

# Innst. O. nr. 53

(1999-2000)

## Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i skatteloven m.v.

Ot.prp. nr. 21 (1999-2000)

Til Odelstinget

### 1. INNLEDNING

#### Sammendrag

Finans- og tolldepartementet legger fram:

1. Forslag om endringer i rederibeskatningen
2. Forslag om adgang til å utveksle opplysninger mellom ulike kontrollmyndigheter - endringer i ligningsloven § 3-13 og tolloven § 8
3. Forslag om skatte-, avgifts- og tollmyndighetenes adgang til opplysninger om hemmelig telefonnummer m.v.
4. Forslag om tilpasninger i skattebetalingsloven som følge av at inntekts- og formuesskatten for etterskuddspliktige fullt ut skal svares til staten
5. Forslag om regler om elektronisk betaling av skatt, toll og avgifter til staten
6. Forslag om hjemmel til særskilt klagefrist ved bruk av forhånd utfylt selvangivelse
7. Forslag om presisering av skattefritak for gevinst i pengespillet Kjempeflax m.v.
8. Forslag om enkelte opprettinger i skatteloven 1911 § 26 og skatteloven 1999 § 2-30.

#### Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Dag Terje Andersen, Berit Brørby, Erik Dalheim, Ranveig Frøiland, Trond Giske, Tore Nordtun og Hill-Marta Solberg, fra Fremskrittspartiet, Siv Jensen, Per Erik Monsen og Kenneth Svendsen, fra Kristelig Folkeparti, Randi Karlstrøm, lederen Lars Gunnar Lie og Ingebrigt S. Sørfohn, fra Høyre, Børge Brende, Per-Kristian Foss og Kjellaug Nakkim, fra Senterpartiet, Jørgen Holte, fra Sosialistisk Venstreparti, Øystein Djupedal, fra Venstre, Terje Johansen, og representanten Stei-

nar Bastesen, viser til merknader under de enkelte avsnitt nedenfor.

### 2. ENDRINGER I REDERIBESKATNINGEN

#### 2.1 Garanti og sikkerhetsstillelse

##### Sammendrag

Adgangen til å garantere eller stille sikkerhet for lån til beslektede selskaper medfører at midler oppjent innenfor ordningen gir grunnlag for kreditt/kapitaltilgang til selskaper utenfor ordningen. På samme måte som ved låneopptak vil det være vanskelig for ligningsmyndighetene å kontrollere hvorvidt garantien eller sikkerhetsstillelsen skjer på markedsmessige vilkår, og eventuelt innebærer at ubeskattede midler tas ut. Etter departementets oppfatning er dette uheldig.

Hvis garantien eller sikkerhetsstillelsen blir gjort gjeldende, vil selskapet innenfor ordningen kunne få en regressfordring på den skattyter garantien eller sikkerhetsstillelsen er stilt til fordel for. En slik udekket fordring vil kunne bli ansett som et lån i strid med skatteloven § 8-12, og således medføre at selskapet må tre ut av ordningen fra og med det inntektsår fordringen oppstår, jf. skatteloven § 8-17 første ledd bokstav b.

På denne bakgrunn foreslår departementet at skatteloven § 8-12 endres slik at forbudet mot å yte lån til skattytere utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet, utvides til også å omfatte garanti- og annen sikkerhetsstillelse.

Departementet foreslår at forbudet mot å stille garanti og sikkerhet skal tre i kraft fra og med 1. januar 2000.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 8-12, hvor en også foreslår at bestemmelsens overskrift korrigeres for den foretatte endringen.

For så vidt gjelder allerede etablerte garantier og sikkerhetsstillelser, foreslår departementet at disse må

være avviklet innen 1. januar 2002. Etter departementets vurdering vil dette gi rederinæringen tilstrekkelig tid til å tilpasse seg konsekvensene av de foreslåtte lovendringene.

Det vises til forslag til overgangsbestemmelse til skatteloven § 8-12.

Etter skatteloven § 8-17 første ledd bokstav b anses selskap som har brutt vilkåret om forbud mot yting av lån og sikkerhet å ha trådt ut av ordningen fra og med det inntektsår vilkåret brytes. Etter departementets forslag vil både lån og sikkerhetsstillelse i utgangspunktet omfattes av denne bestemmelsen. I motsetning til brudd på bestemmelsene i §§ 8-11 og 8-13 første og annet ledd, foreligger det etter gjeldende rett ikke noen adgang til å rette brudd på § 8-12.

Et brudd på skatteloven § 8-12 vil kunne medføre vidtrekkende konsekvenser. Departementet antar derfor at det foreligger et behov for å kunne rette opp disposisjoner som fra skattyters side ikke var tiltenkt å rammes av forbudet.

Departementet foreslår at det innføres en generell rettingsadgang for brudd på skatteloven § 8-12 tilsvarende rettingsadgangen for brudd på §§ 8-11 til 8-13, jf. skatteloven § 8-17 tredje ledd første punktum. Selskapet skal derfor ikke anses trådt ut av ordningen dersom brudd på vilkårene i § 8-12 rettes innen to måneder etter at bruddet oppstod.

Etter skatteloven § 8-17 tredje ledd annet punktum gjelder rettingsadgangen ikke ved «gjentatte brudd på vilkår i § 8-13 første og annet ledd innen 3 år regnet fra det tidspunkt forrige brudd ble rettet.». Departementet presiserer at rettingsadgangen ikke kan anvendes på nye brudd overhodet innen den nevnte tre-års frist, jf. bruken av begrepet «gjentatt» i skatteloven 1911 § 51 A-8 nr. 3 annet punktum. Departementet foreslår at ordlyden i § 8-17 tredje ledd annet punktum endres i samsvar med dette.

For å sikre at en ikke får illojale tilpasninger til regelverket, bør også adgangen til å rette brudd på forbudet mot å yte lån eller stille sikkerhet bare kunne gjøres én gang i løpet av en tre-års periode. Departementet foreslår derfor at skatteloven § 8-17 tredje ledd annet punktum gis tilsvarende anvendelse for brudd på vilkårene i § 8-12.

I skatteloven § 8-17 tredje ledd annet punktum er det henvisning til «[F]ørste ledd (...)». Den korrekte henvisning skal være «[F]ørste punktum (...)». Departementet foreslår at ordlyden i § 8-17 endres i samsvar med dette.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 8-17 tredje ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til finansministerens brev av 10. februar 2000 til stortingsrepresentant Børge Brende, hvor han til forslaget om å utvide låneforbudet i skatteloven § 8-12 til også å gjelde garanti og annen

sikkerhetsstillelse, og om forslag til overgangsbestemmelse til § 8-12, bl.a. uttaler på side 3:

«Jeg har imidlertid merket meg at forslaget til overgangsregler kan få vidtrekkende konsekvenser for enkelte rederier, og at problemene kanskje vil være større for næringen enn antatt da forslaget ble fremmet. Jeg viser i denne forbindelse til at Rederiforbundet i sin høringsuttalelse antok at en avviklingsperiode for eksisterende garantier m.v. på to år ville være tilstrekkelig til å ivareta næringens behov. På bakgrunn av de opplysninger som nå er fremkommet vil jeg tilstrebe å finne alternative overgangsløsninger som er smidigere for næringen.

Jeg vil i denne forbindelse vurdere et forslag om at garantisten eller et annet søkegodt konsernselskap skal stille betryggende sikkerhet for det potensielle bortfallet av skatteinntekter enn innfrielse av garantiansvaret m.v. kan medføre for skattekreditor. Dette kan tenkes utformet både som en generell regel, og som en dispensasjonsordning for de rederier som ikke har mulighet for å tilpasse seg innen utløpet av en avviklingsperiode. Jeg vil også vurdere om skattekreditors interesser kan ivaretas ved en regel der utløsning av garantiansvar m.v., stilt til fordel aksjonærer m.v. som nevnt i skatteloven § 8-12, likestilles med utbytte som skatteutløsende disposisjon for selskapet. På denne bakgrunn vil jeg anbefale at forslaget i Ot.prp. nr. 21 til endring av skatteloven § 8-12, med tilhørende overgangsregel vedtas. Finansdepartementet vil i løpet av inneværende år vurdere både behovet for ytterligere lempninger av overgangsreglene og om det kan etableres andre ordninger enn forbud mot garanti- og sikkerhetsstillelse som på betryggende vis sikrer skattekreditors interesser.»

Komiteen forutsetter at Regjeringen i løpet av inneværende år kommer tilbake til Stortinget med forslag til smidigere overgangsløsninger, og vurderer om det kan etableres andre ordninger enn forbud mot garanti- og sikkerhetsstillelse som på betryggende vis sikrer skattekreditors interesser. Komiteen viser også til finansministerens uttalelse i ovennevnte brev side 2 om låneforbudet i § 8-12:

«Jeg har imidlertid forståelse for at også aksjonærgrupperinger i selskaper som er underlagt rederriskatereguleringene kan ha behov for den fleksibilitet i finansieringen og likviditetsstyringen som en låneadgang åpner for. Mine motforestillinger mot å tillate låneadgang til aksjonærer mv. utenfor ordningen er først og fremst begrunnet i at det i stor grad vil være ubeskattede midler som derved går ut av selskapet. I den utstrekning lånet ytes av midler som er skattlagt i selskapet gjør de nevnte hensyn seg ikke gjeldende i samme grad.

Jeg vil derfor vurdere nærmere om det kan være grunnlag for å oppheve det gjeldende låneforbudet i skatteloven § 8-12, samtidig som det innføres en regel om at lån fra selskapet til aksjonærer mv. som nevnt i skatteloven § 8-12, likestilles med utdeling av utbytte som en skatteutløsende disposisjon for selskapet. En slik omlegging bør utredes nærmere, og deretter eventuelt sendes på høring.»

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens

forslag til endring av skatteloven § 8-12 og forslag til overgangsbestemmelse til § 8-12.

Forslaget til endring i skatteloven § 8-12 innebærer at rederibeskattede selskaper ikke kan etablere garanti og annen sikkerhetsstillelse til fordel for aksjonærer m.v. utenfor ordningen. Forslaget får virkning for garantier m.v. som etableres etter 1. januar 2000. Flertallet er oppmerksom på at enkelte selskaper kan f.eks. ha etablert låneforhold i lang tid forut for dette tidspunkt, samtidig som helt spesielle forhold kan ha medført at formaliseringen av en avtalt garantiforpliktelse m.v. ikke har latt seg gjennomføre før 1. januar 2000. I slike tilfeller bør det etter flertallets syn, i lys av de vidtrekkende konsekvenser det vil få for selskapet om bestemmelsen ble gitt anvendelse, være et visst rom for å fortolke bestemmelsen slik at den ikke får anvendelse. En understreker imidlertid at en slik fortolkning må forbeholdes unntakstilfeller. Det typiske tilfellet vil være at det ikke har vært mulig å stille skip e.l. i pant før 1. januar 2000 grunnet forsinket leveranse fra verftet, og selskapet ikke kan lastes for dette.

Flertallet slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 8-17 tredje ledd første punktum slik at rettingsadgangen etter bestemmelsen utvides til å gjelde også for brudd på vilkårene i § 8-12.

Flertallet slutter seg også til Regjeringens forslag om at det i § 8-17 tredje ledd annet punktum presiseres at rettingsadgangen etter første punktum ikke gjelder ved gjentatte brudd innen tre år regnet fra det tidspunktet forrige brudd ble rettet.

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet og Høyre viser til forslaget om å utvide låneforbudet i skatteloven § 8-12 til også å gjelde garantier og sikkerhetsstillelse. Disse medlemmer vil peke på at både en lånetransaksjon og en garanti- og sikkerhetsstillelse er kapitaltransaksjoner hvor markedspris er rimelig enkelt tilgjengelig i markedet. Et rederiselskap vil, bl.a. som følge av krav i skattelovgivningen, ha en rekke transaksjoner med beslektede selskaper, f.eks. innleie av ansatte. Blant alle disse transaksjonstypene er det kapitaltransaksjoner som er enklest å identifisere markedspris for. Etter disse medlemmers oppfatning kan et forbud mot lån og garantier på denne bakgrunn ikke begrunnes i at det vil være meget vanskelig for ligningsmyndighetene å kontrollere hvorvidt en låneavtale er reell og på markedsmessige vilkår. Disse medlemmer finner videre grunn til å understreke at i den grad en låne- og garantiavtale er basert på markedsmessige vilkår, vil ikke en slik avtale kunne innebære at overskudd i et rederi blir disponert uten beskatning. Det alminnelige kravet til markedsmessige vilkår mellom beslektede parter i skattelovgivningen har sin begrunnelse nettopp i at man da sikrer en riktig skattlegging. Disse medlemmer er videre gjort oppmerksom på at

både låneforbudet og forslaget om å utvide forbudet til også å omfatte garantier og sikkerhetsstillelse skaper betydelige problemer for rederiselskapene. Disse medlemmer mener derfor at forslaget om å utvide låneforbudet til også å omfatte garanti- og sikkerhetsstillelse må avvises. Videre bør låneforbudet i skatteloven § 8-12 oppheves med virkning fra 1. januar 2000.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

§ 8-12 oppheves.

Nåværende §§ 8-13 til 8-20 blir §§ 8-12 til 8-19.»

Komiteen slutter seg subsidiært til flertallets merknad, der det kommer klart frem at Regjeringens forslag til utvidelse av § 8-12 ikke skal gjelde når dette får urimelige konsekvenser.

## 2.2 Krav til innleid fartøy

### *Sammendrag*

I høringsnotatet uttalte departementet:

«Etter skatteloven § 8-11 bokstav a og b kan et selskap innenfor ordningen bare eie to typer fartøyer, nærmere bestemt «skip i fart» og «flyttbar innretning for bruk i petroleumsvirksomhet». I medhold av § 8-11 åttende ledd har departementet i forskrift av 29. januar 1997 nr. 95 blant annet gitt nærmere regler om hva som skal regnes som skip i fart.

Av skatteloven § 8-13 første ledd fremgår det at et selskap innenfor ordningen ikke kan drive annen virksomhet enn utleie og drift av «egne og innleide fartøyer». Departementet viser i denne sammenheng til at de krav som i nevnte forskrift stilles til eget skip i fart, også gjelder i de tilfeller der selskapet i sin virksomhet benytter innleide fartøyer.

Etter departementets oppfatning bør dette komme klarere til uttrykk i lovteksten. En foreslår derfor en presisering av § 8-13 første ledd, slik at det uttrykkelig fremgår at både egne og innleide fartøy må tilfredsstille de krav som stilles til slike eiendeler i § 8-11 første ledd bokstav a og b.»

Ingen av høringsinstansene har hatt merknader til forslaget, og departementet foreslår at bestemmelsen blir endret som foreslått i høringsnotatet.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 8-13 første ledd.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 8-13 første ledd.

### 2.3 Beregning av inntektstillegg ved høy egenkapital

#### *Sammendrag*

Selskaper som er undergitt særskilt rederibeskatning er i utgangspunktet fritatt fra overskuddsbeskatning av inntekt fra utleie og drift av skip. Netto finansinntekter skal skattlegges ordinært med en skattesats på 28 pst. Dette vil i utgangspunktet stimulere til full egenkapitalfinansiering i det skipseiende selskapet, mens nødvendig opplåning skjer på aksjonærenes hender hvor renteutgiftene fullt ut vil komme til fradrag (også i andre inntekter).

For å unngå at skattesubjekter med alminnelig skatteplikt tilordnes gjeldsrentefradrag som reelt sett burde vært tilordnet selskaper undergitt særskilt rederibeskatning, er det i skatteloven § 8-15 sjette ledd gitt regler om skatteplikt ved høy egenkapitalandel i et selskap innenfor ordningen.

Det følger av denne bestemmelsen at det skal fastsettes et minste gjeldsrentefradrag for selskaper innenfor ordningen.

Dersom selskapets totale faktiske renteutgifter er mindre enn det beregnede minste gjeldsrentefradraget, skal differansen anses som skattepliktig finansinntekt. Det minste gjeldsrentefradraget skal beregnes som produktet av en normgjeldsrente og 50 pst. av middelverdien av de regnskapsmessige verdier av selskapets eiendeler ved inntektsårets begynnelse og slutt.

Departementet har tolket skatteloven § 8-15 sjette ledd slik at det også skal foretas beregning av minste gjeldsrentefradrag for underliggende deltakerlignede selskaper og NOKUS-selskaper innenfor ordningen. Overligningsnemnda ved Sentralskattekontoret for storbedrifter har lagt tilsvarende forståelse til grunn i et vedtak av 26. august 1998.

Den regnskapsmessige føringen av en andel i et deltakerlignet selskap kan variere fra selskap til selskap. Ved en bruttometode er det en full integrasjon mellom eierselskapet og det underliggende selskapet. Dette innebærer at eierselskapets forholdsmessige andel av de enkelte aktivaposter fra det underliggende selskapets balanse er tatt med på aktivasisden i eierselskapets balanse, og at passivapostene er tatt med på passivasisden. Etter nettometoden (egenkapitalmetoden) er bare nettoverdien av andelen i det underliggende selskapet oppført i eierselskapets balanse. Et eierselskap kan også i visse tilfeller føre en andel i et deltakerlignet selskap etter kostmetoden. Investeringen står da oppført i eierselskapets balanse til kostpris, inntil et eventuelt salg eller innløsning eller til det foretas hel eller delvis nedskrivning av andelen.

For at det ikke skal bli «dobbelt» egenkapitalkrav for verdiene i det underliggende selskapet, må verdiene i eierselskapets balanse som vedrører det underliggende selskapet trekkes ut ved beregningen av minste gjeldsrentefradrag på eierselskapets

hånd. Tilsvarende må den del av de faktiske renteutgiftene som vedrører den underliggende selskapsandelen trekkes ut ved beregningen av hvilke renter eierselskapet faktisk har betalt.

Departementet viser til høringsinstansenes vurderinger og slutter seg til de forslag som der er tatt opp, jf. kapittel 1.5.3 i Ot.prp. nr. 21 (1999-2000). Departementet antar at forslagene vil medføre forenklinger i ligningsarbeidet.

Departementet foreslår at gjeldende rett presiseres ved en uttrykkelig bestemmelse om at verdien av aksjer i selskap som er omfattet av skatteloven § 8-11 første ledd bokstav g ikke skal medregnes som en del av eierselskapets balanseførte kapital. Det vises til forslag til § 8-15 syvende ledd tredje punktum.

Det foreslås videre at det ikke skal foretas en separat beregning av inntektstillegg for høy egenkapital for underliggende deltakerlignede selskaper og NOKUS-selskaper. Ved beregningen av minste gjeldsfradrag i eierselskapet skal det tas hensyn til verdier i underliggende selskaper etter en bruttometode. Dersom eierselskapet har benyttet egenkapitalmetoden, skal balanseført verdi av andeler i underliggende selskaper økes med andelen av det deltakerlignede selskapets gjeld. Dersom det er benyttet en kostmetode, skal denne trekkes ut av eierselskapets balanse og erstattes med en forholdsmessig andel av det underliggende selskapets balanseførte kapital.

Det vises til forslag til § 8-15 syvende ledd fjerde og femte punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til § 8-15 syvende ledd tredje, fjerde og femte punktum.

### 2.4 Anvendelse av finansunderskudd

#### *2.4.1 Innledning*

#### *Sammendrag*

Dersom finansutgiftene overstiger finansinntektene kommer finansunderskudd ikke til fradrag i skattepliktig inntekt som følge av utdeling av utbytte, jf. skatteloven § 8-15 annet ledd sjette punktum. Bakgrunnen for bestemmelsen er blant annet å sikre effektiv skattlegging av finansinntekter innenfor ordningen og hindre at selskaper innenfor ordningen tar form av skattefrie sparekasser med ubetydelig skipsfartsvirkosomhet i forhold til finanskapitalen.

Slik bestemmelsen er utformet, medfører den imidlertid at finansunderskudd kan trekkes fra i enkelte andre inntektskilder som selskapet har innenfor ordningen, herunder inntekt som skyldes tilbakeføring av meravskrivninger etter skatteloven § 8-14 tredje ledd og beregnet inntektstillegg som følge av høy egenkapital etter skatteloven § 8-15 sjette ledd.

### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til merknader under avsnittene 2.4.2 og 2.4.3.

#### *2.4.2 Forholdet til reglene om inntektsføring av meravskrivninger*

##### *Sammendrag*

Inntekt som skyldes tilbakeføring av meravskrivninger etter skatteloven § 8-14 tredje ledd er nært knyttet til fartøyet som tas inn i ordningen, og har derfor få likhetstrekk med finansinntekt. Det er således ikke rimelig å samordne slik inntekt med finansunderskudd som er oppstått innenfor ordningen.

I høringsnotatet foreslo departementet at finansunderskudd ikke skulle komme til fradrag i inntekt fastsatt i medhold § 8-14 tredje ledd. Etter departementet syn vil forslaget innebære en mer effektiv skattlegging av meravskrivningene. Dette vil kunne hindre utilsiktede tilpasninger til rederiskatteordningen.

Ingen av høringsinstansene har hatt innvendinger mot forslaget. Departementet foreslår på denne bakgrunn at skatteloven § 8-15 annet ledd sjette punktum endres som foreslått i høringsnotatet.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 8-15 annet ledd sjette punktum om begrensninger i fradragsadgangen for underskudd.

#### *2.4.3 Forholdet til reglene om inntektstillegg ved høy egenkapital*

##### *Sammendrag*

Inntektstillegg som følge av høy egenkapital beregnet etter skatteloven § 8-15 sjette ledd har sammenheng med hvordan selskapet innenfor ordningen er finansiert. Hensikten med tillegget er å unngå at skattesubjekter med alminnelig skatteplikt tilordnes et fradrag for gjeldsrenter som reelt sett burde vært tilordnet selskaper innenfor ordningen. I Ot.prp. nr. 11 (1996-97) side 35 ble det vurdert om inntektstillegget skal samordnes med skattleggingen av finansposter, dvs. om finansunderskudd skal kunne redusere et inntektstillegg beregnet etter § 8-15 sjette ledd. I proposisjonen heter det:

«Det kan reises spørsmål om den inntektsføring som skal finne sted dersom selskapets faktiske renteutgifter er mindre enn det beregnede minste gjeldsrentefradrag, bør kunne samordnes med beskatningen av netto finansposter for øvrig, jf avsnitt 6.5.3. Det kan her bemerkes at spørsmålet kun kommer på spissen dersom selskapet har netto finanskostnader som kan redusere effekten av inntektstillegget. Det forhold at netto finanskostnader skal kunne fremføres til fradrag i senere års netto finansinntekter innebærer videre at spørsmålet om slik samordning kan skje kun får be-

tydning for når inntekten skal periodiseres. En løsning der det beregnede inntektstillegget beskattes uavhengig av selskapets faktiske finansposter innebærer at en må operere med flere inntektsskattegrunnlag. Dette vil komplisere ligningsbehandlingen betraktelig, og departementet antar derfor at samordning bør kunne finne sted.»

Det endelige lovvedtaket gikk imidlertid ut på at selskapets gjeldsrenter i sin helhet skulle gå til fradrag i selskapets finansinntekt. I tillegg ble det vedtatt at det ikke skulle være adgang til å fremføre finansunderskudd. Dette førte til at det i langt større grad enn forutsatt i Ot.prp. nr. 11 (1996-97) vil bli finansunderskudd for selskaper innenfor ordningen, og at periodiseringseffekten dermed vil bli atskillig større.

På denne bakgrunn foreslo departementet i høringsnotatet at finansunderskudd ikke skal kunne fradras i beregnet inntektstillegg etter reglene i § 8-15 sjette ledd.

Sentralskattekontoret for storbedrifter slutter seg til forslaget i høringsnotatet. Skattedirektoratet viser på sin side til at inntektstillegget ved høy egenkapital har store likheter med en finansinntekt. Etter direktoratet syn kan det derfor ut fra et symmetrihensyn virke urimelig at et finansunderskudd ikke kan gå til fradrag i et inntektstillegg for høy egenkapital.

Norges Rederiforbund går mot departementets forslag om at finansunderskudd ikke skal kunne fradras i inntektstillegg som følge av høy egenkapital. Det vises i denne sammenheng til at et eventuelt inntektstillegg er knyttet til hvordan skipene er finansiert, og er beregnet i forhold til selskapets faktiske renteutgifter. Konkret skal det beregnes et inntektstillegg hvor selskapets totale faktiske renteutgifter er mindre enn et beregnet gjeldsrentefradrag. Etter rederiforbundets syn taler denne nære sammenhengen mellom renteutgifter og et tillegg for høy egenkapital for at de to elementene bør kunne samordnes.

Rederiforbundet uttaler videre:

«Begge postene er inntektsposter knyttet til den finansielle siden av et rederiselskap. Siden finansunderskudd ikke kan fremføres mot inntekt i senere år, er det rimelig at selskapets finansposter ses under ett ved beskatningen. Samordning er også i tråd med alminnelige skatterettslige prinsipper.»

På bakgrunn av dette går Rederiforbundet inn for at finansunderskudd fortsatt skal kunne fradras i beregnet inntektstillegg etter § 8-15 sjette ledd.

