstra arbeidsgiveravgiften på høye inntekter (over 16 G), jf. også St.meld. nr. 29 (2003-2004) Om skattereform, side 13. Videre har Regjeringen forpliktet seg til å halvere formuesskat-ten i løpet av 2006 og 2007, med sikte på full avvik-ling. For å oppnå likebehandling av inntekter og av-vikling av delingsmodellen, er det nødvendig at topp-skatten reduseres ytterligere i 2006, slik at marginal-skatten på arbeidsinntekter og næringsoverskudd (bruttoskattepliktige inntekter) kommer ned mot marginals-katten på aksjeinntekter og deltakerlignede inntekter.

De enkelte elementene i skattereformen henger nøye sammen, og virkningene av forslagene for del-

takere og enkeltpersonforetak må ses i en slik bredere sammenheng. For å få en samlet oversikt over forde-lingsvirkningene av forslaget til skjermingsmetode for næringsdrivende, er forslaget derfor sett i sam-menheng med øvrige endringer i reformen, herunder de skisserte lettelsene i formuesskatt og toppskatt.

Den isolerte provenyøkningen som følge av at delingsmodellen erstattes med skjermingsmetoden for deltakere og enkeltpersonforetak, anslås på usik-kert grunnlag til i størrelsesorden 700 mill. kroner, herav om lag 500 mill. kroner fra endret skattlegging av deltakere og om lag 200 mill. kroner fra endret skattlegging av enkeltpersonforetak. Samlet anslås likevel næringsdrivende å få skattelettelser som følge av reformen. Det skyldes at redusert toppskatt og for-muesskatt i gjennomsnitt vil bety mer enn skatte-skjerpelsen som følge av skjermingsmetoden.

Kapittel 3 i proposisjonen redegjør for forde-lingsvirkninger av skattereformen for næringsdriven-de og utvikling i maksimale marginale skattesatser før og etter reformen. I punkt 3.2 gis en oversikt over antall deltakerlignede selskaper og enkeltpersonfore-tak og fordeling på ulike næringer. I punkt 3.3 rede-gjøres det for provenyanslagene og i punkt 3.4 for fordelingsvirkninger for hhv. enkeltpersonforetak og deltakere. I punkt 3.5 sammenlignes skjermingsme-toden for ulike virksomhetsformer. Det vises til ka-pittel 3 i proposisjonen.

4.2 Komiteens merknader

Komiteens medlemmer fra Arbei-derpartiet og Sosialistisk Venstreparti viser til at den isolerte provenyvirkningen som følge av at delingsmodellen erstattes med skjermingsmeto-den for deltakere og enkeltpersonforetak, på usikkert grunnlag anslås til 700 mill. kroner, herav om lag 500 mill. kroner fra endret skattlegging av deltakere og om lag 200 mill. kroner fra endret skattlegging av en-keltpersonforetak.

Disse medlemmer viser til at det er ønskelig at like store inntekter i større grad skattlegges likt, og at skattebelastningen gjøres mest mulig uanhengig av organisasjonsform. Disse medlemmer mener at forslaget til skjermingsmetode vil bidra til dette, samt å styrke progressiviteten i skattesystemet, dvs. bidra til omfordeling mellom høye og lave faktiske ar-beidsinntekter.

Disse medlemmer viser til at Regjeringen legger opp til store lettelser i formuesskatten og topp-skatten de nærmeste årene. Disse medlemmer er ikke enig i disse varslede forslagene til endringer i skattesystemet, og mener at slike endringer vil ha meget uheldige fordelingsvirkninger, og ikke er en nødvendig del av skattereformen som nå gjennomfø-res.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at skattereformen er en helhetlig reform, og at det er viktig for virkningen av reformen at de ulike elementene gjennomføres som beskrevet i skattemeldingen. Fjerning av delingsmodellen forutsetter en tilnærming av marginalsatt på arbeid og kapitalinntekt. Innføring av foretaksmodellen innebærer isolert sett skatteskjerpelser for mange enkeltpersonforetak, og må sees i sammenheng med redusert marginalsatt på arbeid og nedtrapping og på sikt avvikling av formueskatten. Disse medlemmer viser til at en helhetlig gjennomføring av skattereformen vil innebære skattelettelse for samtlige inntektsgrupper av selvstendig næringsdrivende, også innen primærnæringene.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform der regjeringspartiene i samarbeid med Arbeiderpartiet sørger for skjerpet beskatning for norsk næringsliv og innfører skatt på utbytte. Disse medlemmer mener Regjeringens ambisjoner om å halvere formuesskatten i 2006 og 2007 med sikte på full avvikling er en alt for svak forpliktelse, og at det forestående stortingsvalg skaper betydelig usikkerhet rundt dette. Regjeringspartiene burde benyttet sjansen til å avvikle formuesskatten nå, og ikke utsette norsk næringsliv for slike usikre rammebetingelser, kombinert med de betydelige skatteskjerpelsene Regjeringen i samarbeid med Arbeiderpartiet legger opp til. Disse medlemmer vil påpeke at det er behov for betydelige skattelettelse for å trygge norsk næringsliv, herunder nyskaping og initiativ, samt trygge norske arbeidsplasser. Disse medlemmer viser til at Norge i økende omfang utsettes for utflagging.

Komiteens medlemmer fra Senterpartiet og Kystpartiet vil peke på at Senterpartiets og Kystpartiets forslag vil gi lavere skattlegging av næringsdrift og eierskap enn Regjeringens forslag. Senterpartiets og Kystpartiets forslag om å fjerne formueskatt på næringsformue etter svensk modell er av Finansdepartementet anslått å innebære en skattelette på 2,5 mrd. kroner. Disse medlemmer mener en slik skattelette er målrettet for å stimulere til økt verdiskaping. Det samme gjelder de foreslåtte endringer i skattlegging etter foretaksmodellen. Disse medlemmer går imot Regjeringens forslag til å fjerne all annen formueskatt og halvere toppskatten som ikke har en slik positiv virkning for næringslivet, og som samtidig sterkt vil bidra til økte forskjeller.

Komiteen medlem fra Senterpartiet mener at Regjeringens samlede forslag til skattereform vil tvinge mange av de små og bitte små virksomhetene til organisere seg som AS dersom ikke viktige forbedringer i foretaksmodellen blir vedtatt. Dette medlem mener dette er en næringslivsfiendtlig politikk.

Komiteens medlem fra Kystpartiet viser til at vi i stigende grad opplever utflagging av norske bedrifter på grunn av denne formuesskatten. En slik trussel mot norske arbeidsplasser er en trussel mot alle berørte arbeidstakere og deres familier. Derfor foreslo dette medlem at formuesskatten på arbeidende kapital skulle avvikles, i tillegg til at dette medlem foreslo en generell reduksjon for annen formue på 25 pst., jf. forslag i forbindelse med behandlingen av statsbudsjettet for 2005.

Dette medlem viser til ønske om stabile forhold og til at revidert budsjett i hovedsak er en gjennomgang av budsjettet i forhold til endrende forutsetninger, og ønsker derfor i denne omgang ikke å ta omkamp om disse forslagene, men vente til ordinær budsjettbehandling.

5. JUSTERING AV REGLENE FOR KONTINUITET VED ARV OG GAVE AV AKSJER OG ANDELER SOM OMFATTES AV AKSJONÆR-MODELLEN OG DELTAKER-MODELLEN

5.1 Innledning

5.1.1 Sammendrag

Ved lov 10. desember 2004 nr. 77 ble det med virkning fra inntektsåret 2006 innført kontinuitet i inntektsbeskatningen ved arv og gave av aksjer og andeler som omfattes av aksjonærmodellen. I kapittel 2 ovenfor foreslås det at kontinuitetsprinsippet også skal gjelde for andeler som omfattes av deltakermodellen.

Ved lovendringen ble det vedtatt et kontinuitetsprinsipp som innebærer at arvingen eller gavemottakeren skal tre inn i arvelaters eller givers inngangsverdi, skjermingsgrunnlag og andre skatteposisjoner tilknyttet aksjene eller andelene. Prinsippet om at arveavgiftsverdien legges til grunn som mottakers inngangsverdi og skjermingsgrunnlag hvis den er lavere enn arvelaters eller givers inngangsverdi eller skjermingsgrunnlag skal fortsatt gjelde. Kontinuitetsprinsippet innebærer at mottaker overtar en latent gevinst eller et latent tap fra arvelater eller giver.

En overtatt latent gevinst utgjør en forpliktelse som reduserer verdien av arven eller gaven. Ved beregningen av arveavgift skal det derfor ved innføringen av kontinuitetsprinsippet, gis et sjablonfradrag i aksjens eller andelens arveavgiftsverdi på 20 pst. av

eventuell overtatt gevinst. Det gis et tilsvarende tillegg for tap. Fradrag etter arveavgiftsloven § 15 sjette ledd i aksjen eller andelens arveavgiftsverdi medfører ikke at aksjens eller andelens verdi kan settes lavere enn null. Den delen av fradraget som ikke blir benyttet til fradrag i den enkelte aksje eller andel kan ikke kreves fradrag i andre eiendelers arveavgiftsverdi. Dette følger direkte av ordlyden i arveavgiftsloven § 15 sjette ledd.

Etter vedtakelsen av reglene om kontinuitet høsten 2004 har det fremkommet tolkningsspørsmål om forståelsen av enkelte sider ved de vedtatte regler. Departementet fremmer i proposisjon forslag til avklaringer.

5.1.2 Komiteens merknader

Komiteen viser til sine merknader nedenfor under det enkelte punkt.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og også stemte imot forslaget i Innst. O. nr. 10 (2004-2005) punkt 5.4. Disse medlemmer viser også til høringsinstansenes merknader om den skjerpede beskatningen kontinuitet kan medføre. Disse medlemmer viser til at et kontinuitetsprinsipp ved arv vil kunne innebære en betydelig skatteskjerpelse, særlig for arvinger i familieide foretak. Konsekvensen kan for skattyter innebære arveavgift av et høyt arveavgiftsgrunnlag, og med salg kort tid etter generasjonsskiftet gjennomføres gevinstbeskatning basert på en lavere inngangsverdi. Resultatet er en dobbeltbeskatning av de arvede verdier.

5.2 Beregning av fradraget for latent skatt i arveavgiftsgrunnlaget - presisering av utgangsverdien ved beregningen

5.2.1 Sammendrag

Ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskaper og kommandittselskaper verdsettes for arveavgiftsformål til 30 eller 100 pst. av aksjen eller andelens forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi, jf. arveavgiftsloven § 11 A.

Ved tolkningen av de vedtatte regler om kontinuitet har det oppstått spørsmål om den latente skatten skal beregnes av hele den gevinsten som arvingen eller gavemottakeren overtar, dvs. differansen mellom omsetningsverdien og den overtatte inngangsverdi, begrenset oppad til arveavgiftsverdien, eller om den skal beregnes kun av den delen av gevinsten som også belastes med arveavgift, dvs. differansen mellom arveavgiftsgrunnlaget (beregnet etter arveavgiftsloven § 11 A) og den overtatte inngangsverdien.

Det er departementets oppfatning at de beste grunner taler for at fradraget for latent skatt ikke begrenses til differansen mellom arveavgiftsgrunnlaget (30 pst. av skattemessige formuesverdier) og kostpris.

Samtidig vil et fradrag basert på omsetningsverdien reise en rekke praktiske spørsmål. En slik løsning krever at en også for ikke-børsnoterte aksjer og andeler fastsetter en omsetningsverdi på overdragelsestidspunktet. Fordi verdien av slike selskapsandeler vanligvis ikke kan observeres i et marked, må verdien normalt fastsettes ved en form for taksering. Dette reiser en rekke vanskelige skjønnsmessige spørsmål, både knyttet til hvilke verdsettelsesprinsipper som skal anvendes, og hvilke faktiske forutsetninger mht fremtidig inntjening, verdien av selskapets eiendeler osv. som skal legges til grunn, som vil skape betydelige administrative problemer og ofte vil kunne medføre konflikter mellom de avgiftspliktige og avgiftsmyndighetene.

Etter departementets vurdering er det derfor et sterkt behov for en sjablonmessig beregning.

Departementet foreslår derfor at verdien for aksjer og andeler omfattet av arveavgiftsloven § 11 A fastsettes sjablonmessig til 100 pst. av aksjen eller andelens forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi, jf. arveavgiftsloven § 11 A. Ved å bruke denne verdien unngår en arbeidskrevende og skjønnsmessig verdsettelse, og skaper forutberegnelighet for de arveavgiftspliktige. Denne verdien må avgiftsmyndigheten fastsette allerede i dag av hensyn til arveavgiften.

I en del tilfeller vil den sjablonmessige beregnede verdien være lavere enn faktisk omsetningsverdi, fordi den er basert på skattemessige formuesverdier av selskapets eiendeler og ikke på virkelige verdier. Etter departementets vurdering tilsier likevel de praktiske fordelene for arveavgiftsmyndighetene og de arveavgiftspliktige at en benytter en slik sjablon. Departementet viser i den forbindelse også til at allerede etter dagens regler om diskontinuitet (som gjelder ut 2005) overtar arvinger av ikke-børsnoterte aksjer og andeler i deltaker lignede selskaper en latent gevinst, fordi inngangsverdien settes til arveavgiftsgrunnlaget beregnet etter arveavgiftsloven § 11 A og ikke til omsetningsverdien. Etter gjeldende regler gis det ikke fradrag i arveavgiftsgrunnlaget for skatten på denne latente gevinsten.

De nye reglene som etter forslaget vil gjelde fra 2006, innebærer at gevinsten som overtas blir noe høyere hvis givers kostpris er lavere enn arveavgiftsgrunnlaget. I realiteten er det bare den ekstra gevinsten som oppstår når en legger givers lavere kostpris til grunn som utgjør en ekstra belastning ved innføringen av formell kontinuitet.

Når en legger til grunn 100 pst. av verdien etter arveavgiftsloven § 11 A som utgangsverdi, vil en få fradrag på grunnlag av både den ekstra gevinsten som oppstår på grunn av innføringen av kontinuitet og for deler av den gevinsten en etter dagens regler ikke får fradrag for.

Det følger av arveavgiftsloven § 14 femte ledd og § 15 sjette ledd at det er utgangsverdien "ved verdsettelsen" av aksjen eller andelen som skal legges til grunn. Dette innebærer at det er verdien på rådighets-tidspunktet jf. arveavgiftsloven §§ 9 og 10 som skal legges til grunn. For aksjer og andeler som verdsettes etter arveavgiftsloven § 11 A er det dermed 1. januar i det året rådigheten går over som skal legges til grunn.

Det vises til forslaget til endring av arveavgiftsloven §§ 14 og 15.

5.2.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring av arveavgiftsloven § 14 femte ledd og viser til punkt 5.6.2 nedenfor der den slutter seg til forslaget om opphevelse av arveavgiftsloven § 15 sjette ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag. Disse medlemmer forutsetter at partene som gikk inn for skattereformen også er i stand til å rydde opp i uklarheter og utilsiktede urimelige konsekvenser som følger av vedtak partene har sikret flertall for.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

5.3 Det skal bare gjøres fradrag for latent skatt en gang i arveavgiftsgrunnlaget

5.3.1 Sammendrag

Etter de vedtatte regler skal det gjøres et sjablonmessig fradrag på 20 pst. av den latente gevinsten, i arveavgiftsgrunnlaget, jf. arveavgiftsloven § 15 sjette ledd. Når det skal gjøres et fradrag i arveavgiftsverdien vil en få en ny arveavgiftsverdi. Det har vært reist spørsmål om en da får en ytterligere gevinst, ved at arveavgiftsverdien (som skal legges til grunn som inngangsverdi) blir redusert, slik at det må skje et nytt fradrag i arveavgiftsverdien.

Departementet tolker loven og forarbeidene slik at det bare skal gjøres fradrag én gang og slik at en ved en fremtidig beregning av gevinst skal legge ar-

veavgiftsverdien uten fradrag til grunn som inngangsverdi. Dette bør presiseres i skatteloven § 9-7. Det vises til forslaget til endring i skatteloven § 9-7.

5.3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 9-7 annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag. Disse medlemmer forutsetter at partene som gikk inn for skattereformen også er i stand til å rydde opp i uklarheter og utilsiktede urimelige konsekvenser som følger av vedtak partene har sikret flertall for.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

5.4 Presisering av at skjermingsgrunnlaget ikke kan settes høyere enn arveavgiftsverdien

5.4.1 Sammendrag

Arvingen eller gavemottakeren skal etter skatteloven § 10-33 tre inn i arvelater eller givers inngangsverdi, skjermingsgrunnlag, ubenyttet skjermingsfradrag og andre skatteposisjoner. For deltakermodellen skal § 10-33 gjelde tilsvarende, jf. forslaget til skatteloven § 10-46.

Det var forutsatt at inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget, herunder ubenyttet skjermingsfradrag, skulle begrenses oppad til arveavgiftsverdien.

Skjermingsgrunnlaget for aksjer og andeler under aksjonærmodellen skal etter skatteloven § 10-12 annet ledd settes til aksjens inngangsverdi jf. skatteloven § 10-32 annet ledd, tillagt aksjenes ubenyttede skjermingsfradrag fra tidligere år. Ifølge skatteloven § 10-32 annet ledd skal inngangsverdien settes til det beløp skattyter har betalt for aksjen, dersom ikke annet er bestemt. I skatteloven § 10-33 bestemmes det at inngangsverdien skal settes lik arvelater eller givers inngangsverdi, men skatteloven § 9-7 bestemmer at den ikke kan være høyere enn arveavgiftsverdien. Skjermingsgrunnlaget består altså av to deler, inngangsverdien og ubenyttet skjermingsfradrag fra tidligere år. Når loven leses i sammenheng går det fram at inngangsverdien som danner grunnlag for skjermingsgrunnlaget skal begrenses oppad til arveavgiftsverdien. Loven slik den lyder i dag, kan imidlertid skape tvil mht. om ubenyttet skjermingsfradrag overtatt fra arvelater skal omfattes av begrensingen i § 9-7.

Departementet mener at det bør presiseres i loven at skjermingsgrunnlaget herunder ubenyttet skjermingsfradrag i aksjonær- og deltakermodellen skal begrenses oppad til arveavgiftsverdien. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 9-7. Skjermingsgrunnlaget i aksjonærmodellen og deltakermodellen bygger på de samme prinsipper, og det bør gjelde den samme begrensingen mht. kontinuitet i skjermingsfradraget i begge modeller.

5.4.2 *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 9-7 første punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

5.5 **Beregning av skjermingsgrunnlaget ved gavesalg - tillegg i inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget ved tap på gavesalg**

5.5.1 *Sammendrag*

Ved gavesalg vil det kunne oppstå en skattepliktig gevinst på givers hånd. I slike tilfeller må det gjøre et tillegg i inngangsverdien som gavemottakeren overtar, lik gevinsten. Ellers ville den samme gevinsten bli skattlagt to ganger. Mottaker bør få en inngangsverdi som er minst lik det han har betalt for aksjen eller andelen, begrenset oppad til arveavgiftsverdien.

I forarbeidene til gjeldende lov ble det forutsatt at det også skulle gjøres et tillegg i skjermingsgrunnlaget i slike tilfeller. Det ble i Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) side 43 uttalt at:

"Et slikt tillegg i inngangsverdien får også virkning for skjermingsgrunnlaget, se likevel nedenfor om visse typer aksjer som fikk ny inngangsverdi i 1992".

Det ble med andre ord forutsatt at endringen i inngangsverdien også fikk virkning for skjermingsgrunnlaget indirekte ved at inngangsverdien danner grunnlaget for beregningen av skjermingsgrunnlaget. Departementet foreslår at denne forståelsen presiseres i lovteksten. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 10-33 tredje ledd.

Departementet har videre kommet til at det bør gjelde en tilsvarende regel når giver får tapsfradrag

ved gavesalg. Gaveelementet ved gavesalg gir ikke rett til fradrag på givers hånd ved realisasjon. Giver kan imidlertid kreve fradrag for differansen mellom omsetningsverdien og givers høyere inngangsverdi ved realisasjon (gavesalget) av aksjene eller andelen. Tapsfradrag er følgelig bare aktuelt når omsetningsverdien er lavere enn givers inngangsverdi. Giver får altså bare fradrag for sitt reelle tap.

For å hindre dobbelt fradrag i slike tilfeller bør det foretas en reduksjon i den inngangsverdi mottaker overtar.

Fordi mottakers inngangsverdi etter skatteloven § 9-7 skal begrenses oppad til arveavgiftsverdien, får en slik regel i praksis bare selvstendig betydning hvis arveavgiftsverdien høyere enn omsetningsverdien på gavesalgstidspunktet. Dette kan i sjeldne tilfeller skje hvis verdien fastsatt etter arveavgiftsloven § 11 A er høyere enn omsetningsverdien. Skjermingsgrunnlaget bør også reduseres tilsvarende i slike tilfeller.

Ved innføringen av aksjonærmodellen og reglene om kontinuitet ble det bestemt at takstverdiene fra 1992 for aksjer som fikk oppregulert sin inngangsverdi i forbindelse med skattereformen av 1992, ikke skal kunne legges til grunn som skjermingsgrunnlag, men fortsatt skal kunne brukes som inngangsverdi ved gevinst- og tapsoppgjør ved realisasjon. Det ble vedtatt at skjermingsgrunnlaget for ikke-børsnoterte aksjer som kunne vært solgt skattefritt før 1992, settes til aksjens forholdsmessige andel av skattemessig formuesverdi fra 1992, eller til aksjens opprinnelige kostpris dersom denne kan dokumenteres, tillagt eventuelle RISK-beløp. Ved kontinuitet overtar arvingen eller mottakeren for denne typen aksjer derfor to typer verdier, et skjermingsgrunnlag og en inngangsverdi.

I Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) side 43 uttalte departementet:

"Når en i loven skiller mellom inngangsverdi og skjermingsgrunnlag for disse typer aksjer, bør eventuelt gevinst ved gavesalg som skal legges til inngangsverdien ikke legges til skjermingsgrunnlaget."

Ved gavesalg har mottaker betalt for aksjen eller andelen. Skjermingsgrunnlaget bør derfor i det minste tilsvare det skattyter har betalt for aksjen eller andelen, begrenset oppad til arveavgiftsverdien, ellers vil ikke skattyters egen investering bli skjermet. Departementet har derfor kommet til at regelen for denne typen aksjer bør endres. Når skjermingsgrunnlaget er lavere enn den overtatte inngangsverdi vil det ikke være tilstrekkelig å legge til givers gevinst ved realisasjonen.

Departementet foreslår derfor at skjermingsgrunnlaget for denne type aksjer skal minst tilsvare det vederlag som er betalt, likevel begrenset oppad til arveavgiftsgrunnlaget. Se forslag til nytt tredje punkt-

tum i skatteloven § 10-33 tredje ledd. Regelen vil også gjelde for de tilfeller hvor det skal gjøres et fradrag for tap ved gavesalget.

5.5.2 *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 10-33 tredje ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag. Disse medlemmer forutsetter at partene som gikk inn for skattereformen også er i stand til å rydde opp i uklarheter og utilsiktede urimelege konsekvenser som følger av vedtak partene har sikret flertall for.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

5.6 **Opphevelse av reglene for tillegg i arveavgiftsverdien for overtatt latent tap, jf. arveavgiftsloven § 14 femte ledd**

5.6.1 *Sammendrag*

Hvis verdien ved beregningen av fradrag eller tillegg for latent tap sjablonmessig skal settes til 100 pst. av verdien etter arveavgiftsloven § 11 A (jf. forslaget ovenfor i punkt 5.2), vil det ikke kunne oppstå noe latent tap på mottakers hånd ved beregningen etter den vedtatte § 14 femte ledd.

For aksjer og andeler utenfor anvendelsesområdet til arveavgiftsloven § 11 A skal arveavgiftsverdien fastsettes til omsetningsverdien. For slike aksjer og andeler vil det ikke kunne oppstå latent tap ved beregningen, fordi givers kostpris ikke kan settes høyere enn arveavgiftsgrunnlaget som alltid er likt omsetningsverdien.

For aksjer og andeler som skal verdsettes etter § 11 A vil det heller ikke kunne oppstå tap. Hvis kostpris er høyere enn arveavgiftsgrunnlaget fastsatt etter § 11 A skal arveavgiftsgrunnlaget legges til grunn som kostpris. Og når omsetningsverdien sjablonmessig skal utgjøre 100 pst. av verdien etter § 11 A vil utgangsverdien (sjablonmessig omsetningsverdi) aldri bli lavere enn inngangsverdien (givers kostpris begrenset oppad til arveavgiftsgrunnlaget).

Departementet foreslår derfor at reglene om tillegg for overtatt latent tap oppheves. Departementet

har videre kommet til at reglene om fradrag for skatt på latent gevinst bør reguleres i arveavgiftsloven § 14. Arveavgiftsloven § 14 har også andre særregler for arveavgiftsverdsettelse. Derfor foreslås arveavgiftsloven § 15 sjette ledd opphevet og reglene om fradrag for skatt på latent gevinst overført til § 14 femte ledd.

5.6.2 *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til opphevelse av arveavgiftsloven § 15 sjette ledd og har sluttet seg til endringen i arveavgiftsloven § 14 femte ledd ovenfor under punkt 5.2.2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer har gått imot Regjeringens forslag til skattereform, og går dermed imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

5.7 **Omtale av forholdet mellom skatteloven § 10-33, jf. den foreslåtte § 10-46 og skatteloven § 9-7**

5.7.1 *Sammendrag*

Det har vært fremhevet at lovteksten ikke er klar når det gjelder forholdet mellom skatteloven § 10-33 (og den foreslåtte § 10-46 på deltakermodellens område). Det har vært fremhevet at skatteloven § 10-33 er en spesialregel som må gå foran den generelle § 9-7.

I Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) punkt 5.6.3.3 står det:

"Hvis reglene om kontinuitet medfører at inngangsverdien på aksjene blir høyere enn arveavgiftsgrunnlaget, vil skatteloven § 9-7 innebære at inngangsverdien/skjermingsgrunnlaget begrenses oppad til arveavgiftsgrunnlaget. Det foreslås ingen endring i skatteloven § 9-7."

Den inngangsverdi som fastsettes etter skatteloven § 10-33 og § 10-46 skal følgelig begrenses av regelen i § 9-7. Departementet mener det ikke er nødvendig å presisere dette nærmere i lovteksten.

5.7.2 *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

6. ENDRING I BESKATNINGEN AV UTBYTTE TIL PERSONLIGE AKSJONÆRER BOSATT I EØS-OMRÅDET - GODTGJØRELSESFRADRAG OG SKJERMINGSFRADRAG

6.1 Generelt om forholdet mellom utbyttebeskatning av personlige aksjonærer og forpliktelsene etter EØS-avtalen

6.1.1 Sammenheng

Departementet legger til grunn den forståelsen av de folkerettslige forpliktelsene etter EØS-avtalen som kom til uttrykk i EFTA-domstolens uttalelse i Fokus Bank for utformingen av nye norske skatteregler om utbytte.

Dette innebærer at de norske skattereglene så langt som mulig må likebehandle utbytter, uavhengig av om aksjonæren og/eller selskapet er hjemmehørende i Norge eller i en av de andre EØS-statene.

Forskjeller kan imidlertid være nødvendige der det grenseoverskridende element medfører at situasjonen ikke er sammenlignbar med utbytteutdelinger innenfor Norge. Dette vil eksempelvis kunne være tilfelle med hensyn til fremskaffelse av opplysninger og dokumentasjon, samt ligningsmessige prosedyrer mv.

6.1.2 Komiteens merknader

Komiteen viser til sine merknader nedenfor under det enkelte punkt.

6.2 Godtgjørelse for utbytte fra selskap hjemmehørende i andre EØS-stater i inntektsåret 2005

6.2.1 Sammenheng

Gjeldende regler om begrensning av godtgjørelsesfradrag til utbytte fra selskap med skatteplikt til Norge for hele sitt overskudd må, etter EFTA-domstolens uttalelse 23. november 2004 i Fokus Bank, anses å være i strid med EØS-avtalen. Dette skyldes at reglene kan føre til en høyere beskatning av utbytte fra selskap i andre EØS-stater enn om utbyttet var blitt utdelt fra selskap hjemmehørende i Norge.

Den vedtatte skjermingsmetoden omfatter, når den trer i kraft 1. januar 2006, utbytter utdelt av utenlandske selskap hjemmehørende i andre EØS-stater til personlige aksjonærer bosatt i Norge på lik linje med utbytter utdelt av selskap hjemmehørende i Norge, og sikrer gjennom dette samsvar med EØS-avtalen for slike tilfeller. Utbytter fra norske selskap til utenlandske personlige aksjonærer er imidlertid ikke omfattet av den vedtatte skjermingsmetoden.

Til tross for at skjermingsmetoden innføres fra 2006, mener departementet at det nødvendig å foreslå endringer som bringer reglene om godtgjørelses-

fradrag i samsvar med EFTA-domstolens uttalelse med virkning for utbytter utdelt i inntektsåret 2005.

Et utgangspunkt for den skattemessige likebehandling av utbytte fra henholdsvis Norge og andre EØS-stater er at summen av den forholdsmessige andel av overskuddsbeskatningen i utlandet og norsk skatt på det mottatte utbyttet, ikke skal overstige 28 pst. av utbyttet. Det er imidlertid slik at aksjonærer i selskap hjemmehørende i Norge gis godtgjørelsesfradrag beregnet ut fra aksjonærens skattesats for skatt av alminnelig inntekt. Formelt gis således godtgjørelsesfradraget uavhengig av faktisk utlignet og betalt selskapsskatt.

Departementet er etter en samlet vurdering kommet til at det vil være hensiktsmessig å gi godtgjørelse beregnet etter aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt, også for skatt på utbytte fra selskap hjemmehørende i en annen EØS-stat.

De foreslåtte endringer i skatteloven § 10-12 innebærer at aksjonæren skal gis godtgjørelsesfradrag såfremt vilkårene er oppfylt. Dette innebærer at aksjonærer ikke kan få fradrag etter §§ 6-15 eller 16-20 for skatt på det utbyttet som gir godtgjørelsesfradrag.

Skattyters alminnelige opplysningsplikt etter ligningsloven innebærer at skattyter må gi de opplysninger som er nødvendig for at ligningsmyndighetene kan ta stilling til om utbytte fra utlandet omfattes av reglene om godtgjørelsesfradrag. Da norske ligningsmyndigheter ikke kan pålegge utenlandske selskap å gi opplysninger på samme måte som for norske selskap, må skattyter i slike tilfeller være forberedt på å gi opplysninger og eventuelt fremskaffe dokumentasjon ut over det som kreves i forbindelse med utbytte fra selskap hjemmehørende i Norge.

Det foreslås å endre skatteloven § 10-12 annet ledd annet punktum samt å tilføye et nytt fjerde punktum.

Endringene foreslås å gjelde for inntektsåret 2005.

6.2.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 10-12 annet ledd.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

Komiteens medlemmer fra Senterpartiet og Kystpartiet viser til at Senterpartiet og Kystpartiet har vært uenige i Regjeringens tilbaketog i forhold til de tidligere posisjoner i denne saken, og går imot Regjeringens forslag.

6.3 Skjermingsmetoden - skjermingsfradrag i kildeskatt på utbytte til aksjonærer bosatt i andre EØS-stater

6.3.1 Sammendrag

På bakgrunn av EFTA-domstolens uttalelse i Fokus Bank har Stortinget vedtatt et fritak fra plikten til å svare kildeskatt av utbytte for personlige aksjonærer bosatt i en EØS-stat. Som det fremgår av St.prp. nr. 41 (2004-2005), jf. Innst. S. nr. 148 (2004-2005), er dette fritaket en midlertidig tilpasning til EØS-avtalen for inntektsåret 2005, fram til ikrafttredelsen av skjermingsmetoden for aksjonærer.

Skjermingsmetoden får virkning fra og med inntektsåret 2006, og innebærer at aksjonærer med alminnelig skatteplikt for utbytte til Norge gis et inntektsfradrag for skjerming i alminnelig inntekt, jf. skatteloven § 10-12. Utbytte utover skjermingsbeløpet vil bli skattlagt som alminnelig inntekt.

En videreføring av gjeldende midlertidige fritak fra plikten til å svare kildeskatt av utbytte til personlige aksjonærer bosatt i andre EØS-stater, ville i utgangspunktet fremstå som en ubegrunnet forskjellsbehandling til fordel for de utenlandske aksjonærene sammenlignet med aksjonærene bosatt i Norge. Dette anses som prinsipielt uheldig. Det bør derfor gjøres tilpasninger i den vedtatte skjermingsmetoden slik at også utbytter til personlige aksjonærer bosatt i andre EØS-stater omfattes og innrømmes skjermingsfradrag.

Departementet foreslår at skjermingsmetoden utvides til å omfatte personlige aksjonærer bosatt i andre EØS-stater. Personlige aksjonærer bosatt i utlandet har imidlertid begrenset skatteplikt til Norge, jf. skatteloven § 2-3 første ledd bokstav c og § 10-13. Fradrag for skjerming gis derfor i den inntekt som er skattepliktig etter disse bestemmelsene, det vil si mottatt utbytte som er lovlig utdelt fra selskap som er hjemmehørende i Norge.

Fradrag for skjerming for aksjonærer bosatt i Norge gis i forbindelse med ligningen.

Utligningen av kildeskatt på utbytte til utenlandske aksjonærer skjer under ett for alle utenlandske aksjonærer, jf. skatteloven § 10-13 første ledd annet punktum. Ligningen gjennomføres på bakgrunn av opplysninger fra utdelende selskap, og det blir ikke gjennomført noen ligning og avregning for den enkelte aksjonær. Det er derfor ikke mulig å gi skjermingsfradrag med virkning for den enkelte berettigede aksjonær ved ligningen. Videre skal utdelende selskap gjennomføre forskuddstrekk for kildeskatt ved utbetaling av utbytte til de utenlandske aksjonærene, jf. skattebetalingsloven § 5 A. Skjermingen skal imidlertid tilordnes den som er eier av aksjene 31. desember i inntektsåret. Utdelende selskap kan derfor ikke ta hensyn til aksjonærenes (fremtidige) mulige rett til skjermingsfradrag når det skal gjen-

nomføre forskuddstrekk. Skatteberegningen og forskuddstrekket skal følgelig foretas uten hensyn til eventuelt skjermingsfradrag.

Fradrag for skjerming i utbytteinntekter etter skatteloven § 10-12 må derfor gis i form av refusjon etter utgangen av inntektsåret. Slike refusjonskrav behandles under den eksisterende ordningen for refusjon av kildeskatt i henhold til Norges skatteavtaler. Dette antas for øvrig å være en hensiktsmessig ordning også av andre grunner. Utenlandske aksjonærer vil normalt få kreditfradrag for betalt kildeskatt til Norge ved ligning i bostedsstaten. Norge har en skatteavtalebasert maksimal kildeskattesats for utbytte til personer bosatt i en EØS-stat på 15 pst. Dette innebærer at nedsettelse av kildeskatt etter skatteavtalen kan innebære en større reduksjon av kildeskatten til Norge enn skjermingsfradraget medfører. I slike tilfeller vil ikke et krav om skjermingsfradrag få noen reell betydning for aksjonæren. Det antas derfor at det vil kunne være aksjonærer som er i en slik posisjon at det er lite aktuelt å fremme krav om skjermingsfradrag. Det er derfor hensiktsmessig at tilståelse av fradrag for skjerming og nedsettelse av kildeskatt skjer ved refusjon basert på individuell søknad og prøving av nødvendig dokumentasjon.

Etter gjeldende skattevedtak § 2-3 fjerde ledd gjelder en generell kildeskattesats på utbytte på 25 pst. Denne generelle satsen skal legges til grunn ved beregning av skatt etter skjerming, mens skattesatsen for alminnelig inntekt skal legges til grunn ved beregningen for aksjonærer bosatt i Norge. Departementet vil vurdere om det er behov for en samordning av den generelle kildeskattesatsen og skattesatsen for alminnelig inntekt, slik at skatt på utbytte etter skjerming blir den samme for aksjonærer bosatt i Norge og i andre EØS-stater.

Etter gjeldende skattelov § 10-12 første ledd tredje punktum kan ikke skjermingsfradraget overstige aksjonærens utbytte for det aktuelle år. Skjermingsfradrag som ikke er benyttet fordi det overstiger årets utbytte, kan fremføres til fradrag i senere års utbytte på samme aksje, jf. fjerde punktum.

For utenlandske aksjonærer innebærer dette at skjermingsfradrag som ikke overstiger utbyttet for det aktuelle år, bortfaller dersom det ikke kreves refusjon på grunnlag av retten til skjerming etter de foreslåtte endringer i skatteloven § 10-13. Departementet vil vurdere om det er behov for ytterligere begrensninger i fremføringsadgangen, og eventuelt komme tilbake med forslag til endringer.

De aksjonærene som krever refusjon vil, på samme måte som norske aksjonærer, måtte gi ligningsmyndighetene relevant informasjon for at disse skal kunne ta stilling til om den enkelte aksjonær har krav på fradrag for skjerming og størrelsen på fradraget. Dette gjelder blant annet opplysninger om kostpris

og ervervstidspunkt. Det siste er nødvendig for å kunne ta hensyn til RISK-beløp ved fastsettelsen av skjermingsgrunnlaget, jf. overgangsreglene ved ikrafttredelsen av endringene under XIV i lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv. Det legges også til grunn at utenlandske aksjonærer som krever skjerming skal registreres i aksjonærregisteret, og at de må gi de nødvendige opplysninger i den forbindelse.

Utvidelsen av skjermingsmetoden til å omfatte utbytte til personlige aksjonærer bosatt i andre EØS-stater reiser en rekke praktiske spørsmål. Det oppstår også særlige problemstillinger knyttet til forvalterregistrerte aksjer. Det antas derfor at det kan være behov for å gi bestemmelser til utfylling og gjennomføring av retten til skjermingsfradrag for personer bosatt i andre EØS-stater. Slike bestemmelser kan gis i forskrift med hjemmel i skatteloven § 10-70.

Departementet vil også vurdere behovet for endringer i reglene om skattefradrag i skatteloven kapittel 16 når skjermingsmetoden trer i kraft. Dette gjelder spesielt forholdet mellom skjermingsfradrag for personlige skattytere bosatt i Norge for utbytte fra selskap hjemmehørende i andre EØS-stater, og kreditfradrag etter skatteloven § 16-20.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven § 5 A og skatteloven § 10-13. Endringene foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2006.

6.3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skattebetalingsloven § 5 A og nytt annet ledd i skatteloven § 10-13.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

Komiteens medlem fra Senterpartiet viser til merknad i Innst. S. nr. 148 (2004-2005), og vil stemme mot de foreslåtte endringer.

6.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

6.4.1 Sammendrag

Endringene i reglene om godtgjøringsfradrag for inntektsåret 2005 antas å ha begrensede administrative konsekvenser. Provenytapet av å innføre godtgjøringsfradrag for skatt på utbytte fra selskap hjemmehørende i EØS til personlige aksjonærer i Norge i inntektsåret 2005, anslås på usikkert grunnlag til 10 - 20 mill. kroner.

Utvidelsen av skjermingsmetoden til å omfatte kildeskatt på utbytte til personlige aksjonærer bosatt i andre EØS-stater reiser som nevnt en rekke praktis-

ke spørsmål. Det er blant annet behov for tilpasninger i aksjonærregisteret for å kunne håndtere utenlandske personlige aksjonærer. For utdelende selskap og aksjonærene antas ordningen å få små administrative konsekvenser.

Utvidelsen av skjermingsmetoden antas på meget usikkert grunnlag å føre til et økt proveny på om lag 10 mill. kroner sammenlignet med reglene for 2005.

6.4.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

7. INNFØRING AV SKATTEFRITAK FOR GEVINSTER SOM AKSJEFOND OPPTJENER I LAND UTENFOR EØS-OMRÅDET

7.1 Sammendrag

Departementet fremmer forslag om en særskilt fritaksregel for gevinster norske aksjefond opptjener i land utenfor EØS-området. Regelen foreslås å virke fra og med 1. januar 2006 slik at den avløser den nåværende § 10-31 tredje ledd i skatteloven.

Norske aksjefond er, frem til 1. januar 2006, fritatt for skatt på aksjegevinster etter skatteloven § 10-31. Fritaket gjelder uavhengig av hvor gevinsten er opptjent. For andre inntekter, så som aksjeutbytte og renteinntekter, har aksjefondene vært alminnelig skattepliktige. På den annen side har fondene ikke hatt fradragsrett for tap på aksjeinvesteringer.

Ved innføringen av fritaksmetoden ble aksjefond inkludert som subjekter. Fritaksmetodens anvendelsesområde er imidlertid avgrenset mot inntekter fra porteføljinvesteringer utenfor EØS-området. I praksis betyr unntaket at alle inntekter norske aksjefond har utenfor EØS vil bli skattepliktige, tilsvarende vil fondene ha fradragsrett for tap og kostnader på disse investeringene.

Dersom reglene beholdes slik de er vedtatt vil det innebære en skjerping av beskatningen av fondenes aksjegevinster som er innvunnet utenfor EØS. Tidligere var gevinster skattefrie på fondets hånd uavhengig av hvor de var opptjent.

Fritaksmetoden trådte i kraft 26. mars 2004 samtidig som gevinstfritaksregelen i skatteloven § 10-31 tredje ledd ikke oppheves før 1. januar 2006. I denne perioden har bestemmelsen fungert som en særlig gevinstfritaksregel for gevinster som er opptjent utenfor EØS. Departementets forslag innebærer derfor bare en videreføring av det system som gjelder i dag.

Skatteloven § 10-31 tredje ledd har stilt som forutsetning at aksjefondenes skattefrie gevinster ikke

videreutdeles til andelseierne som utbytte. Som en følge av det tidligere godtgjørelsessystemet var dette en nødvendig forutsetning for å forhindre at skattefrie gevinster endte opp som skattefritt utbytte til andelseierne. Etter innføringen av fritaksmetoden og aksjonærmodellen gjør ikke dette hensynet seg gjeldende lenger i det de skattefrie gevinstene blir beskattet på andelseiernes hånd, enten disse mottar dem som utbytte eller gevinst ved innløsning av fondsandelene. Departementet foreslår derfor at utdelingsforbudet til andelseierne ikke videreføres.

Det vises til utkast til ny § 10-31 tredje ledd. Endringen foreslås å tre i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2006.

Forslaget vil trolig ikke medføre provenyessige eller administrative konsekvenser av betydning.

7.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 10-31 tredje ledd.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

8. FRITAKSMETODENS ANVENDELSE I FORHOLD TIL SVALBARD

8.1 Sammendrag

8.1.1 *Fritaksmetodens anvendelse for inntekter som norske aksjeselskaper mv. mottar fra slike selskaper hjemmehørende på Svalbard*

Svalbard er en del av riket i forfatningsrettslig forstand, men ikke skatterettslig. Utgangspunktet er at selskaper hjemmehørende på Svalbard skal anses som utenlandsk selskap, jf. skatteloven § 2-35 annet ledd.

Fritaksmetoden er gitt begrenset anvendelse på aksjeinntekter fra selskaper hjemmehørende utenfor EØS-området. Svalbard bør imidlertid ikke likestilles med utlandet i denne sammenheng, siden det er gode grunner for at aksjeinntekter fra Svalbard og aksjeinntekter fra selskaper på fastlandet bør likebehandles. Hensynet til å unngå kjedebeskatning taler for at norske selskapers investeringer på Svalbard bør behandles på samme måte som investeringer på fastlandet.

Departementet foreslår at skatteloven § 2-35 annet ledd presiseres slik at det klart fremgår at selskaper hjemmehørende på Svalbard ikke skal likestilles med selskaper hjemmehørende i utlandet i forhold til skatteloven § 2-38. Endringen skal ha virkning for

utbytter som innvinnes fra og med 1. januar 2004 og gevinst og tap som realiseres fra og med 26. mars 2004.

8.1.2 *Fritaksmetodens anvendelse for inntekter til aksjeselskaper mv. hjemmehørende på Svalbard*

At fritaksmetoden skal komme til anvendelse på Svalbard, fremgår etter departementets oppfatning klart av svalbardskatteloven § 3-1 første ledd jf. annet ledd.

Av skatteloven § 2-38 fremgår det at inntekter fra utenlandske selskaper er omfattet av fritaksmetoden. Det gjelder likevel en del begrensninger i forhold til inntekter fra selskaper i land utenfor EØS. Dersom inntekten kommer fra et selskap hjemmehørende i et lavskattland, er den ikke omfattet av fritaksmetoden. Dette reiser særskilte problemer, i og med at Svalbard har lavere selskapsskattesats enn fastlandet (10 pst. mot 28 pst. på fastlandet). Dersom en la til grunn en lavskattlanddefinisjon sett i forhold til skattenivået på Svalbard, ville dette kunne lede til en del uønskede tilpasninger til fritaksmetoden, for eksempel ved å fase til fastlandet via Svalbard inntekter fra land som i forhold til fastlandslovgivningen er karakterisert som lavskattland. Departementet har kommet til at en ved anvendelsen av fritaksmetoden på Svalbard, må legge definisjonen av lavskattland, slik den er brukt på fastlandet, til grunn. Hensynet til å unngå omgåelser av regelverket tilsier en slik løsning.

Fritaksmetoden gjelder med andre ord fullt ut på Svalbard, med de samme begrensninger som på fastlandet. Etter departementets oppfatning fremgår dette som nevnt av henvisningen i svalbardskatteloven § 3-1 første ledd, jf. annet ledd, til anvendelsen av reglene i skatteloven. Finansdepartementet ser det derfor ikke som nødvendig med noen endring i svalbardskatteloven for å presisere denne forståelsen. Dersom det i ettertid viser seg at en slik anvendelse av fritaksmetoden på Svalbard fører til uønskede omgåelser og tilpasninger, vil departementet på ny vurdere fritaksmetodens anvendelse i forhold til Svalbard.

8.1.3 *Administrative og økonomiske konsekvenser*

Det antas ikke at innføringen av fritaksmetoden på Svalbard fører til merarbeid av betydning, verken for ligningsetat eller for skattyter.

Det er ikke mulig å anslå det isolerte provenytapet av innføringen av fritaksmetoden på aksjeutbytte og aksjegevinster mellom selskaper på Svalbard og mellom selskaper på Svalbard og fastlandet. Forslaget antas imidlertid å gi et relativt begrenset provenytap.

8.1.4 Videre oppfølging av skattereformen på Svalbard

Etter gjeldende regler for 2005 er satsen for skatt på kapitalinntekt på Svalbard 10 pst., mens satsen for skatt på arbeidsinntekter maksimalt kan bli 17,8 pst. Gjeldende regler for godtgjørelse og RISK-regulering på fastlandet har likevel gjort det mindre interessant å tilpasse seg de gunstige reglene på Svalbard. I forbindelse med innføringen av skjermingsmetoden for aksjonærer og personlig næringsdrivende, vil et incitament til tilpasning kunne oppstå om ikke beskatningen på fastlandet og Svalbard er om lag lik. Det må derfor foretas en nærmere vurdering av hvordan skjermingsmetoden kan innrettes på Svalbard slik at beskatningen ikke blir vesentlig forskjellig fra hva som gjelder for fastlandet. Departementet vil komme tilbake til dette i forbindelse med fremleggelse av statsbudsjettet for 2006.

8.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 2-35 annet ledd og tar for øvrig om talen av fritaksmetodens anvendelse i forhold til Svalbard i proposisjonens kapittel 7 til etterretning.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

9. ENDRING AV OVERGANGSREGEL E TIL FRITAKSMETODEN - KRAVET TIL EIERANDEL

9.1 Sammendrag

9.1.1 Eierkravet

Departementet foreslår å endre overgangsregel E til fritaksmetoden, slik at det er tilstrekkelig at det mottakende selskap blir eier av minst 10 pst. av aksjene i de overførte selskapene, mot 90 pst. etter gjeldende rett. 90 pst. begrensningen gjør at bestemmelsen stort sett bare får anvendelse i selskaper med et lite antall aksjonærer, typisk familieselskaper. Hvor det er flere aksjonærer, vil bestemmelsen kunne anvendes hvis disse i fellesskap er i stand til å danne et investeringsselskap. Bestemmelsen innebærer en forskjellsbehandling mellom de som klarer å danne et investeringsselskap med en eierandel på minst 90 pst. i de underliggende selskapene og de som ikke klarer det. Departementet har vurdert om eierbegrensningen skal oppheves helt eller om en skal stille krav om en viss eierandel. Bestemmelsen medfører en asymmetri ved at skattytere bare vil ønske å benytte overgangsregelen i forhold til aksjer som ellers måtte vært realisert med gevinst. Denne asymmetrien redu-

seres noe ved å opprettholde kravet om at samtlige av skattyterens aksjer i samme selskap må overføres. Departementet ser det imidlertid som uheldig hvis skattytere skal kunne overføre en rekke mindre aksjeposter med latent gevinst, mens aksjer med latent tap beholdes i personlig eie. Departementet foreslår derfor å oppstille et eierkrav på 10 pst. i de underliggende selskaper. Bestemmelsen vil dermed i hovedsak komme til anvendelse ved såkalte direkte investeringer. Bruken av bestemmelsen vil dermed bare i begrenset grad kunne benyttes ved typiske finansielle investeringer, for eksempel hvor skattyteren eier mange mindre eierandeler i børsnoterte selskaper.

9.1.2 Andeler i deltakerlignede selskaper

Når overgangsregel E kun retter seg mot aksjer, må det ses i sammenheng med at det ikke var utformet nye regler for deltakerlignede selskaper på det tidspunkt bestemmelsen ble vedtatt. Deltakere i deltakerlignede selskaper bør ha samme mulighet som aksjonærer til å legge andelene inn i et eget investeringsselskap uten beskatning. Departementet foreslår derfor at andeler i et deltakerlignet selskap på tilsvarende måte kan overføres til holdingselskap uten gevinstbeskatning. Det mottakende selskap må bli eier av minst 10 pst. av andelene i de overførte selskapene. På samme måte som for aksjer, bør det være et vilkår at deltakeren legger samtlige av sine andeler i det deltakerlignede selskapet inn i investeringsselskapet.

Skattemessig inngangsverdi og skjermingsgrunnlag på overdragende skattyters vederlag i aksjer, settes lik skattyters inngangsverdi på de overførte andeler. I 2005 tilsvarende dette deltakerens andel av de skattemessige verdiene i selskapet, som i forbindelse med overgangen vil utgjøre inngangsverdien for andelene.

