

# Innst. O. nr. 23

(2000-2001)

## Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer

Ot.prp. nr. 1 (2000-2001)

Til Odelstinget

### 1. INNLEDNING

Stortingets forretningsorden § 19 annet og tredje ledd lyder:

«Senest den 20. november skal finanskomiteen avgi innstilling (Budsjett-innst. S. I) om nasjonalbudsjettet og statsbudsjettet, med forslag til rammevedtak for bevilgninger i samsvar med inndeling i rammeområder fastsatt av Stortinget i henhold til § 22 tredje ledd. Forslaget til bevilgningsvedtak som utformes i innstillingen eller fremsettes ved behandlingen av den, skal inneholde beløp for alle rammer, og kan ikke gå under rammenivå. I Stortinget kan det ikke voteres særskilt over enkelte deler av et slikt forslag.

Finanskomiteen avgir samtidig innstilling vedrørende skatter og avgifter og rammetilskudd til kommuner og fylkeskommuner.»

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, lederen Dag Terje Andersen, Erik Dalheim, Grethe G. Fossum, Britt Hildeng, Ottar Kaldhol, Torstein Rudihagen og Signe Øye, fra Fremskrittspartiet, Siv Jensen, Per Erik Mønsen og Kenneth Svendsen, fra Kristelig Folkeparti, Valgerd Svarstad Haugland, Lars Gunnar Lie og Ingebrigt S. Sørffonn, fra Høyre, Børge Brende, Per-Kristian Foss og Kjellaug Nakkim, fra Senterpartiet, Odd Roger Enoksen, fra Sosialistisk Venstreparti, Øystein Djupedal, fra Venstre, Terje Johansen, og representanten Steinar Bastesen, viser til at Regjeringen i statsråd 22. september 2000 fremmet Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

I brev av 19. oktober 2000 fra finansministeren til Stortinget, redegjøres i pkt. 2 for rettelselser til Ot.prp.

nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, jf. vedlegg 1 til denne innstilling.

Komiteen fremmer i denne innstillingen forslag til lovendringer vedrørende skatte- og avgiftsopplegget 2001. Komiteen viser til at det er ulike syn i komiteen når det gjelder skatteopplegget. Komiteen viser i denne forbindelse til komiteens og de enkelte fraksjoners forslag og merknader nedenfor.

### 2. BESKATNING AV AKSJEUTBYTTE

#### 2.1 Generelt

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår en skjerpet beskatning av utbytte gjennom en reduksjon av aksjonærens godtgjøringsfradrag. I dag beregnes godtgjørelsen til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats på alminnelig inntekt. Det foreslås at godtgjøringsfradraget halveres ved at godtgjørelsen beregnes til mottatt utbytte multiplisert med 50 pst. av aksjonærens skattesats på utbytte. Dette medfører at utbytte som hovedregel beskattes på aksjonærens hånd med 14 pst. Det vises til utkast til endring i skatteloven § 10-12.

Reglene skal etter forslaget gjelde utdeling fra alle selskaper m.v. som i dag omfattes av godtgjøringsreglene. De vil dermed få virkning for aksjonær/andelshaver i aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper og likestilte selskaper og sammenslutninger. Som likestilte selskaper og sammenslutninger anses sparebank og annet selveiende finansieringsforetak, gjensidig forsikringsselskap, samvirkeforetak og selskap eller sammenslutning som noen eier formuesandeler i eller mottar inntektsandeler fra, når ansvaret for selskapets eller sammenslutningens forpliktelser er begrenset til selskapets eller sammenslutningens kapital, jf. skatteloven § 10-1. I skatteloven § 8-10 flg. er det særskilte regler for beskatning av skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper. Godtgjøringsreglene gjelder

for utdeling fra slike selskaper. Endringen i godtgjørelsesfradraget vil dermed også få virkning for utbytte fra slike selskaper.

For å hindre omgåelser av utbytteskatten, foreslås det også endringer i gevinstbeskatningen ved innløsning av aksjer, likvidasjon av selskapet og ved aksjonærs salg av aksjer til selskapet.

Det foreslås videre at den økte beskatningen av utbytte og gevinst ikke skal omfatte aksjer eid av andre aksjeselskaper.

I omtalen nedenfor er det for enkelthets skyld bare benyttet betegnelsene aksjeselskap og aksjonær. Der ikke annet fremgår skal tilsvarende gjelde også for de selskaper som er nevnt ovenfor.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterparti og Venstre, viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til merknader i innstilling om skatte-, avgifts- og tollvedtak for 2001.

Flertallet viser til at i den inngåtte budsjettavtalen innebærer at det innføres en skatt på aksjeutbytte på 11 pst. og at det innføres et bunnfradrag på 10000 kroner.

Flertallet viser til at denne utbytteskatten er midlertidig og skal gjelde for 2001 og erstattes av et nytt skattesystem fra og med 2002. Det nye skattesystemet skal bygge på følgende prinsipper:

- tilnærming mellom skatt på arbeid og skatt på kapital slik at delingsmodellen oppheves
- effektiv beskatning av kapitalinntekt
- mer rettferdig fordeling
- nøytralitet mellom ulike investerings-, finansierings- og virksomhetsformer.

Den midlertidige utbytteskatten faller bort ved overgangen til det nye skattesystemet fra 2002.

Flertallet viser til brev fra finansministeren av 20. november 2000 til Arbeiderpartiets stortingsgruppe om lovteknisk bistand i forbindelse med oppfølgingen av budsjettavtalen i denne innstillingen. Om skattlegging av utbytte heter det bl.a.:

«Lovendringer pga. budsjettavtalen

I regjeringens forslag var det lagt til grunn at godtgjørelse ved utdeling av utbytte skulle settes til halvparten av mottakers skattesats på alminnelig inntekt, noe som normalt (utenom Finnmark og Nord-Troms) ville gi en skatt på utbytte på 14 pst. I budsjettavtalen legges det opp til en skattesats på 11 pst, noe som medfører at mottaker normalt gis godtgjørelse med 17/28 av vedkommendes skattesats på alminnelig inntekt. For personlig skattepliktige i en kommune i Finnmark eller i kommunene Karlsøy, Kvængen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke, som har en skattesats på alminnelig inntekt på 24,5 pst., gis godtgjørelse med 13,5/24,5 av aksjonærens skattesats. For å skjerme småsparere for

økt beskatning, legges det i budsjettavtalen til grunn at det skal gis et bunnfradrag på 10 000 kroner. Bunnfradraget skal gjelde samlet utbytte for hver enkelt skattyter pr. inntektsår. Ektefeller skal imidlertid ha ett felles bunnfradrag. Barn som ikke har fylt 17 år i inntektsåret (og dermed lignes felles med foreldrene) skal ikke ha separat bunnfradrag.

For å få likebehandling mellom beskatningen av utdeling av utbytte og beskatningen av gevinst ved innløsning av aksjer, likvidasjon og salg av aksje til selskapet, og dermed unngå omgåelser av utbytteskatten, foreslo regjeringen at aksjonæren bare får benytte halvparten av akkumulert positivt RISK-beløp på realisasjonstidspunktet når aksjer realiseres på de ovennevnte måtene. Budsjettavtalen medfører at dette må endres slik at skattyter ved nevnte former for realisasjon får benytte 17/28 av akkumulert positivt RISK-beløp. Likebehandling med utbytte burde i prinsippet tilsi at det også i disse tilfellene gis en form for bunnfradrag på 10 000 kroner. Det er imidlertid i praksis svært vanskelig å gjennomføre. Det antas også at hensynet til å skjerme småsparere ikke gjør seg gjeldende ved slike former for realisasjon. Det legges derfor til grunn at det ikke gis bunnfradrag i slike tilfeller.»

Flertallet tar dette til etterretning.

Flertallet fremmer følgende forslag:

«§ 10-12 første og nytt annet ledd skal lyde:

(1) Godtgjørelse fastsettes til mottatt utbytte multiplisert med 17/28 av aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt. For personlig skattepliktige i en kommune i Finnmark eller i kommunene Karlsøy, Kvængen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke fastsettes godtgjørelse til 13,5/24,5 av aksjonærens skattesats. Godtgjørelse fastsettes likevel til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt for den del av samlet utbytte som ikke overstiger 10 000 kroner (bunnfradrag). Ektefeller som lignes under ett eller særskilt etter § 2-10 eller § 2-11 skal samlet gis ett bunnfradrag. Barn som lignes under ett med foreldrene skal ikke ha særskilt bunnfradrag.

(2) I følgende tilfeller fastsettes godtgjørelsen til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats for hele utbytte:

- a) Mottaker av utbytte er et aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd.
- b) Mottatt utbytte til aktiv aksjonær, så langt utbyttet ikke overstiger den beregnede personinntekt som tilordnes aksjonæren fra selskapet i det inntektsår utbytte utdeles.»

Nåværende annet, tredje og fjerde ledd blir henholdsvis tredje, fjerde og femte ledd.

§ 10-32 annet ledd skal lyde:

Inngangsverdien settes til anskaffelsesverdien, eventuelt med opp- eller nedregulering med et beløp fastsatt etter § 10-34 eller § 10-35. Er beløp fastsatt etter § 10-34 positivt, skal inngangsverdien ved realisa-

sjon som nevnt i § 10-37 og realisasjon ved overføring av aksje til selskapet som har utstedt aksjen reguleres med 17/28 av beløpet. Forrige punktum får ikke anvendelse for realisasjon foretatt av aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd, for realisasjon av andel i verdipapirfond eller ved realisasjon som nevnt i § 2-5 første ledd bokstav b og annet ledd bokstav a. Anskaffelsesverdien settes til det beløp skattyter har betalt for aksjen dersom ikke annet er bestemt.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag om skjerpet beskatning av utbytte gjennom en reduksjon av aksjonærenes godkjennelsesfradrag, jf. Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 10-12 og § 10-32 annet ledd. Skatt på aksjeutbytte gjør investeringer i norsk næringsliv til en mindre gunstig spareform enn f.eks. bank- og obligasjonssparing og investeringer i utlandet. Dermed brytes hovedprinsippet i skattepolitikken om lik beskatning av ulike typer investeringer. Forslaget vil redusere nordmenns investeringer i norsk næringsliv og bidra til at bedrifter, ideer og nyskappingsprosjekter flytter ut av landet. Blir forslaget om dobbeltbeskatning vedtatt, får Norge den nest høyeste beskatningen av investeringer i næringslivet i Europa, bare slått av Sverige. I dag ligger den norske aksjebeskatningen ca. 50 pst. høyere enn gjennomsnittet i EU-landene. Med utbytteskatten øker forskjellen til 86 pst. Sammen med økningen i formueskatten og forverringene av delingsmodellen bidrar dette til å øke det utenlandske eierskapet i norsk næringsliv. Skatt på utbytte vil samtidig øke avkastningskravet til egenkapitalfinansiering. For bedriftene og deres eiere kan det derfor bli mer lønnsomt å ta opp lån enn å øke egenkapitalen.

Disse medlemmer viser til at disse synspunktene inntil nylig ble delt av et bredt politisk flertall. Det vises til Innst. S. nr. 133 (1997-1998) der komiteens flertall uttalte følgende:

«Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, viser til departementets grundige gjennomgang av de negative følger det vil få for norsk økonomi og eierskap hvis man innfører dobbeltbeskatning av aksjeutbytte.