I Innst. O. nr. 12 (1999-2000) har finanskomiteens flertall foreslått at det ved beregning av netto finansinntekt bare vil bli innrømmet fradrag for den andel av gjeldsrentene som tilsvarer finanskapitalens andel av selskapets total kapital. Videre er det forutsatt at finansunderskudd skal kunne fremføres til fradrag i senere års finansinntekt.

Forslaget i høringsnotatet er basert på forutsetningen om at gjeldsrentene i sin helhet er fradragsberetti-

get og at finansunderskudd ikke kan fremføres. Under henvisning til vurderingene i Ot.prp. nr. 11 (1996-97) går departementet derfor inn for at det fortsatt skal være adgang til å samordne netto finansunderskudd og beregnet inntektstillegg ved høy egenkapital.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til departementets vurderinger og er enig i at det fortsatt skal være adgang til å samordne netto finansunderskudd og beregnet inntektstillegg ved høy egenkapital.

### **2.5 Tilbakeføring av skattemessige avskrivninger ved inntreden i ordningen**

#### *2.5.1 Forholdet til reglene om konserninterne overføringer i forskrift til skatteloven § 11-21*

##### *Sammendrag*

Fra og med inntektsåret 1998 skal det etter skatteloven § 8-14 tredje ledd foretas et inntektsoppgjør etter reglene i § 14-64 annet og tredje ledd ved inntreden i ordningen. Dette innebærer at selskapet skal inntektsføre differansen mellom foretatte saldoavskrivninger og beregnede lineære avskrivninger etter skatteloven § 14-62 annet ledd, dersom fartøyet tas inn i den særskilte ordningen innen 8 år fra utgangen av det år fartøyet ble påbegynt avskrevet av skattyteren etter norske regler. Regelen i skatteloven § 8-14 tredje ledd skal forhindre at skattyteren nyter godt av høye saldoavskrivninger på fartøyet, for deretter å gå inn i ordningen når avskrivningene synker og nettoinntektene stiger. Innenfor ordningen er selskapet fritatt fra skatteplikt på alminnelig inntekt, jf. skatteloven § 8-15 første ledd.

Regelen i § 8-14 tredje ledd forutsetter at avskrivningene på fartøyet er foretatt av det selskapet som trer inn i ordningen med fartøyet. Dersom et fartøy overføres mellom selskaper utenfor ordningen etter reglene om konserninterne overføringer i forskrift til skatteloven § 11-21, og det mottakende selskapet deretter trer inn i ordningen, fremgår det av forskriften § 11-21-3 at det mottakende selskapet skal overta både inngangsverdi, avskrivningsgrunnlag og ervervstidspunkt. På denne bakgrunn antar departementet at det inntredende selskapet skal skattlegges for det overdragende selskapets avskrivninger etter § 8-14 tredje ledd.

Skatteloven § 8-14 tredje ledd kommer til anvendelse når selskapet som sådan trer inn i ordningen. Dersom fartøyet overføres fra et selskap utenfor ordningen til et selskap innenfor ordningen i medhold av forskrift til skatteloven § 11-21, vil § 8-14 tredje ledd imidlertid neppe hjemle inntektsføring av meravskrivninger som er foretatt på det overdragende selskapets hånd.

Departementet anser det som en utilsiktet konsekvens av rederibeskatningsreglene at det ikke foretas

et inntektsoppgjør for meravskrivninger når et fartøy overføres etter disse bestemmelser. Departementet foreslår derfor at det skal foretas et inntektsoppgjør etter § 8-14 tredje ledd også når et fartøy overføres fra et selskap utenfor ordningen til et selskap innenfor ordningen etter reglene om skattefri overføring av eiendeler i forskrift til skatteloven § 11-21.

Departementet foreslår at inntektstillegget tilordnes det mottakende selskapet som er innenfor ordningen. Dette vil innebære et enklere og mer praktikabelt regelverk både for skattesubjektene og for ligningsmyndighetene. Da dette er transaksjoner innen konsernet, finner departementet ikke grunn til å legge avgjørende vekt på de regnskapsmessige forhold som fremheves av Rederiforbundet.

Departementet er enig med Sentralskattekontoret i at det ikke bør være avgjørende for plikten til å tilbakeføre meravskrivninger om gjenstanden overføres direkte til det mottakende selskapet, eller indirekte som en forholdsmessig del av et underliggende selskap. Departementet foreslår derfor en plikt til tilbakeføring av skattemessige meravskrivninger også i de tilfeller der det overføres en andel i et deltakerlignet selskap eller aksjer i et NOKUS-selskap.

Det vises til forslag til skatteloven § 8-14 nytt fjerde ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 8-14 nytt fjerde ledd.

#### *2.5.2 Avregning mot fremførbart underskudd*

##### *Sammendrag*

Formålet med skatteloven § 8-14 tredje ledd er å hindre at skattyteren nyter godt av høye avskrivninger utenfor ordningen, for deretter å kreve seg lignet under ordningen når avskrivningene blir lavere. Dersom selskapet ved inntreden i ordningen har et fremførbart underskudd, har selskapet ikke fått effektivt fradrag for avskrivningene utenfor ordningen. Ved inntreden skattlegges selskapet for meravskrivningene umiddelbart. Det fremførbare underskuddet hensyntas ved fastsettelsen av inngående saldo på konto for skattlagt inntekt, og vil dermed først komme til fradrag ved senere utdelinger fra selskapet eller ved selskapets uttreden fra ordningen.

Departementet foreslår at fremførbart underskudd ved inntreden skal avregnes mot inntektstillegg etter skatteloven § 8-14 tredje ledd.

Departementet er enig med Sentralskattekontoret i at en eventuell avregning av underskudd mot beregnet inntektstillegg etter § 8-14 tredje ledd ikke skal medføre reduksjon av den negative midlertidige forskjell som skal hensyntas på konto for skattlagt inntekt.

Departementet slutter seg videre til Sentralskattekontorets vurdering om at en kommandittists andel av

fremførbart underskudd som nevnt i skatteloven § 10-43 fjerde ledd kun vil komme til fradrag i andel av beregnet inntekt fra det samme selskapet. Det foreslås at dette presiseres i lovteksten.

Det vises til forslag til skatteloven § 8-14 tredje ledd nytt fjerde og femte punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 8-14 tredje ledd nytt fjerde og femte punktum.

### **2.6 Beregning av skattepliktig inntekt ved uttreden**

#### *Sammendrag*

Selskaper som lignes etter de særskilte reglene for rederiselskaper i skatteloven §§ 8-10 flg. er som hovedregel fritatt fra løpende skattlegging av inntekt. Skattefritaket er imidlertid betinget av at inntekten beholdes i et selskap innenfor ordningen. Dersom selskapet trer ut av ordningen, skal det foretas et inntektsoppgjør på selskapets hånd. Ved dette oppgjøret skal all ubeskattet inntekt i selskapet tas til beskatning, herunder også ubeskattet inntekt som er opptjent før inntreden, og som selskapet har brakt med inn i ordningen, jf. Ot.prp. nr. 11 (1996-97) side 52.

Ved uttreden fra ordningen skal skattepliktig inntekt eller fradragsberettiget tap beregnes som utgangsverdi fratrukket inngangsverdi, jf. skatteloven § 8-17 annet ledd. Inngangsverdien skal fastsettes til summen av saldo på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt ved uttredelsesårets begynnelse og tidligere innbetalt aksjekapital og overkurs. Dette tilsvarende skattemessige egenkapitalen i selskapet, dvs. skattemessig verdi av selskapets eiendeler fratrukket skattemessig verdi av selskapets gjeld.

Etter ordlyden i skatteloven § 8-17 annet ledd annet punktum skal utgangsverdien ved inntektsoppgjøret ved uttreden fastsettes til markedsverdien av selskapets eiendeler. Selv om det ikke fremgår av ordlyden, har departementet fortolket bestemmelsen slik at det ved fastsettelse av utgangsverdien skal gjøres fradrag for selskapets gjeld. Dette innebærer at både utgangsverdien og inngangsverdien gir uttrykk for egenkapitalstørrelser i selskapet, henholdsvis virkelig og skattemessig verdi av egenkapitalen. Dersom det ikke gjøres fradrag for gjelden ved beregning av utgangsverdien, vil selskapet bli gjenstand for dobbeltbeskatning ved uttreden fra ordningen. Det er den virkelige verdien av gjelden som skal gå til fradrag ved beregning av utgangsverdien.

I høringsnotatet foreslo departementet presisering av lovens ordlyd, slik at det uttrykkelig fremgår at det skal gjøres fradrag for gjeld ved inntektsoppgjøret ved uttreden av ordningen. Samtlige høringsinstanser har sluttet seg til dette, og departementet foreslår endring

av skatteloven § 8-17 annet ledd annet punktum i samsvar med dette.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 8-17 annet ledd annet punktum.

### **2.7 Konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt**

#### *2.7.1 RISK-beløp på aksjer som selskap innenfor ordningen eier*

#### *Sammendrag*

Aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper innenfor den særskilte skatteordningen for rederiselskaper skal føre en konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt, jf. skatteloven § 8-15 tredje ledd.

I skatteloven § 8-15 tredje ledd annet punktum er det gitt regler for fastsettelse av åpningsbalansen på kontoen når selskapet trer inn i ordningen. Beregningen tar utgangspunkt i selskapets regnskapsmessige egenkapital. Deretter foretas enkelte korrigeringer for å komme frem til den egenkapital som representerer opptjent og skattlagt inntekt i selskapet på tidspunktet for inntreden i ordningen. Et sentralt element er her korrigering for egenkapitalandelen av netto midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier i selskapet.

I den forbindelse oppstår spørsmål om RISK-beløp på aksjer som selskapet eier skal medregnes i den skattemessige verdi av aksjen ved beregning av inngående saldo på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt.

Departementet antok i høringsnotatet at den skattemessige verdien av børsnoterte aksjer og aksjer i underliggende aksjeselskaper innenfor ordningen, skal settes lik inngangsverdien på inntredelsestidspunktet uten at RISK-beløp som er tilordnet aksjene medregnes. Begrunnelsen er at RISK-beløp på slike aksjer ikke representerer skattlagt inntekt i selskapet, så lenge aksjene ikke er realisert. RISK-beløp på slike aksjer vil dermed ikke påvirke egenkapitalandelen av midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier ved fastsettelsen av åpningssaldoen på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt i selskapet.

Når det gjelder aksjer i underliggende NOKUS-selskaper innenfor ordningen, la departementet imidlertid til grunn at den skattemessige verdien ved beregningen av åpningsbalansen på kontoen skal omfatte hele inngangsverdien, herunder også tilordnede RISK-beløp. Dette skyldes at NOKUS-selskaper deltakerlignes, slik at RISK-beløp som er tilordnet aksjene gjenspeiler inntekt som er blitt skattlagt løpende på eierens hånd. Samtlige høringsinstanser sluttet seg til departementets vurderinger av disse spørsmål.

Når et selskap innenfor ordningen realiserer aksjer i børsnoterte aksjeselskaper eller underliggende

aksjeselskaper innenfor ordningen, vil selskapet mota et vederlag som må anses som beskattet inntekt i den grad det ligger innenfor de RISK-beløp som er tilordnet aksjene. Departementet la i høringsnotatet derfor til grunn at det ved realisasjon av slike aksjer skal foretas en regulering av konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt med akkumulert RISK på aksjene. Slik er også gjeldende praksis ved Sentralskattekontoret for storbedrifter, og ingen av høringsinstansene har hatt innvendinger mot dette. Det presiseres at det ved realisasjon av aksjer i underliggende NOKUS-selskaper ikke skal foretas noen regulering på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt for RISK-beløp på disse aksjene.

Ovenstående løsning gjelder uavhengig av om selskapet har ervervet aksjene forut for eller etter uttreden i ordningen. Reguleringen skal omfatte både RISK-beløp som er tilordnet aksjene før selskapet trådte inn i ordningen, og RISK-beløp som er tilordnet aksjene mens selskapet har vært innenfor ordningen. Positive RISK-beløp skal legges til kontoen, og negative RISK-beløp skal trekkes fra kontoen.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det tas inn et nytt siste punktum i skatteloven § 8-15 tredje ledd, der det presiseres at det ved realisasjon av aksjer i børsnoterte selskaper og aksjer i underliggende aksjeselskaper innenfor ordningen, skal foretas en regulering av konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt med RISK-beløp på de realiserede aksjene.

Når selskapet trer ut av ordningen skal det foretas et inntektsoppgjør på selskapets hånd lik differansen mellom virkelige og skattemessige verdier i selskapet på dette tidspunktet, jf. skatteloven § 8-17 annet ledd. Markedsverdien av aksjer i børsnoterte og underliggende aksjeselskaper som selskapet eier reflekterer både skattlagt og ubeskattet inntekt i de børsnoterte/underliggende selskap. RISK-beløp som er tilordnet disse aksjene har imidlertid ikke gått inn på det uttredende selskapets konto for skattlagt inntekt, jf. foran. For å hindre dobbeltbeskatning ved uttreden, må det derfor korrigeres særskilt for RISK-beløp. Uten slik korrigering måtte ny inngangsverdi på aksjene etter uttreden blitt lik markedsverdien av aksjene, korrigert for RISK-beløp fra før uttreden. Etter departementets vurdering er dette mindre hensiktsmessig enn å korrigere for RISK-beløp i forbindelse med inntektsoppgjøret ved uttreden. Ingen av høringsinstansene har hatt merknader til dette.

Departementet foreslår på denne bakgrunn en endring i skatteloven § 8-17 annet ledd, der det presiseres at det skal gjøres fradrag for netto positive RISK-beløp på selskapets børsnoterte aksjer og aksjer i underliggende aksjeselskap innenfor ordningen ved beregningen av skattepliktig gevinst eller fradragsberettiget tap ved uttreden av ordningen. Dersom netto RISK-beløp er negative, skal det gjøres tillegg for det-

te ved inntektsoppgjøret. Det vises til forslag til nytt tredje punktum i skatteloven § 8-17 annet ledd.

Departementet foreslår videre en teknisk endring i skatteloven § 8-17 annet ledd slik at det uttrykkelig fremgår at skattepliktig gevinst eller fradragsberettiget tap ved uttreden skal beregnes som utgangsverdi minus inngangsverdi. Departementet antar at dette vil gjøre bestemmelsen lettere tilgjengelig. Bestemmelsen foreslås tatt inn som nytt annet punktum i skatteloven § 8-17 annet ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 8-15 tredje ledd nytt siste punktum, hvor det presiseres at det ved realisasjon av aksjer i børsnoterte selskaper og aksjer i underliggende selskaper innenfor rederiskatteordningen, skal foretas en regulering av konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt med RISK-beløp på de realiserede aksjene.

Komiteen slutter seg videre til forslag til teknisk endring i § 8-17 annet ledd nytt annet punktum, og til forslag til presisering i § 8-17 annet ledd nytt tredje punktum av at det skal gjøres fradrag for netto positive RISK-beløp på selskapets børsnoterte aksjer og aksjer i underliggende aksjeselskap innenfor ordningen ved beregning av gevinst og tap ved uttreden.

#### *2.7.2 Korrigering for egenkapitalandelen av midlertidige forskjeller ved inntreden i ordningen*

##### *Sammendrag*

Ved beregning av inngående saldo på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt skal det gjøres fradrag for egenkapitalandelen av eventuelle netto positive midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier. I tilfelle selskapet har netto negative midlertidige forskjeller, skal det gjøres tillegg for egenkapitalandelen av disse ved beregningen av inngående saldo. Dette følger av skatteloven § 8-15 tredje ledd annet punktum.

Da det særskilte skattesystemet for rederiselskaper ble vedtatt ved lov av 20. desember 1996 nr. 110, fremgikk det ikke av ordlyden i tilsvarende bestemmelse i skatteloven 1911 § 51 A-6 nr. 3 annet punktum at det ved beregningen av inngående saldo på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt skulle korrigeres for egenkapitalandelen av eventuelle netto negative midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier. Den gang omtalte bestemmelsen bare korrigering for egenkapitalandelen av netto positive midlertidige forskjeller. Bestemmelsen ble endret ved lov av 19. juni 1997 nr. 67, slik at det nå følger direkte av ordlyden at det skal korrigeres for egenkapitalandelen av både netto positive og netto negative midlertidige forskjeller.

Etter endringen har bestemmelsen blitt noe tungt tilgjengelig. Departementet antar derfor at det bør foretas en lovendring for å gjøre ordlyden enklere,



uten at det materielle innholdet av bestemmelsen endres. Etter departementets vurdering er det tilstrekkelig at det fremkommer av ordlyden at det skal korrigeres for egenkapitalandelen av netto midlertidige forskjeller ved beregningen av inngående saldo på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Det er ikke nødvendig at lovteksten uttrykkelig sier at egenkapitalandelen skal trekkes fra dersom de netto midlertidige forskjellene i selskapet er positive, og at egenkapitalandelen skal legges til dersom selskapet har netto negative midlertidige forskjeller. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 8-15 tredje ledd annet punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 8-15 tredje ledd annet punktum.

### **2.8 Særlige regler om beregning av endring i selskapets skattlagte kapital (RISK)**

#### *2.8.1 Innledning*

##### *Sammendrag*

Innenfor det særskilte rederiskattesystemet er det i betydelig grad lagt opp til at kapital kan overføres mellom selskaper innenfor ordningen uten skattemessige virkninger. Utbytte fra et underliggende aksjeselskap innenfor ordningen er ikke skattepliktig på det mottakende selskapets hånd. Resultatet fremgår ikke klart av loven, men formålsbetraktninger tilsier at skatteplikten for finansielle inntekter i skatteloven § 8-15 annet ledd tolkes innskrenkende til ikke å omfatte avkastning på aksjer som nevnt i § 8-11 første ledd bokstav g. Utenfor rederiskattesystemet er mottatt utbytte skattepliktig inntekt, jf. skatteloven § 10-11.

Konsernbidrag kan ytes mellom selskaper innenfor ordningen, såfremt vilkårene i skatteloven § 10-4 er oppfylt, jf. skatteloven § 8-18 fjerde ledd. Departementet har lagt til grunn at konsernbidrag mellom selskaper innenfor ordningen ikke skal ha inntektsutjevning virkning, jf. blant annet brev av 20. mars 1997, inntatt i Utvalget 1997 side 615. Overligningsnemnda ved Sentralskattekontoret for storbedrifter har i en konkret avgjørelse inntatt samme standpunkt. I motsetning til det som gjelder etter alminnelige regler, er altså konsernbidrag mellom selskaper innenfor ordningen ikke skattepliktig for det mottakende selskapet, og heller ikke fradragsberettiget for det ytende selskapet.

Disse særreglene innebærer at kapital kan overføres fra et selskap i ordningen til et annet uten at selve overføringen vil være en skatteutløsende disposisjon. Dette betyr videre at opptjent inntekt bare blir skattlagt i ett selskap innenfor ordningen. Dersom utbyttet eller konsernbidraget er tatt fra det utdelende selska-

pets konto for skattlagt inntekt, skal dette inngå på konto for skattlagt inntekt i det mottakende selskapet, jf. skatteloven § 8-15 femte ledd og § 8-18 fjerde ledd. Dette beløpet vil således ikke senere bli skattlagt på det mottakende selskapets hånd. Er utbyttet eller konsernbidraget tatt fra det utdelende selskapets ubeskattede midler, vil beløpet komme til beskatning i det mottakende selskapet ved senere utdelinger fra dette selskapet, eller når dette selskapet trer ut av ordningen.

De ordinære beregningsreglene for RISK i skatteloven § 10-34 er ikke tilpasset et system der det er vid adgang til å overføre inntekter mellom selskaper uten at dette får skattemessige virkninger. På denne bakgrunn er det behov for å vurdere særlige regler for beregning av RISK ved overføring av utbytte og konsernbidrag mellom selskaper innenfor ordningen.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til merknader i avsnittene 2.8.2 til 2.8.4.

#### *2.8.2 Utbytte tas fra ubeskattet inntekt*

##### *Sammendrag*

Når ubeskattet inntekt overføres som utbytte fra et selskap innenfor ordningen til et annet, endres ikke faktisk tilbakeholdt skattlagt kapital i noen av selskapene. Dette reflekteres i selskapenes respektive konti for tilbakeholdt skattlagt inntekt, som ikke endres som følge av utbytteutdelingen.

Da utbytte fra et underliggende selskap innenfor ordningen ikke er skattepliktig inntekt på det mottakende selskapets hånd, påvirkes ikke beregningen av RISK på aksjene i dette selskapet. Etter ordinære beregningsregler for RISK, går imidlertid avsatt utbytte til fradrag i RISK-beregningen på aksjene i det utdelende selskapet, jf. skatteloven § 10-34 annet ledd annet punktum. I den utstrekning det besluttes utdelt utbytte utover det som er avsatt i regnskapet for foregående år, går differansen til fradrag i RISK-beregningen i utdelingsåret, jf. skatteloven § 10-34 annet ledd tredje punktum.

De ordinære beregningsreglene for RISK i skatteloven § 10-34 annet ledd fører således til en nedregulering av RISK på aksjene i det selskapet som deler ut ubeskattet inntekt som utbytte til et annet selskap i ordningen. Dette skjer til tross for at skattlagt inntekt ikke er tatt ut av selskapet. I høringsnotatet redegjorde departementet for at dette i gitte situasjoner kan medføre at den inntekt som overføres som utbytte, blir gjenstand for dobbeltbeskatning.

Slik dobbeltbeskatning kan oppstå i flere varianter. En variant er at et beløp lik det mottatte utbyttet, kan bli skattlagt to ganger i det mottakende selskapet. Det blir tilfellet dersom det mottakende selskapet, etter å ha mottatt utbyttet, realiserer aksjer i det underliggende selskapet eller trer ut av ordningen. Resulta-

ter er en konsekvens av de to forslagene som fremmes i kapittel 1.7.1 foran, og som anses som en lovfesting av gjeldende rett. Det ene forslaget går ut på at det ved realisasjon av aksjer i et underliggende selskap som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav g, skal foretas en korrigering av konto for skattlagt inntekt i eierselskapet med RISK på realiserte aksjer i det underliggende selskapet. Det andre forslaget går ut på at det ved gevinstberegningen ved uttreden fra ordningen skal korrigeres for RISK-beløp på aksjer i underliggende selskap, som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav g.

I og med at utbytteavsetningen leder til nedregulering av RISK på aksjene i det underliggende selskapet, vil forslagene ovenfor føre til at kontoen i eierselskapet blir gjenstand for tilsvarende lavere oppregulering ved en senere realisasjon av aksjene i det underliggende selskapet, eventuelt at tilsvarende lavere beløp går til fradrag ved beregning av skattepliktig gevinst når eierselskapet trer ut av ordningen. For det mottakende (eier)selskapet fører dette til at et beløp tilsvarende det mottatte utbyttet vil bli skattlagt to ganger, enten ved senere utdelinger fra selskapet, eller ved selskapets uttreden fra ordningen.

Dobbeltbeskatning kan også oppstå i forholdet mellom det mottakende selskapet og dets aksjonærer. Dette blir resultatet dersom aksjer i det mottakende selskapet realiseres etter at det mottakende selskapet har realisert aksjer i det underliggende selskapet, men før det overførte utbyttet tas ut av ordningen. Utgjør det utdelende og det mottakende selskap et RISK-konsern, oppstår slik dobbeltbeskatning også om aksjene i det underliggende selskap ikke er realisert.

De nevnte tilfeller av dobbeltbeskatning forårsakes av at avsetning av ubeskattet utbytte til annet selskap innenfor ordningen går til fradrag ved RISK-beregningen på aksjene i det utdelende selskapet. Departementet foreslår å innføre en særlig regel om at avsatt utbytte fra et selskap innenfor ordningen til et annet selskap innenfor ordningen, som tas fra det utdelende selskapets ubeskattede inntekt, ikke skal gå til fradrag ved beregning av RISK på aksjene i det utdelende selskapet.

Det vises til forslag til ny § 8-19 første ledd i skatteloven.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8-19 første ledd i skatteloven.

#### *2.8.3 Utbytte tas fra konto for skattlagt inntekt*

##### *Sammendrag*

Når skattlagt inntekt overføres som utbytte fra et selskap innenfor ordningen til et annet, endres faktisk tilbakeholdt skattlagt kapital i begge selskapene. For så vidt gjelder det mottakende selskapet, gjelder dette dog med det forbehold at inntekten er skattlagt i et un-

derliggende selskap innenfor ordningen. Endringene i faktisk skattlagt inntekt reflekteres i de respektive selskapers konto for skattlagt inntekt, jf. skatteloven §§ 8-15 tredje ledd if. og 8-15 femte ledd annet punktum.

De ordinære beregningsreglene for RISK fører til en nedregulering av RISK på aksjene i det utdelende selskapet, uten noen tilsvarende oppregulering av RISK på aksjene i det mottakende selskapet. Det vises til kapittel 1.10.2 i proposisjonen.