9.1.3 Nytt selskap eller eksisterende selskap

Etter departementets oppfatning er det liten grunn til å opprettholde kravet om at investeringsselskapet må være et nystiftet selskap, særlig hvis eierbegrensningene oppheves eller reduseres. Aksjene må også kunne skytes inn i et eksisterende aksjeselskap ved en kapitalforhøyelse eller mot vederlag i form av selskapets egne aksjer, med samme krav som i dag til skattemessig kontinuitet.

9.1.4 Gjennomføringen av overdragelsen

Ifølge tredje ledd gjelder overgangsregel E hvor det mottakende selskap er stiftet og melding om dette er sendt til Foretaksregisteret innen 31. desember 2005. Hvis aksjene erverves ved kapitalforhøyelse i et eksisterende selskap, jf. forslaget under 9.1.3 ovenfor, foreslås det på samme måte at melding om

kapitalforhøyelsen må være sendt Foretaksregisteret innen 31. desember 2005.

Hvis egne aksjer benyttes som vederlagsaksjer, vil det ikke være aktuelt med noen registrering i Foretaksregisteret. Det må da kreves at aksjene/andelen er overført til selskapet og vederlagsaksjene er ervervet innen 31. desember 2005.

9.1.5 Administrative og økonomiske konsekvenser

En lempning i overgangsregel E ved at 90 prosentgrensen reduseres til 10 pst. vil isolert sett gi et provenytap i 2006, ettersom flere vil kunne opprette et holdingsselskap som omfattes av fritaksmetoden. På sikt vil imidlertid skattebelastningen bli den samme. Det er med andre ord kun snakk om en periodisering av skatten.

Departementet har ikke kunnet anslå provenytapet av en lempning i kravet.

9.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av overgangsregel E til fritaksmetoden, jf. forslag til lov om endring i lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Sosialistisk Venstreparti og Kystpartiet, viser til at fritaksmetoden, hvor selskapsaksjonærer i hovedregelen skal fritas for beskatning av utbytte og gevinst på aksjer, hindrer kjedebeskatning og bidrar til at ressursene kanaliseres dit de kaster mest av seg. Fritaksmetoden hindrer at skattesystemet låser inn kapital og bidrar til bedre kapitalfordeling i næringslivet.

Flertallet viser til at mange familiebedrifter har personlige eiere som eier i selskapene direkte. Slike eiere omfattes ikke av fritaksmetoden. En overføring av personlig eide aksjer til et eierselskap som omfattes av fritaksmetoden, medfører i utgangspunktet full gevinstbeskatning. I utgangspunktet vil realisering og reinvestering av kapitalen fra slike personlige investeringer bli belastet med utbytteskatt, selv om kapitalen ble pløyd tilbake til næringsvirksomhet.

Flertallet viser til at overgangsregel E som ble vedtatt i forbindelse med behandlingen av skattereformen i statsbudsjettet for 2005, krever at 90 pst. av aksjene i det aktuelle selskapet overføres til et nystiftet aksjeselskap, for at dette skal kunne gjøres med skattemessig kontinuitet. Når terskelen for å bruke overgangsregelen blir senket til 10 pst. og kravet til nystiftet selskap oppheves, gjøres denne overgangsregelen tilgjengelig for et bredt lag av norske bedriftseiere. Det innebærer en klar forbedring av skattereformen for mange og økt kapitalmobilitet i næringslivet.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader til punkt 2.1.2.

Komiteens medlem fra Senterpartiet støtter forslaget til endring av overgangsregel E, men vil påpeke det uheldige i at departementet ikke har kunnet anslå hva provenytapet kan bli. Dette forhold kan føre til at endringen vil måtte revurderes på et senere tidspunkt.

10. BESKATNING AV FRITIDSBOLIGER ORGANISERT SOM BORETTSLAG

10.1 Sammendrag

Lovverket har lenge vært tilpasset sammenslutninger som har til formål å gi deltakerne bolig. Det gjelder også den skattemessige behandlingen av slike sammenslutninger. Da anvendelsesområdet for de nåværende reglene i skatteloven kapittel 7 ble utvidet til også å gjelde for andelshavere i boligselskaper, ble det i forarbeidene, jf. Ot.prp. nr. 21 (1991-1992), påpekt at det var en målsetting at andelshavere i boligselskaper skulle beskattes mest mulig likt med selveiere. De særlige skatteregler som gjaldt for selveide boliger, skulle derfor gjelde tilsvarende for borettslag og boligaksjeselskaper hvor andelshaveren bruker boenheten som egen bolig. Det samme har kommet til uttrykk i skatteloven § 9-3 annet ledd, som likestiller andelsleiligheter og aksjeleiligheter med selveide boliger ved realisasjon av fast eiendom.

Skatteloven kapittel 7 gjelder også for inntekter fra fritidsboliger. Men det er kun selveide fritidsboliger som omfattes. Det samme gjelder ved realisasjon av fritidsboliger, jf. skatteloven § 9-3 fjerde ledd. Likebehandlingen som gjelder for selveide boliger og boligselskaper, har dermed ingen parallell for forholdet mellom selveide fritidsboliger og fritidsboligselskaper. Det har sammenheng med at sammenslutninger som har til formål å gi deltakerne fritidsboliger, ikke har vært tillatt etter borettslagsloven.

Etter vedtakelsen av den nye borettslagslova, er behovet for endringer i skatteloven blitt aktualisert. Flere borettslag med fritidsboliger er blitt etablert etter vedtakelsen av den nye loven. I henhold til gjeldende rett vil inntekter fra disse fritidsboligene bli beskattet etter de alminnelige selskapsskatteregler i skatteloven kapittel 10 (evt. ved uttaksbeskatning), mens fritidsboliger som eies direkte av privatpersoner er omfattet av de særlige fritaksregler i skatteloven kapittel 7 og § 9-3 fjerde ledd. Det vil således innebære betydelige forskjeller i beskatningen om fritidsboligen eies av et borettslag eller om den eies av beboeren selv, noe som departementet anser som uheldig. Det bør være karakteren av eiendommen, og ikke eierstrukturen som avgjør hvilke regler som

kommer til anvendelse. Den likebehandling av eierformer som gjelder for boliger, bør derfor også gjelde for fritidsboliger.

På denne bakgrunn foreslår departementet at bestemmelsene som gjelder for selveide fritidsboliger i skatteloven kapittel 7, skal få tilsvarende anvendelse for fritidsboliger som eies via et borettslag og som andelshaveren bruker som egen fritidsbolig. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 7-1 annet ledd, § 7-3 annet ledd og § 7-3 femte ledd første punktum.

Lovendringene i skatteloven kapittel 7, nødvendigvis også en endring av reglene for beskatning av gevinster ved realisasjon av fritidsboliger. Departementet foreslår at det i skatteloven § 9-3 fjerde ledd presiseres at det med begrepet fritidsbolig også menes fritidsboliger som eies via et borettslag, på samme måte som det er presisert i skatteloven § 9-3 annet ledd at bolig også omfatter borettslagsleiligheter. Dette må gjøres for å sikre en ensartet behandling av fritidsboliger både i eiertiden og ved realisasjon.

De foreslåtte endringene i beskatningen av fritidsboliger som eies vis borettslag innebærer en forenkling av regelverket og en mer rettferdig beskatning av fritidsboliger, da beskatningen skjer uavhengig av hvordan eierskapet er organisert.

Det er per i dag rundt tyve borettslag som har som formål å gi andelshaverne fritidsbolig. Ettersom det tidligere ikke har vært anledning til å organisere fritidsboliger som borettslag, vil departementet anta at endringene ikke vil ha provenyvirksomheter av betydning.

Finansdepartementet foreslår at lovendringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

10.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 7-1 annet ledd, § 7-3 annet ledd, § 7-3 femte ledd første punktum og § 9-3 fjerde ledd.

11. FRITAK FOR UTTAKSBESKATNING I FORBINDELSE MED FLODBØLGEKATASTROFEN I SØRØST-ASIA

11.1 sammendrag

Uttak herunder det å gi bort vare eller tjeneste, utgjør skattepliktig inntekt for skattyter, jf. skatteloven § 5-2. Inntekten skal beregnes som om transaksjonen var blitt gjennomført til omsetningsverdi. Skatteloven gjør ikke unntak for uttak i form av gave til nødhjelp.

I forbindelse med flodbølgekatastrofen som rammet Sørøst-Asia 26. desember 2004 har det oppstått spørsmål om fritak fra uttaksreglene.

I brev 19. januar 2005 varslet Finansdepartementet at det tok sikte på å fremme et avgrenset lovforslag som sikrer at det ikke blir uttaksbeskatning i tilfeller hvor det er gitt en gave (vare eller tjeneste) til en frivillig organisasjon som ledd i en innsamlingsaksjon i forbindelse med flodbølgekatastrofen i Sørøst-Asia.

Departementet foreslår at det gjøres unntak fra skatteloven § 5-2 for slike gaver. Det foreslås at unntaket gjøres midlertidig for uttak foretatt i perioden 26. desember 2004 til 31. desember 2005.

Unntaket begrenses til de tilfeller hvor det er gitt en gave (vare eller tjeneste) til en frivillig organisasjon. Departementet mener at det ikke bør stilles særlige krav til den frivillige organisasjonen.

Skattefritaket innebærer at bedriften beholder fradragsretten for kostnader til å anskaffe eller produsere den uttatte vare eller tjeneste. Unntaket bør derfor innskrenkes til ytelsestyper som også ellers inngår i bedriftens virksomhet.

Det vises til forslag om nytt tredje ledd i skatteloven § 5-2.

Unntak for uttaksbeskatning anslås på usikkert grunnlag å gi et påløpt provenytap på om lag 15 mill. kroner. Unntaket vil i hovedsak berøre etterskuddspliktlige og forslaget gir derfor ingen bokført virkning for 2005.

11.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt tredje ledd i skatteloven § 5-2.

12. TILPASNINGER I REDERISKATTEORDNINGEN SOM FØLGE AV ESA'S REVIDERTE RETNINGSLINJER FOR STATSSTØTTE TIL SJØTRANSPORTVIRKSOMHET

12.1 Sammendrag

12.1.1 Innledning

Departementet foreslår enkelte endringer i det særskilte skattesystemet for rederiselskaper, jf. skatteloven §§ 8-10 til 8-20. Endringsforslagene har sin bakgrunn i at ESA, EFTAs overvåkningsorgan, har revidert sine retningslinjer for statsstøtte til sjøtransportnæringen. ESA har gitt medlemslandene frist til å endre sine støtteordninger i tråd med de nye retningslinjene innen 30. juni 2005.

Retningslinjene angir hvilke parametere som ESA vil benytte ved vurderingen av om statsstøtte til sjøtransportnæringen er i overensstemmelse med EØS-avtalen artikkel 61. Dersom en medlemsstat

ikke følger opp de reviderte retningslinjene, kan ESA tvinge igjennom nødvendige endringer via EFTA-domstolen. Resultatet kan da bli at ulovlig statsstøtte må tilbakebetales fra de selskapene som har mottatt slik støtte. På denne bakgrunn er det viktig at den norske ordningen endres i tråd med de reviderte retningslinjene.

Ettersom det norske rederiskattesystemet nå skal gjennomgås av Rederiskatteutvalget, bør det etter departementets vurdering i hovedsak kun gjennomføres endringer som sikrer at den norske ordningen er i overensstemmelse med retningslinjene.

12.1.2 Innføring av flaggkrav i den norske rederiskatteordningen

INNLEDNING

Et hovedhensyn bak ESAs statsstøtteretningslinjer for sjøtransportsektoren er å fremme EØS-flåten konkurranseevne på verdensmarkedet. Et skattetiltak skal derfor etter retningslinjene i hovedregelen bare omfatte EØS-registrert tonnasje. Retningslinjene gir imidlertid anvisning på at også flaggnøytrale støtteordninger kan godkjennes under visse forutsetninger. Retningslinjene oppstiller for det første krav om at støttetiltaket må gjelde hele flåten som drives av et rederi som er hjemmehørende og selskapsskattepliktig i et EØS-land. Det er en forutsetning at det kan påvises at administrasjonen av alle berørte fartøyer faktisk utføres fra den aktuelle statens område, og at aktivitetene bidrar vesentlig til den økonomiske aktiviteten og sysselsettingen i EØS-området, se retningslinjene punkt 24A.3.1 syvende avsnitt.

Retningslinjene oppstiller videre krav om at selskap innenfor støtteordningen må opprettholde eller øke sin andel EØS-registrert tonnasje fra og med vedtagelsen av de nye retningslinjene. Dette gjelder bl.a. likevel ikke dersom selskapet har minst 60 pst. EØS-registrert tonnasje. Dersom selskapet/konsernet ikke oppfyller flaggkravet, må skip eller skipene som medfører at andelen EØS-registrert tonnasje blir for lav underlegges ordinær beskatning.

Den gjeldende norske rederiskatteordningen er flaggnøytral, dvs. at den gjelder i utgangspunktet uavhengig av hvor de aktuelle selskapene har registrert sine skip.

MÅLETIDSPUNKTET FOR SELSKAPENES ANDEL EØS-REGISTRERT TONNASJE

Etter departementets oppfatning er det mest hensiktsmessig at måletidspunktet settes til tidspunktet for ikrafttredelse av de nye flaggkravsreglene, dvs. 1. juli 2005. Departementet foreslår derfor at selskapene må opprettholde eller øke sin andel EØS-registrert tonnasje per 1. juli 2005 fra og med denne datoen. Det vises til forslag til § 8-11 nytt åttende ledd første punktum.

Retningslinjene angir ikke hvilke regler som skal gjelde for selskaper som trer inn i tonnasjeskatteordningen etter 1. juli 2005. Departementet antar at det i slike tilfeller vil være hensiktsmessig å sette måletidspunktet til tidspunktet for inntreden i rederiskatteordningen. Etter skatteloven § 8-14 første ledd må selskaper som trer inn i ordningen oppfylle vilkårene for tonnasjebeskatning gjennom hele inntektsåret. Måletidspunktet vil i slike tilfeller være 1. januar i inntredelsesåret. Nystiftede selskaper kan imidlertid tre inn i ordningen fra og med stiftelsesåret, selv om selskapet stiftes senere i året. I slike tilfeller vil måletidspunktet være stiftelsestidspunktet. Det vises til forslag til § 8-11 nytt åttende ledd annet punktum.

Departementet legger til grunn at selskapets andel EØS-registrert tonnasje skal beregnes ut fra selskapets samlede flåte målt i nettotonnasje, dvs. nettotonnasje slik denne til enhver tid er fastsatt i målebrev som er gyldig her i riket i henhold til forskrift 26. juli 1994 nr. 749 om måling av fartøyer. Det vises til forslag til § 8-11 nytt åttende ledd tredje punktum.

UNNTAK FRA KRAVET OM AT SELSKAPENE MÅ OPPRETTHOLDE ELLER ØKE ANDELEN EØS-REGISTRERT TONNASJE

Departementet foreslår at det innføres en regel om at selskapene kan redusere andelen EØS-registrert tonnasje så lenge denne andelen minst utgjør 60 pst. av selskapets totale flåte. Det vises til forslag til § 8-11 nytt åttende ledd fjerde punktum.

Departementet har kommet til at det i tillegg bør innføres et unntak fra kravet om at selskapene må opprettholde eller øke andelen EØS-registrert tonnasje i tilfeller der den samlede andelen EØS-registrert tonnasje for selskaper innenfor den norske rederiskatteordningen er opprettholdt eller har økt i løpet av det foregående inntektsår.

EU-kommisjonens og ESAs retningslinjer er noe ulikt utformet når det gjelder unntaket fra flaggkravet på selskapsnivå i tilfeller der den samlede EØS-registrerte flåte i vedkommende land er opprettholdt eller økt over en nærmere bestemt periode. Det bør kunne forventes at ESA vil godkjenne at Norge innfører en ordning som i Storbritannia eller Danmark, der en økning eller opprettholdelse av den samlede EØS-registrerte flåte over ett eller eventuelt tre år, medfører at flaggkravet ikke skal gjelde for det påfølgende inntektsåret. Departementet foreslår at det innføres en slik begrensning i flaggkravet også i den norske ordningen.

Den norske rederiskatteordningen har siden innføringen av ordningen i 1996 vært flaggnøytral. Ligningskontoret (Sentralskattekontoret for storbedrifter) har derfor ikke ved ligningen innhentet informasjon om flaggføringen på skip innenfor ordningen. Ligningskontoret vil først innhente slik informasjon

for inntektsåret 2005. Dersom man velger en treårsperiode for måling av utviklingen i den EØS-registrerte flåten, vil ikke selskapene kunne nyte godt av et eventuelt unntak fra flaggkravet på selskapsnivå før i inntektsåret 2008. Etter departementets vurdering gir det en bedre løsning om man i stedet ser på utviklingen i den EØS-registrerte flåten i det foregående inntektsåret. Unntaket fra flaggkravet vil da kunne få virkning fra og med inntektsåret 2006.

Departementet antar at beregningstidspunktet for selskapenes samlede nettotonnasje innenfor den norske rederiskatteordningen med og uten EØS-flagg bør settes til 31. desember hvert år. Det vises til forslag § 8-11 nytt niende ledd første punktum slik bestemmelsen etter forslaget vil lyde fra og med inntektsåret 2006.

I de tilfellene hvor den samlede EØS-registrerte flåten innenfor ordningen er redusert i det foregående inntektsår, vil det gjelde et flaggkrav fra og med 1. januar i inneværende inntektsår. Ligningskontoret trenger imidlertid noe tid for å innhente informasjon om selskapenes nettotonnasje med og uten EØS-flagg per 31. desember i det foregående året. Først når ligningskontoret kunngjør opplysninger om flåteutviklingen, vet selskapene sikkert om det vil gjelde et flaggkrav for inneværende år.

For å unngå pliktig uttreden fra ordningen, må selskap i utgangspunktet rette brudd på vilkår for tonnasjebeskatning innen to måneder etter at bruddet oppsto, jf. skatteloven § 8-17 tredje ledd første punktum. Dersom bruddet er uvesentlig eller skyldes forhold utenfor selskapets kontroll, anses imidlertid ikke selskapet å ha trådt ut av ordningen så lenge bruddet rettes innen to måneder etter at selskapet burde ha oppdaget bruddet, jf. § 8-17 tredje ledd annet punktum. Departementet legger til grunn at flåteutviklingen året før må anses som et forhold utenfor selskapets kontroll som nevnt i bestemmelsens tredje ledd annet punktum. En legger videre til grunn at dette skal innebære at tidsfristen for å rette opp brudd på flaggkravet begynner å løpe først fra det tidspunktet hvor ligningskontoret kunngjør om at det for innværende inntektsår vil gjelde et flaggkrav på selskapsnivå. Dette gjelder selv om selskapene på annet vis kan ha blitt kjent med flåteutviklingen.

Den foreslåtte begrensningen i flaggkravet forutsetter at selskapene i begynnelsen av hvert inntektsår innrapporterer til ligningskontoret om flaggføringen på sine skip per 31. desember i det foregående inntektsåret. Ordningen forutsetter også at ligningskontoret kunngjør opplysninger om flåteutviklingen på egnet måte. Departementet tar sikte på å utarbeide nærmere regler om dette i forskrift. Det vises til skatteloven § 8-20 og forslag til § 8-11 nytt niende ledd annet punktum, slik bestemmelsen etter forslaget vil lyde fra og med inntektsåret 2006.

EID ELLER OGSÅ INNLEID FLÅTE?

Selskaper innenfor det norske rederiskatteordningen kan drive virksomhet ved utleie og drift av egne og innleide fartøy som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd a og b, jf. skatteloven § 8-13 første ledd. Dette reiser spørsmål om flaggkravet bare skal gjelde for eid flåte eller om også innleid flåte skal medregnes.

Departementet foreslår at flaggkravet bare skal gjelde for eid flåte. Det vises til forslag til § 8-11 nytt åttende ledd første punktum.

KONSOLIDERING AV SELSKAPER

Departementet foreslår at reglene om konsolidering av selskaper ved beregningen av tonnasje med og uten EØS-flagg kun skal gjelde i de tilfeller der et selskap innenfor ordningen har bestemmende innflytelse over et underliggende selskap innenfor ordningen i henhold til konserndefinisjonen i regnskapsloven § 1-3. Dersom et selskap eier aksjer eller andeler i et underliggende selskap uten å ha bestemmende innflytelse etter regnskapsloven § 1-3, skal flaggkravet bedømmes isolert på eierselskapets hånd.

Dette bør etter departementets vurdering gjelde uansett om det underliggende selskapet er aksjeselskap, deltakerlignet selskap eller NOKUS-selskap.

Det vises til forslag til § 8-11 nytt åttende ledd femte punktum.

KONSEKVENSER VED BRUDD PÅ FLAGGKRAVET

Det er departementet sin vurdering at brudd på flaggkravet bør behandles som brudd på andre vilkår for tonnasjebeskatning. Det betyr at selskapet må tre ut av ordningen dersom EØS-flaggandelen ikke økes til minimumsnivået før utløpet av fristregelen i skatteloven § 8-17 tredje ledd.

Av § 8-17 første ledd bokstav b framgår det at tonnasjebeskattet selskap må tre ut av ordningen fra og med det inntektsåret da vilkårene etter § 8-11 til § 8-13 brytes. De nye flaggkravsreglene i § 8-11 nye åttende og niende ledd vil være omfattet av § 8-17 første ledd bokstav b. Det er derfor ikke nødvendig med noen lovendring på dette punkt.

FUSJON OG FISJON AV SELSKAPER INNENFOR ORDNINGEN

Selskap innenfor ordningen må som nevnt opprettholde eller øke sin andel EØS-registrert tonnasje per 1. juli 2005, eventuelt fra det tidspunktet hvor selskapet trer inn i ordningen. Dersom selskaper innenfor ordningen fusjonerer eller fisjonerer etter dette tidspunktet, oppstår det spørsmål om hva som skal anses som det enkelte selskaps andel EØS-registrert tonnasje per 1. juli 2005 (eventuelt på et senere måletidspunkt) etter omorganiseringen.

Ved fusjon av selskaper innenfor ordningen legger departementet til grunn at andelen EØS-registrert tonnasje på måletidspunktet i det fusjonerte selskapet skal beregnes på grunnlag av summen av henholdsvis EØS-registrert og ikke EØS-registrert tonnasje på måletidspunktet i overdragende og overtakende selskap.

Ved fisjon av selskap innenfor ordningen antar departementet at det må skje en fordeling av tonnasjeandelen på bakgrunn av fordelingen av tonnasje i fisjonen. Departementet vil vurdere dette nærmere.

Departementet vil gi nærmere regler om beregning av flaggandeler ved fusjon og fisjon i forskrift til skatteloven. Se forslag til § 8-11 nytt åttende ledd syvende punktum.

IKRAFTTREDELSE

Medlemslandene har som nevnt fått frist til å endre sine støtteordninger til skipfartssektoren innen 30. juni 2005. Departementet foreslår derfor at kravene til EØS-registrering må være oppfylt fra og med 1. juli 2005.

Departementet foreslår videre at ligningsmyndighetene i januar 2006 innhenter informasjon om selskapenes flåte med og uten EØS-flagg per 31. desember 2005 og per 31. desember 2004. Unntaket fra flaggkravet der den samlede EØS-registrerte flåte innenfor ordningen er opprettholdt eller har økt, vil da kunne få anvendelse første gang for inntektsåret 2006.

Det vises til forslag til ikrafttredelsesregel.

12.1.3 Retningslinjenes definisjon av sjøtransporttjenester

INNLEDNING

De reviderte retningslinjenes definisjon av sjøtransportvirksomhet nødvendiggjør visse endringer i den norske rederiskatteordningen.

FLYTTBARE INNRETNINGER TIL BRUK I PETROLEUMSVIRKSOMHET

De reviderte statsstøtteretningslinjene innebærer at flyttbare innretninger i form av rigger, produksjonsskip mv. ikke lenger kan være tillatte eiendeler innenfor rederiskatteordningen.

Departementet vil vurdere nærmere om det er grunn til å foreslå overgangsregler for selskaper som trer ut av ordningen som følge av endringene som må gjennomføres på grunn av de reviderte statsstøtteretningslinjene med hensyn til definisjonen av sjøtransporttjenester og flyttbare innretninger til bruk i petroleumsvirksomhet. En legger opp til å fremme forslag om tilpasninger til de reviderte statsstøtteretningslinjene på dette punktet i forbindelse med statsbudsjettet for 2006. Det understrekes at forslaget vil måtte inne-

bære at flyttbare innretninger til bruk i petroleumsvirksomhet ikke lenger skal være lovlige eiendeler innenfor rederiskatteordningen. Departementet tar sikte på å foreslå at lovendringen skal tre i kraft fra og med inntektsåret 2006.

Departementet antar at det må legges til grunn at riggselskapene i alle tilfelle vil måtte belastes med ordinær selskapsskatt for perioden fra 1. juli til 31. desember 2005, dog slik at beskatningen utsettes gjennom beskatningsreglene ved uttrede i skatteloven § 8-17 annet ledd, eller eventuelt gjennom særlige overgangsregler som gis i forbindelse med endringen. Fordelen for selskapene ligger altså i at beskatningen for perioden 1. juli til 31. desember 2005 utsettes.

Departementet vil også peke på at en løsning som innebærer endring av skatteregimet midt i ett inntektsår, med ordinær beskatning i perioden fra 1. juli til 31. desember 2005, vil innebære store praktiske ulemper for skattyterne og skatteetaten.

På denne bakgrunn er det etter departementets oppfatning grunn til å anta at et ikrafttredelsestidspunkt som nevnt vil kunne godkjennes i henhold til EØS-avtalen.