Flertallet er enig med departementet når man understreker at en ekstra utbytteskatt vil diskriminere aksjeutbytte i forhold til f.eks. bankinnskudd som ikke beskattes når pengene tas ut av banken. En slik dobbeltbeskatning av utbytte vil dessuten trolig føre til at aksjeeierne velger å tilbakeholde overskuddet istedenfor å betale det ut. Utbytte som deles ut til privatpersoner og andre foretak kan brukes i alternative anvendelser som styrker verdiskapingen og gir bedre samfunnsmessig avkastning.»

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 10-12 første ledd og nytt annet ledd skal lyde:

(1) Godtgjørelse fastsettes til mottatt utbytte multiplisert med halvparten av aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt.

(2) I følgende tilfeller fastsettes likevel godtgjørelsen til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats:

- Mottaker av utbytte er et aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd.
- Mottatt utbytte til aktiv aksjonær, så langt utbyttet ikke overstiger den beregnede personinntekt som tilordnes aksjonæren fra selskapet i det inntektsår utbytte utdeles.

Nåværende annet, tredje og fjerde ledd blir henholdsvis tredje, fjerde og femte ledd.

§ 10-32 annet ledd skal lyde:

Inngangsverdien settes til anskaffelsesverdien, eventuelt med opp- eller nedregulering med et beløp fastsatt etter § 10-34 eller § 10-35. Er beløp fastsatt etter § 10-34 positivt, skal inngangsverdien ved realisasjon som nevnt i § 37 og realisasjon ved overføring av aksje til selskapet som har utstedt aksjen reguleres med halvparten av beløpet. Forrige punktum får ikke anvendelse for realisasjon foretatt av aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd, for realisasjon av andel i verdipapirfond eller ved realisasjon som nevnt i § 2-5 første ledd bokstav b og annet ledd bokstav a. Anskaffelsesverdien settes til det beløp skatteyter har betalt for aksjen dersom ikke annet er bestemt.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning f.o.m. 5. september 2000.»

## 2.2 Aksjer eiet av aksjeselskaper

### *Sammendrag*

En stor del av norske aksjeselskaper eies av andre aksjeselskaper. En generell halvering av godtgjørelsesfradraget, innebærer at utbytte som utdeles til andre aksjeselskaper vil bli beskattet hos eierselskapet. Utbytte vil deretter kunne bli beskattet når det utdeles videre til eierselskapets aksjonærer, og vil dermed i slike tilfeller kunne bli beskattet i flere ledd (kjedebeskatning). Dette vil innebære en større skatteskjerpelse for utbytte utdelt til andre aksjeselskaper enn for utdeling til andre eiere. Dette har uheldige virkninger bl.a. for etablerte konsernstrukturer. Et slikt system for beskat-

ning av utbytte vil kunne gi incitament til å omorganisere eierstrukturen slik at kapitalen kan flyttes fra en virksomhet til en annen uten å gå veien om kjedebeskatning. Det vil også kunne påvirke etableringen av nye selskapsstrukturer. Disse forholdene tilsier at forslaget om å halvere godtgjørelsesfradraget bør begrenses slik at det ikke gjelder utbytte mottatt av andre aksjeselskap.

En modell hvor det generelt gis full godtgjørelse ved utdeling av utbytte til aksjeselskaper kan gjøre det gunstigere for personlige aksjonærer å eie aksjer gjennom et aksjeselskap (privat holdingselskap) fremfor å eie dem direkte. Aksjonæren vil på denne måten kunne få utsatt beskatningen av utbytte fra datterselskapet til det tas ut av eierselskapet. Dette kan tenkes å åpne for uheldige tilpasninger og omgåelser. På den annen side øker ikke den personlige aksjonærens rådighet over midlene særlig ved at de utdeles som utbytte fra datterselskapet til det private holdingselskap. Departementet har på den bakgrunn vurdert om fritaket bør begrenses til f.eks. bare å gjelde utbetaling av utbytte til aksjeselskaper som har en viss eierandel i det utdelende selskapet. Det legges imidlertid til grunn at det foreliggende forslaget om utbytteskatt bare skal gjelde for inntektsåret 2001. Faren for omgåelser vil dermed bli begrenset.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at aksjeselskaper generelt unntas fra beskatning for utbytte utdelt fra andre aksjeselskaper.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterparti og Venstre, viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumpartiene som er gjengitt i finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til merknader i innstilling om skatte-, avgifts- og tollvedtak for 2001.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag til dobbeltbeskatning av aksjeutbytte. Forslaget bryter fundamentalt med prinsippene om nøytralitet i skatte-reformen av 1992, vil føre til innlåsing av kapital, og betyr at investeringer i næringslivet og arbeidsplasser skal beskattes høyere enn passiv plassering i banken. Det vises for øvrig til respektive komitémerknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag, jf. dette medlems merknad i avsnitt 2.1.

### **2.3 Forholdet til vederlag fra selskapet ved likvidasjon, innløsning av enkelt aksje og salg av aksje til selskapet**

#### *Sammendrag*

Innløsning av enkelt aksje og oppgivelse av aksjen ved likvidasjon av selskapet anses som realisasjon, jf. skatteloven § 10-37. Likeledes anses aksjonærs salg av en aksje til selskapet som realisasjon. Vederlag som aksjonæren får fra selskapet i slike tilfeller beskattes dermed etter gevinstskattereglene og ikke som utbytte. Realiteten i slike tilfeller er imidlertid at aksjonæren, på samme måte som ved utbytte, får utdelt kapital fra selskapet. Utdeling i forbindelse med innløsning av aksjer kan for eksempel skje ved at aksjer innløses forholdsmessig eller at aksjonærer selger forholdsvis like mange aksjer til selskapet, noe som for aksjonærene vil ha tilsvarende virkning som en utbytteutdeling. Det vil dermed kunne oppstå et press mot tilpasninger der utdelinger til aksjonærene forsøkes omgjort til gevinster. Dette tilsier at aksjonærens avkastning bør skattlegges likt uavhengig av om den tas ut som utbytte eller gevinst.

Ved realisasjon av aksjer skal inngangsverdien opp- eller nedreguleres med endringer i tilbakeholdt skattlagt kapital i selskapet etter den såkalte RISK-metoden. RISK-metoden skal medføre at gevinst på aksjer som skyldes tilbakeholdt skattlagt kapital i selskapet ikke skal beskattes på aksjonærens hånd ved realisasjon av aksjene.

For å motvirke omgåelser fra utbytteskatten ved innløsning av aksje, likvidasjon og salg av aksje til selskapet, foreslår departementet at aksjonæren bare får benytte halvparten av akkumulert positivt RISK-beløp på realisasjonstidspunktet når aksjer realiseres på denne måten. Er RISK-beløpet negativt, foreslår departementet at inngangsverdien fortsatt skal nedreguleres med hele RISK-beløpet.

Aksjeselskaper skal etter forslaget unntas fra halveringen av godtgjørelsesfradraget. For slike selskaper bør det følgelig ikke strammes inn i gevinstreglene.

Andeler i verdipapirfond omsettes normalt ikke i annenhåndsmarkedet, men gjennom innløsning av fondsandelen. Dette sidestilles formelt med innløsning av enkelt aksje. Verdipapirfond deler normalt ikke ut utbytte. Det vil derfor ikke oppstå press mot tilpasninger der utdelinger forsøkes omgjort til gevinst. Etter departementets syn tilsier dette at RISK-reguleringen ikke reduseres ved gevinstberegningen ved innløsning av fondsandeler. Departementet foreslår derfor at akkumulert RISK-beløp ikke reduseres når andelseieren realiserer andelen ved innløsning av andelen. Det vises til at utbytte utdelt til verdipapirfond ikke vil bli rammet av forslaget om redusert godtgjørelse. Beskatning av andeler i verdipapirfond vil dermed ikke bli berørt av forslaget. Det vises til utkast til endring i skatteloven § 10-12.

*Komiteens merknader*

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterparti og Venstre, viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til merknader i innstilling om skatte-, avgifts- og tollvedtak for 2001, der disse partiers modell for aksjeutbytte fremgår.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag, jf. disse medlemmers begrunnelse i pkt 2.1 og 2.2.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag om halvering av akkumulert positivt RISK-beløp på realisasjonstidspunktet, når aksjer realiseres ved likvidasjon, innløsning av enkelt aksje eller salg av aksje til selskapet, jf. Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 10-12. Dette medlem fremmer Regjeringens forslag i avsnitt 2.1.

**2.4 Forholdet til delingsmodellen***Sammendrag*

Dersom det innføres økt skatt på utbytte, reiser det spørsmål om forholdet til delingsmodellen. Foretas det ikke tilpasninger vil aktive aksjonærer i delingselskaper bli tilordnet personinntekt gjennom deling samtidig som de beskattes etter utbytteregele for uttak fra selskapet (i tillegg til den ordinære selskapsbeskatningen). Dette vil virke urimelig. Etter departementets syn bør ikke inntekt som beskattes som personinntekt samtidig ilegges utbytteskatt ved uttak.

For å unngå utbyttebeskatning ved utdeling av inntekt tilsvarende den beregnede personinntekten, foreslår departementet at aksjonær som er tilordnet beregnet personinntekt fra selskapet skal ha full godtgjørelse for utbytte som ikke overstiger den beregnede personinntekten.

*Komiteens merknader*

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterparti og Venstre, viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til merknader i innstilling om skatte-, avgifts- og tollvedtak for 2001, der disse partiers modell for utbytteskatt fremgår.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot forslaget, da man går imot dobbelbeskatning, jf. merknader i pkt. 2.1 og 2.2.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag om at aksjonær som er tilordnet beregnet personinntekt fra selskapet skal ha full godtgjørelse for utbytte som ikke overstiger den beregnede personinntekten.

Disse medlemmer viser til avsnitt 2.1 hvor disse medlemmer fremmer Regjeringens forslag.

**2.5 Forholdet til avkastning på fordringer m.v. i selskapet***Sammendrag*

Det kan tenkes at aksjonærer i aksjeselskap på ulike måter søker å få utbetalt overskudd fra aksjeselskap på annen måte enn ved aksjeutbytte for å unngå utbytteskatt. En måte kan være å kamuflere utbytte som renter på lån. Mer generelt kan en utbytteskatt føre til at selskapet velger finansiering gjennom lån, f.eks. ansvarlige lån hvor avkastningen avhenger av overskuddet i selskapet, i stedet for utvidelse av aksjekapitalen. Departementet vil vise til at ligningsmyndighetene må vurdere ulike former for tilpasning konkret, og vurdere om f.eks. utbetalinger som av partene betegnes som renter, i realiteten er et utbytte. Departementet har vurdert om det bør foreslås regler for å unngå tilpasninger som nevnt. Det legges imidlertid til grunn at behovet for slike regler er begrenset gitt at beskatning iht. det foreliggende forslaget om utbytteskatt bare skal gjelde t.o.m. inntektsåret 2001.