Skattlagt inntekt, mottatt som utbytte fra annet selskap innenfor ordningen, inngår således ikke i RISK-beregningen på aksjene i det mottakende selskapet. Dette til tross for at beløpet ikke vil bli gjenstand for ytterligere skattlegging i det mottakende selskapet. Dette leder til dobbeltbeskatning av det mottakende selskapet og dets aksjonærer ved senere realisasjon av aksjene i det mottakende selskapet.

Forslagene i kapittel 1.7.1 foran vil imidlertid ikke medføre utilsiktede virkninger i dette tilfellet. Mottatt beskattet utbytte fra et underliggende selskap i ordningen vil inngå på det mottakende selskapets konto for skattlagt inntekt, jf. skatteloven § 8-15 femte ledd, og utbytteavsetningen vil redusere RISK på aksjene i det utdelende selskapet tilsvarende, jf. skatteloven § 10-34 annet ledd. Ved senere realisasjon av aksjene i det underliggende selskapet, eller ved det mottakende selskapets senere uttreden fra ordningen, er det den nedregulerte RISK i det underliggende selskapet, som etter forslagene i kapittel 1.7.1 foran skal tillegges kontoen i eierselskapet. Dette gir et riktig resultat i og med at den samlede skattlagte kapital i det underliggende selskapet da er blitt tillagt kontoen i eierselskapet.

Etter departementets vurdering kan derfor behovet for å innføre særlige beregningsregler for RISK synes noe mindre i dette tilfellet, enn for det tilfellet at ubeskattet inntekt overføres som utbytte mellom selskaper innenfor ordningen. Når særlige beregningsregler for RISK likevel foreslås for det tilfellet at utbyttet tas fra ubeskattet inntekt, jf. kapittel 1.8.2 foran, finner departementet imidlertid at særlige regler også bør innføres for det tilfellet at utbyttet tas fra skattlagt inntekt.

På denne bakgrunn foreslo departementet i høringsnotatet at utbytte som et selskap innenfor ordningen mottar fra et underliggende selskap, som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav g, skal inngå i beregningen av RISK på aksjene i det mottakende selskapet, når utbyttet tas fra det underliggende selskapets konto for skattlagt inntekt. I høringsnotatet uttalte departementet at hvorvidt det mottatte utbyttet faktisk vil føre til RISK-regulering på aksjene, vil bero på om det mottakende selskapet har netto skattepliktig inntekt i det året utbyttet besluttes utdelt. Norges Rederiforbund og Sentralskattekontoret for storbedrifter har i sine høringsuttalelser uttalt at dette ikke kan være

riktig, og at utbyttet i slike tilfeller alltid må føre til positiv RISK-regulering på aksjene i det mottakende selskapet, uavhengig av om selskapet for øvrig har et skattemessig (finans)underskudd. Departementet slutter seg til nevnte instansers vurdering på dette punkt, og fremmer forslag i tråd med dette. Det vises til forslag til skatteloven ny § 8-19 annet ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven ny § 8-19 annet ledd.

#### *2.8.4 Konsernbidrag tas fra konto for skattlagt inntekt*

#### *Sammendrag*

Også når skattlagt inntekt overføres som konsernbidrag fra et selskap innenfor ordningen til et annet, endres den faktiske tilbakeholdte skattlagte kapital i begge selskapene. Endringene reflekteres i de respektive selskapers konto for skattlagt inntekt, jf. skatteloven § 8-18 fjerde ledd if.

I og med at konsernbidrag som ytes mellom selskaper innenfor ordningen ikke har inntektsutjevnen- de virkning, jf. foran i kapittel 1.8.1, vil bidraget etter ordinære beregningsregler ikke påvirke RISK på aksjene i det ytende eller det mottakende selskapet. Dette til tross for at skattlagt inntekt er overført fra det ene selskapet til det annet, og at beløpet ikke vil bli gjenstand for ytterligere skattlegging på det mottakende selskapets hånd. I høringsnotatet viste departementet til at dette kan gi enkelte uheldige utslag.

For det første kan det lede til dobbeltbeskatning av det mottakende selskapet og dets aksjonærer ved en senere realisasjon av aksjene i det mottakende selskapet. Motstykket er at ved realisasjon av aksjer i det underliggende selskapet, kan aksjonærene i dette selskapet gjennom RISK-reglene få en lavere gevinst eller et større tap, enn det de underliggende forhold skulle tilsi.

For det annet kan det lede til at inntekt kan tas ut av ordningen uten å komme til beskatning i det hele tatt. Dette vil være et resultat av forslagene i kapittel 1.7.1 foran.

Som det også er redegjort for foran i kapittel 1.8.2, innebærer disse forslagene at eierselskapets konto for skattlagt inntekt skal korrigeres for akkumulert RISK på aksjer i underliggende selskaper som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav g, når aksjene i det underliggende selskapet realiseres, eller når eierselskapet trer ut av ordningen. Når overføring av skattlagt inntekt i form av konsernbidrag ikke reduserer RISK på aksjene i det ytende selskapet, vil bidraget bli tillagt kontoen i eierselskapet både ved selve overføringen, og ved den senere realisasjon av aksjer i det underliggende selskapet, eller ved eierselskapets uttreden fra ordningen. Dette innebærer at konsernbi-

dragsordningen kan utnyttes til å få ubeskattet inntekt ut av ordningen skattefritt.

De ovennevnte skjevheter forårsakes av at overføring av skattlagt inntekt som konsernbidrag ikke skal medtas i beregningen av RISK på aksjene i henholdsvis det ytende og det mottakende selskap. Departementet foreslår på denne bakgrunn at konsernbidrag som tas fra det ytende selskapets konto for skattlagt inntekt, skal gå til fradrag ved beregning av RISK på aksjene i dette selskapet i avsetningsåret, og tillegges ved beregningen av RISK på aksjene i det mottakende selskapet samme år. Ingen av høringsinstansene har hatt innvendinger mot dette. Det vises til forslag til skatteloven ny § 8-19 tredje og fjerde ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til skatteloven ny § 8-19 tredje og fjerde ledd.

### **2.9 Fradragsbegrensning for kommandittister m.v.**

#### *Sammendrag*

Etter skatteloven § 8-11 første ledd bokstav e kan et aksjeselskap innenfor ordningen eie andel i deltakerlignet selskap hvor inntekten fastsettes etter § 8-15.

Når det deltakerlignede selskapet er et kommandittselskap, og deltakeren innenfor ordningen er kommandittist eller stille deltaker, har det vært reist spørsmål om reglene i skatteloven § 10-43 om fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere ved fastsettelse av alminnelig inntekt skal komme til anvendelse også innenfor den særskilte rederibeskatningsordningen.

Det vil bryte med de alminnelige prinsipper som ligger til grunn for selskapsbeskatningen dersom kommandittister innenfor rederibeskatningsordningen ikke får sitt tapsfradrag begrenset til det kommandittisten skattemessig risikerer å tape på deltakelsen i kommandittselskapet. Dersom det ikke oppstilles regler om fradragsbegrensning for kommandittister m.v. innenfor ordningen, innebærer dette en særregel i forhold til det som gjelder for kommandittister ellers. Dersom det skal gjøres et slikt unntak for kommandittister innenfor rederibeskatningsordningen, må det etter departementets syn foreligge tungtveiende hensyn som taler for en slik løsning.

Høringsinstansene påpeker at regler om fradragsbegrensning for kommandittister innenfor rederibeskatningsordningen kan innebære at det blir mer gunstig å finansiere skipsaksjeselskapets skip gjennom låneopptak enn gjennom kommandittselskap. Årsaken til dette er at i tilfeller hvor overskudd i kommandittselskapet utbetales til kommandittisten, vil hans skattemessige tapspotensial, og dermed også fradragsrammen, reduseres. Konsekvensen av dette vil være at en kommandittist innenfor ordningen på sikt vil kunne

komme i den situasjon at hans skattemessige tapspotensial blir negativt, og at han derfor ikke lenger får fradrag for andel av selskapets negative finansinntekt. Dette er en konsekvens av rederibeskatningssystemet, i og med at dette er basert på at inntekt ikke beskattes løpende hos selskapet. Etter departementets vurdering er det uheldig at skattesystemet innvirker på valg av finansieringsform. Det forhold at regler om fradragsbegrensning får slike konsekvenser ved anvendelse innenfor den særskilte rederibeskatningsordningen, er derfor i prinsippet et hensyn som taler for å gjøre unntak fra anvendelsen av regelen om fradragsbegrensning innenfor ordningen.

Etter at høringsinstansene avga sine uttalelser har flertallet i finanskomiteen i Innst. O. nr. 12 (1999-2000) fremmet forslag om en endring i skatteloven § 8-15 annet ledd som innebærer en innstramning i fradragsretten for gjeldsrenter. Endringen er foreslått å tre i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2000. Denne endringen innebærer at en kommandittist m.v. innenfor ordningen, uavhengig av om vedkommende har en negativ fradragsramme eller ikke, får innskrenket adgangen til å føre gjeldsrenter til fradrag. Det argumentet som anføres fra høringsinstansene har dermed ikke den samme tyngde etter denne lovendringen. På grunn av denne innstramningen vil det bli vesentlig færre tilfeller med negativ finansinntekt fra kommandittselskaper m.v. At fradragsrammen kan bli negativ, er dermed ikke like tyngende nå som da høringsinstansene avga sine uttalelser.

Etter departementets syn vil imidlertid egne særregler om beregning av fradragsramme innenfor ordningen komplisere regelverket vesentlig. Generelt er det lite ønskelig å innføre kompliserte regler som det krever betydelige ressurser for skattyterne å forholde seg til, og for ligningsmyndighetene å praktisere. Dette forholdet er påpekt også av Norges Rederiforbund og av Nærings- og handelsdepartementet. Videre er det etter en innstramning i fradragsretten for gjeldsrenter færre selskaper som vil ha negativ finansinntekt, slik at en fradragsbegrensning i praksis vil få mindre skattemessig betydning.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det ikke skal være noen fradragsbegrensning for kommandittister m.v. innenfor rederibeskatningsordningen. For at reglene om fradragsbegrensning i skatteloven § 10-43 ikke skal komme til anvendelse innenfor ordningen, må dette fastslås uttrykkelig i skattelovens regler om fastsettelse av skattepliktig inntekt for selskap innenfor ordningen, jf. skatteloven § 8-15. Det vises til forslag til nytt syvende punktum i skatteloven § 8-15 annet ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt syvende punktum i skatteloven § 8-15 annet ledd.

## **2.10 Fremføring av underskudd som ikke har kommet til fradrag på grunn av gjeldende regler om fradragsbegrensning for kommandittister m.v.**

### *Sammendrag*

I ligningspraksis har det vært lagt til grunn at det gjelder en fradragsbegrensning for kommandittister m.v. innenfor ordningen. Når det nå foreslås at det ikke lenger skal gjelde noen fradragsbegrensning i disse tilfellene, oppstår spørsmålet om den skattemessige behandlingen av underskudd som i løpet av inntektsårene fra og med 1996 til og med 1999 ikke har kommet til fradrag på grunn av fradragsbegrensningen.

Etter skatteloven § 10-43 fjerde ledd kan deltakers andel av underskudd som ikke kommer til fradrag på grunn av fradragsrammen bare fremføres til fradrag i senere års andel av overskudd fra samme selskap (kommandittselskapet), og ikke i overskudd fra andre kilder. Når reglene om fradragsbegrensning ikke lenger skal gjelde innenfor ordningen, er det etter departementets syn heller ikke grunn til å begrense retten til å fremføre underskuddet til fradrag i overskudd fra samme selskap. Dette er en naturlig konsekvens av at reglene om fradragsbegrensning ikke lenger gjøres gjeldende innenfor ordningen.

Det er de ordinære reglene om adgang til fremføring av underskudd innenfor ordningen som dermed kommer til anvendelse på underskudd som ikke tidligere har kommet til fradrag på grunn av reglene om fradragsbegrensning. Forslaget fra flertallet i finanskomiteen medfører en endring av skatteloven § 8-15 annet ledd, slik at underskudd fastsatt etter § 8-15 annet ledd (netto finansutgifter) kan fremføres mot senere inntekt fastsatt etter § 8-15 annet ledd (netto finansinntekt) etter reglene i § 14-6. Dersom skatteloven § 10-43 ikke gjøres gjeldende innenfor ordningen, følger denne løsningen direkte av regelverket. Det er derfor ikke nødvendig å fastsette særskilte overgangsregler på området.

For inntektsårene 1996 til 1999 har selskapsskatteloven § 6-6 nr. 4 hjemlet at underskudd som ikke kom til fradrag på grunn av fradragsrammen kunne fremføres til fradrag i senere års andel av overskudd fra selskapet. En slik fremføringsadgang gjaldt også innenfor ordningen. Skatteloven av 1911 § 51 A-6 nr. 2 fjerde punktum har imidlertid representert en begrensning i fremføringsadgangen. Det har fulgt av denne bestemmelsen at finansunderskudd ikke kan fremføres mot senere års finansinntekt. Fremføringsadgangen etter selskapsskatteloven § 6-6 nr. 4 har derfor bare vært aktuell i den utstrekning deltakeren har hatt positiv finansinntekt som den negative finansinntekten kunne vært fradratt i dersom fradragsrammen ikke hadde hindret det. Underskudd som i løpet av inntektsårene 1996 til 1999 ikke har kommet til fradrag på grunn av gjeldende regler om fradragsbe-

grensning, kan derfor bare fremføres til fradrag i den utstrekning deltakeren hadde positiv finansinntekt som underskuddet kunne ha kommet til fradrag i. Det presiseres at fremføringsadgang etter skatteloven § 8-15 annet ledd, jf. § 14-6, ikke foreligger for den delen av negativ finansinntekt fra det deltakerlignede selskapet som er falt bort på grunn av manglende fremføringsadgang etter skatteloven av 1911 § 51 A-6 nr. 2 i inntektsårene 1996 til 1999.

#### *Komiteens merknader*

K o m i t e e n slutter seg til Regjeringens vurderinger.

### **2.11 Periodisering av gevinst på eiendeler som er realisert før inntreden i ordningen**

#### *Sammendrag*

Etter departementets syn er det i utgangspunktet uheldig at inntreden i den særlige rederiskatteordningen gir muligheter for å oppnå utsettelse i skattleggingen av gevinster som er oppebåret før selskapet trådte inn i ordningen. Departementet er derfor av den oppfatning at det bør iverksettes tiltak for å forhindre dette. Når det gjelder spørsmålet om hvilket tiltak som er best egnet for dette formålet, slutter departementet seg til høringsinstansenes vurderinger. Forslaget bør således gå ut på å skille ut de aktuelle gevinster og inntektsføre dem i samsvar med skattelovens alminnelige regler.

I det følgende vurderer departementet den nærmere utforming og avgrensning av forslaget. Et sentralt spørsmål er hvilke gevinster som skal omfattes av forslaget til særlige periodiseringsregler innenfor ordningen. Deretter vurderes det om de særlige periodiseringsreglene også skal gis anvendelse for tap som selskapet har oppebåret før inntreden i ordningen.

I høringsnotatet antok departementet at forslaget ikke burde omfatte gevinster av skip og flyttbare innretninger for bruk i petroleumsvirksomhet, som er realisert før inntreden i ordningen. Det ble anført at dette ville harmonere med at gevinster av slike fartøy ikke skattlegges løpende dersom fartøyet realiseres mens selskapet er innenfor ordningen. Norges Rederiforbund slutter seg til at forslaget avgrenses til bare å gjelde realiserte gevinster av eiendeler som ikke kan eies innenfor ordningen.

Departementet har funnet grunn til å vurdere dette på nytt. Etter departementets syn kan det reises spørsmål ved rimeligheten i at en overgang til et særlig skatteregime skal medføre utsettelse i inntektsføringen av gevinster som er opptjent innenfor det ordinære skatteregimet. Prinsipielle grunner taler mot dette, uavhengig av om det er adgang til å eie tilsvarende eiendeler innenfor ordningen eller ikke. Argumentet som ble anført i høringsnotatet er etter departementets syn ikke tungtveiende.

Ved innføringen av den særlige rederiskatteordningen ble det forutsatt at det skulle legges til rette for at etablerte selskaper kunne tre inn i ordningen uten umiddelbar gevinstbeskatning. Dette ble hensyntatt gjennom særlige overgangsregler for inntektsårene 1996 og 1997, og ivaretas nå av de alminnelige regler for skattefrie omorganiseringer. Det er ikke sterke holdepunkter for en generell intensjon om at skatteposisjoner som selskapet hadde opparbeidet utenfor ordningen skulle kunne «fryses» innenfor ordningen, og først komme til beskatning ved utdelinger fra selskapet eller ved selskapets uttreden fra ordningen. Etter departementets syn støttes dette av at en har valgt å innføre regler om gjenbeskatning for «meravskrivninger» på fartøy som ble tatt med inn i ordningen, jf. skatteloven § 8-14 tredje ledd. Departementet anser det som en utilsiktet konsekvens av regelverket at meravskrivningene blir reversert dersom selskapet tar fartøyet med inn i ordningen, mens selskapet unngår reversering av meravskrivningene dersom fartøyet realiseres før selskapet trer inn i ordningen.

Skip og innretninger til bruk i petroleumsvirksomhet skal føres på egen saldo, jf. skatteloven § 14-41 første ledd bokstav e. Gevinster på fartøy som selskapet har realisert før inntreden i ordningen vil, i den utstrekning gevinsten ikke er tatt til inntekt i realisasjonsåret, være henført til gevinst- og tapskonto, jf. skatteloven § 14-44 tredje ledd. Av skatteloven § 14-45 følger at det skal føres en gevinst- og tapskonto for hver næring selskapet driver. På gevinst- og tapskonto vil det også være gevinster og tap fra realiserede eiendeler i avskrivingsgruppe f-h, og negativ saldo på saldogruppe b, i den utstrekning disse eiendelene var en del av rederivirksomheten, jf. skatteloven § 14-44 tredje ledd. Dersom gevinster av fartøy skal holdes utenfor ved beregningen av de gevinster som skal skattlegges ordinært innenfor ordningen, må en ved selskapets inntreden identifisere hvilken del av gevinst- og tapskontoen som stammer fra realisasjon av eiendeler som er henholdsvis lovlige og ulovlige innenfor ordningen. Det vil bidra til å komplisere regelverket og medføre administrativt merarbeid både for skattyterne og ligningsmyndighetene.

Departementet har på denne bakgrunn kommet til at forslaget ikke bør avgrenses til å gjelde realiserte gevinster av eiendeler som ikke kan eies innenfor ordningen.

I høringsnotatet ble det lagt til grunn at et forslag til særlige periodiseringsregler innenfor ordningen ikke burde omfatte gevinster av realisasjoner som ligger noe tilbake i tid. På bakgrunn av vurderingene over finner departementet ikke grunn til å avgrense regelens anvendelsesområde slik. Det vises også til at det vil bidra til å komplisere ligningsbehandlingen dersom gevinst- og tapskontoen ved inntreden må splittes i gevinster av henholdsvis nyere og eldre dato.

I høringsnotatet ble det lagt opp til at også realiserte gevinster av (ulovlige) eiendeler i avskrivingsgruppe a, c og d skulle skilles ut ved selskapets inntreden i ordningen, og skattlegges etter ordinære regler innenfor ordningen. Departementet følger ikke opp dette. En antar at gevinster på slike eiendeler som regel vil utgjøre mindre beløp, jf. at dette gjelder gevinster av kontorutstyr, kjøretøy, maskiner m.v.

Departementet antar videre at det vil bidra til å komplisere ligningsbehandlingen dersom gevinster av slike eiendeler skal identifiseres ved selskapets inntreden i ordningen. Det vises i denne forbindelse til at selskaper innenfor ordningen i noen utstrekning kan eie utstyr som er tilknyttet fartøyet, utover slikt utstyr som skal avskrives på saldo sammen med fartøyet. Dette utstyret vil gjerne være ført på saldogruppe d, jf. skatteloven § 14-41 første ledd. I den utstrekning selskapet bringer med seg slike eiendeler inn i ordningen (saldoen er ikke tom), vil det i praksis være vanskelig å identifisere gevinster på realiserte enkeltgjensstander som er ført på samlesaldoen.

Departementet går derfor inn for at forslaget ikke skal omfatte realiserte gevinster på eiendeler i avskrivingsgruppe a, c og d i skatteloven § 14-41 første ledd.

Departementet er etter dette kommet til at forslaget om særskilt inntektsføring av gevinster innenfor ordningen bør avgrenses til å gjelde gevinster av eiendeler som i henhold til skatteloven § 14-44 tredje ledd føres på gevinst- og tapskonto. Det er eiendeler som nevnt i skatteloven § 14-41 bokstav e-h (skip m.v., fly m.v., bygg og anlegg m.v. og forretningsbygg). Videre omfattes negativ saldo på saldogruppe b (ervertet goodwill). Etter departementets vurdering tilsier ligningstekniske hensyn at alle gevinster som er ført over gevinst- og tapskontoen omfattes av forslaget.

Som nevnt tok en i høringsnotatet ikke opp spørsmålet om tap som selskapet har oppebåret før inntreden i ordningen skal kunne fradragføres etter skattelovens alminnelige regler, når selskapet har trådt inn i ordningen. Departementet legger til grunn at det vil være begrenset behov for regler om dette, da en må anta at disse skatteposisjonene som regel vil være overført til subjekter utenfor ordningen forut for selskapets inntreden i ordningen. Et ikke-periodisert tap som selskapet tar med seg inn i ordningen bidrar for øvrig til å øke åpningssaldoen på konto for skattlagt inntekt i selskapet.

Når selskapet før inntreden har oppebåret netto tap på realiserte eiendeler vil det for øvrig heller ikke være noe inntektsgrunnlag å føre tapet til fradrag i. Departementet har således kommet til at dersom selskapets gevinst- og tapskonto ved inntreden er negativ, bør denne ikke fradragføres etter skattelovens alminnelige regler når selskapet har trådt inn i ordningen.

Departementet er imidlertid kommet til at tap som er realisert før inntreden bør hensyntas i den utstrekning de er ført på gevinst- og tapskonto, og på tidspunktet for inntreden utlignes av realiserte gevinster på selskapets gevinst- og tapskonto. Departementet foreslår på denne bakgrunn at en positiv gevinst- og tapskonto ved inntreden skal skilles ut og skattlegges etter de ordinære regler etter at selskapet har trådt inn i ordningen. Har selskapet drevet flere næringer og således har flere gevinst- og tapskonti, jf. skatteloven § 14-45, er det bare et netto positivt beløp som skal trekkes ut til særskilt skattlegging innenfor ordningen.

Gevinster som kommer til beskatning innenfor ordningen på denne måten må etter departementets syn utgjøre et eget inntektsgrunnlag, som ikke kan samordnes med selskapets finansunderskudd. Departementet foreslår at 20 pst. av det utskilte beløpet inntektsføres hvert år, og at resterende saldo under 15 000 kroner skal tas til inntekt i sin helhet. Departementet legger videre til grunn at utgangspunktet om at konsernbidrag ikke kan ytes med inntektsutjevne virkning mellom selskaper i ordningen også bør gjelde for dette særskilte inntektsgrunnlaget.

Forslaget som her fremmes medfører ikke endring i gjeldende regler for beregning av inngående saldo på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Fortsatt skal gevinst- og tapskontoen hensyntas i sin helhet ved fastsettelse av åpningssaldoen. De utskilte gevinstene vil imidlertid gå inn på kontoen etter hvert som de kommer til beskatning innenfor ordningen.

Departementet går inn for at forslaget ikke skal få noen betydning for selskaper som allerede er innenfor ordningen, men at det skal gis anvendelse for selskaper som for inntektsåret 2000 krever ligning etter reglene i skatteloven §§ 8-10 flg. For selskaper som trer inn i ordningen fra inntektsåret 2000, vil det være gevinster som er realisert før dette inntektsåret som skal omfattes av forslaget.

Det vises til forslag til nytt fjerde ledd i skatteloven § 8-15 og til forslag til § 8-15 annet ledd sjette punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt fjerde ledd i skatteloven § 8-15 og til forslag til § 8-15 annet ledd sjette punktum.

Komiteen er gjennom brev av 15. februar 2000 fra Norges Rederiforbund til finanskomiteen (se vedlegg 4 til denne innstillingen) gjort kjent med at det er oppstått usikkerhet om den foreslåtte lovteksten i § 8-15 fjerde ledd er i samsvar med forarbeidene i proposisjonen. Rederiforbundet mener det er nødvendig å presisere at bestemmelsen i praksis ikke skal gis et videre innhold enn det som følger av forarbeidene.

Komiteen visere videre til at finansminister Gudmund Restad i brev av 17. februar 2000 til finans-

komiteen blant annet skriver følgende om denne usikkerheten:

«*Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) Endringer i skattelovgivningen mv.*

Jeg viser til telefaks fra Norges Rederiforbund til Stortingets finanskomite 15. februar 2000, oversendt pr. telefaks til Finansdepartementet 16. februar for kommentarer.