VIRKSOMHET ETTER SKATTELOVEN § 8-13 TREDJE LEDD ANNET PUNKTUM - HJELPEFARTØY

Departementet vil ikke foreslå endringer i den norske rederiskatteordningen når det gjelder hjelpefartøy.

TAUBÅTER

Etter de reviderte retningslinjene kan taubåter bare motta støtte dersom nærmere bestemte vilkår er oppfylt. Taubåter kan bare omfattes av rederiskatteordningen dersom mer enn 50 pst. av aktiviteten utgjøres av aktivitet som ellers kan defineres som sjøtransportvirksomhet etter retningslinjene. Havnetrafikk kan i denne sammenhengen ikke anses som sjøtransportvirksomhet. Det stilles også krav om at taubåter uten unntak må være registrert i en EØS-stat.

Når det gjelder taubåter som ikke benyttes i havnetrafikk i utlandet, foreslås det ingen endringer i rederiskatteordningen, med unntak for et forslag om at taubåter må være registrert i en EØS-stat.

En endring slik at taubåter kan omfattes av ordningen dersom havnetrafikk utgjør mindre enn 50 pst. av den totale aktiviteten som utøves vil ligge innenfor det ESAs retningslinjer gir anvisning på. Det vises imidlertid til at en i proposisjonen i hovedsak ikke vil fremme forslag til endringer i den norske rederiskatteordningen ut over det som er nødvendig på bakgrunn av de reviderte statsstøtteretningslinjene.

En vil vurdere om det er hensiktsmessig å foreslå endringer når det gjelder taubåter som til dels brukes

i havnetrafikk i forbindelse med oppfølgingen av Rederiskatteutvalgets innstilling, som skal avgis innen 1. desember 2005.

Når det gjelder taubåter som benyttes i utenlandsk havnetrafikk kan disse som omfattes av den någjeldende rederiskatteordningen. Departementet foreslår at slike fartøy ikke lenger skal kunne inngå i den norske rederiskatteordningen. Dette forslaget kan gjennomføres ved en endring i skattelovforskriften § 8-11.

Departementets foreslår videre, i samsvar med de reviderte statsstøttereigningslinjene, at taubåter som skal være omfattet av rederiskatteordningen må være registrert i en EØS-stat. Det vises til forslag til skatteloven § 8-11 nytt åttende ledd sjette punktum. Endringen foreslås å tre i kraft med virkning fra og med 1. juli 2005. Kravet om registrering i en EØS-stat vil gjelde alle typer taubåter, herunder taubåter som brukes som hjelpefartøy i petroleumsvirksomhet.

FRAKT AV UTVUNNET MATERIALE FRA MUDRINGS-VIRKSOMHET

Etter de reviderte statsstøttereigningslinjene kan frakt av utvunnet materiale fra mudringsvirksomhet bare motta støtte dersom nærmere bestemte vilkår er oppfylt. Fartøy som driver slik virksomhet kan bare omfattes av rederiskatteordningen dersom mer enn 50 pst. av aktiviteten utgjøres av frakt til havs. Inntekter fra aktivitet som ikke er frakt til havs må i så fall beskattes etter ordinære skatteregler. Retningslinjene stiller også krav om at fartøyer som frakter utvunnet materiale fra mudringsvirksomhet må være registrert i en EØS-stat.

Departementet foreslår at det innføres et krav om at fartøyer som frakter utvunnet materiale fra mudringsvirksomhet må være registrert i en EØS-stat for å kunne anses som en lovlig eiendel innenfor den norske rederiskatteordningen, se forslag til skatteloven § 8-11 nytt åttende ledd sjette punktum. Endringen foreslås å tre i kraft med virkning fra og med 1. juli 2005. For øvrig foreslås ingen endringer i ordningen vedrørende slike fartøy.

Som nevnt ovenfor åpner de reviderte statsstøttereigningslinjene for at fartøyer som frakter utvunnet materiale fra mudringsvirksomhet kan være omfattet av rederiskatteordningen dersom mer enn 50 pst. av aktiviteten utgjøres av frakt til havs, og inntekter fra aktivitet som ikke er frakt til havs beskattes etter de ordinære skattereglene. Departementet vil imidlertid ikke foreslå en slik løsning. Et skille mellom ordinært beskattet og tonnasjebeskattet skipsfartsvirksomhet innenfor ordningen vil bryte med dagens rederiskattesystem. Det vises til det som er sagt ovenfor om at en i denne proposisjonen i hovedsak ikke vil fremme forslag til endringer i den norske rederiskatteordnin-

gen ut over det som er nødvendig på bakgrunn av de reviderte statsstøttereigningslinjene.

OPPRETTING AV LOVTEKST

Uttrykket "andre hjelpefartøy" ble i skatteloven 1911 § 51 A-4 nr. 3 annet punktum ved en inkurie endret til "andre fartøy" ved vedtagelsen av ny skattelov i 1999, se § 8-13 tredje ledd annet punktum. Departementet foreslår at § 8-13 tredje ledd annet punktum endres slik at det på ny framgår uttrykkelig av bestemmelsen at den omfatter "andre hjelpefartøy". Endringen foreslås å tre i kraft straks.

ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

Departementet foreslår ovenfor at selskapene ikke trenger å opprettholde eller øke sin andel EØS-registrert tonnasje, så lenge den samlede andelen EØS-registrert tonnasje innenfor den norske rederiskatteordningen er opprettholdt eller økt i det foregående inntektsåret. Regelen innebærer at selskapene i begynnelsen av hvert inntektsår må gi opplysninger til ligningsmyndighetene om selskapenes nettotonnasje med og uten EØS-flagg per 31. desember året før. Ligningsmyndighetene må så beregne utviklingen i den EØS-registrerte flåten, og deretter kunngjøre om det vil gjelde et flaggkrav på selskapsnivå for dette året. Ordningen antas til en viss grad å øke den administrative belastningen for ligningsmyndighetene.

Øvrige forslag antas ikke å ha administrative konsekvenser av betydning.

Forslagene til endringer i regelverket som omtales i dette kapitlet antas ikke å ha provenymessige konsekvenser av betydning.

De provenymessige konsekvensene som følge av at flyttbare innretninger i form av rigger, produksjonsskip mv. ikke lenger kan være tillatte eiendeler innenfor rederiskatteordningen vil blant annet avhenge av eventuelle overgangsregler som vedtas i denne forbindelse. Departementet vil komme tilbake til dette i forbindelse med det forslag om tilpasninger til de reviderte statsstøttereigningslinjene med hensyn til flyttbare innretninger som en legger opp til å fremme i forbindelse med statsbudsjettet for 2006.

12.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt åttende og niende ledd i skatteloven § 8-11.

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringen av skatteloven § 8-13 tredje ledd annet punktum med tilhørende ikrafttredelsesbestemmelser.

Komiteen viser til at det norske rederiskattesystemet skal gjennomgås av Rederiskatteutvalget, og er enig med Regjeringen at det nå i hovedsak bør gjennomføres endringer som sikrer at den norske ordningen er i overensstemmelse med ESAs revider-

te retningslinjer for statsstøtte til sjøtransportnæringen.

Komiteen viser til at de reviderte retningslinjene innebærer at flyttbare innretninger i form av rigger, produksjonsskip mv. ikke lenger kan være tillatte eiendeler innenfor rederiskatteordningen.

Komiteen viser videre til at medlemslandene har fått frist til å endre sine støtteordninger innen 30. juni 2005.

Komiteen støtter Regjeringens forslag om at endringen skal tre i kraft først fra inntektsåret 2006, slik at selskapene får noe tid til å tilpasse seg endringen.

Komiteen viser til at Finansdepartementet vil vurdere nærmere om det er grunn til å foreslå overgangsregler for selskaper som trer ut av ordningen som følge av endringene som må gjennomføres på grunn av de reviderte statsstøtteretningslinjene.

Komiteen vil understreke at det er behov for overgangsregler, og at i utformingen av disse må norske selskapers rammevilkår og konkurransemuligheter vektlegges. Det er viktig at kompetansen og arbeidsplassene knyttet til de norske riggselskapene får mulighet til å bli i Norge og videreutvikles her.

Komiteen fremmer følgende forslag:

"Stortinget ber Regjeringen i forbindelse med budsjettet for 2006 fremme forslag til overgangsregler som tar hensyn til at riggselskapenes årlige skattebelastning ikke blir urimelig stor, og at egenkapitalen ikke blir urimelig belastet i overgangsårene."

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre, mener det er uheldig at behovet for overgangsregler ikke nå er klarlagt, like før endringene skal tre i kraft

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Senterpartiet og Kystpartiet viser til at departementet har vurdert hvorvidt virksomhet knyttet til taubåter kvalifiserer for beskatning innenfor den særskilte rederiskatteordningen. I redegjørelsen for gjeldende rettstilstand legger departementet til grunn at taubåter som delvis benyttes i havnetrafikk ikke kan anses som skip i fart i henhold til skatteloven § 8-11 første ledd bokstav a, og at taubåter med slik virksomhet derved ikke kvalifiserer for beskatning innenfor rederiskatteordningen. Departementet gir uttrykk for samme rettsoppfatning i høringsnotatet av 11. mars 2005.

Disse medlemmer viser i denne forbindelse til at Rederienes Landsforening (RLF) i høringsbrev av 27. april 2005 til Finansdepartementet anfører at departementets forståelse av gjeldende rett ikke kan være riktig, idet taubåter kan anses som skip i fart og beskattes innenfor rederiskatteordningen selv om de

delvis benyttes i havnebasert virksomhet. Til støtte for sitt syn viser RLF blant annet til uttalelser i lovforarbeidene til rederiskatteordningen, samt til at en slik forståelse av begrepet skip i fart er lagt til grunn i regelverkene om sjømannsfradrag og refusjonsordningen for å sikre sysselsetting av norske sjøfolk. Videre påpekes det at den norske rederiskatteordningen med Finansdepartementets forståelse vil ha en til dels mye snevrere støtteordning enn det som er tillatt etter ESAs retningslinjer for støtte til sjøtransportsektoren. Synspunktene til RLF fremkommer ikke av Ot.prp. nr. 92 (2004-2005).

Disse medlemmer har merket seg uenigheten mellom rederinæringen og Finansdepartementet om forståelsen av begrepet "skip i fart" i forhold til hvorvidt taubåter som delvis benyttes i havnetrafikk kvalifiserer for beskatning innenfor rederiskatteordningen. Disse medlemmer finner at RLFs redegjørelse for rettskildesituasjonen virker troverdig, men tar ikke her nærmere stilling til hva som er den korrekte lovforståelse. Det er imidlertid grunn til å understreke betydningen av at det ikke må skje en uberettiget svekking av rammebetingelsene for norsk skipsfartsvirksomhet ved at ligningsmyndighetene legger en usikker lovforståelse til grunn.

Disse medlemmer mener under enhver omstendighet at RLFs fortolkning av regelverket har gode grunner for seg og at Rederiskatteutvalget bør se nærmere på problemstillingen i sitt arbeide med gjennomgang av rederiskattesystemet. Muligheten til å kunne møte den økende internasjonale konkurranse tilsier at den norske rederiskatteordningen ikke bør tilby dårligere rammebetingelser enn det som følger av andre europeiske tonnasjeskattesystemer som er utformet på bakgrunn av EU-kommisjonens retningslinjer for støtte til sjøtransportsektoren. For å fjerne all tvil om at taubåter kvalifiserer for særskilt beskatning selv om de har noe havnebasert virksomhet, mener disse medlemmer at Rederiskatteutvalget bør vurdere denne problemstillingen nærmere slik at det eventuelt senere kan inntas en presisering om dette i skatteloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at ESAs revisjon for statsstøtte til sjøtransportsektoren innebærer at flyttbare innretninger for bruk i petroleumsvirksomhet, slik som rigger, produksjonsskip mv., ikke lenger kan omfattes av det norske tonnasjeskattesystemet. Disse medlemmer konstaterer at deltagelsen i tonnasjeskattesystemet har gitt riggnæringen rammevilkår som har gjort det mulig å konkurrere med asiatiske, europeiske og amerikanske selskaper og at Norge er ett av få europeiske land som har en egen riggnæring av betydning.

Disse medlemmer viser til at dersom det ikke vedtas regler utover innstrammingen i selve tonnasjesskattesystemet vil denne næringen stå overfor en dobbel skattebelastning. For det første skattebelastningen ved å gå ut av systemet, og deretter et varig økt skattenivå.

Disse medlemmer ønsker å hindre mest mulig av denne skatteskjerpelsen for de norske riggselskapene. Riggselskapene er en viktig del av det maritime petroleumsmiljøet som er en viktig forutsetning for norsk kontinentalsokkels samlede konkurransekraft, i form av kompetanse- og teknologiutvikling. Norsk sokkels konkurransekraft er under kontinuerlig utfordring, og et sterkt industrielt miljø er en forutsetning for å møte denne utfordringen.

I tillegg til det varig økte kostnadsnivået som en ordinær beskatning medfører for riggselskapene, vil en overgang til det ordinære skattesystemet etter gjeldende regler innebære en inndragning av en vesentlig del av selskapenes egenkapital. Disse medlemmer antar at en slik inndragning av egenkapital vil ha svært uheldige følger for selskapenes finansierings- og utviklingsmuligheter over tid.

Disse medlemmer viser også til Olje- og energidepartementets vurderinger, når departementet i sin høringsuttalelse til Finansdepartementets høringsnotat påpeker at:

"I årene som kommer kan mangel på borerigger bli en begrensende faktor for aktivitetsnivået på norsk kontinentalsokkel, ikke minst for antallet letebrønner som vil bli boret. Av denne grunn er det viktig at endringene i rederiskatteordningen ikke innebærer en for sterk likviditetsmessig belastning som igjen kan svekke rederienes muligheter til investeringer i nye rigger. Olje- og energidepartementet ber derfor Finansdepartementet vurdere om det bør etableres overgangsordninger som ivaretar dette hensynet."

Disse medlemmer vil påpeke at revisjonen av statstøttereigningslinjene medfører en ufrivillig overgang til ordinær beskatning for selskaper som har forholdt seg lojalt til gjeldende regelverk. I den nåværende situasjon er det endringer i EUs rammeregulering, og ikke selskapenes eget valg eller brudd på reglene, som medfører overgang til ordinær beskatning.

Den svært krevende situasjonen riggselskapene uforskyldt nå befinner seg i må etter disse medlemmers syn løses ved en avdemping av skatetrykket og en utsettelse av skattebetalingen. Selskaper som har forholdt seg lojalt til et system basert på prinsippet om utsatt beskatning må gjennom overgangsregler sikres en skatteprofil som ikke virker ødeleggende.

Regjeringen viser i proposisjonen til at den trenger mer tid for å vurdere behovet for overgangsregler for de berørte selskaper, og varsler at en vil komme

tilbake til dette i forbindelse med statsbudsjettet for 2006. Disse medlemmer finner dette overraskende, da Regjeringen har hatt god tid til å vurdere de reviderte statsstøttereigningslinjenes betydning for innretningene på det norske tonnasjesskattesystemet. EU-kommisjonen har i flere år arbeidet med revisjonen av de felles retningslinjene, og ESA vedtok retningslinjene allerede 31. mars 2004.

Riggselskapene er påført en ødeleggende usikkerhet knyttet til sin finansielle styrke. Behovet for en klargjøring av overgangsregler har blitt presserende da tidspunktet for ekskludering fra tonnasjesskattesystemet ligger kun syv måneder frem i tid. Disse medlemmer frykter at denne usikkerheten frem til vedtagelsen av statsbudsjettet i november, vil skape store problemer for selskapene fordi en overgang til ordinær beskatning vil kreve betydelige omorganiseringer og omstrukturering av virksomheten.

Disse medlemmer understreker også behovet for at det foretas tilpasninger i det ordinære skattesystemet gjennom en oppmyking av NOKUS-regelverket og en økning i avskrivningssatsene, slik at offshoreentreprenørenes konkurransedyktighet blir ivarettatt innenfor det ordinære skattesystemet. Disse medlemmer ber om at Regjeringen fremmer forslag til dette i forbindelse med statsbudsjettet for 2006.

Disse medlemmer viser til at næringen har fremmet forslag til overgangsordning for selskaper som må tre ut av tonnasjesskatteordningen som følge av at de har eierinteresse i flyttbare petroleumsinntretninger. Forslaget innebærer at 60 pst. av gevinst ved slik uttreden føres direkte mot egenkapitalen uten inntektsføring. De resterende 40 pst. av gevinsten føres på en separat gevinst- og tapskonto som inntektsføres med 5 pst. Forslaget er basert på de prinsipper som ble lagt til grunn for behandling av skattekreditter i overgangsreglene til skattereformen 1992. Disse medlemmer mener at dette er en rimelig og fornuftig overgangsløsning. Disse medlemmer mener at hensynet til forutberegnelighet for næringen tilsier at nødvendige lovendringer, herunder overgangsordning må vedtas på et så tidlig tidspunkt som mulig.

13. SKATTEMESSIG BEHANDLING AV VALUTAGEVINSTER OG -TAP FOR SELSKAPER INNENFOR REDERISKATTEORDNINGEN - LOVHJEMMEL FOR OVERGANGSREGLER

13.1 Sammendrag

Departementet fremmer forslag om et nytt niende ledd i skatteloven § 8-15 som gir departementet hjemmel til i forskrift å fastsette de nødvendige overgangsregler til de vedtatte endringene i reglene om

skattemessig behandling av valutasvingninger for selskaper innenfor rederiskatteordningen som ble vedtatt i forbindelse med statsbudsjettet for 2005. Et forslag til forskrift om overgangsregler vil sendes på høring. Det vises til proposisjonens kapittel 12, der forslaget er nærmere omtalt.

13.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til nytt niende ledd i skatteloven § 8-15.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet frykter at den foreslåtte hjemmelen kan medføre at det blir vedtatt unødvendig og tyngende overgangsregler som ytterligere vil svekke den norske tonnaskatteordningen sin konkurransedyktighet. Disse medlemmer viser til at skattlegging av valutasvingninger over tid er et null sum spill fordi valutagevinster hos en aktør medfører valutatap hos en annen aktør. Disse medlemmer er derfor enig med næringen i at det ikke er nødvendig med overgangsordninger og vil derfor stemme mot forslaget til nytt niende ledd i skatteloven § 8-15.

14. SKATTELEGGING AV OFFENTLIG EIDE KRAFTFORETAK - LÅNEFORHOLD MELLOM KOMMUNALT EID KRAFTFORETAK OG EIERKOMMUNEN

14.1 Sammendrag

Etter forslag i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kapittel 10 ble gjeldsbegrensningsregelen i skatteloven § 18-4 opphevet fra og med 1. januar 2004, jf. lov 12. desember 2003 nr. 107. Ved opphevelse av gjeldsbegrensningsregelen ble imidlertid skatteloven § 18-4 opphevet i sin helhet. Bestemmelsen i skatteloven § 18-4 tredje ledd om at lån mellom kommunalt eid kraftforetak og eierkommunen skal anses opptatt mellom selvstendige skattesubjekter ble dermed også opphevet. Denne bestemmelsen sikret skattemessig likebehandling av kommunalt eide kraftforetak uavhengig av organisasjonsmåte, og hadde en selvstendig betydning uavhengig av gjeldsbegrensningsregelen.

Ved vurderingen av gjeldsbegrensningsregelen i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kapittel 10 ble det påpekt at skatteloven § 18-4 tredje ledd bidro til tolkningsproblemer ved anvendelsen av gjeldsbegrensningsregelen, jf. punkt 10.5.7, men departementet gikk ikke inn

på noen realitetsvurdering av bestemmelsens selvstendige betydning.

Departementet foreslår å gjeninnføre regelen i tidligere § 18-4 tredje ledd med samme ordlyd i skatteloven ny § 18-4, med virkning fra 1. januar 2004.

En slik tilbakevirkning er til fordel for de aktuelle skattytere.

Lovendringsforslaget fremmes med sikte på at skattyterne og ligningsmyndighetene kan legge til grunn den videreførte regel for inntektsåret 2004 ved ligningen i 2005.

Siden bestemmelsen foreslås videreført vil lovendringen ikke innebære endrede administrative kostnader for ligningsmyndighetene og skattyterne. Regelen gjelder få kraftselskap og vil derfor få relativt avgrenset virkning.

14.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 18-4 i skatteloven.

15. STØTTE FOR ULØNNET ARBEIDSSINNSATS I SKATTEFUNN-PROSJEKT

15.1 Sammendrag

På bakgrunn av Stortingets anmodningsvedtak nr. 65 av 25. november 2004 har Regjeringen i St.prp. nr. 65 (2004-2005) punkt 3.9 lagt frem forslag om en rammestyrte tilskuddsordning for ulønnet arbeidsinnsats i SkatteFUNN-prosjekt. Utbetalt støtte fra forskningsrådet må skattyter føre i selvangivelsen i tillegg til kostnader i prosjektet som gir rett til skattefradrag etter SkatteFUNN-ordningen, jf. skatteloven § 16-40. Det foreslås også en begrenset tilbakevirkende støtteordning for ulønnet arbeidsinnsats på prosjekter utført i inntektsårene 2002 og 2003. For en nærmere beskrivelse av forslagene viser departementet til St.prp. nr. 65 (2004-2005) punkt 3.14.

Forslagene om støtte for ulønnet arbeidsinnsats i prosjektet nødvendiggjør to endringer i skatteloven. De gjelder samordning av skattefradrag og tilskudd til samme prosjekt, og skattefritak for tilskuddene. Det vises til forslag til skatteloven ny § 16-41 og endring av skatteloven § 5-31 bokstav c.

Støtteordningen må notifiseres og godkjennes av EFTAs overvåkningsorgan ESA før ordningen kan tre i kraft. Det vises her til St.prp. nr. 65 (2004-2005) punkt 3.9. Departementet foreslår derfor at forslag om ny § 16-41 og endring av § 5-31 bokstav c i skatteloven trer i kraft fra den tid departementet bestemmer. Forutsatt at det gis en godkjenning fra ESA innen rimelig tid tas det sikte på iverksettelse i løpet av høsten 2005.

15.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 16-41 og endring av § 5-31 bokstav c i skatteloven og viser for øvrig til sine merknader i Innst. S. nr. 240 (2004-2005).

Komiteen viser til at det foreslås en begrenset tilbakevirkende støtteordning for ulønnet arbeidsinnsats på prosjekter utført i inntektsårene 2002 og 2003. Komiteen understreker at støtteordningen må utformes slik at det sikres likebehandling.

Komiteen viser videre til at det ikke framkommer av omtalen i St.prp. nr. 65 (2004-2005) om den foreslåtte tilskuddordningen skal omfatte ulønnet forskningsinnsats i 2004. Komiteen legger til grunn at også 2004 skal omfattes av ordningen.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre, viser til at dette må gjelde både de som allerede har innsendt selvangivelse og regnskap for 2004, og de som har avventet nye retningslinjer. Mange bedrifter har satt i gang et flerårig prosjekt, godkjent for SkatteFUNN i 2002 og 2003, som også inkluderer 2004. I mange tilfeller vil disse bedriftene ha pådratt seg utgifter for alle årene prosjektet er godkjent for.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet er glad for at Fremskrittspartiet og Kystpartiet har fått gjennomslag for at SkatteFUNN-ofrene nå endelig skal få pengene som mange gründere allerede i utgangspunktet fikk tilsagn på fra Forskningsrådet. Disse medlemmer ser derfor på denne utbetalingen som en restutbetaling av penger som allerede er lovet og forutsetter derfor at pengene blir utbetalt snarest. Disse medlemmer har kjennskap til at flere gründerbedrifter har fått økonomiske problemer og store tap pga. at SkatteFUNN-midlene ble krevd tilbake eller ikke ble utbetalt slik som forutsatt. Disse medlemmer synes derfor at man i tillegg til å gjøre opp forpliktelsene også burde gitt en reell kompensasjon for å dekke dokumenterte ekstraavgifter denne forsinkelsen har medført for den enkelte bedrift i en vanskelig oppstartfase.

Disse medlemmer konstaterer også at det er foreslått en øvre ramme på 400 000 kroner som støtte for ulønnet arbeidsinnsats i den enkelte bedrift. Da det ofte er flere personer involvert i forskning og utvikling og arbeidet kan ta flere år, synes dette beløpet å være satt alt for lavt. Disse medlemmer foreslår derfor at den øvre rammen fjernes, alternativt høynes betydelig slik at den blir mer i samsvar med de fastsatte mål for forskning og utvikling.

16. ENDRING AV REGLENE OM UMLEVERING AV LIGNINGSOPPLYSNINGER TIL BANKER, KREDITTOPPLYSNINGSFORETAK MV.

16.1 Sammendrag

I forbindelse med innstramningen i offentliggjøringen av skattematene ble det gitt regler i ligningsloven § 3-13 nr. 6 som tillater at finansinstitusjoner, forsikringsvirksomhet og kredittopplysningsvirksomhet får utlevert opplysninger om adresse og fødselsnummer. Etter gjeldende rett får banker, kredittopplysningsforetak mv. derimot ikke opplyst skattyternes skatteklasse eller bruttoinntekt.