*Komiteens merknader*

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen der det er enighet om å endre Regjeringens forslag til midlertidig utbytteskatt slik at satsen settes til 11 pst. og det innføres et bunnfradrag på 10 000 kroner. Flertallet viser til at denne utbytteskatten er midlertidig og skal gjelde for 2001 og erstattes av et nytt skattesystem fra og med 2002 omtalt under 2.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til merknader i pkt. 2.1 og 2.2, hvor komiteen går imot Regjeringens forslag om dobbeltbeskatning.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens vurdering.

## 2.6 Utbytte til kommuner

### *Sammendrag*

Kommuner og fylkeskommuner er som hovedregel fritatt for skatteplikt, jf. skatteloven § 2-30 første ledd bokstav c. Dette innebærer at kommuner generelt sett ikke er skattepliktige for utbytte og aksjegevinster.

I skatteloven § 2-5 er det gjort enkelte unntak fra hovedregelen om skattefrihet. Det gjelder blant annet unntak fra skattefriheten for inntekt som er knyttet til virksomhet som går ut på produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft utover omsetning av konsesjonskraft. Det siktes her til virksomhet kommunene driver i forvaltningsbedrifter eller foretak som ikke er egne skattesubjekter, og uavhengig av hvor virksomheten drives.

Kommuner og fylkeskommuner er videre skattepliktige for gevinst ved realisasjon av aksjer og andeler i aksjeselskaper eller likestilte selskaper som driver slik virksomhet. Ved beregning av skattemessig inngangsverdi på aksjene, kommer de alminnelige regler om RISK-regulering til anvendelse, jf. skatteloven § 10-32.

Skatteloven § 2-5 har ikke tilsvarende unntak fra den generelle skattefriheten etter § 2-30 for utbytte som kommuner og fylkeskommuner mottar fra kraftselskap. Etter departementets syn kan det heller ikke innfortolkes noen slik skatteplikt for utbytte i bestemmelsen om kommuners skatteplikt for virksomhet som går ut på produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft utover omsetning av konsesjonskraft. Økt skatt på utbytte i form av redusert godtgjørelse vil derfor ikke få betydning for kommuner og fylkeskommuner. Dette gjelder også utbytte på kommuners aksjer i kraftselskap.

Når det gjelder endringen i gevinstreglene, er disse som nevnt ovenfor begrunnet med sammenhengen mellom utbyttebeskatningen og gevinstbeskatningen. Når utbytte fortsatt vil være skattefritt for kommuner, tilsier dette at det ikke foretas endringer i gevinstreglene for kommuners gevinster ved innløsning av aksjer m.v. i kraftselskap. Departementet foreslår på denne bakgrunn at endringene i gevinstreglene ikke gjøres gjeldende for kommuners gevinster på aksjer i kraftselskap.

### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, er enig med Regjeringen i at endringene i gevinstreglene, jf. avsnitt 2.3 foran, ikke gjøres gjeldende for kommuners gevinster på aksjer i kraftselskap.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot forslaget, da man går

imot dobbelbeskatning, jf. komiteens merknader i avsnitt 2.1 og 2.2.

## 2.7 Ikrafttredelse

### *Sammendrag*

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 10-12 første og annet ledd og § 10-32 annet ledd.

Departementet varslet i pressemelding 5. september 2000 at det ville bli foreslått endringer i gevinst- og utbyttebeskatningen med virkning f.o.m. 5. september 2000 for å unngå skattemotivert tapping av selskaper i tiden mellom forslaget ble kjent og årsskifte. Varslingen av forslaget skapte etter departementets syn en forutberegnlighet for skattyterne som gjør det lite betenkelig å gi forslaget virkning fra 5. september 2000. Departementet foreslår på denne bakgrunn at endringene som foreslås i utbyttebeskatningen trer i kraft for utbytter som er besluttet utdelt 5. september 2000 eller senere. Tilsvarende foreslås det at endringene i gevinstreglene trer i kraft for aksjer realisert 5. september 2000 eller senere.

### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om ikrafttredelse.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til brev fra finansministeren av 20. november 2000 til Arbeiderpartiets stortingsgruppe om lovteknisk bistand i forbindelse med oppfølgingen av budsjettavtalen. Om virkningstidspunkt heter det:

#### *«Virkningstidspunkt for endringene*

Regjeringens forslag om halvering av godtgjørelse ved utbytteutdeling og halvering av RISK ved likvidasjon, innløsning av enkeltaksjer og salg av aksjer til selskapet ble foreslått å tre i kraft straks med virkning fra og med 5. september 2000. Samme virkningstidspunkt forutsettes etter budsjettavtalen.

En lovendring vedrørende inntektsskatt trer i kraft for inntekter som er innvunnet fra og med det vedtatte virkningstidspunktet. For ordinære utbytter etter aksjeloven vil det være når utbyttet er besluttet utdelt. Det er også presisert i proposisjonsteksten.

Det skatterettslige utbyttebegrepet omfatter også andre utdelinger fra selskapet enn det som anses som utbytte etter aksjeloven/allmennaksjeloven. Det gjelder utdeling av ikke-innbetalt aksjekapital ved nedsettelse av aksjenes pålydende og kontantvederlag ved fusjon og fisjon. I proposisjonsteksten omtales ikke virkningstidspunktet i slike tilfeller. Virkningstidspunktet for forslagene om halvering av RISK ved innløsning av enkeltaksje og likvidasjon og ved salg av aksjer til selskapet er heller ikke omtalt.

Hvilke gevinster/utbytter som anses å falle inn under de nye reglene, vil måtte vurderes ut fra en tolkning av når gevinsten/utbytte skal anses innvunnet.

Når det gjelder tilbakesalg av egne aksjer, vil dette være når det er inngått en bindende avtale som salget. Endringen får dermed virkning for tilbakesalg på grunnlag av avtale inngått 5. september eller senere. I andre tilfeller, som innløsning av enkeltaksjer, likvidasjon og tilleggsvederlag ved fisjon/fusjon, er det mer usikkert når innvinningstidspunktet må anses å være. Etter mitt syn bør endringene ikke få virkning for transaksjoner som selskapets generalforsamling har vedtatt før 5. september. Jeg legger derfor til grunn at endringene når det gjelder utbetaling i forbindelse med kapitalnedsettelse, enten i form av gevinst ved innløsning av enkeltaksje eller i form utbytte ved nedskrivning av aksjens pålydende skal ha virkning for kapitalnedsettelse som er vedtatt av generalforsamlingen etter aksjeloven/allmennaksjeloven § 12 -1 før 5. september.

For gevinst ved likvidasjon bør endringen ha virkning i de tilfeller generalforsamlingen har vedtatt oppløsning av selskapet etter al./aal. § 16-1 før 5. september. For kontantvederlag ved fusjon bør endringen ha virkning i de tilfeller selskapenes generalforsamlinger har vedtatt fusjon etter al/aal § 13-4 før 5. september og tilsvarende for fisjon bør endringen ha virkning i de tilfeller generalforsamlingen har vedtatt fisjon etter al/aal § 14-6 før 5. september.»

Flertallet slutter seg til dette.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen avviser forslaget, da man går imot dobbelbeskatning, jf. merknader i avsnitt 2.1 og 2.2.

### **3. RISK-REGULERING AV GRUNNFONDSBEVIS**

#### **Sammendrag**

Formålet med RISK-reguleringen er å forhindre at tilbakeholdt beskattet overskudd som er tillagt egenkapitalen eller formuen i selskap eller likestilt innretning som er selvstendig skattesubjekt, ikke skal beskattes om igjen ved realisasjon av egenkapitalinstrumentet i selskapet eller innretningen.

For at skattlegging av gevinst ved realisasjon av egenkapitalinstrument skal kunne innebære et større eller mindre element av dobbeltbeskatning av selskapsformuen, er det en forutsetning at egenkapitalinstrumentet gir eiendomsrett til selskapets egenkapital. Aksjer oppfyller denne forutsetningen. Sammen eier aksjonærene hele selskapsformuen i aksjeselskapet. Derfor vil markedsverdien på aksjene som hovedregel stige i takt med at den beskattede selskapsformuen øker. Full gevinstbeskatning av differansen mellom aksjens historiske kostpris og realisasjonsvederlaget vil i slike tilfeller føre til at den del av gevinsten som eventuelt skyldes økning i selskapets beskattede formue også blir beskattet på aksjonærens hånd.

På dette punkt er det en vesentlig forskjell på aksjer og grunnfondsbevis. Grunnfondsbevis gir ikke ei-

endomsrett til sparebankens samlede egenkapital. De gir i utgangspunktet bare rett til utbytte, samt en svært betinget rett til innløsning eller tilbakebetaling av grunnfondsbeviset. Slik innløsning eller tilbakebetaling av grunnfondsbeviset vil antagelig forekomme svært sjelden i praksis. Derfor prises grunnfondsbevisene i markedet ut fra forventet utbytte. Utbytteutdelingen kan som hovedregel bare skje på grunnlag av årsoverskuddet i siste inntektsår, og ikke på grunnlag av akkumulert overskudd fra tidligere år. Derfor vil akkumulert overskudd i innretningen heller ikke påvirke grunnfondsbevisets markedsverdi i særlig grad.

Fra 1990 har sparebankene, gjensidige forsikringsselskaper og kredittforeninger hatt adgang til å avsette midler til utjevningsfond. Denne avsetningsadgangen innebærer at det i gode år kan avsettes midler til utjevningsfond, som skal sikre utbytteutbetalinger også i dårlige år. Avsetningsadgangen var opprinnelig begrenset slik at de årlige avsetningene til utjevningsfond og kontantutbytte til sammen ikke kunne utgjøre større andel av årsoverskuddet enn grunnfondskapitalens andel av innretningens totale ansvarlige kapital minus ansvarlig lånekapital. Utjevningsfondets maksimale størrelse kunne ikke overstige 3 års normal forrentning av grunnfondskapitalen. Avsetning til utjevningsfond krever samtykke fra Kredittilsynet.

F.o.m. inntektsåret 1995 ble sparebankenes avsetningsadgang til utjevningsfondet utvidet slik at de årlige avsetningene til utjevningsfond og kontantutbytte til sammen ikke kan utgjøre større andel av årsoverskuddet enn grunnfondsbeviskapitalens og utjevningsfondets andel av sparebankens totale ansvarlige kapital, minus ansvarlig lånekapital og overkursfond. Samtidig ble taket på utjevningsfondets størrelse opphevet. Viktigere i relasjon til gevinstbeskatningen av grunnfondsbevis og spørsmålet om grunnfondsbevis bør RISK-reguleres, er at forskrift om grunnfondsbevis i sparebanker nå bestemmer at ved eventuell avvikling av banken skal grunnfondskapitalen, overkursfond og utjevningsfond tilfalle grunnfondsbevis-eierne, forutsatt at alle kreditorerne har fått fullt oppgjør. Det er ikke vedtatt tilsvarende liberalisering for så vidt gjelder størrelsen på og anvendelsen av utjevningsfond i gjensidige forsikringsselskaper og kredittforeninger. Ved en eventuell underskuddssituasjon eller ved avvikling av banken, skal utjevningsfondet, sparebankfondet (grunnfondet) og eventuelt gavefond nedskrives forholdsmessig.