Etter mitt syn følger det av punkt 1.12 i Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) at forslaget til nytt fjerde ledd i skatteloven § 8-15 ikke skal omfatte den delen av selskaps gevinst- og tapskonto ved inntreden, som måtte stamme fra et tidligere inntektsoppgjør i forbindelse med en forutgående uttreden fra ordningen. Jeg har imidlertid ingen innvendinger mot at komiteen i sine merknader presiserer at lovforslaget skal forstås i samsvar med Rederiforbundets anmerkning i brev av 15. februar 2000.»

Komiteen legger på denne bakgrunn til grunn at lovforslaget skal forstås i samsvar med ovennevnte.

## 2.12 Økonomiske og administrative konsekvenser

### *Sammendrag*

De fremlagte forslagene til endringer i reglene for skattlegging av rederiselskaper i skatteloven §§ 8-10 flg. gjelder først og fremst opprettinger av svakheter ved systemet og presiseringer av gjeldende rett. Enkelte av forslagene representerer mindre innstramminger, mens andre forslag representerer mindre lettelser i regelverket. Departementet har ikke tallgrunnlag som gjør det mulig å anslå provenyvirkningene av de ulike forslagene. Ingen av forslagene antas imidlertid å ha vesentlige økonomiske konsekvenser for skattyterne, selv om enkelte skattytere kan påvirkes mer enn andre av de foreslåtte endringene.

Forslaget om at det ikke skal foretas separat beregning av inntektstillegg for høy egenkapital i underliggende deltakerlignede selskaper og NOKUS-selskaper vil medføre en forenkling av ligningsarbeidet. Det samme gjelder forslaget om at det ikke lenger skal gjelde regler om fradragsbegrensning for ovennevnte selskaper. De øvrige forslagene antas ikke å ha administrative konsekvenser av betydning.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

## 2.13 Lovtekniske opprettinger

### *Sammendrag*

Forslagene i dette kapitlet gjør det nødvendig å rette opp lovhenvisingene i enkelte bestemmelser i skatteloven §§ 8-10 flg. Det vises til forslag til endring i skatteloven §§ 8-10, 8-14 første ledd, 8-15 første ledd og 8-18 tredje ledd.

Som forutsatt i budsjettavtalen for inntektsåret 2000 fremmer finanskomiteens flertall i Innst. O. nr. 12 (1999-2000) forslag til enkelte endringer i skatte-

loven § 8-15 annet ledd. Det ble ikke foreslått endringer i bestemmelsens annet punktum. Ved en feil har passusen «og tap» i annet punktum falt ut i forslaget fra komiteens flertall. Dette foreslås rettet opp. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 8-15 annet ledd annet punktum.

Skatteloven § 8-18 fjerde ledd har bestemmelser om overføring av konsernbidrag mellom selskaper innenfor ordningen. I § 8-18 bokstav b tredje punktum heter det at «konsernbidrag anses først tatt fra selskaps konto for skattlagt inntekt jf. § 8-13 annet ledd». Henvisningen til § 8-13 annet ledd er feil, det korrekte skal være § 8-15 tredje ledd. Departementet foreslår dette rettet, og viser til forslag til endring i skatteloven § 8-18 fjerde ledd bokstav b tredje punktum.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til forslag til lovtekniske opprettinger i skatteloven §§ 8-10, 8-14 første ledd, 8-15 første ledd, 8-15 annet ledd annet punktum, 8-18 tredje ledd og 8-18 fjerde ledd bokstav b tredje punktum.

## 2.14 Omtale av enkelte andre tema

### *2.14.1 Skattemessig verdsettelse av andeler i deltakerlignede selskaper ved uttreden av ordningen*

#### *Sammendrag*

I høringsnotatet foreslo departementet å presisere gjeldende regler om skattemessig verdsettelse av andeler i deltakerlignede selskaper ved uttreden av ordningen. Presiseringen ble foreslått gjort i form av forskriftsendring. Høringsinstansene sluttet seg til forslaget. Departementet arbeider med å utforme forskriftsbestemmelser i tråd med det som ble foreslått i høringsnotatet.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

### *2.14.2 Forslag om endringer i rederibeskatningen i høringsnotat om endringer i skattereglene for konserninterne overføringer*

#### *Sammendrag*

I høringsnotatet om endringer i skattereglene for konserninterne overføringer vil departementet foreslå lovfestet regler om hvordan krav til skattemessig kontinuitet ved konserninterne overføringer, jf. forskrift til skatteloven §§ 11-21-3 og 11-21-5, skal oppfylles når det mottakende selskapet er innenfor rederiskatteordningen. Departementet vil foreslå lovfestet at selskaper innenfor ordningen skal nedskrive konto for skattlagt inntekt med differansen mellom virkelig verdi og skattemessig verdi av overførte eiendeler (konserngevinsten). For det tilfelle at dagens regler om betinget skattefritak for overdragende selskap skal videreføres, jf. forskrift til skatteloven § 11-21-10, vil det

bli foreslått en nødvendig tillem্পning til forskriften § 11-21-10 (2), som gir rett til oppskrivning av skattemessig inngangsverdi på overført eiendel dersom den betingede skattefrie gevinsten kommer til beskatning. Det mottakende selskapets konto for skattlagt inntekt skal i slike tilfeller skrives opp med et beløp tilsvarende konserngevinsten. En lovfesting av ovennevnte punkter innebærer lovfesting av antatt gjeldende rett.

I høringsnotatet tar departementet for øvrig sikte på å legge frem forslag til alternative regler om skattemessig behandling av konserninterne overføringer, samt foreslå at skattereglene skal bli obligatoriske og innebære symmetrisk behandling av gevinster og tap som ellers ville blitt skattlagt/fradragsført ved overføringen. Utforming av slike endrede skatteregler for konserninterne overføringer vil gjøre det nødvendig med nye og særlige tiltak/korrigeringer av skattemessige verdier for selskaper i konsernet. I høringsnotatet vil det bli foreslått regler som innebærer at konsekvensene av slike nye skatteregler for overføringer til konsernselskaper som er innenfor rederiskatteordningen, skal bli mest mulig lik konsekvensene av reglene i forhold til selskaper utenfor ordningen.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *2.14.3 Konsernbidrag mellom selskaper innenfor ordningen*

##### *Sammendrag*

Det følger av skatteloven § 8-18 fjerde ledd bokstav a at selskaper innenfor ordningen kan yte og motta konsernbidrag fra andre selskaper innenfor ordningen forutsatt at vilkårene for rett til å yte og motta konsernbidrag i § 10-4 er oppfylt. Finansdepartementet har fortolket bestemmelsen slik at konsernbidrag mellom selskaper innenfor ordningen ikke skal ha inntektsutjevneende virkning, jf. blant annet brev av 20. mars 1997, inntatt i Utvalget 1997 side 615. Overligningsnemnda ved sentralskattekontoret for storbedrifter har i en konkret avgjørelse inntatt samme standpunkt.

Norges Rederiforbund har i sin høringsuttalelse og i tidligere brev av 15. april 1998 anmodet departementet om å fremme lovforslag slik at konsernbidrag kan ytes mellom selskaper innenfor ordningen med inntektsutjevneende virkning. Departementet finner ikke grunnlag for å følge opp rederiforbundets anmodning. For øvrig antar departementet at forutsetningen i budsjettforliket for år 2000 om å endre skatteloven § 8-15 annet ledd slik at finansunderskudd kan fremføres mot senere års finansinntekt, vil redusere behovet for å foreta skatteutjevning mellom konsernselskaper.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning. Komiteen viser for øvrig til finansministerens brev 10. februar 2000 til Høyres stortingsgruppe avsnitt 4 hvor det fremgår at en vil komme tilbake med nærmere vurderinger i forbindelse med skatteopplegget for 2001.

Finansministeren skriver bl.a.:

«Jeg er enig i at det etter disse vedtatte endringer i rederiskattereglene kan være materielle grunner som tilsier at konsernbidrag bør kunne ytes mellom rederibeskattede selskaper med inntektsutjevneende virkning. Jeg vil imidlertid presisere at det bare kan bli aktuelt å åpne for samordning av inntektsposter mellom konsernselskaper i samme utstrekning som det etter de gjeldende - og foreslåtte - regler er anledning til å samordning inntekt innen det enkelte selskap.

En slik (begrenset) adgang til å yte konsernbidrag med inntektsutjevneende virkning mellom rederibeskattede selskaper vil imidlertid komplisere regelverket ytterligere. Det må etableres særlige regler, da de generelle konsernbidragsreglene i skatteloven ikke kan anvendes. Videre vil det fortsatt være adgang til å yte konsernbidrag mellom rederiselskaper med øvrige midler som ikke skal ha inntektsutjevneende virkning. Dette reiser behov for å samordne reglene for disse to typene konsernbidrag, som skal ha ulike skattemessige virkninger. Jeg vil på denne bakgrunn vurdere nærmere om det bør innføres (begrensede) regler om adgang til å yte konsernbidrag med inntektsutjevneende virkning mellom rederibeskattede selskaper, og komme tilbake til dette i forbindelse med skatteopplegget for 2001.»

Brevet følger som vedlegg 3 til denne innstillingen.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at formålet med regler om konsernbidrag er at et konsern skal kunne utjevne overskudd og underskudd mellom konsernselskapene, slik at det ikke skal få noen skattemessig betydning om man velger å organisere sin virksomhet i en eller flere enheter. På bakgrunn av at netto finansinntekt i et rederibeskattet selskap beskattes etter de alminnelige reglene om virksomhetsinntekt i skatteloven, ble det i 1996 innført regler om konsernbidrag for å utjevne beskatningen innenfor et rederikonsern. Imidlertid er gjeldende regler om konsernbidrag mellom rederibeskattede selskaper blitt tolket innskrenkende av Finansdepartementet og skattemyndighetene, slik at konsernbidrag ikke har noen skatteutjevneende virkning mellom slike selskaper. Dette innebærer at reglene om konsernbidrag mellom rederiselskaper ikke praktiseres i tråd med formålet med konsernbidragsregelverket. Disse medlemmer peker videre på at selv om skattemyndighetene har tolket gjeldende regelverk om konsernbidrag innskrenkende slik at det ikke kan ytes med inntektsutjevneende virkning, har overligningsnemnda ved Sentralskattekontoret for storbedrifter uttalt at rederibe-



skatningsregelverket på dette området har fått en meget uheldig og forvirrende form, og anbefaler at det ryddes opp i regelverket snarest mulig. Etter disse medlemmers vurdering bør det i tråd med dette inntas en lovendring i rederibeskatningsregelverket som presiserer at konsernbidrag mellom rederibeskattede selskaper på ordinær måte skal ha inntektsutjevningende virkning.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

«Stortinget ber Regjeringen legge frem lovforslag om at rederibeskattede selskaper med inntektsutjevningende virkning skal kunne yte konsernbidrag seg imellom innenfor rammene av årets netto finansinntekt og inntektstillegget for høy egenkapital.»

## 2.15 Andre forslag og merknader

### 2.15.1 Tonnasjeskatt

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at rederiselskaper, i stedet for løpende overskuddsbeskatning av fraktinntekter, må betale en årlig tonnasjeskatt beregnet på grunnlag av nettotonnasjen for skip innenfor ordningen. I tillegg må rederiselskapene betale skatt ved utdeling av utbytte og ved uttrede av rederiskatteordningen. Selv om tonnasjeskatten på denne måten er en del av et inntektsskattesystem, skal etter gjeldende regler påløpt tonnasjeskatt ikke tas hensyn til på konto for beskattet kapital. Når påløpt tonnasjeskatt ikke tas hensyn til ved måling av skattlagt kapital i rederiselskapet, innebærer det en dobbeltbeskatning ved at samme driftsoverskudd må dekke både tonnasjeskatt og utbytte- og uttrede-skatt. I de øvrige europeiske tonnasjeskatteordningene defineres tonnasjeskatten fullt ut som en inntektsskatt, noe som hindrer fare for dobbeltbeskatning. Etter disse medlemmers vurdering er dette en svakhet ved den norske rederiskatteordningen, som bør avhjelpest ved at det inntas regler som sikrer at tonnasjeskatten fullt ut behandles som en inntektsskatt. Således skal konto for beskattet kapital godtgjøres et beløp som tilsvarer et beregnet inntektsgrunnlag fratrukket påløpt tonnasjeskatt, på samme måte som ved beskatningen av netto finansinntekt.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

§ 8-15 tredje ledd skal lyde:

Aksjeselskap og allmennaksjeselskap innenfor ordningen skal føre en konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Dersom aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet ikke er nystiftet, skal inngående saldo på kontoen ved inntreden i ordningen settes lik aksjeselska-

pets eller allmennaksjeselskapets totale egenkapital med fradrag for innbetalt aksjekapital, herunder overkurs, og egenkapitalandelen av netto positive midlertidige forskjeller eller den skattlagte andel av netto negative midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier. Skattepliktig inntekt og inntektstillegg for tonnasjeskatt legges til kontoen. Med inntektstillegg for tonnaskjeskatt menes utlignet tonnasjeskatt dividert med skattesatsen for alminnelig inntekt. Utdeling som nevnt i femte ledd a nr. 1 til 3, utlignet skatt og utlignet tonnasjeskatt trekkes fra kontoen.

§ 10-34 annet ledd annet punktum skal lyde:

Endringen settes til årets skattepliktige inntekt tillagt inntektstillegget for tonnasjeskatt etter § 8-15 tredje ledd fratrukket avsatt utbytte, utlignet skatt på selskapets alminnelige inntekt etter fradrag av godtgjørelse etter § 10-12, refusjon etter § 16-40, utlignet skatt på grunnrenteinntekt etter § 18-3, utlignet tonnasjeskatt etter § 8-16 og utlignet skatt etter petroleums-skatteloven § 5.»

## 3. ADGANG TIL Å UTVEKSLE OPPLYSNINGER MELLOM ULIKE KONTROLLMYNDIGHETER - ENDRINGER I LIGNINGSLOVEN § 3-13 OG TOLLOVEN § 8

### 3.1 Departementets generelle vurdering av forholdet mellom taushetsplikt og behovet for en effektiv skatte- og avgiftskontroll

#### Sammendrag

Forvaltningen er i forbindelse med utføringen av sine arbeidsoppgaver avhengig av å få inn korrekte opplysninger fra fysiske og juridiske personer. Opplysninger kan innhentes enten hos den et forvaltningsvedtak retter seg mot, eller ved at opplysningen innhentes fra en annen, enten en privat person, et foretak eller et annet forvaltningsorgan. Hovedregelen er at innehavere av offentlige stillinger og verv har plikt til å bevare taushet om de opplysninger de har fått kunnskap om i kraft av sin stilling, jf. forvaltningsloven § 13, merverdiavgiftsloven § 7, ligningsloven § 3-13 nr. 1 og tolloven § 8 nr. 1. Taushetsplikten gjelder ikke bare overfor private, men også overfor andre offentlige etater eller myndigheter. De opplysninger som skatte- og avgiftsmyndighetene har, berører i hovedsak private interesser, først og fremst økonomiske eller forretningsmessige forhold. Opplysninger om enkeltpersoners økonomiske situasjon faller som regel inn under kategorien personlige opplysninger.

Det ligger viktige personvern- og rettssikkerhets-hensyn bak bestemmelsene om taushetsplikt. Hensynene som begrunner taushetsplikt varierer, avhengig av om opplysningene er av personlig, økonomisk eller forretningsmessig art. Felles er at kontrollorganer ge-

nerelt er tjent med at kontrollobjektene har tillit til at opplysningene de gir ikke brukes av andre, eller til andre formål enn de ble innhentet for. Eksempelvis er skattyternes opplysningsplikt overfor ligningsmyndighetene svært omfattende, og det er derfor særlig viktig at skattyterne kan stole på at opplysningene kan gis uten fare for at de kommer på avveie. Det tillitsbaserede forholdet mellom skattyter og ligningsmyndighet er av vesentlig betydning.

Hensynet til personvern vil tidvis kunne komme i motstrid med andre viktige samfunnshensyn. I slike situasjoner må det foretas en avveining av de motstridende hensyn, det er ikke slik at hensynet til personvern i alle tilfelle vil være mer tungtveiende enn andre hensyn. Således kan tungtveiende samfunnshensyn i enkelte tilfelle tale for at det bør gjøres unntak fra lovbestemt taushetsplikt.

Det er viktig at ikke omfattende og mange unntak uthuler hovedreglen om taushetsplikt. Når slike unntak gjøres, bør de derfor være prinsipielt begrunnet. I de tilfeller det gjøres unntak, er det også viktig at ikke flere enn de som har et legitimt behov for opplysningene får tilgang til disse. Unntak fra taushetsplikt vil ikke innebære at opplysningene blir offentlig tilgjengelige. Taushetsplikten vil gjelde tilsvarende for de som mottar opplysninger i medhold av unntaksbestemmelsene, se for eksempel ligningsloven § 3-13 nr. 4. I dag er det gitt flere unntak fra lovbestemt taushetsplikt på ulike rettsområder. Unntak fra hovedregelen om at det ikke er adgang til å gi opplysninger videre til andre offentlige organer eller etater er for eksempel gjort i forvaltningsloven § 13 b nr. 4, 5 og 6, som bl.a. åpner for adgang til å anmelde eller gi opplysninger om straffbare handlinger til påtalemyndigheten. Lignende unntak er gjort i ligningsloven § 3-13 nr. 2 og tolloven § 8 nr. 2. Unntak kan også gjøres ved at et organ gis rett til å kreve taushetsbelagte opplysninger fra andre organer, jf. f.eks. ligningsloven § 6-13 nr. 2 og 3, merverdiavgiftsloven § 50 og tolloven § 16 A andre ledd.

Viktige hensyn står ofte mot hverandre ved avgjørelsen av om det skal åpnes adgang for at taushetsbelagte opplysninger skal kunne overføres fra et organ til et annet. Bekjempelse av økonomisk kriminalitet, herunder skatte- og avgiftsunndragelser, er et slikt hensyn.

Økonomisk kriminalitet er en form for kriminalitet som fører til urettmessig omfordeling av ressurser på bekostning av den lovlydige del av befolkningen. Ofre for økonomisk kriminalitet vil både kunne være enkeltindivider, juridiske personer og det offentlige. I den utstrekning det offentlige rammes av økonomisk kriminalitet, vil dette innebære økt belastning for den øvrige del av befolkningen. Dette vil kunne skje både i form av behov for økte skatter og avgifter og i form av reduserte offentlige tilbud. Det høye velferdsnivået i Norge er kostbart og forutsetter at alle bidrar etter ev-

ne. Aksept av omfattende skatte- og avgiftsunndragelse vil på sikt kunne undergrave forståelsen for at det er behov for et skatte- og avgifts nivå som sikrer det offentlige velferdstilbudet.

Det foreligger indikasjoner på at økonomisk kriminalitet er en type kriminalitet som over tid har økt både i omfang og kompleksitet. Samfunnet har satt inn store ressurser på å bekjempe denne typen kriminalitet. Dette gjelder både i forhold til politi og påtalemyndighet og i forhold til forvaltningen for øvrig. Et virkemiddel som kan bidra til avdekke økonomisk kriminalitet, kan være å åpne for at ellers taushetsbelagte opplysninger kan utleveres til offentlige kontrollorganer i kontrollsammenheng.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til merknadene under avsnittene 3.2 og 3.3.

### **3.2 Utvidet adgang til utveksling av informasjon mellom skattemyndighetene og Arbeidstilsynet**

#### *Sammendrag*

Samarbeidet mellom skatteetaten og Arbeidstilsynet vil kunne effektiviseres dersom det opprettes rutiner for utveksling av opplysninger til nytte for den andre etat i dennes kontrollarbeid. Det er først og fremst opplysninger om konkrete kontrollobjekter som vil være taushetsbelagte etter gjeldende rett. Arbeidstilsynet har erfart at de bedriftene som ikke overholder regelverket som gjelder på skattemyndighetenes forvaltningsområde, ofte også unnlater å følge de regler som følger av arbeidsmiljøloven. Departementet legger derfor til grunn at Arbeidstilsynet vil kunne ha stor nytte av opplysninger om at det hos et kontrollobjekt har skjedd brudd på arbeidsmiljølovgivningen eller skatte- og avgiftslovgivningen eller eventuelt opplysninger om at det foreligger mistanke om slike regelbrudd.

Begge etaters kontroll med at virksomheter følger gjeldende lover og regler er ressurskrevende. Kontrollsamarbeid har vist seg å være nyttig for begge parter. Jo mer erfaring de to etatene sitter inne med i forkant av eventuelle kontroller, desto mer målrettet vil selve utvelgelsen av kontrollobjekter kunne være. Ved økt utveksling av opplysninger til kontrollformål mellom de to etatene, vil en kunne oppnå en mer effektiv utnyttelse av kontrollressursene. Dette vil også være formålstjenlig ut fra et samfunnsøkonomisk perspektiv. Finansdepartementet mener at det foreligger et godt begrunnet behov for en lovendring som åpner for gjensidig utveksling av informasjon.

Hensynet til å verne skattytere mot at opplysninger de gir til ligningsmyndighetene blir gitt videre til uvedkommende er viktig. Etter departementets syn må det likevel kunne gjøres unntak når særlige grunner foreligger. I Ot.prp. nr. 21 (1991-92) side 27 andre spalte sies det følgende i forbindelse med forslag om

en utvidet adgang til å gi politiet opplysninger til bruk under etterforskning av lovbrudd utenfor skatteetatens forvaltningsområde:

«På den annen side bør ikke taushetsplikten gi beskyttelse mot undersøkelse av viktige ansvarsforhold. Ligningsopplysningene må - når det først er samlet inn av ligningsmyndighetene - kunne brukes også til enkelte andre samfunnsviktige formål, ikke minst avdekking av økonomisk kriminalitet.»

I Innst. O. nr. 46 (1991-1992) uttalte finanskomiteens flertall bl.a. følgende om departementets vurderinger i Ot.prp. nr. 21 (1991-1992):

«Komiteens fleirtal, med unntak av medlemene fra Framstegspartiet, vil likevel leggje stor vekt på behovet ligningsstyresmaktene og påtalemakta har i ei rekkje saker, m.a. narkotikasaker og saker som gjeld økonomisk kriminalitet.»

Etter departementets vurdering er en adgang for etatens kontrollorganer til å gi opplysninger til påtalemyndigheten ikke tilstrekkelig til å motvirke økonomisk kriminalitet. Påtalemyndigheten vil først bli koblet inn når det er konstatert mistanke om økonomisk kriminalitet (foreligger anmeldelse). Politiet vil i de fleste tilfeller ikke etterforske slike saker uten at det foreligger en anmeldelse fra kontrollmyndighetene. Informasjonsutveksling vil være nødvendig for å avdekke forhold som gir grunnlag for anmeldelse. Etter departementets vurdering vil derfor en informasjonsutveksling basert på straffeprosessens regler, slik enkelte høringsinstanser har foreslått, ikke være tilstrekkelig til å avdekke økonomisk kriminalitet på dette området. Et godt samarbeid mellom skatteetaten og Arbeidstilsynet om kontrollobjekter, herunder utveksling av opplysninger, vil innebære en mer effektiv bruk av etatenes kontrollressurser.

Finansdepartementet kan ikke se at en skattyter som gir uriktige opplysninger til ligningsmyndighetene om sine innteks- eller formuesforhold, eller de bedrifter som unnlater å betale arbeidsgiveravgift, bør ha godt begrunnede forventinger om å være beskyttet av reglene om taushetsplikt i forhold til andre offentlige myndigheter som arbeider med kontroll av tilgrensende områder.

Datatilsynet har pekt på at adgangen til å utlevere opplysninger fra ligningsmyndighetene til Arbeidstilsynet er for generelt og omfattende angitt. Dette reiser spørsmål om det bør utformes nærmere kriterier for når og hvilke opplysninger som skal kunne overleveres. I det lovutkastet som ble sendt på høring, var det ikke inntatt nærmere kriterier i lovteksten.

Formålet med høringsforslaget er å lette utvelgelsen av kontrollobjekter. Dette tilsier at ligningsmyndighetene kan utlevere opplysninger til Arbeidstilsynet når det foreligger mistanke om brudd på skattelovgivningen. Som nevnt vil det ofte avdekkes brudd på arbeidsmiljølovgivningen hos kontrollobjekter hvor

det foreligger brudd på skattelovgivningen. I tillegg bør ligningsmyndighetene kunne rapportere mistanke om konkrete brudd på arbeidsmiljølovgivningen som oppdages i forbindelse med skattekontroller.

Ligningsmyndighetene vil ha informasjon som tilsier at regelbrudd med større eller mindre grad av sannsynlighet er skjedd. Personvern hensyn kan tale for at en har en viss sikkerhet for at det har skjedd regelbrudd før ligningsmyndighetene kan gi Arbeidstilsynet informasjon. Samtidig vil mye av formålet med en adgang til å gi opplysninger ikke bli oppfylt dersom det innføres alt for strenge krav til bevis allerede på dette stadiet. Det er i tilfeller med mistanke om regelbrudd det vil være størst behov for et samarbeid. I slike tilfeller vil samarbeidet gjøre det lettere å dokumentere eller avvise at det foreligger regelbrudd. Departementet vil derfor ikke foreslå at regelbrudd med sikkerhet må ha skjedd, men forutsetter at det foreligger en konkret mistanke av en viss styrke.