Ved spørsmål om å gjøre unntak fra taushetsplikten for ligningsopplysninger, må hensynet til skattyter avveies mot hensynet til den eller de som kan ha behov for opplysningene. Det er viktig for skattyter å være trygg på at de opplysninger han gir til ligningsmyndighetene ikke spres på en slik måte at dette svekker hans tillit til at opplysningene behandles på en forsvarlig måte. Dette er også viktig for ligningsmyndighetene for at de skal kunne legge til grunn at skattyter gir korrekte og fullstendige opplysninger. På den annen side kan det være grupper av virksomheter eller lignende som kan ha behov for den type opplysninger som gis til ligningsmyndighetene. Ved vurderingen av om det skal gis tilgang til enkelte opplysninger vil et viktig hensyn være at opplysningene undergis en forsvarlig behandling hos disse virksomhetene.

Etter det departementet har forstått brukes opplysninger om skatteklasse hovedsaklig i tre sammenhenger. For det første har skatteklassen betydning for beregning av skattyters bruttoinntekt og beregnet gjeldsgrad. For det andre benyttes opplysninger om skatteklasse i enkelte modeller for beregning av sannsynlighet for mislighold. For det tredje benyttes opplysninger om skatteklasse for å skille ut personer med avvikende ligning eller ufullstendige ligningstall.

Som flere av høringsinstansene har påpekt, er skatteklassen et sentralt element ved vurderingen av en persons kredittverdighet, og Finansdepartementet ser at banker, kredittopplysningsforetak mv. kan ha behov for denne opplysningen.

Datatilsynet er negativt til utlevering av opplysninger om skatteklasse og gir uttrykk for at opplysninger om skatteklasse kan brukes til "å anta noe om ens evner, preferanser eller behov". Isolert sett gir antagelig opplysninger om skatteklasse i liten grad muligheter for slike antagelser. Skatteklassen kan i visse tilfeller si noe om skattyternes sivilstand. Videre kan skatteklassen fortelle noe om inntektsfordelingen mellom ektefeller, som avgjør om de ligger sammen eller hver for seg. Sammenstilt med andre opplysninger er det likevel mer sannsynlig at skatteklassen kan

gi grunnlag for antagelser om en persons evner, preferanser eller behov. Etter departementets mening knytter imidlertid denne problemstillingen seg til bruken av opplysningene, som reguleres av personopplysningsloven. Departementet legger til grunn at de skranker som oppstilles i personopplysningsloven, i tilstrekkelig grad vil ivareta hensynet til den enkelte i denne sammenhengen. Moderniseringsdepartementet uttrykker bekymring for at uvedkommende skal få tilgang til ligningsopplysningene. Behandlingen av ligningsopplysninger, herunder lagring og utlevering, er regulert i personopplysningsloven, og Finansdepartementet legger til grunn at dette regelverket gir et tilstrekkelig vern mot uvedkommendes tilgang til opplysningene.

Departementet viser også til at opplysninger om skatteklasse tidligere ble utlevert i medhold av ligningsloven § 8-8 uten at dette ser ut til å ha reist særlige personvernmessige problemstillinger for så vidt gjelder utleveringen til banker, kredittopplysningsforetak mv.

Finansdepartementet foreslår på denne bakgrunn at opplysninger om skatteklasse skal kunne utleveres til finansinstitusjoner, forsikringsvirksomhet og kredittopplysningsvirksomhet.

Departementet foreslår at opplysningene utleveres med samme detaljeringsgrad som tidligere.

Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 3-13 nr. 6.

Finansdepartementet ser at opplysninger om bruttoinntekt - i den ene eller annen form - kan være nyttig for banker, kredittopplysningsforetak mv. blant annet ved vurdering av personers kredittverdigheit.

Som det fremgår av departementets høringsnotat, og som Skattedirektoratet også påpeker, kan man ved å sammenholde opplysninger om bruttoinntekt med andre opplysninger fremskaffe skjermingsverdig informasjon, f.eks. skattyterens individuelle fradrag. De personvernmessige innvendinger som Datatilsynet og Forbrukerrådet har gjort gjeldende overfor utlevering av opplysninger om skatteklasse, gjelder derfor også i noen grad ved utlevering av opplysninger om bruttoinntekt.

Dette er imidlertid ikke avgjørende for departementets standpunkt. Det sentrale for departementet er at ligningsopplysninger i utgangspunktet er taushetsbelagte, og at det generelt sett er grunn til vise tilbakeholdenhet med å godta unntak fra dette utgangspunktet. Departementet ønsker ikke en utvikling hvor en stadig større del av ligningsopplysningene unntas fra taushetsplikten i form av utlevering til banker, kredittopplysningsforetak mv. Disse institusjonene har tidligere klart seg uten opplysninger om bruttoinntekt, og bransjens antatt begrensede nytte av slike opplysninger rettfærdiggjør etter departementets opp-

fatning ikke en utvidelse av unntakene fra taushetsplikten.

Departementet finner derfor ikke grunn til å foreslå utlevering av opplysninger om bruttoinntekt til finansieringsinstitusjoner, forsikringsvirksomhet og kredittopplysningsvirksomhet.

Departementet antar at utlevering av opplysninger om skatteklasse til finansinstitusjoner mv. vil forenkle deres arbeid med kredittvurderinger.

Forslaget vil ikke innebære noen økning av administrative kostnader for skatteetaten, siden det også i dag utleveres ligningsopplysninger til finansieringsinstitusjoner, forsikringsvirksomhet og kredittopplysningsvirksomhet.

16.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av ligningsloven § 3-13 nr. 6.

17. LIGNINGSLOVEN § 6-10 - RAPPORTERING AV UTENLANDSKE ARBEIDSTAKERE - UTSATT IKRAFTTREDELSE

17.1 Sammendrag

Ved vedtak av Stortinget 14. mai 2004 ble Regjeringen bedt om å legge frem en rekke lovforslag for å forhindre sosial dumping. I anmodningsvedtak nr. 351 ba Stortinget om forslag til lovhjemmel som utvider rapporteringsplikten til Sentralskattekontoret for utenlandssaker til å gjelde alle utenlandske arbeidstakere innen alle bransjer.

I Ot.prp. nr. 77 (2003-2004) om lov om endringer i arbeidsmiljøloven, ligningsloven, utlendingsloven og allmenngjøringsloven (fremmet av Kommunal- og regionaldepartementet) ble det foreslått å endre ligningsloven § 6-10 ved å ta bort henvisningen til bygge- og anleggsbransjen. På den måten ble rapporteringsplikten gjort gjeldende for alle bransjer. Lovendringen trådte i kraft 1. oktober 2004.

Ved lovendring 10. desember 2004 nr. 77 ble det presisert at rapporteringsplikten i ligningsloven § 6-10 skal omfatte alle ansettelsesforhold. Regelen trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Som det fremgår av Ot.prp. nr. 77 (2003-2004) s. 27 og Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) s. 210, anser Finansdepartementet det som usikkert om den anmodede utvidelsen av rapporteringsplikten til Sentralskattekontoret for utenlandssaker er forenlig med EØS-regelverket. Departementet ønsker derfor å ta opp hele rapporteringsordningen etter ligningsloven § 6-10 med tilhørende sanksjoner og forskrift til en fullstendig revisjon. Det foreslås på denne bakgrunn å stille ikrafttredeisen av lovendringen 10. desember 2004, om at også alle ansettelsesforhold omfattes av rapporteringsplikten, i bero i påvente av revisjonen av rapporteringsreglene.

Departementet vil deretter komme tilbake til spørsmålet om ikrafttredelsen, og eventuelle andre forslag til endringer i rapporteringsreglene. Det vises for øvrig til omtalen av tiltak mot sosial dumping etter EØS-utvidelsen i St.meld. nr. 2 (2004-2005) kapittel 3.

17.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

18. ENDRINGER I LOV OM KOMPENSASJON AV MERVERDIAVGIFT FOR KOMMUNER, FYLKESKOMMUNER MV.

18.1 Sammendrag

Kommunale havner har rett til kompensasjon av merverdiavgift også i forbindelse med anskaffelser på virksomhetsområder som er finansiert ved havneavgifter. Dette har til nå ikke kommet klart fram av kompensasjonsloven. For å klargjøre rettstilstanden foreslås det derfor inntatt en presisering av dette forholdet i loven. Dette foreslås gjort ved at kompensasjonsloven § 4 tredje ledd gis en ny siste setning hvor det fremgår at kompensasjon også ytes for merverdiavgift på anskaffelser til kommunale havner på virksomhetsområder hvor det oppkreves havneavgifter.

Tilføyselsen til § 4 tredje ledd innebærer kun en presisering av gjeldende rett, og departementet legger derfor til grunn at forslaget ikke gir provenyvirkinger eller administrative konsekvenser.

Det foreslås at endringen trer i kraft straks. Siden den nye bestemmelsen ikke medfører noen endring av gjeldende rett kan også de kommunale havnenes tidligere anskaffelser på dette området gi rett til kompensasjon for merverdiavgift.

18.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av kompensasjonsloven § 4 tredje ledd.

19. MERVERDIAVGIFT PÅ INTERNE TRANSAKSJONER I FRIVILLIGE ORGANISASJONER

19.1 Sammendrag

Regjeringen arbeider med utformingen av et lovforslag som unntar interne transaksjoner i frivillige organisasjoner fra momsplikt. Arbeidet har sin bakgrunn i Stortingets tilslutning til budsjettavtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet for

2005. Stortingsflertallet var enige om at transaksjoner av denne typen i stor grad bør falle utenfor merverdiavgiftspliktig omsetning. Regjeringen tar sikte på å sende et lovforslag på høring i løpet av juni 2005 og fremme lovforslag i forbindelse med statsbudsjettet for 2006.

19.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

20. OPPHEVELSE AV REGISTRERINGSBESTEMMELSENE I FRITIDS- OG SMÅBÅTLOVEN

20.1 Sammendrag

Finansdepartementet legger frem lov om endringer i lov 26. juni 1998 nr. 47 om fritids- og småbåter. Endringene gjelder opphevelse av de gjenværende bestemmelsene i kapittel 2 om registrering av småbåter.

Regjeringen anser ikke driften av småbåtregisteret som en naturlig oppgave for staten. Det har derfor vært et mål å konkurranseutsette registeret. Tidligere har toll- og avgiftsetaten vært driftsansvarlig. Målet ble nådd ved at Redningsselskapet 1. mars 2005 formelt overtok eierskapet og driften av registeret. Det vises til omtale i St.prp. nr. 1 (2004-2005), jf. Budsjett-innst.S. nr. 6 (2004-2005). Etter overføringen fra toll- og avgiftsetaten til Redningsselskapet vil det ikke være behov for en lovregulering av den frivillige registreringen for småbåtregisteret. Det foreslås derfor at bestemmelsene i fritids- og småbåtloven kapittel 2 oppheves. Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks.

20.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om opphevelse av §§ 2 til 5, §§ 8 til 13 og § 15 fritids- og småbåtloven.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet viser til at disse medlemmer gikk imot at registreringsplikten i småbåtregisteret ble opphevet og at driften ble overført fra Toll- og avgiftsetaten til private. Disse medlemmer vil understreke at når de resterende paragrafene i lovens kapittel 2 oppheves, har man samtidig fjernet lovfestingen av at småbåtregisteret ikke skal benyttes eller utleveres til kommersielle formål. Vernet mot et slikt misbruk av registeret vil for fremtiden da bare være avhengig av innholdet i driftsavtalen mellom staten og den private driver.

21. TILPASNING OG OPPRETNING AV LOVTEKST

21.1 Sammendrag

21.1.1 Skatteloven §§ 4-12 og 4-13

Ved lov 10. desember 2004 nr. 77 ble det vedtatt endringer i skatteloven § 4-12 som medførte lavere verdsettelse av børsnoterte aksjer og verdipapirfondsandeler ved formuesskatteligningen. Endringene besto blant annet i at skatteloven § 4-12 annet ledd ble opphevet, og at bestemmelsens tidligere tredje til sjette ledd ble nye annet til femte ledd. Ved en inkurie ble imidlertid en del henvisninger til skatteloven § 4-12 annet, tredje og fjerde ledd i skatteloven §§ 4-12 og 4-13 ikke rettet opp i denne forbindelse.

Departementet foreslår at skatteloven §§ 4-12 og 4-13 endres i samsvar med lovendringene 10. desember 2004 nr. 77. Endringene foreslås å tre i kraft straks.

21.1.2 Skatteloven § 8-1 fjerde ledd tredje punktum

I forbindelse med budsjettet for 2005 ble fordelsbeskatningen ved bruk av eget våningshus i jordbruket opphevet, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) punkt 20.3.3. Fra og med inntektsåret 2005 vil slike inntekter være skattefrie, samtidig som fradragsretten for driftsutgifter på våningshus vil bortfalle. Nye underskudd med fradragsrett vil ikke lenger oppstå, men eldre, udekkede underskudd kan fortsatt framføres.

Som følge av at kostnader fra drift av våningshus ikke lenger vil være fradragsberettigede, ble skatteloven § 8-1 fjerde ledd opphevet f.o.m. inntektsåret 2005. Utsiktet gjaldt dette også bestemmelsens tredje punktum, hvoretter underskudd fra drift av våningshus bare kunne fremføres mot inntekter fra jordbruk, skogbruk og pelsdyrnæring.

Med dette har altså fremføringsbegrensningen i § 8-1 fjerde ledd tredje punktum blitt opphevet, og underskudd fra drift av våningshus som er opparbeidet til og med inntektsåret 2004, kan nå fremføres etter den generelle fremføringsregelen i skatteloven § 14-6. Dette innebærer at slikt underskudd kan fremføres også mot andre inntekter enn inntekter fra jordbruk, skogbruk og pelsdyrnæring. Dette er en utsiktet utvidelse av fremføringsadgangen for underskudd fra drift av våningshus.

Bakgrunnen for fremføringsbegrensningen var at den tidligere ubegrensede adgangen til å trekke underskudd fra andre inntektskilder førte til lite rimelige resultater. Problemet var at en del "jordbrukere" med til dels betydelige inntekter fra kilder utenom jordbruket drev med regnskapsmessig underskudd år etter år, som gikk til fradrag i den øvrige inntekten. Underskuddet fremkom oftest ved at det ble foretatt investeringer og økonomiske disposisjoner som ikke

kunne forsvares dersom midlene skulle inntjenes på bruket, og som i en del tilfeller var influert av skattelovens fradragsmuligheter i annen inntekt, jf. Ot.prp. nr. 14 (1984-85) punkt 4.

Denne begrunnelsen er fortsatt gyldig for tidligere opparbeidet underskudd. Departementet foreslår derfor at det gjeninnføres en regel som sikrer at underskudd fra drift av våningshus bare kan fremføres mot inntekter fra jordbruk, skogbruk og pelsdyrnæring. Det vises til forslag vedrørende skatteloven § 8-1 nytt tiende ledd. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

21.1.3 Skatteloven § 10-12 tredje ledd

I Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) Skatte- og avgiftsopp- legget 2005 foreslo departementet at anvendelsesom- rådet for aksjonærmodellen, deriblant hva som skal være subjekt under aksjonærmodellen også skulle omfatte administrasjonsbo dersom boet tilhører en fysisk person.

I forslaget til endring av skatteloven § 10-12 tredje ledd, var administrasjonsbo ved en inkurie ute- latt. Lovforslaget ble vedtatt uendret i Stortinget.

Departementet foreslår derfor å endre skatelo- ven § 10-12 tredje ledd slik at administrasjonsbo tas inn i lovteksten som subjekt under aksjonærmodel- len. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virk- ning fra og med inntektsåret 2006.

21.1.4 Skatteloven § 10-34 annet ledd annet punktum

Skatteloven § 10-34 gir bestemmelser om regule- ring av aksjens inngangsverdi med endring i selska- pets skattlagte kapital. Bestemmelsen ble ved lov av 10. desember 2004 endret som et ledd i nedbygging av RISK-metoden for å unngå uheldige tilpasninger ved overgangen til skjermingsmetoden for personlige aksjonærer fra 1. januar 2006. Bestemmelsens annet ledd annet punktum, slik den lyder etter lovendrin- gen, kan oppfattes slik at godtgjørelse etter skatelo- ven § 10-12 skal komme til fradrag ved fastsettelsen av aksjens RISK-beløp i overgangsperioden fram til skjermingsmetoden trer i kraft 1. januar 2006. Dette var ikke intensjonen med endringen av bestemmel- sen. Det vises til omtalen i Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) punkt 6.5.12 Overgangsperioden fram til aksjonær- modellen trer i kraft.

Departementet foreslår derfor en presisering av bestemmelsen slik at det ikke skal være tvil om for- ståelsen. Endringen foreslås satt i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2004.

21.1.5 Overgangsbestemmelse til skatteloven § 10-32 annet ledd

Den vedtatte § 10-32, slik den lyder etter lovend- ring av 10. desember 2004, bestemmer at som hoved-

regel skal inngangsverdien fastsettes til kostprisen for aksjen tillagt eventuelle kostnader knyttet til anskaffelsen.

I den vedtatte overgangsbestemmelsen om fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag, som gjelder fra 1. januar 2005, er det gitt en regel om at aksjens skjermingsgrunnlag settes til aksjens historiske kostpris tillagt eventuelle RISK-beløp fra det tidsrommet aksjonæren har eid aksjen.

Aksjens inngangsverdi pr. 1. januar 2006, vil bli fastsatt ved ligningen for 2006. For aksjer som realiseres i 2006 og senere vil inngangsverdien ved gevinstberegningen som hovedregel baseres på det skjermingsgrunnlaget som fastsettes pr. 31. desember 2005, jf. overgangsregelen, for inntektsår etter 2006 med evt. tillegg av ubenyttede skjermingsfradrag for tidligere år, jf. § 10-31 første ledd, jf. § 10-12. Det er gitt særlige regler om inngangsverdien i tilfelle med negativ inngangsverdi for visse ikke-børsnoterte aksjer i forhold til overgangsbestemmelsens annet og tredje ledd.

Departementet foreslår en presisering i lovteksten i nevnte overgangsbestemmelse slik at det klart fremgår at RISK-beløp skal tillegges inngangsverdien pr. 1. januar 2006. Endringen foreslås satt i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

21.1.6 Folketrygdloven § 23-3 tredje ledd

Det ble gjort endringer i den nedre grensen for å svare trygdeavgift i forbindelse med budsjettet 2005, jf. fremleggelsen av forslaget i Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) Skatte- og avgiftsopplegget kapittel 2.1. Den nedre grensen for å betale trygdeavgift ble foreslått økt fra 23 000 kroner til 29 600 kroner. Forslaget ble vedtatt i Stortinget.

I den trykte versjonen av Innst. O. nr. 10 (2004-2005) er beløpet i annet punktum i folketrygdloven § 23-3 fjerde ledd, satt til 29 000 kroner, mens det er korrekt satt til 29 600 kroner i bestemmelsens første punktum. Annet punktum setter et tak for folketrygdavgiften på den del av pensjonsgivende inntekt som overstiger den nedre grensen for trygdeavgift. Departementet antar at det ikke er tilsiktet å fastsette en annen beløpsgrense i annet punktum enn første punktum, og foreslår derfor at annet punktum endres slik at beløpet også der settes til 29 600 kroner. Det vises til forslag til lovendring som foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005. Trykkfeilen vil da ikke få realitetsvirkning.

21.1.7 Folketrygdloven § 24-3

Ved lov 10. desember 2004 nr. 77 ble ligningsloven kapittel 3A endret slik at også ligningskontorene skal kunne avgi bindende forhåndsuttalelser i skattesaker. Ligningskontorene skal således ha adgang til å avgi forhåndsuttalelser i saker om inntekts- og for-

muesskatt etter lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) og i saker om arbeidsgiveravgift og trygdeavgift etter lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) § 23-2 og § 23-3, som ligger innenfor skattemyndighetenes kompetanseområde. Endringene i ligningsloven kapittel 3A trer først i kraft fra den tid departementet bestemmer. Departementet tar sikte på at endringene skal tre i kraft fra 1. august 2005.

Folketrygdloven § 24-3 har regler om arbeidsgivers plikter. Femte ledd i bestemmelsen fastsetter at arbeidsgiver kan anmode Skattedirektoratet om å avgi bindende forhåndsuttalelse i saker som gjelder arbeidsgiveravgift. Det foreslås at bestemmelsen endres slik at arbeidsgiver også kan anmode ligningskontoret om en slik uttalelse. Det vises til forslag til endring i folketrygdloven § 24-3 femte ledd første punktum. Det foreslås at endringen trer i kraft fra den tid departementet bestemmer. Det tas sikte på ikrafttredelse fra 1. august 2005, det samme som for endringene i ligningsloven kapittel 3A.

21.1.8 Svalbardskatteloven § 4-3

Ved lov 10. desember 2004 nr. 77 ble ligningsloven kapittel 3A endret slik at også ligningskontorene skal kunne avgi bindende forhåndsuttalelser i skattesaker. Endringene i ligningsloven kapittel 3A trer først i kraft fra den tid departementet bestemmer. Departementet tar sikte på at endringene skal tre i kraft fra 1. august 2005.

Når nå ligningskontorene får myndighet til å avgi bindende forhåndsuttalelser, vil dette også omfatte ligningskontoret på Svalbard. I svalbardskatteloven kapittel 4 er det regler om ligningsforvaltningen. I svalbardskatteloven § 4-1 er det fastsatt at kapitlet gjelder utligning av skatt og trygdeavgift til Svalbard. I § 4-3 er det bestemt at ligningsloven kapittel 3 til 12 gjelder for gjennomføring av ligning med mindre annet er særskilt bestemt. Reglene om bindende forhåndsuttalelser er nedfelt i ligningsloven kapittel 3A, og omfattes i og for seg av oppregningen i svalbardskatteloven § 4-3. Svalbardskatteloven § 4-3 fastsetter imidlertid uttrykkelig at ligningsloven kapittel 3 til 12 gjelder for gjennomføring av ligning. Ordningen med bindende forhåndsuttalelser er ikke en del av gjennomføringen av ligning, og det er derfor nødvendig å foreta en endring i bestemmelsen. Departementet foreslår på denne bakgrunn at svalbardskatteloven § 4-3 endres slik at det fremgår av bestemmelsen at reglene i ligningsloven kapittel 3A med forskrifter får anvendelse på bindende forhåndsuttalelser avgitt av ligningskontoret på Svalbard. Det vises til forslag til endring i § 4-3 første ledd første punktum i svalbardskatteloven. Det foreslås at endringen trer i kraft fra den tid departementet bestemmer. Det tas sikte på ikrafttredelse fra 1. august 2005.

21.1.9 Ligningsloven § 6-4 nr. 5

I Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) ble det foreslått å tilføye et nytt nr. 5 til ligningsloven § 6-4. Forslaget ble vedtatt ved lov av 10. desember 2004 nr. 77, og endringen trer i kraft fra og med inntektsåret 2006. Ved en inkurie ble endringen gitt nr. 5 i ligningsloven § 6-4. Det var ikke meningen å erstatte gjeldende nr. 5 med et nytt nr. 5 fra 1. januar 2006. Regjeringen foreslår derfor at ligningsloven § 6-4 nytt nr. 5 blir nytt nr. 6 med ikrafttredelse 1. januar 2006. Gjeldende § 6-4 nr. 5 i ligningsloven foreslås uendret. Det foreslås også andre endringer i denne bestemmelsen. Se nærmere om dette ovenfor i punkt 2.5. Det vises til forslag om endring av ligningsloven § 6-4 nr. 5 og 6.

21.1.10 Ligningsloven § 8-10 om forhåndsligning

Ligningsloven § 8-10 gir nærmere regler om gjennomføring av forhåndsligning etter § 4-7 nr. 9 og 10. Som følge av endringer i andre lovbestemmelser og i Stortingets skattevedtak er det nødvendig å foreta enkelte opprettinger i bestemmelsen.

LIGNINGSLOVEN § 8-10 NR. 2

Ligningsloven § 8-10 nr. 2 gir regler om hvilke skattesatser, skattefrie fradrag mv. som skal benyttes ved forhåndsligning. Dersom skattesatser mv. ikke er fastsatt på tidspunktet for forhåndsligningen, følger det av bestemmelsen at forhåndsligningen skal baseres på forskuddsvedtakene for inntektsåret hvis skattyteren er forskuddspliktig. For andre skattytere brukes skattevedtakene for foregående inntektsår.

Fra og med 1991 fastsetter Stortinget kun et skattevedtak i forkant av inntektsåret. Som illustrasjon vises det til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2004, Stortingets vedtak 26. november 2003 nr. 1437, § 1 hvor det fremgår at vedtaket gjelder både "forskuddsutskrivning og endelig utskrivning av skatt på inntekt og formue." Det fremgår også at utskrivning av skatt til kommunene og fylkeskommunene skal skje etter de satser som følger av vedtaket. Ved forhåndsligning i inntektsåret er det de endelige skattesatser som skal legges til grunn ved ligningen. Bestemmelsen i § 8-10 nr. 2 har derfor ikke lengre noen praktisk betydning, og departementet foreslår på denne bakgrunn at bestemmelsen oppheves. Departementet viser til forslag til opphevelse av ligningsloven § 8-10 nr. 2. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

LIGNINGSLOVEN § 8-10 NR. 3

Det følger av ligningsloven § 8-10 nr. 3 at forhåndsligningen skal foretas av ligningsnemnda. Bestemmelsen lyder slik: "Kan forhåndsligningen ikke legges fram for ligningsnemnda, utføres ligningen av ligningskontoret uten hinder av 8-4 nr. 2 a".