Etter departementets syn skal RISK-reguleringen av grunnfondsbevis ikke beregnes på bakgrunn av endring av den forholdsmessige andel av sparebankens/innretningens beskattede kapital som tilsvarende grunnfondskapitalens (eventuelt også utjevningsfondets og overkursfondets) samlede andel av bankens egenkapital. Som fremholdt ovenfor gir ikke grunnfondsbevis uten videre eiendomsrett til noen andel av

sparebankens egenkapital utover det innskudd som ble innbetalt ved utstedelse av grunnfondsbeviset. Dette endres ikke ved at samlet utbytteutdeling til grunnfondsbeviserne det enkelte år skal ligge innenfor den andel av årsoverskuddet som tilsvarer grunnfondsbeviskapitalens og eventuelt utjevningsfondets samlede andel av sparebanken/innretningens totale ansvarlige kapital.

Etter departementets vurdering bør grunnfondsbevis i sparebanker som har avsatt midler til utjevningsfond RISK-reguleres på grunnlag av endringer i dette fondets størrelse i løpet av eiertiden. Utjevningsfondet kan anses som grunnfondsbevisernes andel av tilbakeholdt overskudd i sparebanken. Prinsipielt sett innebærer dette at grunnfondsbeviserne i sparebanker anerkjennes å ha en særlig rett til utjevningsfondet, selv om grunnfondsbevisernes faktiske tilgang til dette fondet vil være sterkt begrenset. Grunnfondsbeviserne i gjensidige forsikringsselskap og kredittforeninger har som nevnt ovenfor ikke en slik rett til utjevningsfondet som grunnfondsbeviserne i sparebanker. Etter departementets vurdering bør det derfor ikke foretas RISK-regulering av grunnfondsbevis i gjensidige forsikringsselskaper eller kredittforeninger.

Forretningsbanker og forsikringsselskaper kan heller ikke avvikles uten myndighetenes godkjenning. Aksjonærenes svært begrensede tilgang til selskapsformuen i slike institusjoner har etter gjeldende rett ikke innvirkning på RISK-reguleringen av aksjene. Avgjørende i denne sammenheng er imidlertid, til forskjell fra grunnfondsbeviserne i sparebanker, at aksjonærene vil ha eiendomsrett til selskapsformuen dersom forretningsbanken eller forsikringsaksjeselskapet avvikles. Legger en det samme synspunktet til grunn i forhold til eiendomsretten til sparebankens formue, tilsier det etter departementets vurdering at grunnfondsbevis i sparebanker bør RISK-reguleres bare på grunnlag av endringer i sparebankens utjevningsfond, dvs. den delen av tilbakeholdt overskudd som kan tilføres eierne som utbytte.

På denne bakgrunn fremmer departementet forslag om at grunnfondsbevis i sparebanker skal RISK-reguleres på grunnlag av endring i sparebankens utjevningsfond i løpet av eiertiden. Det vises til utkast til endringer i skatteloven § 10-34.

For grunnfondsbevis i sparebanker som har opprettet utjevningsfond, vil RISK-reguleringen det enkelte år, som fastsettes med virkning pr. 1. januar i sparebankens ligningsår (året etter inntektsåret), avhenge av om fondets størrelse er uendret, økt eller redusert. I det første tilfellet blir RISK-beløpet 0. Hvis fondet tilføres midler, blir RISK-beløpet positivt. Hvis fondet reduseres eller tappes helt, enten fordi midlene benyttes til utbytte til grunnfondsbeviserne, eller fordi banken går med underskudd blir RISK-beløpet negativt.

Negativ RISK-regulering som følge av nedskrivning av utjevningsfondet for å dekke underskudd i sparebanken, kan føre til at grunnfondsbevisets skattemessige inngangsverdi faller under historisk kostpris uten at dette motsvares av utdelinger fra sparebanken. For å unngå nedskrivning av historisk kostpris på dette grunnlag, foreslår departementet at det ved fastsettelse av grunnfondsbevisets skattemessige inngangsverdi ses bort fra akkumulert negativ RISK som innebærer at inngangsverdien blir lavere enn historisk kostpris, i den utstrekning det negative RISK-beløpet skyldes nedskrivning av utjevningsfondet for å dekke regnskapsmessig tap i banken i løpet av eiertiden. Akkumulert negativ RISK i løpet av eiertiden som skyldes mottatt utbytte utbetalt av midler på utjevningsfondet, skal naturligvis tas hensyn til ved fastsettelse av grunnfondsbevisets skattemessige inngangsverdi. Det vises til utkast til endringer i skatteloven §10-32.

Departementets forslag innebærer at grunnfondsbevis i sparebanker som ikke har opprettet og avsatt midler til utjevningsfond ikke lenger blir gjenstand for RISK-regulering. Det innebærer at den årlige RISK-reguleringen for grunnfondsbevis i disse sparebankene faller bort f.o.m. 2000. Departementets forslag innebærer også at RISK-reguleringen for grunnfondsbevis i gjensidige forsikringsselskaper og kredittforeninger faller bort f.o.m. 2000.

Departementet foreslår at den enkelte grunnfondsbeviser beholder opparbeidede RISK-beløp tilknyttet grunnfondsbevis anskaffet før 1. januar 2000.

### Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen og slutter seg til Regjeringens forslag til nytt syvende og åttende ledd i skatteloven § 10-34 om at grunnfondsbevis i sparebanker skal RISK-reguleres på grunnlag av endring i sparebankens utjevningsfond i løpet av eiertiden, og til nytt sjettede ledd i skatteloven § 10-32 om at akkumulert negativ RISK i løpet av eiertiden som følge av utbytte fra midler på utjevningsfondet, skal hensyntas.

Flertallet viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i Finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til respektive merknader i denne innstillingen kap. 1.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag. Regjeringens forslag er svært uheldig for sparebankene, og vil svekke grunnfondsbevisene som et viktig egenkapitalinstrument for det regionalt baserte sparebankvesen.



Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag.

#### **4. ENDRINGER I REGLENE OM BEREGNET PERSONINNTÉKT (DELINGSMODELLEN)**

##### **4.1 Innledning**

###### *Sammendrag*

I kapittel 2.3 i St.prp. nr. 1 (2000-2001) foreslås enkelte innstramminger i delingsmodellen. Forslagene krever endringer i skatteloven, og disse endringene omtales nedenfor. For en nærmere redegjørelse for bakgrunnen for forslagene vises det til omtalen i St.prp. nr. 1.

###### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til sine respektive merknader nedenfor i avsnittene 4.2-4.4 og i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) avsnitt 2.8.6.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterparti og Venstre, viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i finansinnstillingen kap. 3.1.2.

Flertallet slutter seg til forslagene som innebærer innstramning av kapitalavkastningsgrunnlaget og redusert risikotillegg i kapitalavkastningsraten i delingsmodellen, mens de øvrige forslag til endringer ikke støttes.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti, viser til at delingsmodellen er allerede i dag en for stor belastning for aktive eiere, og Regjeringens forslag ville ført til ytterligere forverring av vilkårene for de som arbeider i egen bedrift.

Delingsbestemmelsene medfører at mindre selskaper der eierne er aktive i driften skattlegges hardere enn andre næringsdrivende. Aktive eiere kan få en marginalskatt på over 55 pst., mens passive eiere som mottar utbytte slipper med 28 pst. skatt. I all hovedsak rammer dette småbedrifter. Delingsmodellen skaper også betydelig merarbeid for bedriftene.

Komiteens medlemmer fra Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre viser til at det i budsjettavtalen med Arbeiderpartiet er enighet om at det ikke skal strammes inn i takene for ikke-liberale yrker og identifikasjonsreglene. Dette innebærer at de viktige forslagene til innstramning i og forverring av delingsmodellen er unngått. Sentrumspartiene aksepterer innstramning i kapitalavkastningsgrunnlaget og risikotillegget som en del av budsjettavtalen med Arbeiderpartiet.

Disse medlemmer viser til budsjettavtalen med Arbeiderpartiet og omtale i kapittel 2.1 der partene er enige om å fremme en skattereform der delingsmodellen fjernes fra 2002.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag til forverringer i delingsmodellen. Forslagene innebærer en kraftig forverring av rammevilkårene for aktive eiere i små og mellomstore bedrifter. Resultatet er at arbeidsinnsatsen og investeringene i småbedriftene faller. Kombinert med de siste renteøkningene fører forverringene i delingsmodellen og utbytteskatten til at vekstkraften i de mest nyskappingsorienterte bedriftene undergraves. Disse medlemmer vil påpeke hvor uforståelig det er at Regjeringen gjennomfører massive skatte- og avgiftsøkninger på næringslivet samtidig som den varsler en fullstendig omlegging av bedriftsbeskatningen fra neste år. Med en slik politikk blir forutsigbarheten i rammebetingelsene lik null.

##### **4.2 Identifikasjon mellom nærstående**

###### *Sammendrag*

Behovet for identifikasjonsregler oppstår når aksjer eller andeler ikke eies av den som utøver aktiviteten i selskapet, men av personer den aktive har et så nært økonomisk forhold til at det foreligger et interessefellesskap mellom den aktive og passive aksjonær eller deltaker. Et slikt interessefellesskap kan innebære at den aktive har den samme reelle innflytelse over de økonomiske og forvaltningsmessige disposisjoner i selskapet som om han selv hadde vært den formelle eier av aksjene eller andelene. Interessefellesskap mellom nærstående kan også lede til forsøk på illojale tilpasninger (omgåelser), ved at en aktiv aksjonær eller deltaker avhender aksjene/andelene til en nærstående i den hensikt å unngå at det fastsettes personinntekt, mens han i realiteten beholder sine økonomiske og forvaltningsmessige interesser i selskapet.

Det er en viktig forutsetning at regelen om objektiv identifikasjon bare skal gjelde i tilfeller hvor det er et nært interessefellesskap mellom den aktive og aksjonæren eller deltakeren. En ville ellers kunne ramme forhold hvor den aktive ikke har reell innflytelse i selskapet, og hvor det derfor ikke foreligger noe vesentlig interessefellesskap.

På den annen side må det tas hensyn til at identifikasjonsregelen, for å være hensiktsmessig og effektiv, må ramme de tilfeller der det faktisk er et slikt interessefellesskap mellom den aktive og passive aksjonær/deltaker. Dette er av stor betydning for å kunne gjennomføre en skattemessig likebehandling av inntekt av arbeid, og for å forebygge klare omgåelser av delingsmodellen.

Kretsen av nærstående for liberale foretak ble utvidet ved lov av 17. desember 1999 nr. 94, som følge

av budsjettavtalen mellom sentrumspartiene og Arbeiderpartiet. Endringen er gitt virkning f.o.m. inntektsåret 2000. Utvidelsen innebærer at vilkårene (eierkravet) for å komme inn under delingsmodellen er forskjellige for henholdsvis liberale og ikke-liberale foretak. Konsekvensen er at en i liberalt foretak lettere oppfyller vilkårene for deling enn i ikke-liberalt foretak, fordi kretsen av personer skattyter skal identifiseres med et snevrere for ikke-liberalt foretak. Det foreligger ikke hensyn som skulle tilsi en slik forskjellsbehandling når det gjelder vilkårene for å komme inn under delingsmodellen.