Departementet har på bakgrunn av høringen vurdert om det bør oppstilles nærmere begrensninger med hensyn til innholdet i de opplysninger som kan utleveres fra ligningsmyndighetene. Formålet med adgangen til å utveksle opplysninger tilsier at ligningsmyndighetene normalt ikke bør gi nærmere informasjon om hvilke brudd på skattelovgivningen det er mistanke om. Dette vil ikke være opplysninger som Arbeidstilsynet har behov for ved utvelgelsen av kontrollobjekter. Hensynet til skattyterne tilsier også at det ikke bør gis noen detaljerte opplysninger om hvilke brudd på skattelovgivningen som foreligger. Når det gjelder opplysninger om mulige brudd på arbeidsmiljølovgivningen som ligningsmyndighetene får i forbindelse med skattekontroller, så bør det kunne gis nærmere informasjon om mistanken.

På denne bakgrunn foreslår departementet at ligningsmyndighetene skal kunne utlevere opplysninger til Arbeidstilsynet etter de retningslinjer som er beskrevet ovenfor. En lovendring på dette området vil medføre en samordning og effektivisering av offentlig innsats mot økonomisk kriminalitet. Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 3-13 nr. 2 bokstav b.

Departementet gjør oppmerksom på at i tilfeller hvor ligningsmyndighetene og Arbeidstilsynet utveksler informasjon som etatene henter fra et konsesjonspliktig register, kan det oppstå spørsmål i forhold til om konsesjonene hjemler slik utveksling av opplysninger. Departementet forutsetter at ligningsmyndighetene og Arbeidstilsynet tar eventuelle problemstillinger vedrørende dette direkte opp med Datatilsynet. Informasjonsutvekslingen må også tilpasses ny personvernlovgivning når den er vedtatt og trådt i kraft.

Lignende behov for adgang til informasjonsutveksling kan også oppstå i forhold til merverdiavgiftsloven. Departementet vil vurdere dette som ledd i en

større gjennomgang av reglene om unntak fra taushetsplikt i merverdiavgiftsloven § 7. Det fremmes derfor ingen forslag om unntak fra reglene om taushetsplikt i merverdiavgiftsloven.

Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft straks.

Departementet antar at forslaget ikke vil innebære vesentlig arbeidsbelastning for ligningsmyndighetene. Det antas at forslaget vil føre til mer effektiv utnyttelse av etatenes kontrollressurser.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag om utvidet adgang til utveksling av informasjon mellom skattemyndighetene og Arbeidstilsynet, jf. endring i ligningsloven § 3-13 nr. 2 bokstav b.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at det generelt og prinsipielt er viktig at det ikke oppstilles for mange unntak fra de generelle regler om taushetsplikt, fordi dette fort bryter med hensynet til personvern. Regjeringens forslag kan - uten at det er ment å være det - være en trussel mot rettssikkerheten til skattytere som gjennom skrivefeil, misforståelser eller feiltolkning gir uriktige opplysninger.

Disse medlemmer ser at økt utveksling av opplysninger til kontrollformål mellom de to etatene vil kunne føre til mer effektiv utnyttelse av kontrollressursene. Dette er imidlertid i seg selv et argument som helt og holdent butter mot hensynet til å verne skattytere mot at opplysninger de gir til ligningsmyndighetene blir gitt videre til uvedkommende. Disse medlemmer finner det urovekkende at dette forhold ikke er særlig problematisert i proposisjonen og at proposisjonen ikke oppstiller beskrankninger av betydning når det gjelder den foreslåtte adgang til informasjonsutveksling.

Disse medlemmer viser for øvrig til Innst. O. nr. 46 (1991-1992) og vil stemme imot forslaget til endring av ligningsloven § 3-13 nr. 2 bokstav b.

### **3.3 Adgang for skatte- og avgiftsmyndighetene til å gi opplysninger til den myndighet som autoriserer regnskapsførere**

#### *Sammendrag*

Finansdepartementet ser det som ønskelig med en mer effektiv kontroll med at regnskapsførere oppfyller lovbestemte krav. Slikt tilsyn er ressurskrevende da det er et betydelig antall regnskapsførere som har autorisasjon etter loven. Adgang for skatte- og avgiftsmyndighetene til å opplyse Kredittilsynet om regnskapsførere som ikke overholder sine lovbestemte plikter, vil gjøre tilsynet mer målrettet og effektivt.

Tollvesenet har omfattende oppgaver i forhold til næringslivet og andre i forbindelse med oppkreving av toll, innførselsmerverdiavgift og særavgifter. Mislighold av regnskapsførers plikter etter lov om autorisasjon av regnskapsførere kan bli avdekket for eksempel i forbindelse med etterkontroller i bedrifter. Departementet foreslår derfor at også tollvesenet skal ha adgang til å gi opplysninger om slikt mislighold til Kredittilsynet.

Departementet ser behovet for å sikre at informasjonsutveksling skjer når det foreligger mistanke om overtredelser av betydning. Samtidig vil det bli tidkrevende og omstendelig å kreve at all slik informasjonsutveksling skal skje via et sentralt organ (direktorat), slik Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening foreslår. Det vises i denne forbindelse til at kontrollundersøkelser normalt vil foregå på et lavere nivå i etatene. Departementet vil derfor ikke foreslå at informasjonsutvekslingen skal gå gjennom et sentralt organ.

På denne bakgrunn foreslår departementet at ligningsmyndighetene og tollvesenet gis adgang til å gi opplysninger om mislighold av regnskapsførers plikter til Kredittilsynet. Det vises til forslag til endring i ligningsloven § 3-13 nr. 2 bokstav b og tolloven § 8 nr. 2 bokstav b.

Når det gjelder behovet for endringer i merverdiavgiftsloven, vises det til omtalen i kapittel 2.4 i proposisjonen.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks.

Departementet antar at forslaget ikke vil innebære vesentlig arbeidsbelastning for lignings- og tollmyndighetene. Det antas at forslaget vil føre til mer effektiv utnyttelse av etatenes kontrollressurser.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om at ligningsmyndighetene og tollvesenet gis adgang til å gi opplysninger om mislighold av regnskapsførers plikter til Kredittilsynet, jf. ligningsloven § 3-13 nr. 2 bokstav b og tolloven § 8 nr. 2 bokstav b.

## **4. SKATTE-, AVGIFTS- OG TOLLMYNDIGHETENES ADGANG TIL OPPLYSNINGER OM HEMMELIG TELEFONNUMMER M.V.**

### **Sammendrag**

Etter departementets vurdering tilsier personvernens hensyn at det må foreligge et godt begrunnet behov for at myndighetene skal få adgang til opplysninger om hemmelige telefonnummer, telefaksnummer og personsøkernummer.

Departementet viser til at skatteetatens kontrollerfaringer avdekker at hemmelig nummer i en del tilfeller brukes til å formidle skatte- og avgiftspliktig aktivitet. Skattedirektoratet påpeker at dette foregår i et visst omfang. Denne typen annonsering har til nå for-

trinnsvis skjedd i aviser, men det er grunn til å anta at slik annonsering også foretas gjennom andre medier, for eksempel via internett.

Også tollvesenet har opplyst at kontrollerfaringer viser at behovet for å få adgang til å kreve opplysninger om hemmelig nummer er til stede. Dette gjelder både i forbindelse med tollvesenets grensekontroll og i forbindelse med etatens virksomhetskontroll.

I høringsnotatet ble det uttalt at Finansdepartementet «vil vurdere å ta inn en tilsvarende bestemmelse i tolloven». Bare Toll- og avgiftsdirektoratet har uttalt seg om dette forholdet. På bakgrunn av Toll- og avgiftsdirektoratets høringsuttalelse, har departementet bedt etaten om å begrunne dette behovet nærmere. Toll- og avgiftsdirektoratet har kommet tilbake med en slik nærmere begrunnelse. Tollvesenet har gjennom kontroll- og underretningsvirksomhet blitt oppmerksom på at det i enkelte miljøer ofte opereres med hemmelig telefonnummer, og da særlig i tilknytning til ulovlig innførsel av narkotika og sprit. Toll- og avgiftsdirektoratet nevner flere eksempler på at kunnskap om navn og adresse til abonnent med hemmelig telefonnummer vil kunne bidra til mer effektiv kontroll.

Hemmelige telefonnummer kan for eksempel være oppgitt i notisbøker funnet på personer i tilknytning til kontroll. Tollvesenet har tilgang til flere registre til bruk i grensekontrollen. For å søke i registrene, er en avhengig av å kjenne identiteten til den en ønsker opplysninger om. En tilgang til opplysninger om hvem som er innehaver av det hemmelige telefonnummeret, medfører blant annet at tollvesenet kan få oversikt over aktuelle kjøretøy, fartøy eller andre transportmidler vedkommende disponerer. Det kan også avdekkes hvorvidt vedkommende har reist til utlandet med fly eller lignende. På denne måten får tollvesenet mulighet til å kunne fange opp forsøk på ulovlig innførsel. Ved omsetning av varer som for eksempel motorkjøretøy, blir hemmelig telefonnummer ofte benyttet ved annonsering i aviser eller andre medier. Motorvognene er i noen tilfeller importert til Norge uten å ha blitt fortollet. I disse tilfellene blir de også solgt ufortollet slik at endelig fortolling skjer i kjøpers navn. Den egentlige importørs navn vil ikke framgå av noen dokumenter som fremlegges for myndighetene. Hemmelige telefonnummer blir også benyttet ved annonsering av ulovlig innførte varer og varer med innførselsrestriksjoner, som for eksempel matvarer og husdyr.

I forbindelse med vedtakelsen av tolloven § 16 A om tollvesenets adgang til å kreve opplysninger hos andre offentlige organer, ble også private rettssubjekters opplysningsplikt vurdert, jf. Ot.prp. nr. 108 (1992-1993) s. 15-16. Arbeidsgruppen nedsatt for å foreta en revisjon av tolloven foreslo blant annet at tollvesenet skulle kunne kreve opplysninger direkte fra banker, forsikringsselskap og lignende. Finansde-

partementet fant at forslaget ville innebære en endring i rettstilstanden i retning av utvidet opplysningsplikt, og at forslaget ikke tok stilling til de tvilsspørsmål som kunne dukke opp, for eksempel med hensyn til den saklige avgrensningen av de opplysninger som skal være omfattet. Det ble på denne bakgrunn uttalt at det for tiden ikke var hensiktsmessig med en særbehandling i tolloven om opplysningsplikt overfor tollvesenet for private rettssubjekter. Finansdepartementet finner imidlertid at forslaget om å gi Toll- og avgiftsdirektoratet adgang til å kreve opplysninger om innehaver av hemmelig nummer er tilstrekkelig avgrenset, og at det foreligger et behov for en slik adgang.

Selv om spørsmålet ikke har vært gjenstand for detaljert drøftelse i høringen, legger departementet til grunn at hensynene som gjør seg gjeldende i forhold til tollvesenets adgang til å kreve opplysninger om hemmelig nummer, langt på vei er sammenfallende med hensynene som gjør seg gjeldende i spørsmålet om skatteetaten skal få slik tilgang. Høringsinstansene har fått anledning til å uttale seg om hvordan disse hensynene bør vektlegges. De forskjellige kontrollstatenes hjemler bør etter departementets oppfatning være mest mulig parallelle på de områdene der de enkelte etatenes behov er sammenfallende.

I de tilfeller hvor kontrollmyndighetene har anmeldt en sak til politiet, vil en kunne oppnå at for eksempel hemmelig telefonnummer kan opplyses med hjemmel i telekommunikasjonsloven § 9-3. Dette kan tilsi at det ikke er behov for den foreslåtte lovendringen.

Etter departementets syn er det imidlertid ikke i de situasjoner hvor en sak har kommet så langt som til at den er anmeldt, at kontrollmyndighetene har behov for opplysninger om for eksempel hemmelig telefonnummer. Kontrollmyndighetene trenger opplysningene på et tidligere stadium for i det hele tatt å kunne avdekke lovbrudd. Senere i prosessen vil det eventuelt være aktuelt med anmeldelse. De fleste lovbrudd som skatte- og avgiftsmyndighetene avdekker, behandles forvaltningsmessig. Lignende forhold gjør seg gjeldende for tollvesenet. Ulovlig innførsel av forbudte eller restriksjonsbelagte varer anmeldes ikke politiet før forholdet er avdekket og kontrollen har resultert i beslag. Departementet legger til grunn at skatte-, avgifts- og tollmyndighetene har et selvstendig behov for slike opplysninger.

Departementet ser at mulighetene for bruk av såkalt kontantkort begrenser kontrolleffektivitetsgevinsten som forslaget legger opp til. Det er likevel grunn til å gå ut fra at flere innehavere av hemmelig nummer fortsatt er registrert med navn og adresse hos tilbyderne.

Kontrollmyndighetene har ikke alternativ mulighet til å undersøke om et hemmelig nummer brukes i forbindelse med lovbrudd på deres forvaltningsområ-

de. Departementet anser at toll-, skatte- og avgiftsmyndighetene har et berettiget behov for å kunne innhente slike opplysninger.

Departementet vil bemerke at økonomisk kriminalitet, og særlig skatte- og avgiftsunndragelser, kjennetegnes ved at handlingene krenker viktige samfunnsinteresser, mens enkeltpersoner sjelden opplever at de lider et tap. Dette gjør det vanskelig å avdekke slike forbrytelser. Det kjennetegner også denne formen for kriminalitet at tvilstemaet ofte er hvorvidt det er skjedd en straffbar handling eller ikke. Departementet anser at slike forhold gjør det nødvendig å gjøre særlige virkemidler tilgjengelige ved bekjempelsen av økonomisk kriminalitet. Det å gi kontrollmyndighetene rett til opplysninger om for eksempel hemmelig telefonnummer, vil være et slikt virkemiddel.

Finansdepartementet er enig i at det som den klare hovedregel skal utvises respekt for det tilfelle at abonnenten ikke ønsker alminnelig offentlighet med hensyn til telefonnummer m.v. I de tilfeller hvor det for eksempel etableres et hemmelig telefonnummer for «risikofritt» å kunne annonsere svart arbeid, har dette etter departementets syn imidlertid ikke lenger krav på beskyttelse for å verne privatlivets fred. Finansdepartementet kan i hovedsak ikke se at det for næringsdrivende som annonserer offentlig foreligger velbegrunnede behov for å benytte hemmelige telefonnummer. Begrunnelsen for hemmelig telefonnummer er at enkeltpersoner skal kunne ha kontroll over hvem som får tilgang til deres privatliv, ikke at personer skal kunne unndra seg offentlige myndigheters kontroll. Dette innebærer at hensynet til å verne om den enkeltes integritet får mindre vekt i denne sammenheng. Hensynet til privatlivets fred må også vike når det er grunn til å tro at hemmelig telefonnummer brukes for å omsette varer som er ulovlig innført til landet.

Departementet er av den oppfatning at det foreligger tungtveiende hensyn som taler for en endring av tolloven, ligningsloven og merverdiavgiftsloven slik at hensynet til kontroll på dette området blir bedre ivaretatt. Personvern hensyn tilsier imidlertid at det må være begrensninger i kontrollmyndighetenes adgang til slike opplysninger.

Departementet ser at kontrollmyndighetene også kan ha behov for å innhente opplysninger om navn og adresse til innehaver av hemmelig elektronisk postadresse og eventuelle andre framtidige kommunikasjonsadresser, men vil ikke på det nåværende tidspunkt foreslå hjemmel som gir dem adgang til å innhente slike opplysninger.

Departementet er usikker på hvor stor betydning adgang til opplysninger om telefonregningens størrelse og opplysninger om navngitt abonnents hemmelige telefonnummer vil ha for å gjøre kontrollen mer effektiv. Hensynet til abonnentenes interesse i hemmelighold tilsier at adgangen til å kreve opplysninger ikke

omfatter telefonregningenes størrelse. Departementet har kommet til at det praktiske behovet vurdert opp mot personvern hensynet ikke er så tungtveiende at en vil anbefale å innføre adgang til å innhente denne typen opplysninger.

Etter en samlet vurdering foreslår departementet at kontrollmyndighetene skal kunne be om opplysninger om navn og adresse (bopel, firmaadresse eller forretningssted) til abonnent med ikke offentlig telefonnummer, telefaksnummer eller personsøker nummer.

Etter departementets oppfatning tilsier en avveining mellom personvern hensyn og det foreliggende kontrollbehov at det bør oppstilles begrensninger i adgangen til å kreve opplysninger om hemmelig telefonnummer m.v. I høringsnotatet ble det foreslått at det må foreligge særlig grunn for at kontrollmyndighetene skal kunne kreve opplysninger om innehaver av hemmelig nummer. På bakgrunn av at enkelte høringsinstanser har påpekt at vilkåret om særlig grunn er for lite presist, har departementet kommet til at vilkåret bør endres. Det foreslås at det må foreligge mistanke om brudd på lignings-, merverdiavgifts- eller tollovgivningen og at særlige hensyn må gjøre det nødvendig for at opplysninger skal kunne kreves.

Departementet vil understreke betydningen av at adgangen til å innhente opplysninger må benyttes med varsomhet. Departementet mener at den foreslåtte ordlyden vil innebære en balansert avveining av hensynet til effektiv kontroll og personvern hensyn.

Vilkårene innebærer at det ikke er adgang til å kreve opplysninger i forbindelse med såkalte stikkprøvekontroller, dvs. kontroller der utvelgelsen av kontrollobjekter ikke bygger på konkrete opplysninger. Det kreves noe mer enn tilfeldig utvelgelse av kontrollobjekter. Konkret mistanke om at enkeltpersoner unndrar inntekt eller omsetning fra pliktig innberetning, vil etter departementets forslag oppfylle lovens krav. Det kan imidlertid ikke være en forutsetning at det foreligger mistanke om at en navngitt person står bak skatte- eller avgiftsunndragelser. I utgangspunktet vil kontrollmyndighetene i slike tilfeller vite hvem de skal kontrollere uten å måtte kreve opplysninger av tilbyder av teletjenester. Dersom annonsering av varer eller tjenester gir grunn til å anta at en person som står bak et hemmelig nummer unndrar inntekt eller omsetning fra pliktig innberetning, vil vilkårene være oppfylt. Det samme gjelder kontrollsituasjoner der det foreligger konkrete opplysninger som gir grunn til mistanke om at abonnent til hemmelig nummer deltar i organisert smugling av narkotika eller annen ulovlig innførsel av varer.

Departementet forutsetter at kontrollmyndighetene må opplyse om nummeret for å få vite abonnentens navn og adresse. Det vil ikke være adgang for kontrollmyndighetene til å be om utskrifter av samtlige av teleoperatørens kunder med f.eks. hemmelig personsøker nummer. Dette representerer i seg selv en be-

grensing i adgangen til å innhente opplysninger. I langt de fleste sakene vil det være aktuelt å innhente opplysninger om et nummer om gangen. Det vil imidlertid kunne være praktisk for skatte- og avgiftsmyndighetene, for eksempel i forbindelse med kontrollaksjoner, å innhente opplysninger om flere nummer samtidig. Vilkårene for å innhente opplysninger må da være tilstede for hvert enkelt nummer.

Etter departementets vurdering kan forslaget ikke sies å innebære at kontrollmyndighetene får en mer omfattende adgang til opplysninger enn det politiet samlet har. Etter teleloven § 9-3 fjerde ledd har politi og påtalemyndighet krav på opplysninger med mindre særlige forhold gjør det utilrådelig. I forarbeidene til bestemmelsen er det uttrykt at adgang til å kreve opplysninger ikke er strengt avgrenset til å gjelde politiets arbeid med straffesaker. Opplysninger kan også innhentes i forbindelse med politiets sivile gjøremål. En sammenligning med politiets adgang til å innhente opplysninger er heller ikke særlig relevant. Departementet vil peke på at ligningsmyndighetene i dag i stor utstrekning kan innhente opplysninger om skattytere fra tredjemann uten at politiet har en tilsvarende adgang. Eksempelvis kan Skattedirektoratet pålegge en bank å gi opplysninger om midler den har til forvaltning også fra ikke navngitt person, jf. ligningsloven § 6-4. Kravet om at det må foreligge mistanke om lovbrudd for å innhente opplysninger om hemmelig nummer, vil innebære et strengere krav for å innhente opplysninger om en skattyter enn det som gjelder i en rekke andre situasjoner.

Departementet forutsetter at vurderingen av hvorvidt kravet om mistanke om lovbrudd er oppfylt, skal foretas av kontrollmyndighetene. Adgang for teleoperatøren til å påklage et vedtak om utlevering av opplysninger, vil ivareta rettssikkerheten til nummerinnehaveren. Ligningsloven § 3-6 nr. 1 og forvaltningsloven § 28 vil gi slik klagerett. Departementet forutsetter at vedtak om å pålegge opplysningsplikt skal begrunnes.

Adgang til å få prøvet pålegg om å gi opplysninger for domstolene, vil avhenge av om vurderingen av hvorvidt kravet om mistanke er oppfylt faller inn under forvaltningens frie skjønn. Departementet legger til grunn at dette er en type vedtak som er underlagt full prøvesrett.

Departementet er av den oppfatning at det vil være hensiktsmessig med en begrensning i den personelle kompetansen til å innhente opplysninger. Begrensningen bør imidlertid ikke være så omfattende at det å kreve opplysninger blir en for omstendelig prosess, som innbefatter en uforholdsmessig stor personkrets innad i kontrolletatene. Disse hensynene vil Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet kunne ivareta ved å gi fullmakt til visse underliggende organer, som for eksempel fylkesskattekontorene og

tolldistriktene, supplert med retningslinjer for bruken av adgangen til å kreve opplysninger.

Departementet legger til grunn at skatte- og avgiftsmyndighetene skal ha rett til opplysninger om både tidligere og eksisterende nummer dersom vilkårene er oppfylt.

Samferdselsdepartementets forslag innebærer ingen realitetsendring, men bidrar til felles begrepsbruk i lovgivningen på dette området. Ordlyden foreslås endret i henhold til Samferdselsdepartementets forslag.

Det vises til forslag til endringer i tolloven ny § 16 B, ligningsloven ny § 6-13 a og merverdiavgiftsloven ny § 48 a.

Departementet foreslår at forslaget til lovendringer trer i kraft straks.

Departementet antar at forslaget ikke vil innebære noen tyngende arbeidsbelastning av betydning verken for tilbydere av tilgang til telenett og teletjeneste eller for kontrollmyndighetene. Forslaget vil imidlertid føre til en mer effektiv utnyttelse av etatenes kontrollressurser.

### Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag om skatte-, avgifts- og tollmyndighetenes adgang til opplysninger om hemmelig telefonnummer m.v., jf. ligningsloven ny § 6-13 a, merverdiavgiftsloven ny § 48 a og tolloven ny § 16 B.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at det følger av Den europeiske menneskerettighetskonvensjon artikkel 8 første ledd at enhver har rett til respekt for sitt privatliv og familieliv, sitt hjem og sin korrespondanse. Retten til fri kommunikasjon gir en sentral garanti for den enkeltes integritet. Retten til å ha hemmelig telefonnummer med videre er en del av den beskyttelsen personer har om sin integritet.

Disse medlemmer viser videre til at innsnevring av menneskerettighetene må ha hjemmel i lov, og at loven i så fall må være:

«... nødvendig i et demokratisk samfunn av hensyn til den nasjonale sikkerhet, offentlige trygghet eller landets økonomiske velferd, for å forebygge uorden eller kriminalitet, for å beskytte helse eller moral, eller for å beskytte andres rettigheter og friheter.»

Disse medlemmer finner det på ingen måte godtgjort at kontrollmyndighetenes adgang til opplysninger om hemmelig telefonnummer m.v. er nødvendig av hensyn til å sikre landets økonomiske velferd og forebygging av kriminalitet.

Disse medlemmer vil fremheve at Telenor, NHO og datatilsynet har uttrykt prinsipiell skepsis til lovforslagene.

Disse medlemmer mener det bør utvises svært stor varsomhet i forhold til spørsmål om å uthule Den europeiske menneskerettskonvensjons gyldighet i Norge, og vil derfor stemme imot forslagene til endringer i tolloven ny § 6-13 a og merverdiavgiftsloven ny § 48 a.

## **5. TILPASNINGER I SKATTEBETALINGSLOVEN SOM FØLGE AV AT INNTEKTS- OG FORMUESSKATTEN FOR ETTERSKUDDSPLIKTIGE FULLT UT SKAL SVARES TIL STATEN**

### **5.1 Innledning**

#### *Sammendrag*

Inntekts- og formuesskatten for etterskuddspliktige selskaper og innretninger m.v. er med virkning fra inntektsåret 1998 gjort til fullt ut statlige skatter. På bakgrunn av dette ble det i Ot.prp. nr. 32 (1998-1999) fremmet forslag om tilpasninger i skattelovgivningen. Endringene ble vedtatt ved endringslover av 19. mars 1999. Departementet har arbeidet videre med vurdering av om bestemmelser i skattebetalingsloven om innkreving og betaling av etterskuddsskatt bør endres etter overgangen til ren statlig selskapskatt.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til merknader i avsnittene 5.2 til 5.8.