Ved lovendring 15. desember 2000 nr. 92 ble kompetansen til å foreta ordinær ligning lagt til ligningskontorene, jf. ligningsloven § 8-4 nr. 1. Denne lovendringen omfattet imidlertid ikke de særskilte sentrale ligningsmyndigheter som angitt i § 2-4 første ledd bokstav a og b (sentralskattekontorene). Ved sentralskattekontorene er avgjørelsesmyndigheten under ordinær ligning lagt til ligningsnemnda, jf. § 8-4 nr. 2. Disse nemndene kan imidlertid delegere ligningsmyndigheten til de respektive sentralskattekontorene.

Som følge av at ligningskontorene har ligningskompetanse under ordinær ligning, er bestemmelsen i § 8-10 nr. 3 overflødig i forhold til disse kontorene. Bestemmelsen skal imidlertid fremdeles omfatte sentralskattekontorene, og bør derfor endres slik at det klart fremgår at sentralskattekontorene fortsatt har kompetanse til å utføre forhåndsligning, dersom den ikke kan legges fram for nemnda.

Departementet viser til forslag til endring i § 8-10 nr. 3. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

LIGNINGSLOVEN § 8-10 NR. 4

Ved lovendring 12. desember 2003 nr. 105 om innføring av ny årssyklus for ligning av næringsdrivende ble ligningsloven § 4-7 endret på en rekke punkter. Som følge av disse endringene er henvisningene i ligningsloven § 8-10 nr. 4 annet punktum til § 4-7 nr. 6 og 7 feil. Riktig henvisning i § 8-10 nr. 4 annet punktum skal være til § 4-7 nr. 9 og 10.

Departementet viser til forslag til endring i § 8-10 nr. 4 annet punktum. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

21.1.11 Presisering i ligningsloven § 9-8 nr. 4

Etter ligningsloven § 9-5 nr. 1 bokstav a kan ligningskontoret ta opp ethvert endringsspørsmål under den ordinære ligningen. Det følger videre av ligningsloven § 9-8 nr. 4 at ligningskontoret, etter nærmere vilkår, også i en viss utstrekning kan avgjøre endringsspørsmål som tas opp etter § 9-5 nr. 1 bokstav a. Vilårene for endringskompetansen er at endringssaken må gjelde skattyter som skal levere selvangivelse etter ligningsloven § 4-7 nr. 1 og nr. 8, og at ny ligningsavgjørelse må foreligge innen ett år etter utløpet av selvangivelsesfristen i § 4-7 nr. 1.

For sentralskattekontorene, jf. ligningsloven § 2-4 nr. 1 bokstav a og b, er avgjørelsesmyndigheten under ligningen lagt til ligningsnemndene, jf. ligningsloven § 8-4 nr. 2. Etter samme bestemmelse kan nemndene delegere ligningskompetansen til de respektive kontorer.

Som følge av at ligningskompetansen ved sentralskattekontorene er lagt til nemndene, kan ordlyden i § 9-8 nr. 4 forstås slik at bestemmelsen griper

inn i ligningsnemndenes kompetanse etter § 8-4 nr. 2. Det er imidlertid departementets klare oppfatning at § 9-8 nr. 4 må forstås med den begrensning at sentralskattekontorene bare kan utøve sin endringskompetanse på områder hvor kontoret også har avgjørelseskompetanse under ordinær ligning etter ligningsloven kapittel 8. Dette betyr i praksis at en begrenset delegasjon til sentralskattekontorene etter § 8-4 nr. 2 også innebærer en tilsvarende begrenset endringskompetanse etter § 9-8 nr. 4.

Etter departementets oppfatning har det ikke vært meningen at § 9-8 nr. 4 skal forstås slik at sentralskattekontorene kan ha større kompetanse etter utlegg av ligningen enn det kontorene har før utlegg. Etter departementets vurdering følger denne forståelsen av de gjeldende bestemmelser i § 9-8 nr. 4 sammenholdt med § 8-4 nr. 2. Det er likevel ønskelig at dette kommer klarere fram i loven, og departementet foreslår derfor at det i § 9-8 nr. 4 klargjøres at sentralskattekontorenes avgjørelsesmyndighet er begrenset tilsvarende den myndighet de er tildelegert etter § 8-4 nr. 2.

Departementet viser til forslag til endring i § 9-8 nr. 4. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

21.1.12 Merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd - tjenester levert ved bruk av elektronisk kommunikasjon

I forbindelse med vedtakelsen av lov 4. juli 2003 nr. 83 om elektronisk kommunikasjon (ekomloven) gikk man bort fra begrepet telekommunikasjon. Med sikte på å få en gjennomgående helhetlig begrepsbruk i lovverket ble det samtidig foretatt endringer i en rekke lover, herunder merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd. Ved denne endringen i merverdiavgiftsloven ble ved en feil plasseringen av begrepene elektronisk kommunikasjon og elektronisk kommunikasjonstjeneste byttet om. Det foreslås nå å rette opp denne redigeringsfeilen.

21.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag ovenfor om tilpasninger og opprettinger av lovtekster.

22. OMTALE AV FRADRAGSRETT FOR KOSTNADER TILKNYTTET AKSJE-INNTEKTER MV. SOM ER SKATTEFRIE UNDER FRITAKSMETODEN

22.1 Sammendrag

Fritaksmetoden for beskatning av aksjeinntekter mv. i selskapssektoren, som ble innført med virkning fra og med 26. mars 2004, innebærer at kostnader tilknyttet aksjeinntekter mv. som er skattefrie under

metoden ikke kan føres til fradrag. Dette følger av at den generelle fradragsbestemmelsen i skatteloven § 6-1 første ledd ikke omfatter kostnader med tilknytning til skattefrie inntekter. Departementet har mottatt henvendelser med anmodning om å innføre rett til fradrag for kostnader som nevnt. På denne bakgrunn vil departementet vurdere spørsmålet, og eventuelt komme tilbake til dette i forbindelse med statsbudsjettet for 2006.

22.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretting.

23. OMTALE AV ORDNINGEN MED BETINGET SKATTEFRITAK VED INNLØSNING AV FESTET TOMT OG VED VERN AV BARSKOG

23.1 Sammendrag

Det kan anføres flere argumenter for betinget skattefritak ved "frivillig" realisasjon av festetomt der festeren ville kunne krevd innløsning. Blant annet vil dette bringe reglene om tomtefeste i samsvar med regelen om betinget skattefritak ved ekspropriasjon, jf. skatteloven § 14-70 første ledd bokstav b, som også omfatter tilfeller der det eksproprierte formuesobjektet er "solgt til erverver som kunne krevd det ekspropriert". Det kan også argumenteres for betinget skattefritak ved barskogvern, bl.a. med at det ville bedre insentivene for frivillig vern.

Departementet ser behov for at regelverket om betinget skattefritak også bør omfatte realisasjon av festetomt der festeren kunne krevd innløsning. Det legges også opp til å utvide området for betinget skattefritak til å omfatte gevinst i forbindelse med erstatning for frivillig barskogvern. Gjeldende krav til reinvestering i objekt "av samme art" skaper i en del tilfeller problemer, fordi slike objekter ikke er tilgjengelig i tilstrekkelig nærhet. Departementet ser derfor behov for å foreta lempninger i dette kravet. Departementet vil komme tilbake til Stortinget med forslag til endringer i regelverket når avgrensnings-spørsmål og provenykonsekvenser er nærmere vurdert.

23.2 Komiteens merknader

Komiteen viser til at departementet mener det er behov for å utvide området for betinget skattefritak til å omfatte gevinst i forbindelse med erstatning for frivillig barskogvern. Komiteen støtter denne vurderingen. Komiteen mener det er viktig å legge til rette for frivillig vern, fordi dette har vist seg å gi gode resultater og færre konflikter. Komiteen er videre enig med departementet om at det kan være

behov for å foreta lempninger i kravet om reinvestering i objekt av samme art.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Senterpartiet, imøteser de varslede endringer i forbindelse med fremleggelsen av budsjettet for 2006.

Komiteens medlem fra Senterpartiet fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 2-31 første ledd bokstav c skal lyde:

- b. naturvernområde og naturforekomst som er fredet etter lov om naturvern, og heller ikke for erstatning for opprettelse av slike verneområder."

24. ANDRE FORSLAG OG MERKNADER FREMSATT UNDER KOMITEENS BE- HANDLING

24.1 Fradrag for kost for pendlere

Komiteen fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

I

§ 6-13 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som av hensyn til arbeidet må bo utenfor hjemmet, gis fradrag for merkostnader på grunn av *fraværet*. Fradrag gis etter satser som fastsettes av departementet. Dersom skattyter godtgjør å ha hatt større kostnader, kan det kreves fradrag for disse. Skattyter som ikke legitimerer arten av bosted slik departementet har bestemt, gis fradrag etter laveste sats. Fradrag for reisekostnader ved besøk i hjemmet gis etter § 6-44.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005."

Komiteens flertall, medlemmene fra Høyre, Fremskrittspartiet, Kristelig Folkeparti og Venstre, viser til avtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet om Revidert nasjonalbudsjett for 2005, gjengitt i Innst. S. nr. 240 (2004-2005) punkt 1.3.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti, Senterpartiet og Kystpartiet viser til at

kostfradraget for pendlere er fjernet fra og med inntektsåret 2005, og at dette skjedde som et resultat av budsjettavtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet. Disse medlemmer mener at det skal være fradrag for kostnader til inntekts ervervelse, og at pendlerfradraget er et slikt fradrag. Selv om de fleste pendlere i dag har muligheter for matlaging, vil det være en ekstrakostnad knyttet til det å ha to husholdninger. Disse medlemmer ser verdien av et fleksibelt arbeidsliv, der folk er villige til å ta seg jobb på andre steder enn der de bor. Disse medlemmer mener dette også er positivt for bosettingen i distriktene. Disse medlemmer ønsker derfor å gjeninnføre fradraget for kost til pendlere.

24.2 Skattefritak for fri kost for sokkelarbeidere og hyretillegg for sjøfolk

Komiteen fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

I

§ 5-15 første ledd bokstav e nr. 1 skal lyde:

- 1. inntekt om bord på skip i form av
 - tariffmessig hyretillegg for egen kost
 - verdien av fritt opphold om bord
 - ekstrahyre, effektgodtgjørelse og annen godtgjørelse ved forlis
 - krigsrisikotillegg opptjent under fart i erklært krigssone,

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005."

Komiteens flertall, medlemmene fra Høyre, Fremskrittspartiet, Kristelig Folkeparti og Venstre, viser til avtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet om Revidert nasjonalbudsjett for 2005, gjengitt i Innst. S. nr. 240 (2004-2005) punkt 1.3.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti, Senterpartiet og Kystpartiet viser til at ordningen med skattefritak for fri kost for sokkelarbeidere og hyretillegg for sjøfolk ble avvirket fra og med inntektsåret 2005, som et resultat av budsjettavtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet. Disse medlemmer mener at denne ordningen må anses som en del av godtgjørelsen for å oppholde seg lange perioder borte fra hjem og familie. Disse medlemmer mener derfor at skattefritaket for fri

kost for sokkelarbeidere og hyretillegg for sjøfolk bør gjeninnføres.

24.3 Særfradrag for alder og uførhet

Komiteen fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

I

§ 6-81 første ledd bokstav a. første punktum skal lyde:

- a. Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 614 kroner pr. påbegynt måned.

§ 6-81 andre ledd skal lyde:

(2) Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførepensjon etter folketrygdloven § 12-16, tidsbegrenset uførestønad eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 614 kroner pr. påbegynt måned.

§ 6-82 siste punktum skal lyde:

Særfradraget skal ikke overstige 9 180 kroner.

§ 6-83 første ledd første punktum skal lyde:

Skattyter som i inntektsåret har hatt usedvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørget persons sykdom eller annen varig svakhet, gis særfradrag i alminnelig inntekt så langt kostnadene kan dokumenteres og minst utgjør 9 180 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005."

Komiteens flertall, medlemmene fra Høyre, Fremskrittspartiet, Kristelig Folkeparti og Venstre, viser til avtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet om Revidert nasjonalbudsjett for 2005, gjengitt i Innst. S. nr. 240 (2004-2005) punkt 1.3.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti, Senterpartiet og Kystpartiet vil støtte den økning i særfradraget for alder og uførhet som går fram av avtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet.

24.4 Redusere rabatten på aksjer, verdipapirandeler og grunnfondsbevis ved formuesskatteligningen

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti, Senterpartiet og Kystpartiet, viser til at reduksjoner i formuesskatten er et av de viktigste elementene i skattereformen. Formuesskatten er en særnorsk skatt på eierskap og kapital som hindrer etablering av nye arbeidsplasser og hemmer norsk verdiskaping. Et av de første viktige skritt mot halvering og senere avvikling av formuesskatten var 35 pst. rabatt på aksjer, verdipapirandeler og grunnfondsbevis som ble vedtatt i budsjettet for 2005.

Flertallet vil peke på at en økning av formuesbeskatningen ved budsjettrevisjonen, gjennom reduksjon i denne rabatten, ikke vil få provenyvirkinger for 2005. Flertallet vil understreke at det tvert imot vil påføre det offentlige kostnader til å utstede nye skattekort, og at kostnaden antas å være 350 mill. kroner ifølge finansministerens svar på spørsmål fra Høyres stortingsgruppe 3. juni 2005. I tillegg antyder svaret at arbeidsgiveres kostnader ved håndtering av nye skattekort vil kunne være i samme størrelsesorden. Dermed vil omkostningene ved gjennomføringen av en slik skatteskjerpelse midt i skatteåret beløpe seg på anslagsvis 700 mill. kroner totalt.

Flertallet mener også at det er svært alvorlig om en slik ekstraordinær utstedelse av nye skattekort i bredt omfang skal gå på bekostning av annet planlagt arbeid i Skatteetaten, som for eksempel kontrollvirksomhet av skattyterne.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet mener at rabatten i formuesskatten som følge av at aksjer, verdipapirandeler og grunnfondsbevis ikke verdsettes til 100 pst., først og fremst innebærer lettelser til grupper med høye inntekter og store formuer. Disse medlemmer går derfor inn for at reduksjonsfaktoren ved formuesskatteligningen for aksjer, verdipapirfondsandeler og grunnfondsbevis reduseres fra 35 pst. til 25 pst.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 4-12 første ledd skal lyde:

Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 75 pst. av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

§ 4-12 annet ledd skal lyde:

Ikke børsnotert aksje verdsettes til 75 pst. av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

§ 4-12 tredje ledd første punktum skal lyde:

Ikke børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 75 pst. av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret.

§ 4-12 femte ledd skal lyde:

Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 75 pst. av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til 75 pst. av den antatte salgsverdi.

§ 4-12 sjette ledd skal lyde:

Andel i verdipapirfond verdsettes til 75 pst. av andelsverdien 1. januar i ligningsåret.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til 75 pst. av summen av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005."

Komiteens medlem fra Senterpartiet vil peke på at de vedtak i denne innstilling som gir behov for å skrive ut nye skattekort med en kostnad på inntil 700 mill. kroner, er sikret flertall gjennom avtalen mellom regjeringspartiene og Fremskrittspartiet. De endringsvedtak som nå gjøres, ville vært unødvendig om ikke kostfradragene var fjernet i budsjettavtalen for 2005 mellom de samme partiene.

24.5 Gjennomsnittsligning i skogbruket

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet og Kystpartiet, fremmer følgende forslag:

"I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 8-1 tredje ledd siste punktum skal lyde:

Overstiger fradragsberettigede kostnader til planering 10 000 kroner, skal fradraget fordeles etter § 14-83.

§ 8-3 annet ledd første punktum skal lyde:

Avsetningsbeløpet kan for det enkelte år sammen med andre fradragsberettigede fondsavsetninger utgjøre høyst 80 pst. av det beløp inntekten av reindrift eventuelt ved gjennomsnittsligning etter § 14-82 blir fastsatt til.

§ 8-3 femte ledd første punktum skal lyde:

Beløp som det er gitt fradrag for etter bestemmelsene foran, skal legges til skattyterens inntekt - eventuelt ved gjennomsnittsligning etter § 14-82 - for det året eller de årene midlene på bankkontoen heves.

§ 14-6 første ledd nytt siste punktum skal lyde:

Dette gjelder ikke ved gjennomsnittsligning av inntekt av skogbruk, jf. § 14-81.

§ 14-6 nytt femte ledd skal lyde:

Denne paragraf gjelder ikke for inntekt av skogbruk, jf. § 14-81.

§ 14-7 nytt tredje ledd skal lyde:

Denne paragraf gjelder ikke for inntekt av skogbruk, jf. § 14-81.

Ny § 14-81 skal lyde:

Gjennomsnittsligning av skogbruk

1. Ved gjennomsnittsligning av skogbruk fastsettes inntekten på følgende måte:
 - a) Inntekten fastsettes til gjennomsnittlig årsinntekt de siste fem hele kalenderårene.
 - b) Gjennomsnittsberegning foretas før fradrag for gjeldsrenter. Gjeldsrenter fradras særskilt med det beløpet de har utgjort det siste året.
 - c) Ved fastsettelsen av avkastningen av skogbruk tas med
 1. verdien av eget husvær,
 2. verdien av skogvirke uttatt til egen bruk og av jakt, fiske, torvtak ol, samt leieinntekter herfra,
 3. utbetalt offentlig tilskudd til skogkulturarbeid.
 - d) Vedtak om endring av ligningen som treffes før ligningen for det påfølgende året legges ut, skal det tas hensyn til ved gjennomsnittsligningen. Senere endring tilregnes det året endringen gjelder.
2. Gjennomsnittsligning skal foretas når næringen har vært drevet i åtte år. Gjennomsnittsligning

- kan foretas for tidligere år, forutsatt at skattyteren har drevet næringen i minst to år og krever slik ligning innen selvangivelsesfristen.
3. Når det på grunn av naturkatastrofe som brann, vindfall, insektangrep ol foretas en ekstraordinær hogst som i vesentlig grad minsker skogens kubikkmasse, kan departementet etter søknad vedta at utbyttet av denne hogsten skal fordeles til skattlegging over flere år.
 4. Gjennomsnittsligning skal ikke foretas
 - a) når skog går over til ny innehaver. Inntekten i overdragelsesåret holdes utenfor gjennomsnittsberegningen både for den tidligere og den nye innehaveren. Ved skattyterens død gjelder likevel § 14-82 annet ledd a og b tilsvarende,
 - b) når skog er kjøpt til uthogst, jf. § 8-2 tredje ledd.
 5. Dersom det ved avbrudd av gjennomsnittsligningen viser seg at summen av faktiske årsinntekter for de siste fire årene overstiger summen av gjennomsnittslignede inntekter for samme tidsrom med mer enn 15 000 kroner, skal differansen skattlegges ved endring av ligning. Ved endringen skal differansen fordeles forholdsmessig til skattlegging for de årene faktisk årsinntekt overstiger gjennomsnittslignet inntekt. Har skogbruket ikke vært gjennomsnittslignet så lenge som fire år, gjelder det samme for de årene hvor skogbruket har vært gjennomsnittslignet.
 6. Skog som kun er tilstrekkelig til å dekke gårdens behov for brensel, gjerdematerialer og til mindre reparasjoner, anses ikke som skogbruk etter denne paragraf, men skattlegges sammen med skattyterens øvrige inntekt.

Nåværende § 14-81 og § 14-82 blir § 14-82 og § 14-83.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005."

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet viser til at ordningen som innebar at inntekt av skogbruk ble fastsatt til det beløp som utbyttet hadde utgjort i gjennomsnitt for de fem siste årene, ble avvirket med virkning fra og med inntektsåret 2005. Disse medlemmer mente at ordningen fungerte godt, og gikk i behandlingen av budsjettet for 2005 inn for at den skulle videreføres. Disse medlemmer viser til at innføringen av foretaksmodellen for enkeltpersonsforetak vil kunne bety en skatteskjerpelse for skogeiere, og at dette vil kunne føre til redusert avvirkning som kan få negati-

ve konsekvenser for aktivitet, verdiskaping og sysselsetting også i tilknyttede bransjer. Skatteskjerpelsen vil bli særlig stor for skogeiere som kommer i toppskatteposisjon. Begrunnelsen for å fjerne gjennomsnittsligningen var at avviklingen av det progressive skattesystemet i forbindelse med skattereformen av 1992 hadde ført til en flat skattesats på 28 pst. Regjeringen argumenterte derfor i Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) med at det ikke var nødvendig med utjevning av inntekt. Disse medlemmer viser til at innføring av foretaksmodellen vil bety et progressivt skattesystem for skogeier organisert som enkeltpersonsforetak. For mange skogeiere, som eier små arealer og ikke avvirker skogen hvert år, kan det bli store svingninger i inntekt. En ordning med gjennomsnittsligning vil gjøre det mulig å jevne ut inntekten, og ha betydning for lønnsomhet og verdiskapning i skognæringen.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti går derfor inn for at ordningen gjeninnføres.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at ordningen med gjennomsnittsligning for skogbruksnæringen ble avvirket ved utgangen av 2004. Skjermingsmetoden i skattereformen gjennomføres ved at foretaksmodellen og deltagermodellen innføres for personlige næringsdrivende. Skattereformen gir skattelettelse for alle inntektsgrupper av personlig næringsdrivende når reformen er fullt innfasnet med ytterligere reduksjon av marginalsatt og halvering og på sikt avvikling av formuesskatten.

Disse medlemmer peker på at gjennomsnittlig næringsinntekt fra skogbruksnæring i Norge er svært lav, mens de gjennomsnittlige formuer innen næringen er betydelig høyere enn gjennomsnittet hos andre personlige næringsdrivende. Dette betyr at i tillegg til de positive virkninger av skattereformens reduksjoner av marginalsatten, så vil de reduksjoner av formuesskatten som ligger i skattereformen, slå ekstra positivt ut for denne næringen. Disse medlemmer vil likevel peke på at foretaksmodellens innføring for skogbruksnæringen i en overgangsfase kan gi skattebelastninger som kan redusere næringsvirkesuttak fra skogen.

Disse medlemmer vil peke på at flere virkemidler, som for eksempel utvidelse av skogfondordningen eller utvidelse av jordbruksfradraget til også å gjelde skogbruk, i en slik situasjon kunne vært aktuelle tiltak uten at hovedprinsippene i skattereformen ble endret.

Disse medlemmer viser også til departementets svar på spørsmål nr. 91 og 92 fra Arbeiderpartiets fraksjon hvor det fremgår at ligningsverdiene

for landets skogeiendommer er under revisjon. Etter foretaksmodellen vil skogbruket kunne velge mellom ligningsverdier (formuesverdier) og kostpris som grunnlag for skjerming. Når reviderte ligningsverdier kan velges som grunnlag mener disse medlemmer at dette vil gi et godt samsvar mellom skjermingsgrunnlaget og avkastningen for den enkelte skogeier. Det vil bety at inntekt fra skog i stor grad vil bli skjermet mot skatt på personinntekt.

Disse medlemmer finner imidlertid etter en totalvurdering at videreføring av gjennomsnittsligningen for skogbruk er det mest tjenlige virkemiddel nå og støtter derfor dette forslag.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til sine forslag under kapittel 2 og 3 i denne innstilling, og mener et risikopåslag i skjermingsrenten og skjermingsgrunnlag basert på reelle verdier ville vært en bedre løsning. Disse medlemmer vil også påpeke at det er dette skogbruksnæringen har etterlyst, ikke gjeninnføring av gjennomsnittsligning. Disse medlemmer velger likevel subsidiært å støtte gjeninnføring av denne ordningen av hensyn til norsk skogbruksnæring.

Komiteens medlem fra Senterpartiet viser til Senterpartiets forslag om å innføre en fondsavsetningsordning innenfor foretaksmodellen jf. kap. 3.2.2. Dette medlem vil subsidiært støtte forslag om at gjennomsnittsligning for skogbruket blir gjeninnført.

24.6 CO₂-avgiftsfritak for treforedlingsindustrien og silde- og fiskemelsindustrien

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet og Kystpartiet viser til sin merknad i Budsjett-innst. S. II (2004-2005), kap. 11.5.2 og forslag i Innst. S. nr. 240 (2004-2005) om å frita treforedlingsindustrien og silde- og fiskemelsindustrien fra CO₂-avgift for en følge av at disse innlemmes i lov om kvoteplikt og handel med kvoter for utslipp av klimagasser på linje med andre bransjer som omfattes av loven.

På denne bakgrunn fremmes følgende forslag:

"I klimaloven gjøres følgende endringer:

I

§ 3 første ledd ny f) og g) skal lyde:

- f) produksjon av fiskemel og fiskeolje
- g) treforedlingsindustri

§ 5 nytt annet ledd skal lyde:

For virksomhet omfattet av § 3 første ledd f) og g) er fristen etter første ledd 15. juli 2005. Utdeling

av kvoter til slik virksomhet etter § 9 for 2005 skal skje innen 15. september 2005.

§ 6 nytt annet ledd skal lyde:

I tillegg til den kvotemengden som er fastsatt i medhold av første ledd, fastsetter Kongen det samlede antall kvoter for tildeling til virksomhet omfattet av § 3 første ledd f) og g) for perioden 15. september 2005 til 31. desember 2007.

Nåværende paragraf 6 annet ledd blir § 6 tredje ledd.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. juli 2005."

24.7 Arveavgiftsfritak for samboere uten felles barn

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet viser til Innst. O. nr. 80 (2001-2002), der visse samboere ble gitt fritak for arveavgift og rett til å sitte i uskiftet bo ved den ene samboerens død, ble lovfestet.