Etter departementets vurdering er kretsen av personer som omfattes av identifikasjonsregelen for ikke-liberalt foretak for snevret til at de aktuelle tilfeller av interessefellesskap fanges opp. Videre taler hensynet til likebehandling med liberalt foretak for en utvidelse av kretsen av nærstående i ikke-liberalt foretak. På denne bakgrunn foreslås det at kretsen av nærstående utvides for ikke-liberalt foretak, slik at denne blir den samme som for liberalt foretak.

Det vises til forslag om endring av skatteloven § 12-11. Det foreslås at endringen skal tre i kraft med virkning f.o.m. inntektsåret 2001. Dette innebærer at endringen ikke får betydning for vurderingen av om vilkårene for deling (eierkravet) er oppfylt i 2000, men først fra 2001.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, går imot Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 12-11 om identifikasjon av nærstående, og viser til begrunnelse i avsnitt 4.1, samt Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i Finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til merknader i innstillingen om skatte-, avgifts- og tollvedtak for 2001 og til merknader under pkt. 4.1.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 12-11 første ledd skal lyde:

Aksje eller andel eid av den aktives nærstående er likestilt med aksje eller andel eid av den aktive skatt-

yteren selv ved beregning av personinntekt etter § 12-10 første ledd b og c. Som nærstående regnes skattyterens slektninger i rett nedstigende eller rett oppstigende linje, ektefelle, samboer, søsken og ektefelles eller samboers foreldre og barn. Utbytte eller andel av overskudd som nærstående oppbeholder eller har krav på, regnes likt med skattyterens aksje eller andel.

## II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning f.o.m. inntektsåret 2001.»

### **4.3 Begrensning av personinntekt for ikke-liberale foretak**

#### *Sammendrag*

Etter departementets syn medfører gjeldende regler for begrensning av personinntekt for ikke-liberale foretak at en for liten del av inntekten fra foretaket klassifiseres som arbeidsinntekt. Det er grunn til å tro at den reelle avkastningen av arbeidet er høyere enn det som reflekteres gjennom personinntekten etter begrensning. Departementet foreslår derfor å endre begrensningsreglene. Det foreslås at personinntekten i utgangspunktet skal begrenses til 23 G. Beregnet personinntekt over 75 G, skal ikke begrenses.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 12-17. Det foreslås at endringen skal tre i kraft fra inntektsåret 2001. De nye reglene for begrensning vil dermed få virkning for personinntekt som tilordnes i inntektsåret 2001. For personinntekt fra aksjeselskaper vil dette dermed gjelde personinntekt av inntekt opptjent i selskapet i 2000 og som tilordnes den aktive i inntektsåret 2001.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, går imot Regjeringens forslag til endring av begrensningsreglene i skatteloven § 12-17 og viser til respektive merknader i avsnitt 4.1, samt Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre viser til Regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene som er gjengitt i Finansinnstillingen kap. 3.1.2 og til merknader i innstillingen om skatte-, avgifts- og tollvedtak for 2001.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti støtter Regjeringens forslag om innstramminger i delingsmodellen. Dette medlem mener imidlertid at man også bør fjerne de resterende tak i delingsmodellen, og fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 12-16 annet ledd oppheves. Tredje ledd blir nytt annet ledd.

§ 12-17 oppheves.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

#### 4.4 Verdsettelse av kapitalavkastningsgrunnlaget

##### *Sammendrag*

Etter departementets syn var det rimelig at det i forbindelse med skattereformen ble innført en valgfrihet mht. bruk av verdsettelsesprinsipper. Den skattemessige verdien av driftsmidlene i enkelte foretak kunne være svært lav pga. de liberale avskrivningsreglene som gjalt før skattereformen. Begrunnelsen for fortsatt å ha denne valgfriheten er imidlertid ikke lenger gyldig, idet det er gått over 8 år siden reformen.

At delingspliktige kan velge mellom bruk av regnskapsmessig og skattemessig verdi, er en lite begrunnet fordel for skattyterne. Dersom de skattemessige avskrivningssatsene er gunstigere enn reelt økonomisk verdifall, er det i seg selv en fordel for skattyterne. Innenfor delingsmodellen kan de imidlertid i tillegg spare skatt ved å la regnskapsmessige verdier inngå i kapitalavkastningsgrunnlaget. Dette skaper også utilsiktede tilpasningsmuligheter som i en del tilfeller synes å bli utnyttet. For eksempel er det mulig å spare store beløp i skatt gjennom å omdanne virksomhet slik at en regnskapsmessig kan oppskrive ervervet forretningsverdi.

Det er generelt uheldig at regnskapsføringen får skattemessig virkning. Regnskapet til bedriftene bør gi informasjon om de reelle økonomiske forholdene i bedriftene, og i minst mulig grad være påvirket av rene skattemessige disposisjoner. Dersom økt regnskapsmessig verdi på eiendelene gir lavere skatt, er det fare for at dette hensynet veier tyngre enn hensynet til å gi korrekt informasjon om verdien på eiendelene. Dermed reduseres regnskapenes informasjonsverdi. Det vil være til ulempe for så vel kreditorer og eiere som for allmennheten.

Ved bare å tillate verdsettelse til skattemessig verdi vil en unngå disse uheldige forholdene. Et slikt system vil også bli langt lettere å håndtere for ligningsmyndighetene.

Departementet foreslår derfor at en skattyter ikke skal kunne kreve at eiendeler verdsettes til regnskapsmessig verdi f.o.m. inntektsåret 2000. Delingspliktige skal likevel kunne kreve fortsatt verdsettelse til regnskapsmessig verdi for eiendeler som ble verdsatt til

regnskapsmessig verdi ved beregningen av kapitalavkastningsgrunnlaget i 1999.

Det vises til endring i skatteloven § 12-13. Det foreslås at endringen skal tre i kraft f.o.m. inntektsåret 2000.

##### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag. Det vises til respektive merknader i avsnitt 4.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 12-13 om at skattyter ikke skal kunne kreve at eiendeler verdsettes til regnskapsmessig verdi f.o.m. inntektsåret 2000, og viser til begrunnelse i avsnitt 4.1, samt Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Disse medlemmer har merket seg at Arbeiderpartiet og sentrumspartiene foreslår å redusere risikotillegget i kapitalavkastningsraten fra 5 til 4 pst., under henvisning til at «gjeldende nivå må anses å være høyere enn et rimelig påslag for risiko». Disse medlemmer er forundret over at Regjeringen mener risikoen ved å satse på næringsvirksomhet i forhold til alternative investeringer er varig redusert i forhold til tidligere uten å begrunne dette nærmere. Man må kunne forvente at et slikt utsagn ledsages av en grundig dokumentasjon for hva som er et rimelig påslag for risiko. Også for 2000 førte budsjettforliket mellom sentrumspartiene og Arbeiderpartiet til at risikotillegget ble redusert.

Disse medlemmer mener det er lite som tilsier at det allmenne risikobildet i norsk næringsliv er betydelig redusert i forhold til tidligere. Selv om Regjeringen neste år kompenserer ved å heve den risikofrie renten i kapitalavkastningsraten fra 5 til 6 pst., innebærer de gjentatte reduksjonene i risikotillegget, at den beregnede kapitalavkastningen i delingsmodellen etter hvert reduseres og at beregnet personinntekt og skattebyrden for aktive eiere øker. Disse medlemmer vil opprettholde risikotillegget på 6 pst. som gir et bokført provenyutap på 50 mill. kroner. Det fremsettes forslag om at kapitalavkastningsraten skal være maksimalt 11,0 pst. Forslaget er fremmet i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Disse medlemmer går også imot Regjeringens forslag om at driftsmidler som er anskaffet etter 1. januar 2000 bare skal fastsettes til skattemessig verdi ved beregningen av kapitalavkastningsgrunnlaget. Tatt i betraktning den varslede omleggingen av næringsbeskatningen ser disse medlemmer ingen grunn til å foreta en slik innstramning.

## 5. REDUKSJON I AVSKRIVNINGSSATSENE

### Sammendrag

Departementet foreslår å endre avskrivningssatsen for ervervet forretningsverdi jf. skatteloven §14-43 første ledd, bokstav b fra 30 til 20 pst.

Avskrivning på ervervet forretningsverdi ble innført ved lov 1. juni 1984 nr. 33 med lineær avskrivning på inntil en femtedel pr. år.

Ved skattereformen 1992 ble skatteloven endret slik at ervervet forretningsverdi skulle avskrives etter saldosystemet under saldogruppe a etter en sats på inntil 30 pst. Tilsvarende skulle gevinst inntektsføres med 30 pst.

Ved lovendringer i 1993 ble det opprettet en egen saldogruppe for ervervet forretningsverdi og avskrivningssatsen på 30 pst. ble opprettholdt, samtidig ble reglene endret slik at negativ saldo (gevinst) ved realisasjon av forretningsverdi skulle overføres til gevinst- og tapskonto. Dette innebar en inntektsføring med 20 pst. pr. år. Endringen ble i Innst. O. nr. 76 (1992-1993) begrunnet med ønske om å holde gevinsten utenom delingsmodellen og dermed unnta den fra personinntekten. Det ble i denne forbindelse ikke pekt på de ulemper som kunne oppstå ved at det var to ulike presentsatser for henholdsvis avskrivning og inntektsføring.

Det finnes svært mange forskjellige former for forretningsverdi og det er derfor vanskelig å fastslå generelt hvilket reelt verdifall forretningsverdi har. Departementet mener imidlertid at avskrivningssatsen på 30 pst. er høy i forhold til reelt økonomisk verdifall. Den høye satsen kombinert med andre regler kan medføre store tilpasningsmuligheter for skattytere.

Ved salg av næringsvirksomhet kan kjøper avskrive salgssummen av forretningsverdien med inntil 30 pst., mens selger på sin side inntektsfører gevinsten med 20 pst. Periodiseringsforskjellen innebærer asymmetri i beskatningen av inntekter og utgifter.

Kjøper er tjent med at forretningsverdien utgjør så stor andel som mulig av salgssummen på grunn av den høye avskrivningssatsen på 30 pst. For ligningsmyndighetene er det vanskelig å avgjøre hvor stor del av kjøpesummen som skal henføres til forretningsverdi og hvor stor del som skal henføres til de øvrige eien-delene.

For delingsforetak innebærer reglene at salgssummen på selgers hånd blir beskattet som kapitalinntekt og ikke medtatt i personinntekten. På kjøpers side vil avskrivningsfradraget redusere personinntekten. Dette gir også asymmetri i beskatningen. Videre vil høy verdsettelse av forretningsverdi innebære et høyere kapitalavkastningsgrunnlag slik at beregnet personinntekt reduseres ytterligere. Konsekvensen er økt press for at verdien av forretningsverdi skal settes høyere enn virkelig verdi.

Ved salg av personlig virksomhet til aksjeselskap som selger selv eier, gir reglene mulighet for vesentli-

ge skattebesparelser og dermed skattemessige motiver til omorganisering. De nevnte konsekvensene er spesielt gunstige for omorganisering i slike tilfeller, siden det er et klart interessefelleskap mellom kjøper og selger.