### **5.2 Skattebetalingsloven § 2**

#### *Sammendrag*

Finansdepartementet ser flere hensyn som taler for at de personlige etterskuddspliktige skattytere gjøres om til forskuddspliktige skattytere.

Dagens ordning fører til forskjell i behandlingen av utenlandske og innenlandske styremedlemmer m.v. Etter departementets oppfatning er det ikke tilstrekkelig grunnlag for å opprettholde en slik forskjellsbehandling. Også styrehonorarer m.v. til utlendinger er personlige inntekter som bør følge vanlige regler om personbeskatning, herunder forskuddsordninger for personer.

Ligningsmyndighetene og skatteoppkreverne opplever en rekke problemer og merarbeid ved ligningen og innkrevingen av skatt fra denne gruppen etterskuddspliktige. Skattedirektoratet har derfor overfor departementet uttrykt et praktisk behov for at utenlandske styremedlemmer gjøres forskuddspliktige.

Personlige etterskuddspliktige skattytere skal etter gjeldende regler levere selvangivelse til den eller de kommuner hvor de er skattepliktig, jf. ligningsloven § 4-6 nr. 1. Det vil derfor ikke medføre økt arbeidsbelastning for disse skattyterne å bli omgjort til forskuddspliktige med hensyn til antall selvangivelser som skal leveres.

Nåværende innbetalingsordning gir de utenlandske styremedlemmene m.v. en utsettelse med å betale skatten til året etter inntektsåret. For skattyterne vil en omlegging til forskuddsplikt innebære at de mister denne utsettelsen med å betale skatten.

Etter departementets oppfatning må imidlertid de praktiske hensyn som taler for å endre ordningen gå foran personlige skattyteres ønske om å utsette innbetaling av skatt, når ikke særlige forhold tilsier noe annet. Finansdepartementet fremmer på denne bakgrunn forslag om at utenlandske styremedlemmer m.v. som i dag omfattes av skattebetalingsloven § 2 bokstav e overføres fra etterskuddsplikt til forskuddsplikt, jf. skattebetalingsloven § 1. Lovteknisk foreslås dette gjennomført ved at skattebetalingsloven § 2 bokstav e oppheves.

Fordelingsreglene for etterskuddsskatten fremstår i dag nærmest som en særordning. Departementet finner det unødvendig å opprettholde en komplisert og administrativt omfattende ordning for fordeling av etterskuddsskatt for en liten gruppe av skattytere. Ved å gjøre utenlandske styremedlemmer m.v. forskuddspliktige, vil det således kunne åpnes for enklere ordninger for fordeling av skatt som betales etterskuddsvis. Spørsmålet krever imidlertid en nærmere utredning, og det tas sikte på at eventuelle lovendringer i den forbindelse fremmes i løpet av høsten 2000.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

### **5.3 Valg av forskuddsform**

#### *Sammendrag*

Når skattesubjektene i bokstav e skal bli forskuddspliktige må det avgjøres hvilken forskuddsform som bør velges - om det skal foretas forskuddstrekk etter skattebetalingsloven kapittel II eller utskrives forskuddsskatt på de mottatte ytelser etter skattebetalingsloven kapittel III. Finansdepartementet antar at det er mest hensiktsmessig med en trekkordning tilsvarende den som er etablert for selskapets trekk i godtgjørelse til innenlandske styremedlemmer, se skattebetalingsloven § 5 nr. 1 bokstav b. En vil da følge systemet for tilsvarende ytelser utbetalt til styremedlemmer m.v. bosatt i Norge.

Det antas enklere både for styremedlem og utbetalende selskap å forholde seg til forskuddstrekk. Videre vil det være en fordel for innkreivingsmyndighetene ved at innkreivingen kan finne sted via en juridisk person i Norge.

Innføring av forskuddstrekk antas ikke å medføre behov for lovendring.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.



#### 5.4 Ansvarsregelen i skattebetalingsloven § 37 ny nr. 5

##### *Sammendrag*

Ansvarsregelen i skatteloven av 1911 § 31 tredje ledd er opphevet ved lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 19-1, med ikrafttreden 1. januar 2000. Fra samme tidspunkt blir en bestemmelse med tilsvarende ordlyd innført i skattebetalingsloven § 37 ny nr. 5, jf. skatteloven av 1999 § 19-2 nr. 2.

Etter skattebetalingsloven § 37 ny nr. 5 er selskapet ansvarlig for skatt ilignet utenlandske styremedlemmer. Utlendingen har regressansvar overfor selskapet, og selskapet har herunder rett til å motregne eller holde tilbake beløp selskapet er skyldig styremedlemmet, jf. skattebetalingsloven § 37 ny nr. 6.

Ansvarsregelen kan blant annet begrunnes med at det er vanskelig for innkrevingsmyndighetene å innfordre krav hos styremedlemmer m.v. som er bosatt i utlandet. Etter Finansdepartementets oppfatning tilsier ikke den ovenfor foreslåtte endring at det er grunn til å endre skattebetalingsloven § 37 ny nr. 5 og 6.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### 5.5 Andre endringer

##### 5.5.1 Skattebetalingsloven § 2 bokstav b

##### *Sammendrag*

Etter skattebetalingsloven § 2 bokstav b er boligselskaper fritatt for innbetaling av forskuddsskatt og for å bli undergitt forskuddstrekk. Bestemmelsen henviser til skatteloven av 1999 § 7-12.

Etter skatteloven av 1999 § 7-12 skal selskap med delt eller på annen måte begrenset ansvar med hovedformål å gi andelshaverne bolig i hus eiet av selskapet ikke lignedes som selskap på nærmere vilkår. Dette gjelder bare når minst 85 pst. av selskapets leieinntekter kommer fra andelshaverne. Er vilkårene oppfylt lignedes inntekt på andelshavernes hånd etter reglene i skatteloven av 1999 § 7-12. Dette medfører i praksis at andelshavere i boligselskaper lignedes på tilnærmet samme måte som selveiere. Oppfyller boligselskapet ikke vilkårene i skatteloven av 1999 § 7-12, lignedes selskapet som eget skattesubjekt.

Henvisningen til skatteloven av 1999 § 7-12 i skattebetalingsloven § 2 bokstav b må forstås slik at det er boligselskaper som lignedes etter de ovennevnte særregler i skatteloven som går inn under bokstav b, det vil si boligselskaper der andelshaverne prosentlignedes.

Bestemmelsen med henvisningen til skatteloven slik den lyder i dag, er dermed overflødig. Boligselskap som omfattes av bestemmelsene i skatteloven som det henvises til er ikke eget skattesubjekt, og skal derfor heller ikke skal svare skatt.

Finansdepartementet foreslår derfor at skattebetalingsloven § 2 bokstav b oppheves.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve skattebetalingsloven § 2 bokstav b.

##### 5.5.2 Skattebetalingsloven § 2 bokstav f

##### *Sammendrag*

Etter skattebetalingsloven § 2 bokstav f er dødsboer, konkurs- og administrasjonsboer etterskuddspliktige skattytere dersom avdøde eller skyldneren er etterskuddspliktige etter § 2 bokstav a - e. Dødsboer, konkurs- og administrasjonsboer vedrørende forskuddspliktige er derimot forskuddspliktige. I alminnelighet medfører dette at dødsboer er forskuddspliktige, jf. skattebetalingsloven § 1, jf. § 2 bokstav f. Dette gjelder enten dødsboet skiftes privat eller offentlig.

Etter opphevelsen av skattebetalingsloven § 2 bokstav e vil det som nevnt ikke lenger være personlige etterskuddspliktige. Bestemmelsen i skattebetalingsloven § 2 bokstav f vil derfor være overflødig for så vidt angår etterskuddspliktige dødsboer, og bestemmelsen foreslås endret slik at den ikke omfatter dødsboer.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skattebetalingsloven § 2 bokstav f.

##### 5.5.3 Skattebetalingsloven § 29

##### *Sammendrag*

Etter skattebetalingsloven § 29 nr. 1 annet ledd skal skatt fra rederiselskap m.v., innbetales til skatteoppkreveren i den kommune der ligningsansettelsen ble foretatt.

Skattebetalingsloven § 29 nr. 1 annet ledd henviser til de særlige regler i skatteloven av 1911 om skattested for rederiselskaper. I forbindelse med omleggingen av selskapsskatten til en ren statsskatt, ble reglene om skattested og ligningssted for rederiselskaper endret. Etter omleggingen til statsskatt for etterskuddspliktige er det ikke lenger behov for egne regler om skattested og sted for ligning for rederiselskaper, og bestemmelsene ble således opphevet ved endringslover av 19. mars 1999. Dette medfører at den særlige bestemmelsen i skattebetalingsloven § 29 nr. 1 annet ledd om innbetaling av skatt fra rederiselskaper blir uten praktisk betydning, og departementet foreslår derfor at bestemmelsen oppheves. Rederiselskaper m.v. vil dermed omfattes av hovedregelen om innbetaling av skatt fra etterskuddspliktige skattytere i skattebetalingsloven § 29.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve skattebetalingsloven § 29 nr. 1 annet ledd.

#### 5.5.4 Skattebetalingsloven § 39

##### *Sammendrag*

Skattebetalingsloven § 39 nr. 2 omhandler tilfeller der det foreligger en fordelingstvist mellom to eller flere kommuner. Bestemmelsen gjelder kun etterskuddspliktige skattytere, og innebærer for disse at reglene i § 39 nr. 1 om betaling av den høyeste utskrevne skatt gjelder med de forbehold som følger av § 39 nr. 2. Bestemmelsen i § 39 nr. 2 medfører at skatteoppkreveren i den aktuelle kommune kan inndrive den del av skatten som er fastsatt i kommunen og som ikke vedrører den omtvistede formues- eller inntektspost.

Bestemmelsen i § 39 nr. 2 har ikke betydning for etterskuddspliktige som er omfattet av omleggingen til ren statsskatt, da statsskatt ikke er underlagt reglene om stedbundet beskatning. Bestemmelsen vil imidlertid fremdeles ha betydning i forhold til etterskuddspliktige som skal svare naturressursskatt. Departementet foreslår at skattebetalingsloven § 39 nr. 2 endres, slik at det fremgår at bestemmelsen kun vil være aktuell for etterskuddspliktige som skal svare naturressursskatt.

Henvisningen i skattebetalingsloven § 39 nr. 1 siste punktum er feil. For å få riktig henvisning foreslås at henvisningen til § 8, 3 endres til § 7 nr. 2.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 39 nr. 1 fjerde punktum og 39 nr. 2.

#### **5.6 Varsel om senere forslag til endringer i reglene om skattested m.v. for utenlandske styremedlemmer**

##### *Sammendrag*

Ovennevnte lovendringer nødvendiggjør ingen umiddelbare lovendringer med hensyn til skattelovgivningens regler om utenlandske styremedlemmer m.v. Som følge av omleggingen bør det imidlertid foretas en nærmere gjennomgang av blant annet skattelovens regler om skattested for utenlandske styremedlemmer m.v. Departementet vil komme tilbake til dette på et senere tidspunkt.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### **5.7 Ikrafttredelse**

##### *Sammendrag*

Det vises til vedlagte forslag til endringer i lov av 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt §§ 2, 29 og 39. Endringene av §§ 2 og 39 foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001. De bør være vedtatt i god tid før for-

skuddsutskrivingen høsten 2000 for inntektsåret 2001. Endringen av § 29 nr. 1 annet ledd foreslås å tre i kraft straks.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om ikrafttredelse.

#### **5.8 Økonomiske og administrative konsekvenser**

##### *Sammendrag*

For skattyterne vil den foreslåtte omleggingen få som konsekvens at de ikke lenger vil få en utsettelse med å betale skatten til året etter inntektsåret. Tapet av skattekreditt antas å få beskjedne økonomiske virkninger. I overgangsåret vil imidlertid disse skattyterne få en ekstra belastning ved at de blir forskuddspliktige og etterskuddspliktige i samme år.

De utbetalende selskaper vil etter den foreslåtte ordningen måtte foreta og innberette forskuddstrekk. Videre vil reglene om arbeidsgivers ansvar i skattebetalingsloven komme tilsvarende til anvendelse.

For skattekreditorene vil den foreslåtte endringen medføre at de mottar denne andelen av skatteinntektene på et tidligere tidspunkt, nemlig som ledd i den generelle fordelingsordningen for forskudd fra forskuddspliktige.

De foreslåtte endringene vil innebære en nyttig administrativ forenkling av innkreving og fordeling av skatt for disse skattyterne, men endringene antas å få relativt små økonomiske konsekvenser.

##### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### **6. REGLER OM ELEKTRONISK BETALING AV SKATT, TOLL OG AVGIFT TIL STATEN**

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår at det gjennomføres endringer i samsvar med forslaget i høringsnotatet av 30. august 1999 om endringer i regelverket om betaling av skatt, toll og avgifter til staten.

Alle høringsinstansene som hadde merknader, var positive til forslaget om å åpne for elektronisk betaling av de aktuelle skatter, toll og avgifter. Den norske Bankforening og Sparebankforeningen hadde imidlertid enkelte innvendinger til departementets forslag til endringer i regelverket. Ligningsutvalget hadde merknader til hvilke former for elektronisk betaling som bør avvises ved mangelfull KID (kundeidentifikasjonsnummer).

Bankforeningene bemerker at den foreslåtte lov hjemmel til å gi bestemmelser i forskrift om bankenes plikt til å avvise betalingsoppdrag, er videre enn det som er nødvendig for å gi pålegg om kontroll av KID og eventuell avvisning ved ugyldig KID. Departementet

mentet er enig i denne vurderingen, men antar at det i fremtiden vil tilbys nye løsninger som sikrer effektiv elektronisk betaling og tilhørende kontrollmekanismer. De foreslåtte lovendringene vil åpne for at det gjennom forskrift gis bestemmelser som er tilpasset de løsninger som til enhver tid anses hensiktsmessige og forsvarlige i forhold til den teknologiske utviklingen. Eventuelle endringer i disse forskriftene vil på vanlig måte være gjenstand for alminnelig høring. Hvilken informasjon det kan stilles krav om at bankene skal kontrollere med hjemmel i disse bestemmelsene vil for øvrig, ut fra den sammenheng de står i, være begrenset til informasjon som er relevant for betalingsformidling. Kontrolloppgaver ut over dette er det ikke aktuelt å pålegge i medhold av de foreslåtte lovbestemmelser. Departementet anser det derfor som hensiktsmessig og forsvarlig at hjemlene til å gi slike regler formuleres på en måte som åpner for en fortløpende tilpasning til den teknologiske utviklingen på området.

Bankforeningene peker videre på at det ikke kan registreres KID på betalingsoppdrag i SWIFT-format. Departementet har ikke oversikt over omfanget av slike betalingsoppdrag på skatte-, toll- og avgiftsområdet. Hvilke konsekvenser dette bør få, vil bli tatt opp i forbindelse med utarbeidelsen av de aktuelle forskriftsbestemmelsene.

Bankforeningene anbefaler at lov- og forskriftsbestemmelsene som åpner for elektronisk betaling ikke bør tre i kraft før 1. november 2000. Dette av hensyn til betalernes, bankenes og systemleverandørenes tilrettelegging av systemer og rutiner for å møte de nye kravene på en hensiktsmessig måte. Departementet bemerker at de foreslåtte lovendringene kun gir departementet hjemmel til å gi bestemmelser om bruk av f.eks. KID og bankenes plikt til å avvise betalingsoppdrag uten gyldig KID. Lovendringene bør derfor kunne tre i kraft straks. Ikrafttredelse av de aktuelle forskriftsbestemmelser vil imidlertid måtte skje på et senere tidspunkt. Departementet vil i den forbindelse ta hensyn til de behov for tilpasninger som er tatt opp fra bankforeningene samt behovet for informasjon til banker, betalere og systemleverandører m.v.

Skattedirektoratet hadde forslag til en endret formulering i bestemmelsene som gir departementet hjemmel til å gi regler om bankers plikt til å avvise betalingsoppdrag. I høringsnotatet ble det foreslått bestemmelser som ga hjemmel til å pålegge avvisning av «betalingsoppdrag hvis det gis mangelfulle opplysninger.» Departementet er enig med direktoratet i at formuleringen «betalingsoppdrag med mangelfulle opplysninger» er mer presist, og forslår derfor denne ordlyden.

Ligningsutvalget uttalte at det vil være uakseptabelt dersom betalingsoppdrag uten gyldig KID ikke blir avvist umiddelbart. Dette kan bl.a. skje når betalingsoppdraget sendes til banken uten å bli behandlet

i bankenes betalingsformidlingssystemer umiddelbart («off-line»). Det ble bl.a. vist til at avvisning som skjer etter at betalingsoppdraget er sendt, kan føre til usikkerhet for betaler og betalingsmislighold. Når betaler registrerer betalingsoppdraget direkte i bankens system («on-line»), skal avvisningen skje umiddelbart.

Departementet mener at det ikke vil være forsvarlig å åpne for elektronisk betaling uten at det etableres systemer og rutiner som sikrer at betalingsmottaker får tilstrekkelig informasjon om betalingen. Slike systemer er knyttet til bestemte typer kontoer og omfatter alle elektroniske betalingsoppdrag til disse kontoene. KID-kontroll og eventuell avvisning må derfor skje for alle elektroniske innbetalinger til slike kontoer, uavhengig av om det er et «on-line»- eller «off-line»-betalingsoppdrag.

Departementet viser til at avvisning etter at betalingsoppdraget er sendt, bare skal kunne skje i «off-line»-løsninger. Slike løsninger er stort sett bare brukt av næringsdrivende. I «on-line»-løsninger, som brukes av de fleste privatpersoner, vil betalingsoppdraget ikke bli mottatt hvis det mangler gyldig KID, slik at betaler får umiddelbar beskjed om avvisningen. Eventuell usikkerhet for de som benytter «off-line»-løsninger vil for øvrig kunne reduseres ved å etablere rutiner som sikrer at KID registreres. Det vil også fortsatt være mulig å betale kontant eller med blankettbasert giro, dersom man ønsker å unngå risiko for avvisning på grunn av manglende/ugyldig KID.

Departementet mener at denne ulempen ikke bør være til hinder for en løsning som vil avhjelpe problemet med uidentifiserte betalinger. Dette problemet gjelder i dag særlig for merverdiavgift. Men også for skatt, årsavgift for kjøretøy og andre typer krav hvor det er et høyt antall transaksjoner vil det lett kunne bli mange uidentifiserte elektroniske innbetalinger dersom ikke KID benyttes. Åpning for elektronisk betaling av slike krav forutsetter derfor at det innføres et krav om bruk av KID. Dette vil også legge til rette for full utnyttelse av det effektiviseringspotensiale bruken av elektronisk betaling har. Finansdepartementet foreslår derfor at det generelt åpnes for elektronisk betaling av de fleste skatter, toll og avgifter. Videre må det, for å begrense antallet uidentifiserte innbetalinger, samtidig innføres krav om bruk av KID og avvisning av betalingsoppdrag uten gyldig KID for de skatte-, toll- og avgiftsarter hvor det er et stort antall transaksjoner. Dette gjelder merverdi- og investeringsavgift, årsavgift og omregistreringsavgift for motorkjøretøy, toll, arveavgift, skatt, skattetrekk og arbeidsgiveravgift m.v. For avgifter etter særavgiftsloven er det foreløpig ikke behov for å avvise elektroniske betalinger, selv om de mangler gyldig KID. Det foreslås likevel å gi hjemmel også i særavgiftsloven til å fastsette regler om avvisning på dette området.

Det vises til forslag til nytt annet punktum i særavgiftsloven § 1, forslag til endring av skattebetalingsloven § 12 nr. 3, forslag til nytt annet punktum i motorkjøretøy- og båtavgiftsloven § 1 første ledd, forslag til nytt fjerde ledd i arveavgiftsloven § 33, forslag til nytt sjette ledd i tolloven § 9 og forslag til endring av merverdiavgiftsloven § 35 tredje ledd.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks.

### **Komiteens merknader**

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om nytt annet punktum i særavgiftsloven § 1, forslag til endring av skattebetalingsloven § 12 nr. 3, forslag til nytt annet punktum i motorkjøretøy- og båtavgiftsloven § 1 første ledd, forslag til nytt fjerde ledd i arveavgiftsloven § 33, forslag til nytt sjette ledd i tolloven § 9 og forslag til endring av merverdiavgiftsloven § 35 tredje ledd.

## **7. HJEMMEL TIL SÆRSKILT KLAGEFRIST VED BRUK AV FORHÅNDSUTFYLT SELVANGIVELSE**

### **Sammendrag**

Hovedtyngden av personlige skattytere med forhåndsutfylt selvangivelse vil få sin ligning utlagt i juni. Ifølge Skattedirektoratets planer vil juni-utlegget i 2000 bli lagt ut mot slutten av måneden. Etter gjeldende regler vil klagefristen for denne gruppen i så fall utløpe medio juli 2000. Dette vil være på et tidspunkt hvor mange avvikler sommerferie og gjerne er bortreist. Tidspunktet for utleggingen kombinert med de gjeldende fristreglene vil kunne gjøre det praktisk vanskelig for mange å utøve sin rett til å klage over ligningen. Departementet finner dette uheldig og vil tilrå at det fastsettes en særskilt klagefrist for disse tilfellene.

Prinsipielt bør en så vidt sentral bestemmelse som fristen for å klage over ligningen fremgå av loven. Dette har sammenheng med reglens tilgjengelighet. Gjeldende rett er i overensstemmelse med dette syn, jf. ovenfor. Departementet foreslår imidlertid at de nærmere regler om fristen for å klage over ligning gjennom forhåndsutfylt selvangivelse med utlegg i juni fastsettes i forskrift. Ligningsloven § 4-2 nr. 7 foreslås tilpasset dette, da den etter sin nåværende ordlyd ikke gir hjemmel til å fastsette særskilte klagefrister. Ved valget av denne lovteknikk har departementet lagt avgjørende vekt på at dette vil være en særskilt klagefrist med tilknytning til et prosjekt som er under prøvedrift også for inntektsåret 1999. Behovet for og plasseringen av en slik særskilt fristregel vil bli vurdert på nytt dersom ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse gjøres permanent. Gjennom hjemmelsbestemmelsen vil det også bli gitt et signal om at det her vil kunne gjelde særskilte klagefrister. Videre vil det være tale

om en forlengelse av fristen som vil være til gunst for skattyterne. Endelig vises det til at skattyter vil motta melding om skatteoppgjøret samtidig eller kort tid etter utleggingen av skattelistedene, jf. ligningsloven § 8-9. Det vil her kunne inntas opplysninger om den særskilte klagefrist som gjelder ved utlegg i juni.

Når det gjelder den nærmere utforming og lengden av den særskilte klagefristen finner departementet det hensiktsmessig å overlate dette til Skattedirektoratet, som i henhold til delegasjon innehar kompetanse til å fastsette regler i forskrift. Det vises her til at det vil kunne være behov for en viss fleksibilitet i forhold til det videre arbeidet med ligningen for inntektsåret 1999. Det tas sikte på at klagefristen ikke bør utløpe i feriemåneden juli, men først et stykke ut i august.

Det vises til forslag til endring i ligningsloven § 4-2 nr. 7.

### **Komiteens merknader**

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i ligningsloven § 4-2 nr. 7 annet punktum.

## **8. PREISERING AV SKATTEFRITAK FOR GEVINST I PENGESPILLET KJEMPEFLAX M.V.**

### **8.1 Fritak fra innteks- og formuesskatt**

#### *Sammendrag*

Skatteloven av 1911 § 43 første ledd bokstav a hjemler skatteplikt for tilfeldige gevinster. I bokstav b er det gjort unntak for en del gevinster, blant annet gevinst fra Norsk Tipping AS.

Departementet legger til grunn at hensikten med bestemmelsen er å unnta gevinst fra Norsk Tipping AS uansett utbetalingsform. Dette bør tydeliggjøres i loven. Det fremmes derfor forslag om presisering av skatteloven av 1911 § 43 bokstav b, slik at de tilfeldige gevinster som nevnes i bokstaven unntas fra beskatning også om gevinsten utbetales ved flere utbetalinger i en periode. Det foreslås en tilsvarende endring i skatteloven av 1999 § 5-50 annet ledd.

For å avskjære tvil om formuesskatteplikt for fordringen på gjenstående utbetaling, foreslås det også uttrykkelig bestemmelse om unntak fra formuesskatteplikt på slike fordringer i skatteloven av 1911 § 38 bokstav f og skatteloven av 1999 § 4-2 første ledd bokstav k.

I skatteloven av 1999 § 5-50 annet ledd bokstav a er gevinst fra Det Norske Pengelotteri unntatt fra inntektsskatteplikt. Dette er en videreføring av tilsvarende unntaksbestemmelse i skatteloven av 1911 § 43 første ledd bokstav b. Det Norske Pengelotteri er ikke lenger en egen institusjon. Unntaket er dermed uten betydning og det foreslås strøket.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om endring i skatteloven av 1911 § 43 første ledd bokstav b og skatteloven av 1999 § 5-50 annet ledd bokstav a, samt i skatteloven av 1911 § 38 bokstav f og skatteloven av 1999 § 4-2 første ledd bokstav k.