Disse medlemmer viser til at gjeldende definisjon av samboer innebærer at to ugifte som lever sammen enten må ha eller ha hatt felles barn eller tidligere må ha vært gift med hverandre for å bli arverettslig og arveavgiftsmessig likestilt med ektefeller. Disse medlemmer understreker at utviklingen mot at flere velger å leve sammen i etablerte parforhold uten å gifte seg, gjør at begrunnelsene for å gi ektefeller uten felles barn fritak for arveavgift og rett til å sitte i uskiftet bo, også vil gjelde for samboere. Det er derfor ikke grunn til en slik form for forskjellsbehandling av samboerpar i arvesammenheng. Etter disse medlemmers oppfatning bør avgiftsfritaket omfatte alle samboere som lever i ekteskapsliknende forhold, men av praktiske hensyn, blant annet til avgiftsmyndighetenes kontroll, bør det stilles krav om en viss varighet i samboerskapet. Arv og gave som ytes etter toårig sammenhengende samboerskap bør derfor omfattes av avgiftsfritaket, i tillegg de til de personer som omfattes av folketrygdloven § 1-5. Toårsregelen er i samsvar med Samboerutvalgets anbefaling.

Disse medlemmer går inn for at dette gis tilbakevirkende kraft til tidspunktet da enkelte samboere fikk arveavgiftsfritak.

Disse medlemmer foreslår derfor følgende:

"I lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver gjøres følgende endringer:

I

Ny § 47 A skal lyde:

Definisjon

Som samboere regnes i denne lov personer som omfattes av bestemmelsen i folketrygdloven § 1-5 og to ugifte personer som har bodd sammen i ekteskaps-lignende forhold sammenhengende i to år og fortsatt bor sammen.

§ 2 fjerde ledd skal lyde:

Det er uten betydning for bestemmelsen foran om ekteskapet eller samboerskapet er opphørt ved dødsfall.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. juli 2002."

Disse medlemmer legger til grunn at to personer som vanligvis har felles bolig, regnes som samboerpar selv om de midlertidig bor atskilt.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet viser til at disse medlemmer ønsker å fjerne arveavgiften i sin helhet.

25. FORSLAG FRA MINDRETALL

Forslag fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet:

Forslag 1

I lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver gjøres følgende endringer:

I

§ 2 fjerde ledd skal lyde:

Det er uten betydning for bestemmelsen foran om ekteskapet eller samboerskapet er opphørt ved dødsfall.

Ny § 47 A skal lyde:

Definisjon

Som samboere regnes i denne lov personer som omfattes av bestemmelsen i folketrygdloven § 1-5 og to ugifte personer som har bodd sammen i ekteskaps-lignende forhold sammenhengende i to år og fortsatt bor sammen.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. juli 2002.

Forslag fra Arbeiderpartiet og Kystpartiet:

Forslag 2

I klimaloven gjøres følgende endringer:

I

§ 3 første ledd ny f) og g) skal lyde:

- f) produksjon av fiskemel og fiskeolje
- g) treforedlingsindustri

§ 5 nytt annet ledd skal lyde:

For virksomhet omfattet av § 3 første ledd f) og g) er fristen etter første ledd 15. juli 2005. Utdeling av kvoter til slik virksomhet etter § 9 for 2005 skal skje innen 15. september 2005.

§ 6 nytt annet ledd skal lyde:

I tillegg til den kvotemengden som er fastsatt i medhold av første ledd, fastsetter Kongen det samlede antall kvoter for tildeling til virksomhet omfattet av § 3 første ledd f) og g) for perioden 15. september 2005 til 31. desember 2007.

Nåværende paragraf 6 annet ledd blir § 6 tredje ledd.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. juli 2005.

Forslag fra Fremskrittspartiet, Senterpartiet og Kystpartiet:

Forslag 3

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 12-11 tredje ledd a skal lyde:

- a. faktiske kapitalinntekter som avkastning av aksjer, bankinnskudd, obligasjoner, gjeldsbrev, utestående fordringer, kapitalinntekt i form av skogbruksinntekt og lignende. Inntekt av utestående fordringer skal ikke trekkes fra.

Ny § 12-11 tredje ledd b skal lyde:

- b. gevinst ved realisasjon av driftsmidler og formuesobjekter som nevnt under a.

§ 12-12 tredje ledd skal lyde:

Departementet fastsetter i forskrift den maksimale skjermingsrenten for det enkelte inntektsår. Renten skal inneholde et risikotillegg på 5 prosentpoeng.

Forslag fra Arbeiderpartiet:*Forslag 4*

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 4-12 første ledd skal lyde:

Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 75 pst. av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

§ 4-12 annet ledd skal lyde:

Ikke børsnotert aksje verdsettes til 75 pst. av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

§ 4-12 tredje ledd første punktum skal lyde:

Ikke børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 75 pst. av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret.

§ 4-12 femte ledd skal lyde:

Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 75 pst. av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til 75 pst. av den antatte salgsverdi.

§ 4-12 sjette ledd skal lyde:

Andel i verdipapirfond verdsettes til 75 pst. av andelsverdien 1. januar i ligningsåret.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til 75 pst. av summen av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

Forslag fra Fremskrittspartiet og Kystpartiet:*Forslag 5*

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 5-22 første ledd første punktum skal lyde:

Bestemmelsene i denne paragraf gjelder for renter på lån over 500 000 kroner fra personlig skattyter

til aksjeselskap, allmennaksjeselskap, likestilt selskap og sammenslutning etter § 10-1, tilsvarende utenlandsk selskap, samt for deltakerlignet selskap, jf. § 10-40.

§ 10-12 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Skjermingsrenten fastsettes av departementet i forskrift, og skal inneholde et risikotillegg på 5 prosentpoeng.

§ 10-42 femte ledd annet punktum skal lyde:

Skjermingsrenten fastsettes av departementet i forskrift, og skal inneholde et risikotillegg på 5 prosentpoeng.

§ 10-48 Overgangsbestemmelse skal lyde:

Deltakernes skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital pr. 1. januar 2006 beregnes på grunnlag av selskapets skattemessige verdier. En deltaker kan likevel velge at skjermingsgrunnlaget fastsettes på grunnlag av takst over andelens verdi på dette tidspunkt. Departementet gir nærmere regler om fastsettelse av skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital etter denne paragraf.

§ 12-12 nytt annet ledd e nr. 4 skal lyde:

For eiendeler som er nevnt i a. nr. 1 og 4 kan inngående verdi per 1. januar 2006 fastsettes til eiendelenes omsetningsverdi fastsatt ved takst. Utgående verdi settes til inngående verdi redusert med den avskrivningssats som er benyttet for driftsmidlet ved fastsettelsen av alminnelig inntekt. Nr. 2 annet punktum gjelder tilsvarende. Departementet gir nærmere regler til utfylling og gjennomføring av denne bestemmelsen.

Forslag 6

Stortinget ber Regjeringen foreta en nærmere utredning med sikte på å gjennomføre uttaksbeskatning for enkeltpersonsforetak.

Forslag fra Senterpartiet:*Forslag 7*

Stortinget ber Regjeringen legge fram forslag om en fondavsetningsordning innenfor foretaksmodellen som gir mulighet for inntil 10 års utsettelse av beskatning og utjevning av inntektsskatten.

Forslag 8

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 2-31 første ledd bokstav c skal lyde:

- b. naturvernområde og naturforekomst som er freddet etter lov om naturvern, og heller ikke for erstatning for opprettelse av slike verneområder.

26. KOMITEENS TILRÅDING

Komiteen viser til proposisjonen og det som står foran, og rår Odelstinget til å gjøre slike

vedtak:

A.

Vedtak til lov

om endring i lov 21. november 1952 nr. 2
om betaling og innkreving av skatt

I lov 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt gjøres følgende endring:

I

Skattebetalingsloven § 5 A nytt annet punktum skal lyde:

Det tas ved forskottstrekket ikke hensyn til skjerming etter skatteloven § 10-13.

Nåværende annet punktum blir nytt tredje punktum.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2006.

B.

Vedtak til lov

om endring i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver

I lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver gjøres følgende endringer:

I

§ 14 femte ledd skal lyde:

Når et dødsbo, arving eller gavemottaker trer inn i arvelaters eller givers inngangsverdi, skjermingsgrunnlag, ubenyttet skjermingsfradrag og øvrige skattemessige posisjoner tilknyttet aksje eller andel etter reglene i skatteloven § 10-33 og § 10-46, skal det ved verdsettelsen av aksjen eller andelen gjøres et fradrag med et beløp som tilsvarer 20 prosent av latent gevinst ved realisasjon av aksjen eller andelen. Ved beregningen av den latente gevinsten legges ak-

sjen eller andelens omsetningsverdi til grunn som utgangsverdi. For aksjer og andeler som verdsettes etter § 11 A fastsettes utgangsverdien til 100 prosent av verdien etter § 11 A.

§ 15 sjette ledd oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven §§ 9 og 10, går over 1. januar 2006 eller senere.

C.

Vedtak til lov

om endring i lov 19. juni 1969 nr. 66
om merverdiavgift

I lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift gjøres følgende endring:

I

§ 5b tredje ledd skal lyde:

Unntaket i første ledd gjelder ikke når tjenestene omsettes eller formidles av tilbyder av *elektronisk kommunikasjonstjeneste* ved bruk av *elektronisk kommunikasjon* og vederlaget for tjenesten oppkreves av den som yter kommunikasjonstjenesten.

II

Endringen trer i kraft straks.

D.

Vedtak til lov

om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om
ligningsforvaltning (ligningsloven)

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 3-13 nr. 6 skal lyde:

6. Taushetsplikten er ikke til hinder for at opplysninger om fødselsnummer for personlig skattyter eller organisasjonsnummer for upersonlig skattyter, navn, adresse, *skatteklasser*, den fastsatte nettoformue og nettoinntekt, skatter og avgifter kan gis til finansinstitusjoner (jf. lov 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet), forsikringsvirksomhet (jf. lov 10. juni 1988 nr. 39 om forsikringsvirksomhet) og kredittopplysningsvirksomhet. Med kredittopplysningsvirksomhet menes virksomhet som består i å gi meddelelse som belyser kredittverdighet og økonomisk ve-

derheftighet. Disse virksomhetenes bruk av opplysningene skal følge reglene i lov 14. april 2000 nr. 31 om behandling av personopplysninger. Departementet kan gi forskrift til utfylling av denne bestemmelsen.

§ 8-10 nr. 2 oppheves.

§ 8-10 nr. 3 blir ny nr. 2. Ny nr. 2 skal lyde:

Kan forhåndsligningen ikke legges fram for ligningsnemnda etter § 8-4 nr. 2, utføres ligningen av de nevnte særskilte sentrale ligningskontor.

§ 8-10 nr. 4 blir ny nr. 3. Ny nr. 3 annet punktum skal lyde:

Etter slik erkjennelse faller kravet på skatt og avgift av den oppgitte formue og inntekt bort, hvis det ikke er sendt på ettersiselig måte til den som krevde forhåndsligningen, innen 4 uker i tilfelle som nevnt i § 4-7 nr. 9 eller innen 3 måneder i tilfelle som nevnt i § 4-7 nr. 10.

§ 9-8 nr. 4 annet punktum skal lyde:

På samme vilkår kan særskilte ligningsmyndigheter som angitt i § 2-4 første ledd a og b avgjøre endringsspørsmål i den utstrekning myndighet er delegert etter § 8-4 nr. 2.

II

§ 6-4 nr. 5 skal lyde:

Oppgavepliktige som nevnt i nr. 2 og 3 plikter etter nærmere spesifikasjoner fra Skattedirektoratet ukrevet å gi opplysninger om kontonummer som er aktuelle for overføring av eventuelle tilgodebeløp etter skatteavregning.

§ 6-4 nr. 6 skal lyde:

Aksjeselskap, allmennaksjeselskap samt likestilte selskap og sammenslutninger som nevnt i skatteloven § 10-1 og deltakerlignet selskap, jf. skatteloven § 10-40, plikter å gi opplysninger om gjeld og rentebetalinger til personlig skattyter. Opplysningene spesifiseres slik at lånesaldo ved inngangen til hver kalendermåned fremgår. Bestemmelsen gjelder ikke for lån knyttet til mengdegjeldsbrev og innskudd i bank. Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av opplysningsplikten.

III

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2006.

E.

Vedtak til lov

om endringer i lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard

I lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard gjøres følgende endring:

I

§ 4-3 første ledd første punktum skal lyde:

Ved gjennomføring av ligning mv. gjelder ligningsloven kapittel 3 til 12 med mindre annet er særskilt bestemt eller følger av denne lov.

II

Endringen under I trer i kraft fra den tid departementet bestemmer.

F.

Vedtak til lov

om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endringer:

I

Folketrygdloven § 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 29 600 kroner. Avgiften må ikke utgjøre mer enn 25 pst av den del av inntekten som overstiger 29 600 kroner.

II

§ 24-3 femte ledd skal lyde:

Arbeidsgiver kan anmode Skattedirektoratet og ligningskontorene om å avgi bindende forhåndsuttalelse i saker som gjelder arbeidsgiveravgift.

III

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

Endringen under II trer i kraft fra den tid departementet bestemmer.

G.

Vedtak til lov

om endringer i lov 26. juni 1998 nr. 47 om fritids- og småbåter

I lov 26. juni 1998 nr. 47 om fritids- og småbåter gjøres følgende endringer:

I

§§ 2 til 5, §§ 8 til 13 og § 15 oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks.

H.

Vedtak til lov

om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 4-12 tredje ledd skal lyde:

(3) Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 65 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter *annet* ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

§ 4-12 fjerde ledd skal lyde:

(4) Departementet kan

- a. gi forskrift om beregning av aksjeverdien i *annet* ledd, og om dokumentasjonskrav etter *tredje* ledd,
- b. fastsette skjema til bruk ved beregningen,
- c. ved forskrift bestemme at ikke-børsnoterte aksjer som er undergitt annen kursnotering, verdsettes som bestemt i første *ledd*,
- d. ved forskrift gi bestemmelser om samordning av verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer i utenlandske selskaper mellom forskjellige likningskontorer og skattefogdkontorer.

§ 4-13 første ledd annet punktum skal lyde:

Er stiftelsen skjedd ved overgang fra personlig firma til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, legges verdien 1. januar i ligningsåret til grunn, fastsatt i samsvar med § 4-12 *annet* ledd.

§ 4-13 annet ledd tredje punktum skal lyde:

For øvrig gjelder § 4-12 *annet* ledd.

§ 8-13 tredje ledd annet punktum skal lyde:

Selskap innenfor ordningen kan likevel ha inntekt som oppbæres ved transport av personell eller forsyninger med skip eller ved drift av taubåt, forsyningsfartøy, eller andre *hjelpesfartøy* selv om slik virksomhet er nevnt i petroleumsskatteloven § 1.

II

§ 10-34 annet ledd annet punktum skal lyde:

Endringen settes til årets skattepliktige inntekt før mottatt konsernbidrag som er skattepliktig etter § 10-3 første ledd første punktum, fratrasket av utbytte, utlignet skatt på selskapets alminnelige inntekt etter fradrag av *godtgjørelse etter § 10-12 og* utlignet skatt som faller på mottatt skattepliktig konsernbidrag, refusjon etter § 16-50, utlignet skatt på grunnrenteinntekt etter § 18-3 og utlignet skatt etter petroleumsskatteloven § 5.

Ny § 18-4 skal lyde:

§ 18-4 *Skattlegging av kommunalt eide kraftforetak*

Bestemmelsen i § 10-45 gjelder tilsvarende for låneforhold mellom kommunalt eid kraftforetak og eierkommunen når låneforholdet er vedtatt av kommunestyret.

III

§ 2-35 annet ledd skal lyde:

(2) For skatt til Svalbard gjelder bestemmelser i egen lov. Personer bosatt på Svalbard og selskaper hjemmehørende på Svalbard skal ved anvendelsen av denne lov likestilles med personer som er bosatt i utlandet, eller selskaper som er hjemmehørende i utlandet. Foregående punktum gjelder likevel ikke ved anvendelsen av § 2-38 og § 10-13. Personer bosatt på fastlandet og selskaper hjemmehørende på fastlandet kan ikke ilignes skatt etter denne lov for inntekt og formue som er skattlagt til Svalbard.

IV

§ 5-2 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) *Skatteplikten etter første ledd gjelder ikke gave i form av en vare eller tjeneste som inngår i bedriftens virksomhet og som er gitt til en frivillig organisasjon i forbindelse med flodbølgekatastrofen i Sørøst-Asia og som er gitt i perioden 26. desember 2004 til 31. desember 2005.*

V

§ 10-12 annet ledd skal lyde:

(2) Skattyter som har alminnelig skatteplikt til Norge for mottatt utbytte, gis fradrag for godtgjørelse i utlignet skatt av alminnelig inntekt. Dette gjelder

bare dersom det utdelende selskapet er skattepliktig til Norge *eller en annen EØS-stat* for hele sitt overskudd, og utbyttet er lovlig utdelt fra selskapet. Utdeling fra obligasjonsfond gir ikke rett til fradrag for godtgjørelse. *Når det gis godtgjørelsesfradrag i skatt av utbytte fra selskap i annen EØS-stat kan det ikke kreves fradrag for utenlandsk skatt av det samme utbyttet etter andre regler.*

VI

§ 5-15 første ledd bokstav e nr. 1 skal lyde:

1. inntekt om bord på skip i form av
 - *tariffmessig hyretillegg for egen kost*
 - *verdien av fritt opphold om bord*
 - ekstrahyre, effektgodtgjørelse og annen godtgjørelse ved forlis
 - krigsrisikotillegg opptjent under fart i erklært krigssone,

§ 6-13 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som av hensyn til arbeidet må bo utenfor hjemmet, gis fradrag for merkostnader på grunn av *fraværet*. Fradrag gis etter satser som fastsettes av departementet. Dersom skattyter godtgjør å ha hatt større kostnader, kan det kreves fradrag for disse. Skattyter som ikke legitimerer arten av bosted slik departementet har bestemt, gis fradrag etter laveste sats. Fradrag for reisekostnader ved besøk i hjemmet gis etter § 6-44.

§ 6-81 første ledd bokstav a første punktum skal lyde:

- a. Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på *1 614 kroner* pr. påbegynt måned.

§ 6-81 andre ledd skal lyde:

(2) Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførepensjon etter folketrygdloven § 12-16, tidsbegrenset uførestønad eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på *1 614 kroner* pr. påbegynt måned.

§ 6-82 siste punktum skal lyde:

Særfradraget skal ikke overstige *9 180 kroner*.

§ 6-83 første ledd første punktum skal lyde:

(1) Skattyter som i inntektsåret har hatt usedvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørget persons sykdom eller annen varig svakhet, gis særfradrag i alminnelig inntekt så langt kostnadene kan dokumenteres og minst utgjør *9 180 kroner*.

§ 7-1 annet ledd skal lyde:

(2) Fordel ved at eier helt eller delvis bruker fritidsbolig selv er ikke skattepliktig. *Det samme gjelder for andelshavere i boligselskap, jf. § 7-3.*

§ 7-3 annet ledd skal lyde:

(2) Boligselskap (borettslag og boligaksjeselskap) er selskap med delt eller begrenset ansvar og med hovedformål å gi andelshaverne bolig *eller fritidsbolig* i hus eid av selskapet.

§ 7-3 femte ledd første punktum skal lyde:

(5) Inntekt fastsettes på den enkelte andelshaverens hånd, med skattefritak for egen bruk etter § 7-1 første ledd b og *annet ledd annet punktum*.

§ 8-1 tredje ledd siste punktum skal lyde:

Overstiger fradragsberettigede kostnader til planering *10 000 kroner*, skal fradraget fordeles etter § 14-83.

§ 8-1 nytt tiende ledd skal lyde:

(10) *Underskudd ved drift av våningshus i jordbruk oppstått i inntektsåret 2004 eller tidligere kan fremføres til fradrag bare i inntekt av jordbruk, skogbruk eller pelsdyrnæring.*

§ 8-3 annet ledd første punktum skal lyde:

(2) Avsetningsbeløpet kan for det enkelte år sammen med andre fradragsberettigede fondsavsetninger utgjøre høyst 80 pst. av det beløp inntekten av reindrift eventuelt ved gjennomsnittsligning etter § 14-82 blir fastsatt til.

§ 8-3 femte ledd første punktum skal lyde:

(5) Beløp som det er gitt fradrag for etter bestemmelsene foran, skal legges til skattyterens inntekt - eventuelt ved gjennomsnittsligning etter § 14-82 - for det året eller de årene midlene på bankkontoen heves.

§ 8-15 nytt niende ledd skal lyde:

(9) *Departementet kan gi overgangsregler til bestemmelsene i annet ledd om skattemessig behandling av gevinster og tap på langsiktige valutaposter omfattet av skatteloven § 14-5 femte ledd som er påløpt men ikke realisert per 1. januar 2005.*

§ 9-3 fjerde ledd skal lyde:

(4) Gevinst ved realisasjon av fritidsbolig, *herunder andel i boligselskap*, er unntatt fra skatteplikt når eieren har brukt eiendommen som egen fritidsbolig i minst fem av de siste åtte år før realisasjonen, forutsatt at realisasjonen finner sted eller avtales mer enn fem år etter ervervet og mer enn fem år etter at

fritidseiendommen ble tatt i bruk eller ifølge ferdigattest var oppført.

Overskrift og første ledd i overgangsbestemmelsen til § 10-32 annet ledd skal lyde:

Fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi

(1) Aksjens skjermingsgrunnlag etter § § 10-12 og 10-31, jf. § 10-32 settes til aksjens historiske kostpris tillagt eventuelle RISK-beløp fra det tidsrommet aksjonæren har eid aksjen. *Aksjens inngangsverdi skal opp- eller nedreguleres med RISK-beløp fra det tidsrommet aksjonæren har eiet aksjen.*

§ 14-6 første ledd nytt siste punktum skal lyde:

Dette gjelder ikke ved gjennomsnittsligning av inntekt av skogbruk, jf. § 14-81.

§ 14-6 nytt femte ledd skal lyde:

(5) Denne paragraf gjelder ikke for inntekt av skogbruk, jf. § 14-81.

§ 14-7 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Denne paragraf gjelder ikke for inntekt av skogbruk, jf. § 14-81.

Ny § 14-81 skal lyde:

Gjennomsnittsligning av skogbruk

(1) Ved gjennomsnittsligning av skogbruk fastsettes inntekten på følgende måte:

- Inntekten fastsettes til gjennomsnittlig årsinntekt de siste fem hele kalenderårene.
- Gjennomsnittsberegning foretas før fradrag for gjeldsrenter. Gjeldsrenter fradras særskilt med det beløpet de har utgjort det siste året.
- Ved fastsettelsen av avkastningen av skogbruk tas med
 - verdien av eget husvær,
 - verdien av skogvirke uttatt til eget bruk og av jakt, fiske, torvtak o.l., samt leieinntekter herfra,
 - utbetalt offentlig tilskudd til skogkulturarbeid.
- Vedtak om endring av ligningen som treffes før ligningen for det påfølgende året legges ut, skal det tas hensyn til ved gjennomsnittsligningen. Senere endring tilregnes det året endringen gjelder.

(2) Gjennomsnittsligning skal foretas når næringen har vært drevet i åtte år. Gjennomsnittsligning kan foretas for tidligere år, forutsatt at skattyteren har drevet næringen i minst to år og krever slik ligning innen selvangivelsesfristen.

(3) Når det på grunn av naturkatastrofe som brann, vindfall, insektangrep o.l. foretas en ekstraordinær hogst som i vesentlig grad minsker skogens kubikkmasse, kan departementet etter søknad vedta at utbyttet av denne hogsten skal fordeles til skattlegging over flere år.

(4) Gjennomsnittsligning skal ikke foretas

- når skog går over til ny innehaver. Inntekten i overdragelsesåret holdes utenfor gjennomsnittsberegningen både for den tidligere og den nye innehaveren. Ved skattyterens død gjelder likevel § 14-82 annet ledd a og b tilsvarende,
- når skog er kjøpt til uthogst, jf. § 8-2 tredje ledd.

(5) Dersom det ved avbrudd av gjennomsnittsligningen viser seg at summen av faktiske årsinntekter for de siste fire årene overstiger summen av gjennomsnittslignede inntekter for samme tidsrom med mer enn 15 000 kroner, skal differansen skattlegges ved endring av ligning. Ved endringen skal differansen fordeles forholdsmessig til skattlegging for de årene faktisk årsinntekt overstiger gjennomsnittslignet inntekt. Har skogbruket ikke vært gjennomsnittslignet så lenge som fire år, gjelder det samme for de årene hvor skogbruket har vært gjennomsnittslignet.

(6) Skog som kun er tilstrekkelig til å dekke gårdens behov for brensel, gjerdematerialer og til mindre reparasjoner, anses ikke som skogbruk etter denne paragraf, men skattlegges sammen med skattyterens øvrige inntekt.

Nåværende § 14-81 og § 14-82 blir § 14-82 og § 14-83.