Ved å endre avskrivningssatsen på forretningsverdi fra 30 til 20 pst. vil de skattemessige tilpasninger som beskrevet ovenfor reduseres.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 14-43 første ledd, bokstav b.

### Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre, og representanten Steinar Bastesen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 14-43 første ledd, bokstav b.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen som er gjengitt i Finansinnstillingen kap. 3.1.2. I avtalens punkt 10 framgår det at avskrivningssatsene for saldogruppene a og c-h i skatteloven §14-43 skal settes ned.

Flertallet fremmer følgende forslag:

«§ 14-43. Avskrivningssatser

(1) Saldo for driftsmidler m.v. som nevnt i § 14-41 første ledd kan avskrives med inntil følgende sats:

- a. kontormaskiner og lignende - 25 pst.
- c.v ogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede - 20 pst.
- d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar m.v. - 15 pst.
- e. skip, fartøyer, rigger m.v. - 14 pst.
- f. fly, helikopter - 12 pst.
- g. bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder m.v. samt elektronisk utrustning i kraftanlegg - 2 pst.
- h. forretningsbygg - 0 pst.

(2) Forhøyet avskrivningssats gjelder for

- a. forretningsbygg som omfattes av første ledd h, i kommune eller del av kommune som pr. 31. desember i inntektsåret omfattes av det geografiske virkeområdet for distriktpolitiske virkemidler som forvaltes av Statens nærings- og distriktsutviklingsfond og av fylkeskommunene. Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil 1 pst.
- b. saldo for bygg med så enkel konstruksjon at det må anses å ha en brukstid på ikke over 20 år fra oppføringen. Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil 6 pst.

Endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 14-43 første ledd, bokstav b om å endre avskrivningssatsen for ervervet forretningsverdi fra 30 til 20 pst., og viser til Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Disse medlemmer vil igjen understreke at budsjettforliket mellom sentrumspartiene og Arbeiderpartiet innebærer et fundamentalt brudd på det brede, politiske forliket om skattereformen fra 1992. Avskrivningssatsene var et betydelig element i skattereformen, og når Arbeiderpartiet og sentrumspartiene nå reduserer disse kraftig, innebærer dette at grunnlaget for enigheten om skattereformen utraderes fullstendig.

Disse medlemmer viser til at satsene for avskrivning skal gjenspeile den faktiske verdiforringelse av kapitalen, og at det var bred enighet om dette ved behandlingen av skattereformen. Med noen få unntak har satsene vært uendret siden 1992. Disse medlemmer finner det oppsiktsvekkende at Arbeiderpartiet og sentrumspartiene nå foretar store endringer i avskrivningssatsene som ledd i en politisk hestehandel for å finne inndeckning på statsbudsjettet. Disse medlemmer mener det er uforsvarlig å foreta denne type regelendringer uten at dette er saklig begrunnet. Enda verre blir det når endringene gis tilbakevirkende kraft for innværende år.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti understreker at det er viktig å sikre det offentlige inntekter. Det er imidlertid ikke likegyldig hvordan man oppnår dette. Skatter og avgifter medfører effektivitetstap for samfunnet, men nivået på dette kan påvirkes ved utforming av avgiftssystemet. Dette medlem viser i denne sammenheng til sine merknader til avsnitt 1.1 foran.

Grepet som er gjort i forliket er uheldig sett i dette perspektivet. Konjunkturavgiften på arbeid var en avgift med bredt grunnlag og relativt lav sats, mens de foreslåtte endringene i avskrivningssatser har et relativt smalere grunnlag og tilsvarende høyere sats. Det er etter dette medlems oppfatning grunn til å frykte at denne endringen vil bli møtt av omfattende avgiftsbegrunnede tilpasninger i markedet, slik at investeringer som ellers er lønnsomme vil bli utsatt i håp om at avgiften forsvinner neste år. Dette vil åpenbart være samfunnsøkonomisk uheldig.

## 6. FORMUESSKATTEFRITAK FOR NÆRINGSEIENDELER

### 6.1 Innledning og sammendrag

#### *Sammendrag*

Et stortingsflertall bestående av Fremskrittspartiet, Høyre, Venstre, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Kystpartiet ba i stortingsvedtak av 16. juni 2000 om at Regjeringen legger fram forslag om fritak for formuesskatt for næringsaktiva. Regjeringen ser det ikke ønskelig å innføre et slikt fritak, men legger stortingsvedtaket til grunn i budsjettet for 2001. I St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtaket presenterer imidlertid Regjeringen et alternativt formuesskatteopplegg som gir økt skattemessig likebehandling og bedre fordeling enn forslaget om å frita næringsseiendeler.

Regjeringen forstår stortingsvedtaket av 16. juni 2000 slik at formuesskattefritaket skal skje innenfor Regjeringens ordinære skatte- og avgiftsopplegg for 2001. I dette kapitlet fremmer departementet forslag til hvordan et slikt formuesskattefritak kan gjennomføres. Det vises for øvrig til omtalen i St.prp. nr. 1 (2000-2001).

#### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til sine respektive merknader nedenfor og i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) avsnitt 2.5.

### 6.2 Generelle merknader

#### *Sammendrag*

Kapitalinntekter behandles i det nåværende inntektsskattesystemet klart forskjellig fra inntektstypen arbeids- og pensjonsinntekter. Kapitalinntekter har ikke bruttoskatter (folketrygdavgift og toppskatt), og er ikke pensjonsgivende i folketrygden. Da skattereformen ble vedtatt i 1991 var det bred politisk enighet om at kapital anvendes samfunnsøkonomisk mer effektivt når skattebelastningen på kapitalavkastning er flat og nøytral. Så vel fordelings- som effektivitets hensyn tilsier etter departementets vurdering at formuesskatt har en sterk berettigelse ved flat inntektsbeskatning av kapitalavkastning.

Den gjeldende formuesbeskatning er beheftet med en del svakheter. Ideelt burde formuesskatten, i likhet med inntektsskatten, utformes slik at den ikke påvirker den effektive beskatning mellom ulike formuesplasseringer.

Noen av de svakheter formuesskatten er beheftet med, for eksempel fordi enkelte formuesobjekter vanskelig lar seg registrere og verdsette, er det ikke lett å gjøre noe med på kort sikt. Andre svakheter bør kunne rettes opp, først og fremst gjennom endringer i verdsettelsesgrunnlaget og verdsettelsespraksis. Siktemålet burde være et mer nøytralt verdsettelsesgrunnlag som har som utgangspunkt et mål om tilnærmet lik be-

skatning av alle eiendeler som lar seg registrere og verdsette. I tillegg bør en i verdsettelsespraksis legge stor vekt på likhetsprinsippet slik at sammenlignbare formuesobjekter av samme art blir gjenstand for den samme beskatningen.

Formuesskatten gir, selv om den har svakheter, en utjevning av skattebyrden mellom generasjoner og mellom ulike inntektsgrupper. En riktig utformet formuesskatt vil etter departementets vurdering også sikre en mer effektiv utnyttelse av kapitalen enn etter gjeldende regler, og i enda større grad enn ved å frita næringsseiendeler.

Skattereformen er basert på at mest mulig skattemessig nøytralitet mellom alle former for kapitalanvendelse gir størst verdiskaping i økonomien. Dette prinsipielle utgangspunktet er solid forankret i et stort antall faglige utredninger og vurderinger. Det kan på dette grunnlaget reises prinsipielle innvendinger mot et formuesskattefritak for enkelte kapitalanvendelser.

Som påpekt i tidligere utredninger av spørsmålet om å frita næringsseiendeler for formuesskatt, blant annet i Revidert nasjonalbudsjett 1993, er det en rekke økonomiske og administrative hensyn som taler mot et fritak for næringsseiendeler. En slik omlegging vil blant annet, isolert sett, redusere provenyet av formuesskatten med inntil 2,5 mrd. kroner, avhengig av systemets utforming. Samtidig er det dårlig fordelingspolitikk, ettersom det er personer med de høyeste inntektene og formuene som får de største skattelettelsene. En formuesbeskatning avgrenset mot næringsseiendeler reiser en rekke praktiske avgrensingsproblemer. Dette vil særlig gjelde enkeltmannsforetak og ansvarlige selskaper hvor det ikke er noe klart skille mellom bedriftens næringsseiendeler og eernes privatkapital. Et fritak vil dessuten innebære et incitament for skattytere til å henføre mest mulig av sin private formue inn i fritaksområdet, og gjeld ut av fritaksområdet. Et press mot omklassifisering av privatkapital til bedriftens kapital vil medføre at likningsmyndighetenes kontrolloppgaver blir langt vanskeligere. En ordning hvor skattyters påstand i hovedsak legges til grunn vil i stor grad kunne åpne for omgåelsesmuligheter, samt fare for ligningsmessig forskjellsbehandling. Forslaget kan også føre til store avgrensingsproblemer og mange rettsvister om hvordan reglene skal tolkes.

En slik omlegging går etter Regjeringens oppfatning i motsatt retning av hva som er den beste løsning. Etter Regjeringens oppfatning burde formuesskatten heller endres i retning av et bredere grunnlag, høyere bunnfradrag og lavere sats. Det vises til omtale av et slikt alternativ i St.prp. nr. 1 (2000-2001).

I det følgende ligger stortingsflertallets vedtak til grunn.

### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemlet fra Sosialistisk Venstreparti, går imot den omleggingen av formuesskatten som Regjeringen foreslår.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til at det i budsjettavtalen med Arbeiderpartiet er blitt enighet om at det ikke foretas endringer i formuesbeskatningen på dette tidspunkt.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti, viser til at stortingsflertallet i Revidert nasjonalbudsjett 2000 ba Regjeringen legge fram forslag om fritak for formuesskatt for næringsaktiva. Det framlagte forslaget er begrenset og gir bare lettelse for en mindre del av de ikke-børsnoterte selskapene. I tillegg finansieres dette gjennom å oppheve aksjerabattene og 80-prosentregelen. Dermed ville det blitt skatteskjerpelse for de fleste av bedriftene, ikke bedre rammebetingelser slik stortingsflertallet ba om. Forslaget om fjerning av aksjerabattene og 80-prosentregelen ville ført til en svekkelse av næringslivet, sysselsettingen og nyskapingen. Det hadde derfor etter disse medlemmers syn vært bedre å beholde dagens system for formuesskatt enn å gå inn på forslagene i statsbudsjettet.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet viser til at Regjeringen fulgte opp Stortingets vedtak om å frita næringsseiendeler for formuesskatt i budsjettforslaget for 2001. Fritaket skulle dekkes inn gjennom å oppheve aksjerabattene og 80-prosentregelen. Disse medlemmer viser til at Regjeringen påpekte at Stortingets vedtak ville føre til en enda større forskjellsbehandling mellom ulike formuesobjekter. I budsjettet presenteres derfor også et alternativt formuesskatteopplegg med økt skattemessig likebehandling, som samtidig styrker fordelingsprofilen i formuesskatten.