**8.2 Ikrafttredelse***Sammendrag*

Det vises til forslag til endring av skatteloven av 1911 §§ 38 bokstav f og 43 første ledd bokstav b i skatteloven av 1999 §§ 4-2 første ledd bokstav k og 5-50 annet ledd.

Det foreslås at endringene trer i kraft fra og med inntektsåret 1999.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om ikrafttredelse.

## **9. ENKELTE OPPRETNINGER I SKATTELOVEN 1911 § 26 OG SKATTELOVEN 1999 § 2-30**

### **9.1 Skattefrihet for Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland**

*Sammendrag*

Skatteloven § 26 første ledd bokstav e ble endret ved lov av 19. mars 1999 nr. 9. Ved lovendringen falt skattefritaket for Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland ut av lovteksten med virkning fra 1. januar 1999.

På bakgrunn av dette foreslår departementet at skattefriheten gjenopprettes med virkning fra samme dato. Skattefritaket for nevnte fond er videreført i lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 2-30 bokstav e nr. 8. Det er derfor ikke behov for å fremme tilsvarende endringsforslag i denne lov.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 26 første ledd bokstav e.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til forslag til endring i skatteloven av 1911 § 26 første ledd bokstav e.

### **9.2 Omdanning av Kommunalbanken til Kommunalbanken AS**

*Sammendrag*

Norges Kommunalbank er fritatt for skatteplikt i medhold av skatteloven § 26 første ledd bokstav e.

Ved lov av 16. juli 1999 nr. 68 ble Norges Kommunalbank omdannet til aksjeselskap. Omdanningen ble vedtatt med virkning fra og med 1. november 1999. Det er i Ot.prp. nr. 44 (1998-99) Om lov om

omdanning av Noregs Kommunalbank til aksjeselskap forutsatt at Kommunalbanken AS blir organisert og drevet som et ordinært finansieringsforetak, og gitt samme rammevilkår som andre finansieringsforetak organisert som aksjeselskap. Dette innebærer at selskapet er underlagt de vanlige regler for denne type finansieringsinstitusjoner, herunder også skatteplikten.

Etter omdannelsen pr. 1. november 1999 er det ikke lenger behov for å opprettholde skattefritaket for Norges Kommunalbank i skatteloven § 26 første ledd bokstav e. Departementet foreslår derfor at den tilsvarende bestemmelsen i lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 2-30 første ledd bokstav e endres i tråd med dette.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav e.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven av 1999 § 2-30 første ledd bokstav e.

**10. ANDRE FORSLAG**

### **10.1 Reglene om særskilt nedre grense for minstefradrag i arbeidsinntekt m.v.**

Komiteen viser til at det ved behandlingen av budsjettet for 2000 ble vedtatt regler om en særskilt nedre grense på 30 600 kroner for minstefradrag i arbeidsinntekt m.v., jf. skatteloven § 6-32 første ledd.

Utformingen av regelen vil gi utilsiktet gunstige virkninger for skattytere som har bodd i riket bare en del av inntektsåret, eller som har midlertidig opphold i riket. Det samme gjelder skattytere som er bosatt i utlandet og som mottar vederlag eller lignende fra selskap hjemmehørende i Norge.

Finansminister Gudmund Restad har i brev av 7. februar 2000 besvart henvendelse av 27. januar 2000 fra saksordfører Tore Nordtun vedrørende ovennevnte. Finansministeren redegjør nærmere for de utilsiktede virkningene av reglene om en særskilt nedre grense for minstefradraget. Saksordføreren og finansministerens brev følger som vedlegg 1 og 2 til denne innstillingen.

Med bakgrunn i ovennevnte fremmes følgende forslag til lov:

«I

I lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

§ 6-32 fjerde ledd skal lyde:

Har skattyter bodd i riket i bare en del av inntektsåret, avkortes minstefradraget etter det antall hele eller påbegynte måneder av inntektsåret skattyteren har vært bosatt i riket. Minstefradraget skal likevel

ikke være lavere enn den nedre grensen for minstefradrag i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b. Tilsvarende gjelder for skattyter som har hatt midlertidig opphold i riket bare en del av året uten å være bosatt her, jf. § 2-3 første ledd d og annet ledd. For skattyter bosatt i utlandet, jf. § 2-3 første ledd e og f, kan fradrag ikke overstige nedre grense for minstefradrag i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b.

## II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2000.»

### 11. FORSLAG FRA MINDRETALL

#### Forslag fra Fremskrittspartiet og Høyre:

##### Forslag 1

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

§ 8-12 oppheves.

Nåværende §§ 8-13 til 8-20 blir §§ 8-12 til 8-19.

##### Forslag 2

§ 8-15 tredje ledd skal lyde:

Aksjeselskap og allmennaksjeselskap innenfor ordningen skal føre en konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Dersom aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet ikke er nystiftet, skal inngående saldo på kontoen ved inntreden i ordningen settes lik aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets totale egenkapital med fradrag for innbetalt aksjekapital, herunder overkurs, og egenkapitalandelen av netto positive midlertidige forskjeller eller den skattlagte andel av netto negative midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier. Skattepliktig inntekt og inntektstillegg for tonnasjesskatt legges til kontoen. Med inntektstillegg for tonnaskjesskatt menes utlignet tonnasjesskatt dividert med skattesatsen for alminnelig inntekt. Utdeling som nevnt i femte ledd a nr. 1 til 3, utlignet skatt og utlignet tonnasjesskatt trekkes fra kontoen.

§ 10-34 annet ledd annet punktum skal lyde:

Endringen settes til årets skattepliktige inntekt tillagt inntektstillegget for tonnasjesskatt etter § 8-15 tredje ledd fratrukket avsatt utbytte, utlignet skatt på selskapets alminnelige inntekt etter fradrag av godtgjørelse etter § 10-12, refusjon etter § 16-40, utlignet skatt på grunnrenteinntekt etter § 18-3, utlignet tonnasjesskatt etter § 8-16 og utlignet skatt etter petroleumsskatteloven § 5.

##### Forslag 3

Stortinget ber Regjeringen legge frem lovforslag om at rederibeskattede selskaper med inntektsutjev-

nende virkning skal kunne yte konsernbidrag seg imellom innenfor rammene av årets netto finansinntekt og inntektstillegget for høy egenkapital.

### 12. KOMITEENS TILRÅDING

Komiteen viser til det som står foran og rår Odelstinget til å gjøre slike

vedtak til lover:

#### A

Vedtak til lov

om endringer i lov av 18. august 1911 nr. 8 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I lov av 18. august 1911 nr. 8 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

#### I

§ 26 første ledd bokstav e skal lyde:

Statens Landbruksbank og de til denne knyttede driftskredittlag, Statens Fiskarbank, Kommunalbanken, Den Norske Stats Husbank, Statens lånekasse for utdanning, Statens nærings- og distriktsutviklingsfond, SND Invest AS, *Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland*, Statens Banksikringsfond og Statens Bankinvesteringsfond.

§ 38 første ledd ny bokstav f skal lyde:

*Fordring på gevinst som nevnt i § 43 første ledd bokstav b som ikke er forfalt til betaling.*

§ 43 første ledd bokstav b skal lyde:

Som inntekt regnes likevel ikke, *uansett om utbetaling skjer samlet eller oppdelt over en periode*, gevinster fra

- Det Norske Pengelotteri
- Norsk Tipping A/S
- totalisatorspill som faller inn under lov av 12. juli 1927 nr. 3
- utlodninger som omfattes av lov om lotterier m.v. av 12. mai 1939
- Den norske stats premielån
- tiltak arrangert av massemedia og som er offentlig tilgjengelig. Departementet kan gi nærmere forskrift til utfyllelse av bestemmelsen, og kan i tvilstilfelle bestemme om et tiltak anses arrangert av massemedia.

#### II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for inntektsåret 1999.

## B

## Vedtak til lov

om endring i lov av 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter

I lov av 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter gjøres følgende endring:

## I

§ 1 nytt annet punktum skal lyde:

*Departementet kan videre gi regler om bankers plikt til å avvise betalingsoppdrag med mangelfulle opplysninger.*

## II

Endringen under I trer i kraft straks.

## C

## Vedtak til lov

om endringer i lov av 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt

I lov av 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt gjøres følgende endringer:

## I

§ 12 nr. 3 annet og tredje punktum skal lyde:

Departementet kan gi regler om innbetalingsordningen og om bankers plikt til å avvise betalingsoppdrag med mangelfulle opplysninger. Departementet kan videre gi regler om myndigheten til å råde over innbetalte midler, herunder om plikt for skatteoppkrever og banker til å overføre mottatte beløp til særskilte kontoer for skatt og om hvilke banker som kan føre disse kontoene.

§ 29 nr. 1 annet ledd oppheves.

## II

§ 2 bokstav b oppheves.

Nåværende bokstav c og d blir ny bokstav b og c.

Bokstav e oppheves.

Nåværende bokstav f blir ny bokstav d og skal lyde:

*Konkurs- og administrasjonsboer, for så vidt skyldneren går inn under noen av de grupper som er nevnt foran under a - c.*

Nåværende bokstav g og h blir ny bokstav e og f.

§ 39 nr. 1 fjerde punktum skal lyde:

Det samme gjelder når det foretas forskottstrekk etter § 7 nr. 2 til dekning av skatt av samme formue eller inntekt som det er utskrevet forskottsskatt for.

§ 39 nr. 2 første punktum skal lyde:

Bestemmelsene i første ledd fritar ikke *etter-skottsppliktige som skal svare naturressursskatt* for plikten til å innbetale til vedkommende skatteoppkrever *naturressursskatt som ikke er medregnet ved utlikningen av den skatt som blir innbetalt.*

## III

Endringene under I trer i kraft straks. Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.

## D

## Vedtak til lov

om endring i lov av 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter

I lov av 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter gjøres følgende endring:

## I

§ 1 første ledd nytt annet punktum skal lyde:

*Departementet kan gi regler om bankers plikt til å avvise betalingsoppdrag med mangelfulle opplysninger.*

## II

Endringen under I trer i kraft straks.

## E

## Vedtak til lov

om endring i lov av 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver

I lov av 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver gjøres følgende endring:

## I

§ 33 nytt fjerde ledd skal lyde:

*Departementet kan gi regler om innbetalingsordningen og om bankers plikt til å avvise betalingsoppdrag med mangelfulle opplysninger.*

## II

Endringen under I trer i kraft straks.

## F

## Vedtak til lov

om endringer i lov av 10. juni 1966 nr. 5 om toll  
(tolloven)

I lov av 10. juni 1966 nr. 5 om toll (tolloven) gjøres følgende endringer:

## I

§ 8 nr. 2 bokstav b skal lyde:

til offentlig myndighet for bruk i forbindelse med håndheving av lovgivningen om inn- og utførsel av varer, regnskapsplikt og regnskapsførere, revisjonsvesen, valutaregulering eller aksjeselskaper, eller som reviderer offentlig virksomhet,

§ 9 nytt sjette ledd skal lyde:

*Departementet kan gi regler om innbetalingsordningen og om bankers plikt til å avvise betalingsopdrag med mangelfulle opplysninger.*

Ny § 16 B skal lyde:

*Når særlige hensyn gjør det nødvendig, og det foreligger mistanke om overtredelse av bestemmelser gitt i eller i medhold av denne lov, kan Toll- og avgiftsdirektoratet, eller den direktoratet gir fullmakt, pålegge tilbyder av tilgang til telenett eller teletjeneste å gi opplysninger om navn og adresse til en abonnent som ikke har offentlig telefonnummer, telefaksnummer eller personsøkerennummer.*

## II

Endringene under I trer i kraft straks.

## G

## Vedtak til lov

om endringer i lov av 19. juni 1969 nr. 66  
om merverdiavgift

I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift gjøres følgende endringer:

## I

§ 35 tredje ledd skal lyde:

*Departementet kan gi regler om innbetalingsordningen og om bankers plikt til å avvise betalingsopdrag med mangelfulle opplysninger.*

Ny § 48 a skal lyde:

*Når særlige hensyn gjør det nødvendig, og det foreligger mistanke om overtredelse av bestemmelser*

*gitt i eller i medhold av denne lov, kan Skattedirektoratet, eller den direktoratet gir fullmakt, pålegge tilbyder av tilgang til telenett eller teletjeneste å gi opplysninger om navn og adresse til en abonnent som ikke har offentlig telefonnummer, telefaksnummer eller personsøkerennummer.*

## II

Endringene under I trer i kraft straks.

## H

## Vedtak til lov

om endringer i lov av 13. juni 1980 nr. 24  
om ligningsforvaltning (ligningsloven)

I lov av 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

## I

§ 3-13 nr. 2 bokstav b skal lyde:

til offentlig myndighet for bruk i forbindelse med håndheving av lovgivningen om arbeidsmiljø, regnskapsplikt og regnskapsførere, revisjonsvesen, valutaregulering eller aksjeselskaper, eller som reviderer offentlig virksomhet,

Ny § 6-13A skal lyde:

*§ 6-13A Opplysninger om abonnent til telefonnummer m.v.*

*Når særlige hensyn gjør det nødvendig, og det foreligger mistanke om overtredelse av bestemmelser gitt i eller i medhold av denne lov, kan Skattedirektoratet, eller den direktoratet gir fullmakt, pålegge tilbyder av tilgang til telenett eller teletjeneste å gi opplysninger om navn og adresse til en abonnent som ikke har offentlig telefonnummer, telefaksnummer eller personsøkerennummer.*

## II

§ 4-2 nr. 7 annet punktum skal lyde:

Departementet kan også fastsette skjema og gi særregler for saksbehandlingen, *utlegging av skattemister og klagefrister.*

## III

Endringene under I trer i kraft straks. Endringen under II trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 1999.



## I

## Vedtak til lov

om endringer i lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

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

## I

§ 2-30 første ledd bokstav e nr. 3 oppheves. Nåværende nr. 4 til nr. 9 blir nr. 3 til nr. 8.

§ 4-2 første ledd ny bokstav k skal lyde:

*Fordring på gevinst som nevnt i § 5-50 annet ledd som ikke er forfalt til betaling.*

§ 5-50 annet ledd skal lyde:

Som inntekt regnes ikke, *uansett om utbetaling skjer samlet eller oppdelt over en periode, gevinst fra*

- a) Norsk Tipping AS,
- b) totalisatorspill som omfattes av totalisatorspill-loven,
- c) utlodning som omfattes av lotteriloven,
- d) Den norske stats premielån,
- e) offentlig tilgjengelige tiltak arrangert av massemedier. Departementet kan gi forskrift for å utfylle forrige punktum, og kan i tvilstilfelle vedta at et tiltak skal anses som arrangert av massemedier.

§ 6-32 fjerde ledd skal lyde:

Har skattyter bodd i riket i bare en del av inntektsåret, *avkortes minstefradraget* etter det antall hele eller påbegynte måneder av inntektsåret skattyteren har vært bosatt i riket. *Minstefradraget skal likevel ikke være lavere enn den nedre grensen for minstefradrag i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b.* Tilsvarende gjelder for skattyter som har hatt midlertidig opphold i riket bare en del av året uten å være bosatt her, jf. § 2-3 første ledd d og annet ledd. For skattyter bosatt i utlandet, jf. § 2-3 første ledd e og f, kan fradrag ikke overstige *nedre grense for minstefradrag i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b.*

§ 8-10 skal lyde:

Bestemmelsene i §§ 8-11 til 8-20 gjelder for aksjeselskap som er stiftet i henhold til aksjeloven og allmennaksjeselskap som er stiftet i henhold til allmennaksjeloven, og som krever ligning etter den særskilte beskatningsordningen i henhold til bestemmelsene i §§ 8-11 til 8-20.

Overskrift til § 8-12 skal lyde:

§ 8-12 Forbud mot lån og *sikkerhetsstillelse*

§ 8-12 skal lyde:

Selskap innenfor ordningen kan ikke yte lån til *eller stille sikkerhet til fordel for* skattytere utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet. Tilsvarende gjelder for lån til *eller sikkerhetsstillelse til fordel for* selskap som slik skattyter har direkte eller indirekte eierinteresser i, eller til skattyterens nærstående. Som nærstående regnes skattyterens foreldre, ektefelle, ektefelles foreldre, barn, barnebarn, samboer eller samboers foreldre.

§ 8-13 første ledd skal lyde:

Selskap innenfor ordningen kan ikke drive annen virksomhet enn utleie og drift av egne og innleide *skip eller flyttbare innretninger som nevnt i § 8-11 første ledd a og b.*

§ 8-14 første ledd skal lyde:

Vilkårene i §§ 8-11 til 8-19 må være oppfylt gjennom hele inntektsåret.

§ 8-14 tredje ledd nytt fjerde og femte punktum skal lyde:

*Inntekt beregnet i foregående punktum reduseres i den utstrekning selskapet ved inntreden har fremførbart underskudd som nevnt i § 14-6. Deltakers andel av fremførbart underskudd som nevnt i § 10-43 fjerde ledd kommer kun til fradrag i andel av beregnet inntekt fra det samme selskapet.*

§ 8-14 nytt fjerde ledd skal lyde:

*Inntekt etter tredje ledd skal også fastsettes når et fartøy overføres til et selskap innenfor ordningen etter reglene i § 11-21. Det samme gjelder når fartøy er kommet inn i ordningen ved overføring av andel eller aksje i selskap som nevnt i §§ 10-40 og 10-60. Inntekten skal skattlegges i det mottakende selskapet i transaksjonsåret og fastsettes som om dette selskapet hadde vært eier av fartøyet i den periode det har vært avskrevet av andre selskaper i samme konsern.*

§ 8-15 første ledd skal lyde:

Selskap innenfor ordningen er fritatt for skatteplikt på alminnelig inntekt med de unntak som følger av annet til *åttende* ledd.

§ 8-15 annet ledd skal lyde:

Renteinntekter, gevinster ved realisasjon av aksjer, gevinster som følge av kurssvingninger på valuta og andre finansielle inntekter er skattepliktige. Tilsvarende kostnader og tap er fradragsberettiget. Dette gjelder likevel ikke gevinst eller tap ved realisasjon av

aksje eller andel som nevnt i § 8-11 første ledd d-g. Det gis kun fradrag for en andel av selskapets faktiske renteutgifter tilsvarende forholdet mellom selskapets balanseførte finanskapital og totalkapital. Ved beregning av rentefradraget skal eiendelens verdi fastsettes til gjennomsnittet av verdien ved inntektsårets begynnelse og verdien ved inntektsårets avslutning. Under skudd fastsatt etter reglene i denne bestemmelsen kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter fjerde og femte ledd og § 8-14 tredje ledd, men kan fremføres mot senere inntekt fastsatt etter denne bestemmelse etter reglene i § 14-6. *Bestemmelsen i § 10-43 om fradragbegrensning kommer ikke til anvendelse ved fastsettelse av inntekt som nevnt i første punktum for kommandittister og stille deltakere innenfor ordningen, eller for deltaker innenfor ordningen som eier andel i selskap som nevnt i § 10-60.*

§ 8-15 tredje ledd skal lyde:

Aksjeselskap og allmennaksjeselskap innenfor ordningen skal føre en konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Dersom aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet ikke er nystiftet, skal inngående saldo på kontoen ved inntreden i ordningen settes lik aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets totale egenkapital med fradrag for innbetalt aksjekapital og overkurs, og korrigert for egenkapitalandelen av netto midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier. Skattepliktig inntekt legges til kontoen. Utdelinger som nevnt i femte ledd a nr. 1 til 3 og utlignet skatt trekkes fra kontoen. *Ved realisasjon av børsnoterte aksjer og aksjer i selskaper som omfattes av § 8-11 første ledd g, skal kontoen korrigeres med reguleringer av aksjens inngangsverdi etter § 10-32 fjerde og femte ledd og § 10-34.*

§ 8-15 nytt fjerde ledd skal lyde:

*Når summen av skattyterens gevinst- og tapskonti ved inntreden i ordningen er positiv, skal dette beløpet inntektsføres etter reglene i §§ 14-45 og 14-47.*

Nåværende fjerde og femte ledd blir femte og sjette ledd.

§ 8-15 syvende ledd skal lyde:

*For selskap som nevnt i § 8-10 fastsettes et minste gjeldsrentefradrag tilsvarende 50 prosent av selskapets totale balanseførte kapital multiplisert med en normrente. Eiendelenes verdi fastsettes til gjennomsnittet av verdien ved inntektsårets begynnelse og verdien ved inntektsårets avslutning. Aksjer i selskap som nevnt i § 8-11 første ledd g skal ikke medtas som en del av selskapets balanseførte kapital ved beregningen foran. Ved verdsettelsen av eierselskapets andeler og aksjer i selskaper som omfattes av § 8-11 første ledd e og f som er ført etter egenkapitalmetoden, skal det*

*ikke tas hensyn til slike selskapers balanseførte gjeld. Hvor andeler og aksjer som nevnt i foregående punktum er ført etter kostmetoden, er det den forholdsmessige andel av dette selskapets balanseførte kapital som skal legges til grunn for beregningen i eierselskapet. Dersom aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapets totale faktiske rentekostnader, inkludert andel av rentekostnader i selskap som nevnt i de to foregående punktum, er mindre enn det beregnede gjeldsrentefradraget, anses differansen som skattepliktig inntekt etter annet ledd første punktum. Departementet fastsetter normrente i forskrift.*

Nåværende syvende ledd blir nytt åttende ledd.

§ 8-17 annet ledd annet og nytt tredje punktum skal lyde:

*Utgangsverdien ved dette inntektsoppgjøret fastsettes til markedsverdien av selskapets eiendeler fratrukket gjeld. Inngangsverdien fastsettes til saldoen på kontoen for tilbakeholdt skattlagt inntekt i selskapet ved utredelsesårets begynnelse, tillagt tidligere innbetalt aksjekapital og overkurs og korrigert for reguleringer etter § 10-32 fjerde og femte ledd og § 10-34 av inngangsverdien på selskapets børsnoterte aksjer og aksjer i selskaper som omfattes av § 8-11 første ledd g.*

Nåværende tredje til femte punktum blir fjerde til sjette punktum.

§ 8-17 tredje ledd skal lyde:

Selskapet anses ikke trådt ut etter første ledd b dersom brudd på vilkårene etter §§ 8-11, 8-12 og 8-13 første og annet ledd rettes innen to måneder etter at bruddet oppstod. Første punktum gjelder ikke ved gjentatt brudd på vilkår i §§ 8-12 og 8-13 første og annet ledd innen tre år regnet fra det tidspunktet forrige brudd ble rettet. Denne bestemmelse forlenger ikke fristene etter § 8-11 fjerde og femte ledd.

§ 8-18 tredje ledd skal lyde:

Utdeling som nevnt i § 8-15 femte ledd a nr. 3 regnes som utbytte på mottakende aksjonærs hånd, jf. §§ 10-10 til 10-13.

§ 8-18 fjerde ledd bokstav b tredje punktum skal lyde:

Konsernbidrag anses først tatt fra selskapets konto for skattlagt inntekt, jf. § 8-15 tredje ledd.

Ny § 8-19 skal lyde:

*§ 8-19 Særlige regler om beregning av endring i skattlagt kapital (RISK) for aksjer i selskap innenfor ordningen*

*(1) Avsatt utbytte til aksjonær innenfor ordningen som tas fra ubeskattet inntekt, skal ikke inngå i bereg-*

ning av endring i selskapets skattlagte kapital etter § 10-34 annet ledd annet punktum. For utbytte som nevnt i første punktum gjelder tilsvarende for differanse mellom avsatt utbytte ved foregående årsoppgjør og besluttet utdelt utbytte i inntektsåret, jf. § 10-34 annet ledd tredje punktum.

(2) Utbytte fra selskap som nevnt i § 8-11 første ledd g, som har redusert det utdelende selskapets konto for skattlagt inntekt, skal legges til ved beregning av endring i skattlagt kapital etter § 10-34 annet ledd annet punktum i det mottakende selskapet.

(3) Konsernbidrag som har redusert det ytende selskapets konto for skattlagt inntekt, skal gå til fradrag ved beregning av endring i skattlagt kapital etter § 10-34 annet ledd annet punktum i det ytende selskapet i avsetningsåret.

(4) Konsernbidrag som nevnt i tredje ledd, skal legges til ved beregning av endring i det mottakende selskapets skattlagte kapital etter § 10-34 annet ledd annet punktum i avsetningsåret.

Nåværende § 8-19 blir ny § 8-20.

## II

Overgangsregel til lov om endringer i lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) skal lyde:

*Selskap innenfor ordningen som før denne lovs ikrafttreden har stilt garanti eller sikkerhet til fordel for skattyter utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet, må avvikle garanti- eller sikkerhetsstillelsen innen 1. januar 2002. Tilsvarende gjelder for sikkerhetsstillelse til fordel for selskap som slik skattyter har direkte eller indirekte eierinteresser i, eller til skattyters nærstående, jf. skatteloven § 8-12.*

## III

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000. Endringen under II trer i kraft straks.