VII

§ 8-11 nytt åttende ledd skal lyde:

(8) Selskap innenfor ordningen må opprettholde eller øke sin andel EØS-registrert tonnasje i forhold til andelen EØS-registrert tonnasje selskapet eide per 1. juli 2005. Dersom selskapet trer inn i ordningen etter 1. juli 2005, skal måletidspunktet settes til tidspunktet for inntreden i ordningen. Med tonnasje forstås nettotonnasje slik denne til enhver tid er fastsatt i målebrev som er gyldige her i riket i henhold til forskrift 26. juli 1994 nr. 749 om måling av fartøyer. Kravet om at selskapet må opprettholde eller øke andelen EØS-registrert tonnasje gjelder ikke så lenge selskapet har minst 60 prosent EØS-registrert tonnasje. Dersom selskap innenfor ordningen har bestemmende innflytelse over et annet selskap innenfor ordningen i henhold til regnskapsloven § 1-3, skal andelen EØS-registrert tonnasje beregnes samlet på morselskapets og datterselskapets hånd. Taubåter og fartøyer som frakter utvunnet materiale fra mudringsvirksomhet må være EØS-registrert. Departementet kan gi nærmere regler om beregning av flaggandel ved fusjon og fisjon av selskaper.

Nåværende § 8-11 åttende ledd blir § 8-11 tiende ledd.

VIII

§ 2-38 annet ledd ny bokstav b skal lyde:

- b. gevinst eller tap ved realisasjon eller uttak av eierandel i selskap som nevnt i § 10-40 første ledd eller tilsvarende utenlandsk selskap.*

Nåværende bokstav b blir ny bokstav c.

§ 2-38 tredje ledd ny bokstav e skal lyde:

- e. gevinst eller tap ved realisasjon eller uttak av eierandel i selskap som nevnt i § 10-40 første ledd eller tilsvarende utenlandsk selskap, dersom selskapets verdier av aksjer mv. som faller inn under a-d i dette ledd, til sammen overstiger 10 prosent av selskapets totale verdier av aksjer mv. på realisasjonstidspunktet.*

§ 5-2 annet ledd skal lyde:

(2) Skatteplikten etter første ledd gjelder ikke gave hvor mottaker trer inn i givers inngangsverdi, skjermingsgrunnlag, ubenyttet skjermingsfradrag og øvrige skattemessige posisjoner tilknyttet aksjen eller andelen etter reglene i § 10-33 eller § 10-46.

§ 5-22 skal lyde:

(1) Bestemmelsene i denne paragraf gjelder for renter på lån fra personlig skattyter til aksjeselskap, allmennaksjeselskap, *likestilt* selskap og sammenlutning etter § 10-1, *tilsvarende* utenlandsk selskap, samt til deltakerlignet selskap, jf § 10-40. Bestemmelsen gjelder ikke for lån knyttet til mengdegjeldsbrev og innskudd i bank. Skatteplikten etter denne paragraf kommer i tillegg til den alminnelige skatteplikten for renteinntekter, jf. § 5-20.

(2) Renteinntekter etter første ledd er skattepliktige for mottaker. Skattepliktig inntekt settes til faktisk påløpte renter som reduseres med mottakerens skattesats for alminnelig inntekt før det gjøres fradrag for skjerming.

(3) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf, og herunder fastsette nærmere regler om beregning av skjerming og skattepliktig renteinntekt.

§ 8-11 nytt niende ledd skal lyde:

(9) Kravet om at selskapet må opprettholde eller øke andelen EØS-registrert tonnasje gjelder ikke for inneværende år dersom den samlede andelen EØS-registrert tonnasje innenfor ordningen per 31. desember i det foregående året er økt eller opprettholdt sammenlignet med den samlede andelen EØS-registrert tonnasje innenfor ordningen per 31. desember

året før. Departementet kan gi nærmere regler om selskapenes plikt til å innrapportere opplysninger til ligningsmyndighetene.

§ 9-7 skal lyde:

§ 9-7 Inngangsverdi for formuesobjekt ervervet ved arv eller gave

Inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget for formuesobjekt som er ervervet ved arv eller gave eller overtatt på skifte med medarvinger, kan ved senere inntektsoppgjør – herunder ved beregning av avskrivning eller ved realisasjon – ikke settes høyere enn til det beløpet som er lagt til grunn ved arveavgiftsberegningen. Det er arveavgiftsverdien før fradrag etter arveavgiftsloven § 14 femte ledd som skal legges til grunn.

§ 10-12 tredje ledd skal lyde:

(3) Første ledd gjelder tilsvarende for dødsbo, administrasjonsbo dersom boet tilhører en fysisk person, samt for konkursbo der konkursdebitor er en fysisk person.

§ 10-13 nytt annet ledd skal lyde:

(2) Personlig aksjonær bosatt i en annen EØS-stat som har svart skatt etter første ledd, gis etter søknad fradrag for skjerming etter § 10-12 ved endring av skatteberegningen.

§ 10-31 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Verdipapirfond er fritatt for skatteplikt på gevinst og har ikke fradragsrett for tap ved realisasjon av aksjer i selskaper hjemmehørende i land utenfor EØS.

§ 10-33 tredje ledd skal lyde:

(3) Gevinst på givers hånd som følge av gavesalg til mottaker, legges til den inngangsverdi og det skjermingsgrunnlag mottaker trer inn i etter reglene i første og annet ledd. Fradragsberettiget tap på givers hånd som følge av gavesalg til mottaker trekkes fra den inngangsverdi og det skjermingsgrunnlag mottaker trer inn i etter reglene i første og annet ledd. Blir skjermingsgrunnlaget etter regelen i første og annet punktum lavere enn det vederlag mottaker betalte for aksjen eller andelen skal skjermingsgrunnlaget være lik vederlaget.

§§ 10-40 til 10-48 med deloverskrift skal lyde:

Skatlegging av deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap mv.

§ 10-40 Anvendelsesområde for bestemmelsene om skattlegging av deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap mv.

(1) Bestemmelsene i §§ 10-41 til 10-48 gjelder for deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap, indre selskap, partrederi og for stille deltakere.

(2) Bestemmelsene gjelder ikke for samarbeidsavtaler i petroleumsvirksomheten som nevnt i selskapsloven § 1-1 fjerde ledd. Bestemmelsene gjelder heller ikke for selskaper og sameier som driver produksjon av vannkraft når deltakerne selger det vesentlige av kraftproduksjonen på selvstendig basis.

§ 10-41 Fastsettelse av alminnelig inntekt

(1) Ved fastsettelse av alminnelig inntekt settes deltakers overskudd eller underskudd på deltakelsen til en andel av selskapets overskudd eller underskudd fastsatt etter reglene i skattelovgivningen som om selskapet var skattyter. Andel av underskudd i utenlandsk selskap kommer bare til fradrag dersom deltakeren uttrykkelig erklærer at alt underlagsmateriale til selskapets regnskap vil bli fremlagt på ligningsmyndighetenes begjæring.

(2) Utbytte fra aksjeselskap og annet selskap som nevnt i § 2-38 første ledd a til c, inngår ikke i inntekten som fastsettes etter denne paragraf. Skatteloven § 2-38 tredje og fjerde ledd gjelder tilsvarende.

(3) Ved realisasjon av andel i løpet av inntektsåret skal årets overskudd eller underskudd på andelen fordeles forholdsmessig mellom overdrager og erverver av andelen etter antall måneder av året hver av dem har vært eier av andelen. Overdragelsesmåneden henføres til erververen.

§ 10-42 Tillegg i alminnelig inntekt ved utdeling

(1) Når personlig deltaker mottar utdeling fra selskapet, skal det beregnes tillegg i alminnelig inntekt etter denne paragraf.

(2) Som utdeling regnes enhver vederlagsfri overføring av verdier fra selskap til deltaker. Bestemmelsen i § 10-11 annet ledd siste punktum gjelder tilsvarende.

(3) Tillegget settes til verdien av utdelingen, fratrukket

- a. overskuddsandel etter § 10-41 multiplisert med deltakerens skattesats for alminnelig inntekt
- b. skjerming etter femte ledd.

(4) Som utdeling regnes ikke tilbakebetaling av innbetalt kapital. For selskap med bestemt selskapskapital, er tilbakebetaling av innbetalt kapital betinget av særskilt vedtak om kapitalnedsettelse. I innbetalt kapital etter dette ledd medregnes korreksjoner i skjermingsgrunnlaget etter syvende ledd.

(5) Skjerming settes til skjermingsgrunnlaget etter sjette ledd multiplisert med en skjermingsrente.

Skjermingsrenten fastsettes av departementet i forskrift.

(6) Skjermingsgrunnlaget er summen av netto kostpris for selskapsandelen, anskaffelseskostnader og deltakerens innskudd i selskapet, tillagt ubenyttet skjerming for tidligere år. Innskuddet fastsettes til gjennomsnittlig innskudd i året, målt kvartalsvis etter regler fastsatt av departementet. Tilbakebetaling av innbetalt kapital etter fjerde ledd reduserer skjermingsgrunnlaget.

(7) Er årets utdeling mindre enn inntektskatt etter § 10-41, skal differansen tillegges skjermingsgrunnlaget. Ved underskudd etter § 10-41 reduseres skjermingsgrunnlaget med deltakerens underskuddsandel, multiplisert med deltakerens skattesats på alminnelig inntekt.

(8) Skjermingen tilkommer den som er deltaker ved årets utgang.

(9) Dersom skjermingen overstiger årets utdeling fratrukket inntektskatt etter § 10-41, kan ubenyttet skjerming fremføres til fradrag i senere års utdeling fra samme selskap. Fremførbart beløp etter dette ledd skal ikke overstige årets skjerming. Departementet kan gi forskrift om at ubenyttet skjerming skal kunne overføres mellom virksomheter med høy grad av økonomisk og innholdsmessig nærhet.

(10) Ved negativt skjermingsgrunnlag settes årets skjerming til null.

(11) Departementet kan i forskrift bestemme at det skal gis fradrag etter tredje ledd også for naturressursskatt og grunnrenteskatt, jf. §§ 18-2 og 18-3, og fastsette nærmere regler om dette.

§ 10-43 Fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere ved fastsettelse av alminnelig inntekt

(1) Kommandittister kan ved fastsettelsen av alminnelig inntekt bare kreve fradrag for underskudd i kommandittselskapet innenfor en fradragsramme.

(2) Fradragsrammen fastsettes til:

- a. Kommandittistens andel av selskapets skattemessige verdier. Ved fastsettelsen av skattemessige verdier medregnes selskapets gevinst- og tapskonto og negativ saldo, jf. §§ 14-45 og 14-46, samt gevinster med betinget skattefritak.
- b. I verdien etter a gjøres
 1. fradrag for gjeld ved årsoppgjøret for det inntektsår fradragsrammen beregnes,
 2. tillegg av årets underskudd og ikke innkalt del av innskuddsforpliktelsen,
 3. korreksjon for over- eller underpris ved erverv av kommandittandelen.

(3) Hvis flere eier en kommandittandel i fellesskap, fastsettes en felles fradragsramme som fordeles i forhold til den enkeltes andel i kommandittandelen.

(4) Deltakers andel av underskudd som ikke kommer til fradrag på grunn av reglene i denne paragraf, kan fremføres til fradrag i senere års andel av overskudd fra selskapet, i annen alminnelig inntekt ved forhøyelse av innskuddsforpliktelsen eller i gevinst ved realisasjon av andel.

(5) Nedsettelse av innskuddsforpliktelsen eller utbetaling av overskudd inntektsføres i den utstrekning det medfører eller øker en negativ fradragsramme. Dette gjelder bare i den utstrekning kommanditisten tidligere har fått fradrag for beløpet.

(6) Reglene foran gjelder tilsvarende for stille deltakere.

§ 10-44 Gevinst og tap ved realisasjon av andel

(1) Gevinst ved realisasjon av andel, herunder innløsning av enkeltandeler eller oppløsning av selskapet, er skattepliktig som alminnelig inntekt. Tilsvarende tap er fradragsberettiget i annen alminnelig inntekt.

(2) *Gevinst eller tap settes til netto vederlag ved realisasjonen, fratrullet realisasjonskostnader og inngangsverdi etter tredje ledd. Ubenyttet skjerming, jf. § 10-42 niende ledd, kan føres til fradrag i gevinst ved realisasjon av andelen.*

(3) *Andelens inngangsverdi er netto kostpris for andelen og anskaffelseskostnader, tillagt deltakerens netto innskudd i selskapet og korrigert for endring i skjermingsgrunnlaget i eierperioden etter § 10-42 syvende ledd.*

(4) Gevinst inntektsføres og tap fradragsføres i realisasjonsåret.

(5) Departementet kan gi forskrift om hvordan inntekt skal fastsettes for deltakere som har endret ligningsmåte fra brutto- til nettoligning, og som pr. 31. desember 1991 hadde rett til

1. oppregulering av inngangsverdien på eiendeler som tilhørte selskapet, eller
2. skattefritak etter dagjeldende skattelov av 18. august 1911 nr. 8 § 43 annet ledd c-f for gevinst knyttet til selskapets eiendom.

§ 10-45 Disposisjoner mellom deltaker og selskap

I forhold til § 10-41 og § 10-42 anses disposisjoner mellom deltaker og selskap som foretatt mellom selvstendige skattesubjekter.

§ 10-46 Skattemessig kontinuitet ved arv og gave av andel i deltakerlignet selskap

Skatteloven § 10-33 gjelder tilsvarende ved arv og gave av andel i deltakerlignet selskap.

§ 10-47 Forskrift om utenlandsforhold

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i §§ 10-41 til 10-46 i utenlandsforhold, herunder gi regler om fastsettelse av skjermingsgrunnlaget i slike forhold.

§ 10-48 Overgangsbestemmelse

Deltakeres skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital pr. 1. januar 2006 beregnes på grunnlag av selskapets skattemessige verdier. Departementet gir nærmere regler om fastsettelse av skjermingsgrunnlag, inngangsverdi og innbetalt kapital etter denne paragraf.

§ 12-2 første ledd bokstav g skal lyde:

g. beregnet personinntekt etter §§ 12-10 til 12-14.

§ 12-10 skal lyde:

§ 12-10 Vilkår for beregning av personinntekt

(1) Det skal beregnes personinntekt for eier av enkeltpersonforetak.

(2) Beregnet personinntekt fastsettes bare når et foretak driver virksomhet. Det skal beregnes personinntekt av inntekt som er innvunnet i virksomheten, selv om inntekten tidfestes etter at virksomheten har opphørt.

§ 12-11 oppheves.

Gjeldende § 12-12 blir ny § 12-11 og skal lyde:

§ 12-11 Beregning av personinntekt

(1) Alminnelig inntekt fra virksomheten før fradrag for fremførbart underskudd er utgangspunkt for beregning av personinntekt, jf. § 12-2 g. I den alminnelige inntekten gjøres de tillegg og fradrag som fremgår av denne og etterfølgende paragrafer.

(2) Følgende poster legges til:

- a. faktiske kapitalkostnader og -tap. Tap på kundefordringer skal likevel ikke legges til, heller ikke renter på gjeld som nevnt i § 12-12 annet ledd c, i den utstrekning gjelden ikke overstiger skjermingsgrunnlaget før fradrag etter § 12-12 annet ledd c,
 - b. særskilt fradrag for fiskere og fangstfolk etter § 6-60, særskilt fradrag for sjøfolk etter § 6-61, jordbruksfradrag fastsatt etter § 8-1 sjuende ledd, reindrifftsfradrag fastsatt etter § 8-1 åttende ledd.
- (3) Følgende poster trekkes fra:
- a. faktiske kapitalinntekter som avkastning av aksjer, bankinnskudd, obligasjoner, gjeldsbrev, ute-

- stående fordringer og lignende.inntekt av kunde-
fordringer skal likevel ikke trekkes fra,
- b. gevinst ved realisasjon av formuesobjekter som nevnt under a,
 - c. beregnet skjermingsfradrag i virksomheten fastsatt etter § 12-12.

Gjeldende §§ 12-13 blir ny § 12-12 og skal lyde:

§ 12-12 Skjermingsfradrag

(1) *Skjermingsfradraget* er lik *skjermingsgrunnlaget* etter annet ledd multiplisert med *skjermingsrenten* etter tredje ledd.

(2) *Skjermingsgrunnlaget* fastsettes etter følgende regler:

- a. *Skjermingsgrunnlaget* omfatter følgende eiendeler, forutsatt at de har virket i virksomheten:
 1. varige og betydelige driftsmidler, jf. § 14-40 første ledd,
 2. varer,
 3. kundefordringer,
 4. ervervet forretningsverdi og annet ervervet immaterielt formuesobjekt. *Skjermingsgrunnlaget* kan tillegges forsikrings- og utviklingskostnader i den utstrekning de ikke er skattemessig fradratt.
- b. Eiendeler som benyttes til velferdstiltak som for det vesentligste brukes utenom arbeidstid, skal ikke regnes med i *skjermingsgrunnlaget*.
- c. Ved fastsettelsen av *skjermingsgrunnlaget* gjøres det fradrag for gjeld til finansinstitusjoner og gjeld som knytter seg til mengdegjeldsbrev.
- d. Ved fastsettelsen av *skjermingsgrunnlaget* fradras verdien av leverandørkreditter og forskuddsbetalinger fra kunder.
- e. *Skjermingsgrunnlaget* skal verdsettes til middelverdien av de inngående og utgående verdier. Skattemessig verdi legges til grunn ved verdsettelsen, med følgende unntak:
 1. Ikke-avskrivbar eiendel skal verdsettes til den høyeste verdi av eiendelens historiske kostpris og ligningsverdi.
 2. Eiendel kan verdsettes til bokført verdi i regnskap oppgjort etter reglene i regnskapsloven dersom slik verdsettelse er lagt til grunn for eiendelen ved fastsettelsen av kapitalavkastningsgrunnlaget i inntektsåret 1999. Skattyteren kan frafalle fortsatt verdsettelse etter dette nummer, til fordel for verdsettelse til skattemessig verdi eller etter nr. 1.
 3. Driftsmidler som etter sin art skal regnes med i *skjermingsgrunnlaget*, men som har en uforholdsmessig høy verdi, skal regnes med kun for et beløp som anses alminnelig i den aktuelle type virksomhet.
- f. Den verdsettelsesmetoden som er lagt til grunn

det første året for eiendelen, er bindende for senere år.

(3) *Departementet fastsetter i forskrift* den maksimale *skjermingsrenten* for det enkelte inntektsår.

Gjeldende § 12-14 oppheves.

Gjeldende § 12-15 blir ny § 12-13 og skal lyde:

§ 12-13 Lønnsfradrag

(1) Dersom det er ansatte lønnstakere i virksomheten, skal det ved fastsettelsen av beregnet personinntekt gis et lønnsfradrag. Det samlede lønnsfradraget settes til 20 prosent av summen av

- a. virksomhetens lønnsutbetaling,
- b. arbeidsgiveravgift og andre trygdeavgifter for ansatte.

(2) Lønnsfradraget kan ikke redusere personinntekten for den enkelte skattyter under et grensebeløp på seks ganger folketrygdens grunnbeløp (G). Lønnsfradrag kan kun kreves i det år som lønnskostnadene refererer seg til. Fremførbar negativ personinntekt kommer til fradrag etter at det er gitt fradrag for det særskilte lønnsfradraget.

Gjeldende § 12-16 blir ny § 12-14 og skal lyde:

§ 12-14 Fremføring av negativ beregnet personinntekt

(1) Beregnet negativ personinntekt kan ikke trekkes fra i personinntekt utenfor *virksomheten*, men kan kreves fremført mot positiv beregnet personinntekt i senere år fra den samme *virksomheten*.

(2) Adgangen til å fremføre negativ beregnet personinntekt faller bort i den utstrekning skattyteren unnlater fremføring det første året vedkommende har anledning til det.

Gjeldende § 12-17 oppheves.

IX

§ 5-31 bokstav c skal lyde:

- c. skattefradrag etter § 16-40 og utbetalt støtte for ulønnet arbeidsinnsats i prosjekt godkjent etter § 16-40.

Ny § 16-41 skal lyde:

Dersom summen av skattefradrag og støtte fra Norges forskningsråd i prosjekt godkjent etter § 16-40 overstiger beløpsbegrensningene i § 16-40 første

ledd, jf. annet ledd bokstav a, nedsettes skattefradraget med det overstigende beløp.

X

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2004.

Endringen under III trer i kraft straks med virkning for utbytter som innvinnes fra og med inntektsåret 2004 og for gevinster og tap som realiseres fra og med 26. mars 2004.

Endringen under IV trer i kraft straks med virkning for uttak foretatt i perioden 26. desember 2004 til 31. desember 2005.

Endringen under V trer i kraft straks med virkning for inntektsåret 2005.

Endringene under VI trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

Endringen under VII trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005. Kravene til EØS-registrering må være oppfylt fra og med 1. juli 2005.

Endringene under VIII trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2006.

Endringene under IX trer i kraft fra den tid departementet bestemmer.

XI

Ved ikrafttredelse av endringen under VIII gjelder følgende overgangsregel:

Overgang fra nettoligning til bruttoligning som følge av avviklingen av reglene om nettoligning av visse sameier i skatteloven § 10-40 annet ledd, skal ikke anses som skattemessig realisasjon av de enkelte sameieres andeler i sameiet. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne overgangsregel.

I.

Vedtak til lov

om endring i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.

I lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. gjøres følgende endring:

I

§ 4 tredje ledd skal lyde:

Kompensasjon ytes likevel for anskaffelser til boliger med helseformål eller sosiale formål. Det

samme gjelder fellesanlegg i tilknytning til boligene. Kompensasjon ytes også for anskaffelser til kommunale havner på virksomhetsområder hvor det oppkreves havneavgifter.

II

Endringen under I trer i kraft straks.

J.

Vedtak til lov

om endringer i lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.

I lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv. gjøres følgende endringer:

I

Overgangsregel E skal lyde:

(1) Det skal ikke foretas realisasjonsoppgjør når personlig skattyter etter denne overgangsregel overfører samtlige av sine aksjer *eller andeler i ett eller flere* aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper, *delta-kerlignede selskaper* eller tilsvarende selskaper i andre EØS-land, *mot vederlag* i aksjer i *det mottakende selskap*. *Det mottakende selskap kan være et* aksjeselskap, allmennaksjeselskap eller tilsvarende selskap i andre EØS-land. Det mottakende selskap *må* bli eier av minst 10 prosent av aksjekapitalen i de overførte selskaper.

(2) Skattemessig inngangsverdi på overdragende skattyters vederlag i aksjer settes lik skattyters inngangsverdi på de overførte aksjer *eller andeler* med tillegg av eventuelt kontantinnskudd. Overdragende skattyters øvrige skatteposisjoner knyttet til de overførte aksjer *eller andeler* videreføres på vederlagsaksjene. Mottakende selskap *må* videreføre overdragende aksjonærs *eller andelseiers* skattemessige inngangsverdier og ervervstidspunkt knyttet til de overførte aksjer *eller andeler*.

(3) *Hvis vederlaget består i aksjer som erverves ved stiftelse eller kapitalforhøyelse, kommer bestemmelsen bare til anvendelse hvis det mottakende selskapet er stiftet eller kapitalforhøyelsen har skjedd og melding om dette er sendt Foretaksregisteret eller tilsvarende utenlandsk register innen 31. desember 2005. I andre tilfeller kommer bestemmelsen til anvendelse hvor den personlige aksjonær eller andelseier har overført aksjene eller andelene til selskapet og vederlagsaksjene er ervervet innen 31. desember 2005.*

(4) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne overgangsregel.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for inntektsåret 2005.

K.

Stortinget ber Regjeringen i forbindelse med budsjettet for 2006 fremme forslag til overgangsregler som tar hensyn til at riggselskapenes årlige skattebelastning ikke blir urimelig stor, og at egenkapitalen ikke blir urimelig belastet i overgangsårene.

Oslo, i finanskomiteen, den 10. juni 2005

Siv Jensen

leder

Tore Nordtun

ordfører

Vedlegg**Brev fra Finansdepartementet v/statsråden til finanskomiteen, datert 6. juni 2005****Rettebrev - Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) Om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.**

Jeg vil med dette gjøre oppmerksom på en feil i Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) Om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.

Departementet foreslo i den nevnte proposisjonen at det skal tas inn en henvisning til entreprenørskip i skatteloven § 8-13 tredje ledd annet punktum. Om bakgrunnen for dette viser jeg til proposisjonens punkt 11.4.3.3.

Jeg har blitt oppmerksom på at den foreslåtte henvisningen til entreprenørskip i skatteloven § 8-13 tredje ledd annet punktum vil kunne forstås slik at rederiskatteordningen etter endringen kan omfatte virksomhet i form av drift av entreprenørskip på norsk sokkel. Dette i motsetning til den gjeldende ordningen, som når det gjelder entreprenørskip bare omfatter virksomhet i form utleie til andre skattesubjekter og virksomhet i form av drift av skipene på utenlandsk sokkel. Som det fremgår av proposisjons-

tekstens punkt 11.4.3.3 har departementet imidlertid ikke hatt til hensikt å foreslå en utvidelse av rederiskatteordningen når det gjelder entreprenørskip. Jeg henstiller derfor til komiteen om at den i sin innstilling ikke foreslår å innta en henvisning til entreprenørskip i skatteloven § 8-13 tredje ledd annet punktum.

Som nevnt i proposisjonens punkt 11.4.2.2 legger departementet opp til å fremme forslag om endringer i skatteloven som innebærer at flyttbare innretninger i form av borefartøyer, lagerskip mv. ikke lenger skal være lovlig eiendeler innenfor rederiskatteordningen i forbindelse med statsbudsjettet for 2006. Departementet vil i denne sammenheng foreslå de nødvendige tilpasninger i skatteloven slik at virksomhet i form av drift av entreprenørskip på utenlandsk sokkel og virksomhet i form av utleie av entreprenørskip til andre skattesubjekter som driver virksomhet på norsk kontinentalsokkel fortsatt skal være lovlig virksomhet innenfor rederiskatteordningen.