Disse medlemmer viser til at Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre gjennom budsjettavtalen for 2001 er enige om ikke nå å iverksette forslaget om fritak for skatt på næringsformue. Det foretas ikke endringer i aksjerabatten og 80-prosentregelen i 2001.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til at Regjeringens forslag om å øke formuesskattegrunnlaget fra 65 til 100 pst. av ligningsverdien på unoterte aksjer og oppheve 80-prosentregelen innebærer at eiere i børsnoterte selskaper og ikke-aktive eiere i unoterte selskaper får en betydelig skatteskjerpelse. Dette er et åpenbart brudd på de forutsetningene flertallet la til grunn da Stortinget i forbindelse med behandlingen av Revidert nasjo-

nalbudsjett ba Regjeringen fremme forslag om å frita næringsaktiva for formuesskatt. Sammen med utbytteskatten ville økning i formuesskatten medført en ytterligere dramatisk forverring av næringslivsinvesteringer som alternativ spareform. Konsekvensene i form av redusert tilgang på risikovillig kapital og mindre nyskaping og næringsutvikling vil bli alvorlige.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti støtter Regjeringens forslag om å oppheve aksjerabatten og 80-prosentregelen. Dette medlem er enig i Regjeringens vurdering av de uheldige konsekvensene av å innføre fritak for formuesskatt for næringsformue, og går imot dette forslaget.

### 6.3 Generelle vurderinger om avgrensningen av formuesskattefritaket

#### 6.3.1 Sammendrag

I stortingsvedtaket bes Regjeringen legge fram forslag om fritak for formuesskatt på næringsseideler. Verken vedtaket eller den forutgående stortingsdebatten gir retningslinjer for hvilke eiendeler som skal anses som slike formuesobjekter. Nedenfor foretar departementet derfor en nærmere drøftelse og avgrensning av de ulike typer aktiva som skal anses som næringsseideler.

##### 6.3.1.1 Virksomhetskrav

Et fritak for formuesskatt på næringsseideler må etter departementets oppfatning forutsette at disse har tilknytning til en virksomhet. På den bakgrunn må det trekkes en grense mot tilfeller der aktiviteten som utøves ikke er virksomhet men passiv kapitalforvaltning eller annen ikke-økonomisk aktivitet, herunder hobbyaktivitet. Eiendeler knyttet til slike aktiviteter skal ikke fritas. Hvorvidt en aktivitet skal anses som virksomhet eller ikke, er ikke noe nytt vurderingstema. Denne grensedragningen har skatterettslig betydning ved blant annet beregning av personinntekt, stedbundet beskatning, tidspunkt for inntekts- og utgiftsføring og tapsfradrag. Etter departementets oppfatning vil denne avgrensningen derfor ikke skape nye problemer.

En virksomhets eiendeler kan etter sin art inndeles i real-, finans- og immateriell kapital. Et formuesskattefritak for næringsseideler forutsetter at det er mulig å skille slike eiendeler fra eiendeler av privat karakter på en hensiktsmessig måte.

Et slikt skille er allerede langt på vei innført for foretak som omfattes av delingsreglene. Etter skatteloven § 12-13 skal slike virksomheters inntekt deles i en arbeidsinntektsdel og en kapitalinntektsdel. Etter som avkastning på realkapital og immateriell kapital vanskelig lar seg måle reelt, skal det fastsettes et kapitalavkastningsgrunnlag etter nærmere regler i skatteloven § 12-13 annet ledd. Formålet med kapitalavkastningsgrunnlaget er primært å identifisere og verdsette skattyters eiendeler hvis avkastning har bidratt til

virksomhetsinntekten, jf. oppregningen av eiendeler i skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 1 til nr. 4. Slik beregnet inntekt anses som kapitalinntekt i virksomheten, og skal holdes utenfor personskattegrunnlaget.

Kapitalavkastningsgrunnlaget omfatter kun virksomhetskapital. Tilsvarende skal kun eiendeler som anses som virksomhetskapital unntas formuesskatt. Departementet foreslår derfor at grensen i utgangspunktet trekkes likt for eiendeler som inngår i delingsmodellens kapitalavkastningsgrunnlag og eiendeler som skal være skattefrie næringsseideler.

Selv om kapitalavkastningsgrunnlaget bare skal beregnes for delingspliktige virksomheter, er begrepet innarbeidet. Ved å ta utgangspunkt i hvilke eiendeler som skal inngå i kapitalavkastningsgrunnlaget vil en lette vurderingen av hvilke eiendeler som skal fritas for formuesskatt, både for skattyterne og ligningsmyndighetene. Hensynet til konsekvens og harmoni i skattesystemet tilsier at det ikke stilles forskjellige krav til formuesobjektets art i de to relasjoner. En samsvarende grensedragning vil også innebære den praktiske fordel at spørsmålet om tilordning ikke fremtrer som noe nytt vurderingstema, men at vurderingen kun gis betydning i ytterligere en relasjon. En slik fremgangsmåte vil også innebære administrative fordeler.

Oppregningen i skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 1 til nr. 4 vil ikke omfatte all real-, finans- og immateriell kapital som vil kunne inngå i skattyters næringsformue. For eksempel inngår ikke bankinnskudd og fordringer, bortsett fra kundefordringer, i kapitalavkastningsgrunnlaget. På den annen side omfatter grunnlaget eiendeler som ikke skal medregnes i formuesskattegrunnlaget, som for eksempel ervervet forretningsverdi som uttrykkelig er unntatt fra formuesskatt etter skatteloven § 4-2 første ledd bokstav f. Etter departementets oppfatning bør kapitalavkastningsgrunnlaget derfor bare fungere som et utgangspunkt ved identifiseringen av hvilke eiendeler som skal fritas for formuesskatt.

Etter skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a er det et vilkår for å tilordne eiendeler til kapitalavkastningsgrunnlaget at de har «virket i virksomheten eller selskapet». At en eiendel har virket i virksomheten er forstått slik at gjenstanden må være i bruk eller har vært tatt i bruk på en slik måte at den har bidratt til virksomhetsinntekten. En eiendel som ikke er tatt i bruk, eller som tidligere har vært i bruk, men som ikke lenger har en «driftsmessig verdi for foretaket også i nær fremtid», skal ikke tas med i kapitalavkastningsgrunnlaget, jf. Ot.prp. nr. 19 (1994-1995) side 159. Dette vil blant annet omfatte eiendeler som ved årsskiftet står for salg, er kondemnert, eller hvis bruk på annen måte definitivt er opphørt. Videre faller for eksempel næringsbygg under oppførelse utenfor kapitalavkastningsgrunnlaget. Konkrete planer om utnyt-

telse av eiendommen er ikke tilstrekkelig, det er først når bygget er ferdig det anses å ha en driftsmessig verdi for virksomheten.

Det kreves likevel ikke at eiendelen må ha virket i virksomheten i løpet av inntektsåret. Midlertidig ikke-bruk medfører ikke at en eiendel skal holdes utenfor kapitalavkastningsgrunnlaget. Videre skal eiendeler som står i beredskap eller er under ombygging/påbygging anses å ha virket i virksomheten selv om de i løpet av inntektsåret ikke har vært i bruk.

Det er eiendeler som tilordnes virksomhetsformuen som skal fritas fra formuesskatt, jf. ovenfor. Dette kan gi skattyter et sterkt incitament til å overføre eiendeler til virksomheten uten at de reelt sett er ment å bidra til foretakets avkastning, eller på en annen måte aktivt skal inngå i virksomhetens økonomiske aktiviteter. For å hindre dette, foreslår departementet at det i formuesskattesammenheng stilles tilsvarende krav som det i skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a stilles til eiendelers funksjon i virksomheten. Dette innebærer at kun eiendeler som har «virket i virksomheten eller selskapet», vil kunne omfattes av formuesskattefritaket. Kravet foreslås i utgangspunktet å omfatte all real- og immateriell kapital som skal tilordnes virksomhetsformuen. Begreps innhold ved beregningen av kapitalavkastningsgrunnlaget vil således få tilsvarende betydning i formuesskattesammenheng. Når det gjelder finanskapital gjør særlige forhold seg gjeldende, jf. kapittel 5.6.4 til 5.7 i Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd og til § 4-2 nytt fjerde ledd.

### 6.3.1.2 Aksjer

I dette kapitlet skilles det ikke mellom aksjer i aksjeselskap og aksjer i allmennaksjeselskap.

Næringseiendeler som eies av aksjeselskap er allerede i dag fritatt for formuesskatt. Eiendelene i et aksjeselskap kan i utgangspunktet ikke anses å utgjøre næringseiendeler for aksjonæren. At selskapet selv driver næring og eier næringseiendeler, gjør ikke aksjer til eiendeler i aksjonærens næring. Selv om aksjonæren driver egen næring, skal det også mye til for at aksjene anses eid i denne næringen. For at aksjene skal anses å være eiet i næring, må aksjene være med å utgjøre selve næringen. Høyesterett har i en dom referert i Rt. 1976 side 1467 lagt til grunn at: «Det kreves en særlig og nær tilknytning mellom aksjeervervet og aksjonærens egen virksomhet» for at aksjene skal anses å være eiet i næring. Nedenfor drøfter departementet om enkelte aksjonærer bør fritas for formuesskatt på sine aksjer. Når det nedenfor brukes uttrykket fritatt for formuesskatt menes med dette at aksjonærene skal fritas for formuesskatt knyttet til selskapets næringseiendeler, og ikke for eventuelle private eiendeler i selskapet.

### Aksjer i børsnoterte selskaper og selskaper notert på SMB-listen

Departementet forstår Stortingets forutsetninger slik at også enkelte aksjonærer skal fritas for formuesbeskatning. Aksjonærer som har en særlig tilknytning til virksomheten i selskapet skal fritas for formuesskatt på den del av aksjenes verdi som utgjør nærings-eiendeler i selskapet.

Departementet drøfter først om aksjonærer i børsnoterte selskaper skal fritas fra formuesskatt knyttet til aksjene.

I prinsippet bør vurderingen av om børsnoterte aksjer er næringseiendeler gjøres i forhold til det enkelte skattesubjekt. Hvis skattesubjektet driver virksomhet, må det avgjøres om aksjene har virket i virksomheten. Personlig eide aksjer vil oftest anses eiet utenfor virksomhet, fordi personen ikke identifiseres med selskapets virksomhet. Det antas å være meget få personlige skattytere som kan anses å eie børsnoterte aksjer i virksomhet. Noen selskaper eier imidlertid aksjer i virksomhet. Grensen vil være meget skjønnsmessig og vanskelig å trekke. Det vises i den forbindelse til det store antall tvister om dette temaet før 1992, da gevinstskattereglene var ulike for aksjer i og utenfor virksomhet. Etter departementets oppfatning bør det ikke innføres en generell regel om at aksjonærer som eier aksjer i næring skal fritas for formuesskatt på aksjene.

Børsnoterte aksjer er svært likvide. Fortsatt formuesskatteplikt på eierens hånd vil etter departementets mening virke nøytralt i forhold til plassering av penger blant annet i verdipapirfond (aksjefond, obligasjonsfond), bankinnskudd og obligasjoner. I tillegg vil fortsatt formuesbeskatning av børsnoterte aksjer ha en positiv fordelingseffekt.

Departementet foreslår derfor at børsnoterte aksjer skal være formuesskattepliktige uansett om eieren eier aksjene i virksomhet eller ikke. Dette gjelder også aksjer notert på SMB-listen ved Oslo børs.