Oslo, i finanskomiteen, den 24. februar 2000

**Lars Gunnar Lie**  
leder

**Tore Nordtun**  
ordfører

**Siv Jensen**  
sekretær

**Vedlegg 1****Brev fra Arbeiderpartiets stortingsgruppe v/Tore Nordtun til Finansdepartementet v/statsråden, datert 27. januar 2000****Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) endringer i skatteloven m.v.**

Det vises til den særskilte nedre grensen på 30 600 kroner for minstefradrag i arbeidsinntekt m.v. som ble fastsatt ved behandlingen av statsbudsjettet 2000.

En er gjort kjent med at utformingen av regelen kan gi utilsiktet gunstige virkninger for skattytere som har bodd i riket bare en del av inntektsåret, eller som har midlertidig opphold i riket. Det samme gjelder skattytere som er bosatt i utlandet og som mottar vederlag eller lignende fra selskap hjemmehørende i Nor-

ge. Det antas på denne bakgrunn at det bør innarbeides hjemmel for å avkorte minimumsgrensen på 30 600 kroner etter varigheten av vedkommendes bosettelse/opphold i Norge. Videre antas at for de som skattlegges etter skatteloven § 6-32 fjerde ledd siste punktum, jf. § 2-3 første ledd e og f, skal fradraget fortsatt ikke kunne overstige den alminnelige minimumsgrensen på 4 000 kroner.

Departementet bes legge fram forslag til lovendringer som ivaretar nevnte forhold. Det antas at endringene kan tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000.

**Vedlegg 2****Brev fra Finansdepartementet v/statsråden til Arbeiderpartiets stortingsgruppe v/Tore Nordtun, datert 7. februar 2000****Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) Endringer i skatteloven m.v.**

Jeg viser til brev av 27. januar d.å. der departementet bes legge fram forslag til lovendring som innebærer at utilsiktede gunstige virkninger av innføring av særskilt nedre grense for minstefradrag i arbeidsinntekt mv. avverges. Jeg forstår dette slik at enkelte medlemmer i finanskomiteen vurderer å fremme et slikt forslag i forbindelse med behandlingen av Ot.prp. nr. 21 (1999-2000), og at brevet er en anmodning til departementet om lovteknisk bistand i forbindelse med at disse medlemmene fremmer et slikt forslag.

I forbindelse med behandlingen av budsjettet for 2000 ble det vedtatt regler om en særskilt nedre grense på 30 600 kroner for minstefradrag i arbeidsinntekt mv., jf. skatteloven § 6-32 første ledd.

Det følger av skatteloven § 6-32 fjerde ledd at for skattytere som har bodd i riket i bare en del av inntektsåret, skal *maksimumsgrensen* for minstefradraget avkortes etter det antall hele eller påbegynte måneder av inntektsåret skattyteren har vært bosatt i riket. *Minimumsgrensen* skal derimot ikke avkortes. Dette innebærer at skattyter er sikret et fradrag tilsvarende den til enhver tid gjeldende nedre grense for minstefradraget (likevel slik at fradraget ikke kan overstige den inntekten det beregnes av). Det samme gjelder for skattyter som har hatt midlertidig opphold i riket bare en del av året uten å være bosatt her.

Den nedre grensen for minstefradrag i arbeidsinntekt mv. ble hevet fra 3 900 kroner i 1999 til 30 600 kroner i 2000. Dette innebærer at den gruppen skattytere det her er tale om har krav på et uforholdsmessig stort minstefradrag etter dagens regler. For eksempel vil en skattyter som i løpet av en måneds opphold i Norge har en brutto arbeidsinntekt på 30 000 kroner, ha krav på et minstefradrag tilsvarende inntekten. For inntektsåret 1999 ville skattyter i en tilsvarende situasjon ha krav på et minstefradrag på 3 900 kroner, som tilsvarer nedre grense for minstefradraget i 1999.

Dersom en ønsker å avverge den virkningen av økningen av minstefradraget som beskrevet over, kan det foretas en endring i skatteloven § 6-32 fjerde ledd. En slik endring bør i så fall innebære at minstefradraget (øvre grense og særskilt nedre grense i arbeidsinntekt mv.) avkortes etter antall hele eller påbegynte måneder skattyter har vært bosatt eller hatt midlertidig opphold i riket, men likevel slik at minstefradraget ikke settes lavere enn nedre grense for minstefradrag i annen inntekt enn arbeidsinntekt mv. Det innebærer at den nedre grensen for inntekt som nevnt i skatteloven § 6-31 første ledd bokstav b, det vil se pensjon, periodiske ytelser mv., også utgjør nedre grense for minstefradrag for den omtalte gruppen skattytere. Denne nedre grensen er for inntektsåret 2000 satt til 4 000 kroner og det er ikke grunn til å foreslå endringer i denne grensen. Endringer i tråd med dette kan gjennomføres ved å foreta endring av skatteloven § 6-32 fjerde ledd første og annet punktum.

Det følger videre at skatteloven § 6-32 fjerde ledd tredje punktum at for skattyter som er bosatt i utlandet, og som mottar vederlag som direktør eller medlem i styre, kontrollkomité eller lignende organ i selskap mv. hjemmehørende i Norge, eller som mottar gratiale, tantieme eller lignende ytelse fra selskap mv. hjemmehørende i Norge, kan minstefradraget ikke overstige «*minimumsgrensen etter første ledd i denne paragraf*». Økningen av nedre grense i minstefradraget vil dermed få konsekvenser også for denne gruppen skattytere, slik at maksimalt fradrag øker fra 3 900 kroner i 1999 til 30 600 kroner i 2000. For å avverge denne virkningen kan minstefradraget for denne gruppen skattytere begrenses til et beløp som tilsvarer nedre grense som gjelder for minstefradrag i annen inntekt enn arbeidsinntekt mv., dvs. at for inntektsåret 2000 kan fradraget ikke overstige 4 000 kroner. Endringene som nevnt kan gjennomføres ved å foreta endring i skatteloven § 6-32 fjerde ledd.

Samlet provenytnap som følge av ikke å gjennomføre de ovennevnte endringer er på bakgrunn av innhentet tallmateriale fra Skattedirektoratet og Sentralskattekontoret for utenlandssaker anslått til i størrelsesorden 170 mill. kroner påløpt i 2000 (budsjettvirkning 135 mill. kroner). Det antas ikke å være

ligningstekniske problemer knyttet til en eventuell endring med virkning for inntektsåret 2000.

En eventuell endring kan ivaretas med følgende lovtekst:

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

#### I

§ 6-32 fjerde ledd skal lyde:

Har skattyter bodd i riket i bare en del av inntektsåret, avkortes minstefradraget etter det antall hele eller påbegynte måneder av inntektsåret skattyteren har vært bosatt i riket. Minstefradraget skal likevel ikke være lavere enn den nedre grensen for minstefradrag i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b. Tilsvarende gjelder for skattyter som har midlertidig opphold i riket bare en del av året uten å være bosatt her, jf. 2-3 første ledd d og annet ledd. For skattyter bosatt i utlandet, jf. § 2-3 første ledd e og f, kan fradrag ikke overstige nedre grense for minstefradrag i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b.

#### II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2000.

### Vedlegg 3

#### **Brev fra Finansdepartementet til Høyres stortingsgruppe v/Børge Brende, datert 10. februar 2000**

##### **Rederiforbundets brev av 2. februar 2000 til finanskomiteen - oversendt finansministeren for kommentarer**

###### *1. Innledning*

Rederiforbundet tar i brev av 1. februar 2000 til finanskomiteen opp enkelte spørsmål i tilknytning til behandlingen av lovforslagene i Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) om endringer i rederibeskatningsreglene. Ved Deres oversendelse av 2. februar bes om mine kommentarer til Rederiforbundets brev.

###### *2. Forbudet mot å yte lån fra selskaper innenfor ordningen til aksjonær mv. utenfor ordningen*

Etter gjeldende regler kan et selskap innenfor den særlige rederiskatteordningen ikke yte lån til aksjonærer utenfor ordningen, eller til nærmere angitte selskaper eller personer som etter bestemmelsen i skatteloven § 8-12 skal identifiseres med aksjonæren.

Rederiforbundet anmoder i brevet finanskomiteen om å oppheve låneforbudet i skatteloven § 8-12.

Forbudet mot å yte lån fra selskaper innenfor ordningen til aksjonærer mv. utenfor ordningen ble innført ved vedtakelsen av rederiskattesystemet i 1996.

Den gang sluttet Rederiforbundet seg til et slikt forbud. I det pågående arbeidet med å justerer rederibeskatningsreglene har en opphevelse av låneforbudet ikke vært et tema. I Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) har jeg likevel gått inn for en viss "oppmykning" av regelen, ved å foreslå innført en rettingsadgang for et ulovlig etablert lån. Forslaget innebærer at overtredelse av låneforbudet ikke lenger behøver å få den konsekvens at selskapet anses trådt ut av ordningen.

Rederiforbundet anfører flere grunner for å oppheve låneforbudet. Det hevdes bl.a. at det i praksis kan være vanskelig å trekke grensen mellom ulovlige lån og andre mellomværende mellom selskap i ordningen og aksjonærer mv. utenfor ordningen. Videre anføres at det vil være relativt enkelt for ligningsmyndighetene å kontrollere om et lån er inngått på markedsmessige vilkår i og med at prisen på kapital (renten) er tilgjengelig i markedet.

Etter mitt syn er låneforbudet i skatteloven § 8-12 velbegrunnet. Det skal forhindre at inntekt som er opptjent, men enda ikke skattlagt innenfor ordningen, kan benyttes av aksjonærer mv. utenfor ordningen. Ved et låneforbud sikrer man at aksjonærene bare får tilgang til selskapets ubeskattede midler ved *uttak* fra

selskapet. Uttaket fører (i motsetning til et låneopp- tak) til at ubeskattede midler blir skattlagt på selska- pets hånd.

Det foreligger således at incitament for aksjonæ- rene til å ta ut midler fra selskapet som lån, fremfor å ta midlene ut som utbytte. Dersom låneforbudet opp- hevet må ligningsmyndighetene sette inn betydelige ressurser på å kontrollere om lånet er reelt, eller om det i realiteten dreier seg om et kamuflert utbytte (f.eks. lån aksjonæren ikke har til hensikt å betale til- bake). Dette kontrollbehovet blir betydelig større i re- deriskattesystemet enn i det ordinære skattesystemet, hvor et utbytte kan utdeles uten ytterligere skattleg- ging. Dette er det viktigste hensynet bak å oppstille et forbud mot lån fra selskapet til aksjonærer mv.

Spørsmålet om lånet er inngått på markedsmessi- ge vilkår vil i og for seg være et element i vurderingen av om lånet er reelt eller ikke. Men også for lån som ellers fremstår som reelle, er det ikke uproblematisk for ligningsmyndighetene å vurdere om den avtale rente tilsvarer den rente som selskapet kunne ha opp- nådd i markedet. Denne renten vil kunne variere fra selskap til selskap avhengig av dets kredittverdighet, og den vil således ikke være en objektiv størrelse som kan anvendes i alle sammenhenger.

Regelen i skatteloven § 8-12 har vært fortolket slik at fordringer som springer ut av rene forretnings- messige forhold (forskutert leie for mannskaper etc.) ikke anses som ulovlig lån, dersom forpliktelsene gjø- res opp med en hyppighet som ellers er vanlig for til- svarende type transaksjoner. Jeg antar at det normalt ikke vil være forbundet med særlige problemer å trek- ke grensen mellom lån og andre typer mellomværende mellom selskap og aksjonærer mv.

Jeg anser de kontrollproblemer som en lånead- gang vil medføre for ligningsmyndighetene så tungt- veiende at en opphevelse av låneforbudet i skattelo- ven § 8-12 ikke er tilrådelig.

Jeg har imidlertid forståelse for at også aksjonær- grupperinger i selskaper som er underlagt rederiskat- tereguleringene kan ha behov for den fleksibilitet i finansie- ringen og likviditetsstyringen som en låneadgang åp- ner for. Mine motforestillinger mot å tillate låneadgang til aksjonærer mv. utenfor ordningen er først og fremst begrunnet i at det i stor grad vil være *ubeskattede* midler som derved går ut av selskapet. I den utstrekning lånet ytes av midler som er skattlagt i selskapet gjør de nevnte hensyn seg ikke gjeldende i samme grad.

Jeg vil derfor vurdere nærmere om det kan være grunnlag for å oppheve det gjeldende låneforbudet i skatteloven § 8-12, samtidig som det innføres en regel om at lån fra selskapet til aksjonærer mv. som nevnt i skatteloven § 8-12, likestilles med utdeling av utbytte som en skatteutløsende disposisjon for selskapet. En slik omlegging bør utredes nærmere, og deretter even- tuelt sendes på høring.

### 3. Forslaget om å utvide låneforbudet i skatteloven § 8-12 til også å gjelde garanti og annen sikkerhetsstillelse

I Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) er det gjeldende låne- forbudet i skatteloven § 8-12 foreslått utvidet til også å omfatte garanti- og annen sikkerhetsstillelse til for- del for aksjonærer mv. som nevnt i skatteloven § 8-12. Det er foreslått at forbudet skal gjelde garantier og an- dre sikkerhetsstillelser etablert etter 1. januar 2000. For garantier og sikkerhetsstillelser etablert før dette tidspunkt er det foreslått at disse må avvikles innen 1. januar 2002.

Rederiforbundet ber finanskomiteen avvise for- slaget. Anmodningen fra Rederiforbundet er begrun- net i flere forhold. Det fremheves at det i dag er vanlig å finansiere et rederikonsern ved låneopp- tak i morsel- skapet mot sikkerhet (pant) i underliggende eiendeler i konsernets datterselskaper, og at en slik finan- sieringsform etter forslaget i Ot.prp. nr. 21 ikke lenger vil være tillatt innenfor rederiskatteordningen. Det på- pekes at det viser seg å være vanskeligere enn tidlige- re antatt for enkelte rederier å innrette seg i samsvar med forslaget, selv med en overgangsperiode på to år. I denne forbindelse vises det til konkrete tilfeller, der fellestrekket er at rederiene i praksis ikke kan avvikle den etablerte finansieringsordning før 1. januar 2002. Konsekvensen av forslaget vil for disse rederiene være at de må tre ut av ordningen fra 2002.

Etter mitt syn er det et reelt behov for å oppstille et forbud mot garantier mv. fra selskaper i ordningen til fordel for aksjonærer mv. utenfor ordningen. Pro- blemet med denne finansieringsformen oppstår særlig dersom garantien eller sikkerhetsstillelsen blir reell. Når et selskap innenfor ordningen innfrir en garanti- forpliktelse mv. vil dette innebære at ubeskattede midler går ut av selskapet. Midlene vil bare kunne skattlegges dersom utbetalingen skattemessig kan ka- rakteriseres som utbytte. Er debitor (aksjonærene) in- solvent og ikke i stand til å gjøre opp regressfordrin- gen overfor garantisten, kan det være tvilsomt om det da er grunnlag for å skattlegge selskapet. Denne situ- asjonen er neppe upraktisk når garantiansvaret først er aktualisert. Jeg vil derfor fastholde forslaget om for- bud mot garanti- og sikkerhetsstillelse.

Jeg har imidlertid merket meg at forslaget til over- gangsregler kan få vidtrekkende konsekvenser for en- kelte rederier, og at problemene kanskje vil være stør- re for næringen enn antatt da forslaget ble fremmet. Jeg viser i denne forbindelse til at Rederiforbundet i sin høringsuttalelse antok at en avviklingsperiode for eksisterende garantier mv. på to år ville være tilstrek- kelig til å ivareta næringens behov. På bakgrunn av de opplysninger som nå er fremkommet vil jeg tilstrebe å finne alternative overgangsløsninger som er smidige- re for næringen.

Jeg vil i denne forbindelse vurdere et forslag om at garantisten eller et annet søkegodt konsernselskap

skal stille betryggende sikkerhet for det potensielle bortfallet av skatteinntekter en innfrielse av garantiansvaret mv. kan medføre for skattekreditor. Dette kan tenkes utformet både som en generell regel, og som en dispensasjonsordning for de rederier som ikke har mulighet for å tilpasse seg innen utløpet av en avviklingsperiode. Jeg vil også vurdere om skattekreditors interesser kan ivaretas ved en regel der utløsning av garantiansvar mv., stilt til fordel aksjonærer mv. som nevnt i skatteloven § 8-12, likestilles med utbytte som skatteutløsende disposisjon for selskapet. På denne bakgrunn vil jeg anbefale at forslaget i Ot.prp. nr. 21 til endring av skatteloven § 8-12, med tilhørende overgangsregel vedtas. Finansdepartementet vil i løpet av inneværende år vurdere både behovet for ytterligere lempninger av overgangsreglene og om det kan etableres andre ordninger enn forbud mot garanti- og sikkerhetsstillelse som på betryggende vis sikrer skattekreditors interesser.

#### 4. Konsernbidrag mellom rederibeskattede selskaper

Etter gjeldende regler er det adgang til å yte konsernbidrag mellom to aksjeselskaper som er innenfor rederiskatteordningen. Reglene er fortolket slik at det kan foretas kapitaloverføringer mellom rederiselskaper, men uten at dette har inntektsutjevneende virkning i overdragende og mottakende selskap. Det kan ikke ytes konsernbidrag mellom et selskap som skattlegges etter særreglene for rederiselskap og et selskap som skattlegges etter ordinære regler.

I brevet anmoder Rederiforbundet finanskomiteen om å vedta at den alminnelige adgangen til å yte konsernbidrag med inntektsutjevneende virkning også skal gjelde for aksjeselskaper som omfattes av rederiskatteordningen. Det fremgår av brevet at forslaget må forstås slik at det er begrenset til å gjelde konsernbidrag mellom aksjeselskaper innenfor rederiskatteordningen.

Jeg finner grunn til å påpeke at konsernbidragsreglene i utgangspunktet ikke var gjenstand for vurdering ved gjennomgangen av svakheter ved rederibeskatningsreglene, og som resulterte i forslagene i Ot.prp. nr. 21 (1999-2000).

Rederiforbundet viser til at endringene i skattereglene for rederiselskapet i forbindelse med skatteopplegget for 2000 har ført til at finansinntekter fra inntektsåret 2000 vil bli skattlagt effektivt innenfor ordningen. Disse endringene fører til at rederiselskaper fra og med år 2000 bare får fradrag for en forholdsvis andel av gjeldsrentene som svarer til finanskapitalens andel av totalkapitalen i selskapet. Videre ble det innført skatteplikt for valutagevinster og fradragrett for valutatap. Rederiforbundet anfører at finansinntekter som følge av dette reelt vil skattlegges hardere innenfor ordningen enn utenfor, dersom selskapene ikke skal kunne yte konsernbidrag med inntektsutjevneende virkning.

Jeg er enig i at det etter disse vedtatte endringer i rederiskattereglene kan være materielle grunner som tilsier at konsernbidrag bør kunne ytes mellom rederibeskattede selskaper med inntektsutjevneende virkning. Jeg vil imidlertid presisere at det bare kan bli aktuelt å åpne for samordning av inntektsposter mellom konsernselskaper i samme utstrekning som det etter de gjeldende - og foreslåtte - regler er anledning til å samordning inntekt innen det enkelte selskap.

En slik (begrenset) adgang til å yte konsernbidrag med inntektsutjevneende virkning mellom rederibeskattede selskaper vil imidlertid komplisere regelverket ytterligere. Det må etableres særlige regler, da de generelle konsernbidragsreglene i skatteloven ikke kan anvendes. Videre vil det fortsatt være adgang til å yte konsernbidrag mellom rederiselskaper med øvrige midler som ikke skal ha inntektsutjevneende virkning. Dette reiser behov for å samordne reglene for disse to typene konsernbidrag, som skal ha ulike skattemessige virkninger. Jeg vil på denne bakgrunn vurdere nærmere om det bør innføres (begrensede) regler om adgang til å yte konsernbidrag med inntektsutjevneende virkning mellom rederibeskattede selskap, og komme tilbake til dette i forbindelse med skatteopplegget for 2001.

#### 5. Skattemessig behandling av tonnasjeskatten

Rederiforbundet anmoder om at gjeldende regler endres slik at tonnasjeskatten kan samordnes med de øvrige skattepliktige elementer som inngår i rederiskatteordningen. Av brevet fremgår at det ikke siktes til samordning i den forstand at finansunderskudd som selskapet oppebærer i et inntektsår skal kunne gå til fradrag i utlignet tonnasjeskatt for dette året. Derimot anføres at tonnasjeskatten bør hensyntas ved beregning av skattepliktig inntekt ved senere utdelinger fra selskapet eller ved selskapets uttreden fra ordningen.

Det forslaget som Rederiforbundet her fremmer har ikke på noe tidspunkt vært tema under arbeidet med å justere rederibeskatningsreglene, og som resulterte i forslagene i Ot.prp. nr. 21 (1999-2000).

Rederiforbundets forslag er primært begrunnet i dobbeltbeskatningsbetraktninger. Det hevdes at tonnasjeskatten er et rent substitutt for ordinær inntektsbeskatning, og at den dermed bør likestilles med ordinære inntektsskatter innenfor rederiskattesystemet, og tas hensyn til ved beregningen av skattepliktig inntekt ved utdeling fra selskapet eller ved selskapets uttreden fra ordningen. Rederiforbundet synes å mene at de senere års økning i satsene for tonnasjeskatten underbygger dette syn.

Jeg deler ikke Rederiforbundets vurdering. Tonnasjeskatten er en objektsskatt som utlignes på selskapets nettotonnasje og den utgjør et element i det samlede inntektsskattesystemet for rederiselskaper. Den skal sikre at selskaper som er omfattet av ordningen

ilegges en viss skatt uavhengig av om selskapet har inntekt og uavhengig av om det skjer uttak fra selskapet, jf. Ot.prp nr. 11 (1996-97) side 37. Formålet med tonnasjeskatten strekker seg imidlertid lenger enn dette, ved at den i noen grad skal avdempe effekten av de gunstige periodiseringsreglene som gjelder innenfor rederiskattesystemet. Rederiforbundets forslag vil medføre at man må operere med et hypotetisk inn-

tektsgrunnlag, som må tillegges konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt i selskapet og inngå i RISK-beregningen for aksjene i selskapet.

Jeg mener at tonnasjeskatten fortsatt bør fremstå som et effektivt tillegg til den skatt som ellers ilegges selskaper innenfor ordningen, og vil således avvise Rederiforbundets forslag.

## Vedlegg 4

### **Brev fra Norges Rederiforbund til finanskomiteen, datert 15. februar 2000**

#### **Ot prp nr 21 (1999-2000). Behov for avklaring av rekkevidden av forslaget om periodisering av gevinst på eiendeler som er relaisert før inntreden i rederiskatteordningen**

Rederiforbundet tok i brev av 15. april 1998 til Finansdepartementet opp enkelte spørsmål knyttet til rederiskatteordningen, herunder spørsmålet om periodisering av gevinst på eiendeler som er realisert før inntreden i rederiskatteordningen. Blant annet på denne bakgrunn foreslår Finansdepartementet i Ot prp nr 21 (1999-2000) at gevinst på eiendeler realisert før inntreden i rederiskatteordningen som hovedregel skal inntektsføres etter de *alminnelige skattereglene for saldoavskrivning*. Rederiforbundet har sluttet seg til dette forslaget.

På bakgrunn av en henvendelse fra et medlemsrederi, har det oppstått usikkerhet om den foreslåtte lovteksten har fått en utforming som er i samsvar med forarbeidene i proposisjonen. Lovteksten kan åpne for en mer vidtgående praksis enn forutsatt fra vår side og i forarbeidene for øvrig.

Selv om forarbeidene utelukkende omtaler inntektsføring av gevinst- og tapskonto fra salg (realisering) av eiendeler før inntreden i ordningen, er ordly-

den i lovforslaget gitt en mer generell utforming, og synes å kunne omfatte alle typer gevinst- og tapskonti. Som gevinst- og tapskonto vil også kunne anses den kontoen som inntektsoppgjøret ved uttreden av rederiskatteordningen skal føres på. Dette kan utelukke fra rederibeskatning inntekter opptjent mens et selskap har vært innenfor rederiskatteordningen i en situasjon hvor et tidligere rederibeskattet selskap på ny trer inn i den. En slik utelukkelse av rederiinntekter opptjent *innenfor* rederiskatteordningen er klart i strid med formålet med å innføre nevnte regel, som er å hindre utsett skattlegging av gevinster oppebåret *før* selskapet trådte inn i ordningen. Rederiforbundet finner det helt nødvendig at finanskomiteen i innstillingen presiserer at skatteloven § 8-15 nytt fjerde ledd i praksis ikke skal gis et videre innhold enn det som følger av forarbeidene. Det vil si at bestemmelsen om inntektsføring av gevinst- og tapskonto kun omfatter det som er omtalt i forarbeidene, nemlig realisasjon av aktiva *før* selskapet trådte inn i rederiskatteordningen, og ikke gevinst- og tapskonto etter skatteloven § 8-17 annet ledd.