### Aksjer i ikke-børsnoterte selskaper

Som nevnt foran bør formuesskattefritaket på aksjonærens hånd bare gjelde for de aksjonærer som har en særlig sterk tilknytning til den virksomhet som drives i aksjeselskapet. Departementet har vurdert flere alternative avgrensinger av hvilke eiere av ikke-børsnoterte aksjer som skal fritas for formuesskatt, uten å knytte dette til kriteriet aksjer i næring. En lite heldig avgrensing er å fritta alle eiere av ikke-børsnoterte aksjer for formuesskatt på den del av verdien som representerer næringseiendeler. En slik løsning innebærer at en ikke foretar noen vurdering av om aksjonæren har noen særlig tilknytning til virksomheten.

Departementet har vurdert å avgrense fritaket til aksjonærer som eier en minste andel av aksjene i det ikke-børsnoterte selskapet. Synspunktet er da at den aksjonær som eier mer enn en viss pst. av aksjene i et



selskap, har en så nær tilknytning til selskapet at hans interesse i selskapet går utover den rent finansielle. Et slikt kriterium vil være relativt enkelt å håndheve. Det må imidlertid etableres et sett nye kriterier med påfølgende nye administrative rutiner hvis en skal lage et slikt system. Det må gis regler for direkte og indirekte eierskap, identifikasjonsregler, samt at det må avgjøres hvor stor eierposten må være for at fritak skal kunne gis. En slik regel vil også slå tilfeldig ut i forhold til de aksjonærer som eier en aksjepost som er på grensen til å oppfylle vilkåret for skattefrihet.

Departementet har videre vurdert om avgrensingen av hvilke aksjer som skal være fritatt skal knyttes opp mot vilkårene i delingsmodellen. Departementet antar at de selskaper som omfattes av delingsmodellen generelt har eiere som står nærmere virksomheten enn andre aksjeeiere.

Denne tilnærmingen har etter departementets syn den fordel i forhold til andre grensedragninger at en kan bygge på en allerede innarbeidet modell. Å knytte skattefritaket til allerede etablerte kriterier i skatteloven vil innebære en administrativ lettelse. Ligningsmyndighetene må allerede nå ta standpunkt til om det skal beregnes personinntekt fra aksjeselskaper.

Tilknytningen til delingsmodellen kan tenkes gjennomført på flere måter. For det første kan en begrense formuesskattefritaket til de aktive aksjonærene. For det annet kan en gi formuesskattefritak også for aksjer eiet av personer den aktive skal identifiseres med. For det tredje kan en gi alle aksjonærer i et delingspliktig selskap fritak for formuesskatt på aksjene.

Aksjonærene i delingspliktige foretak betaler, i motsetning til aksjonærer i andre foretak, bruttoskatter (toppskatt og trygdeavgift) av den beregnede personinntekten. Det er den enkelte aktive som får tilordnet personinntekten og bruttoskattene, men selskapet plikter etter skatteloven § 16-40 å refundere slik skatt til den aktive. Det er derfor som regel det delingspliktige selskap som til slutt betaler skatten. Indirekte belastes da alle aksjonærene for skatten.

Et fritak for alle aksjonærene i delingspliktig ikke-børsnoterte selskap vil også være enkel å administrere. Både skattyter og ligningsmyndighetene må allerede i dag ta stilling til om et selskap er delingspliktig. Når det er avgjort, vil det etter forslaget følge automatisk at alle aksjonærer er fritatt for formuesskatt av næringseiendelene i selskapet. En ordning hvor det ikke gjøres forskjell på aksjonærene i et delingspliktig selskap vil også redusere faren for skattemotiverte eier- og utbyttestrukturer. En avgrensning til bare aktive aksjonærer eller til aktive aksjonærer og de som identifiseres med dem, vil lett kunne få tilfeldige og lite rimelige utslag og vil dessuten komplisere regelverket.

Departementet foreslår etter dette at aksjonær i ikke-børsnotert aksjeselskap som er delingspliktig,

ikke skal betale formuesskatt på den del av aksjenes verdi som utgjør næringseiendeler i selskapet.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd.

### 6.3.1.3 Andeler i deltakerlignede selskaper

Selv om deltakerne normalt anses å drive virksomhet gjennom sin deltakelse i det deltakerlignede selskapet, vil de enkelte deltakerne også her ha forskjellig nærhet til selskapets eiendeler. Departementet foreslår at det også for disse må oppstilles et krav om at selskapet er delingspliktig for at deltakerne skal få fritak for selskapets næringseiendeler. Det bør etter departementets oppfatning ikke være forskjellige vilkår for skattefritak avhengig av hvordan virksomheten er organisert. En forskjellsbehandling basert på organisasjonsform vil lede til manglende symmetri i formuesbeskatningen. Et fritak for alle deltakere i deltakerlignede selskaper ville medført at det vil bli svært gunstig å organisere virksomhet i et slikt selskap i motsetning til i aksjeselskaps form. Dette ville også gjelde for den virksomhet som allerede drives i aksjeselskap.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd.

### 6.3.1.4 Avledede finansielle instrumenter

Etter departementets vurdering må opsjoner, utstedelsesretter og andre skattepliktige finansielle instrumenter som er utledet av et underliggende finansielt objekt (derivater) behandles på samme måte som børsnoterte aksjer. Det foreslås derfor at slike finansielle eiendeler ikke skal omfattes av formuesfritaket, uavhengig av type underliggende finansielt objekt.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd.

### 6.3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, går imot Regjeringens forslag, jf. respektive merknader i avsnitt 6.2.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til merknader i avsnitt 6.2 og støtter Regjeringens forslag.

## 6.4 Nærmere om den objektive avgrensning av formuesskattefritaket

### 6.4.1 Sammendrag

#### 6.4.1.1 Realkapital

Etter skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 1 skal varige og betydelige driftsmidler tas med i kapitalavkastningsgrunnlaget. Med driftsmidler forstås her fysiske formuesobjekter som er anskaffet til eller faktisk brukt i skattyters inntektsgivende virksomhet. Alle typer driftsmidler som har virket i virksomheten

er omfattet, uavhengig av om eiendelene er avskrivbare eller ikke. Begrepet innbefatter blant annet tradisjonelle driftsmidler som maskiner, transportmidler, driftsbygninger og andre næringsseidommer. Videre vil funksjonærboliger, grunnarealer og tomter omfattes. Dyrket mark skal tas med i jordbruksvirksomhet, såfremt den har vært brukt i et slikt omfang at det foreligger virksomhet. Det samme gjelder for kulturbeite og utmark under forutsetning av at den brukes i husdyrhold. Skogsgrunn og påstående skog skal tas med selv om det ikke har vært avvirket i skogen vedkommende år.

Departementet er av den oppfatning at disse driftsmidler skal inngå i et foretaks virksomhetsformue. Departementet foreslår derfor at skatteloven i § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 1 gis tilsvarende anvendelse ved fastsettelsen av skattyters skattefrie formue.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd og til § 4-2 nytt fjerde ledd.

Etter skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 2 inngår «varer» i kapitalavkastningsgrunnlaget. Med varer forstås her skattelovens ordinære varebegrep, det vil normalt si fysiske omsetningsgjenstander som virksomheten tar sikte på å omsette. Begrepet omfatter blant annet råvarer, halvfabrikater, emballasje på lager, hjelpestoffer på lager, reservedeler og materialer for vedlikehold og nyanlegg. Varebegrepet omfatter både kjøpte og egentilvirkede varer. Videre vil arbeid under utførelse for salg omfattes. Således vil en byggmesters hus under oppføring for salg, eller tomt og tomteområde innkjøpt for senere oppføring av bygning for salg, kunne anses som varer.

Departementet er av den oppfatning at varer normalt skal inngå i et foretaks virksomhetsformue. Departementet foreslår derfor at skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 2 gis tilsvarende anvendelse ved fastsettelsen av skattyters skattefrie formue.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd og til § 4-2 nytt fjerde ledd.

Etter skatteloven § 4-11 første ledd skal jordbrukseiendom verdsettes «under ett» med bygninger og rettigheter som hører til eiendommen. Denne felles verdsettelsen vil også omfatte realkapital som etter departementets forslag faller utenfor det skattefrie området, eksempelvis kårbolig og våningshus. Etter departementets oppfatning bør i prinsippet kårbolig og våningshus ikke fritas for formuesskatt. Bl.a. på grunn av at jordbrukseiendom som sådan ofte er underlagt offentligrettslige salgsbegrensninger, vil det kunne være vanskelig å fastsette en individuell omsetningsverdi på eiendommens skattepliktige formuesobjekter. Departementet foreslår derfor at jordbrukseiendommer, inntil videre, generelt fritas for formuesskatt. Departementet tar sikte på å komme tilbake med nærmere verdsettelsesregler for landbrukseiendeler som ikke kan anses som driftsmidler i forbindelse

med forslag til nye takseringsregler for boliger. Disse vil da bli tatt med i det formuesskattepliktige grunnlaget.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd og til § 4-2 nytt fjerde ledd.

Etter skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav b skal eiendeler som benyttes til velferdstiltak og som for det vesentlige brukes utenom arbeidstid, ikke tilordnes kapitalavkastningsgrunnlaget. Eksempel på dette vil være en virksomhets bedriftshytte. Unntaket gjelder likevel ikke der de ansatte blir fordelsbeskattet for bruken; i så tilfelle vil formuesgjenstanden inngå i kapitalavkastningsgrunnlaget. Dette gjelder også der objektet er brukt til velferdstiltak i brukernes arbeidstid.

Departementet er av den oppfatning at tilsvarende regel bør gjelde ved avgrensningen av skattyters virksomhetsformue.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd og til § 4-2 nytt fjerde ledd.

Skattyterens private bolig- og fritidseiendommer er ikke næringsseideler og skal ikke omfattes av unntaket. Det må imidlertid trekkes en grense mot driftsmidler og varer som har virket i virksomheten og som derfor er en del av kapitalavkastningsgrunnlaget.

Etter skatteloven § 12-13 annet ledd vil enkelte bolig- og fritidseiendommer kunne omfattes av kapitalavkastningsgrunnlaget, jf. eksempelvis omtalen av arbeider- og funksjonærboliger i kapittel 5.6.2.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Videre vil en bolig- eller fritidseiendom under oppføring for salg kunne regnes som vare for et byggforetak, jf. kapittel 5.6.2.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Inn i kapitalavkastningsgrunnlaget inngår også normalt eiendeler som nyttiggjøres av bestemte ansatte som naturalgode, f.eks. en bolig som leies ut til lav pris til en ansatt.

Hvis en eiendom benyttes delvis privat for skattyteren og delvis som driftsmiddel i virksomhet, må det skje en fordeling av verdien som skal regnes med til kapitalavkastningsgrunnlaget. Når en bygning for en fysisk avgrenset del har vært brukt utelukkende i virksomhet, mens resten har vært brukt privat av eieren, skal bare den del som utelukkende har vært brukt i virksomheten være med i kapitalavkastningsgrunnlaget.

Departementet foreslår at grensen for når en bolig- eller fritidseiendom skal regnes som næringsseideler, skal avgrensnes på samme måte som ved avgrensningen av kapitalavkastningsgrunnlaget.

Næringsseideler tilknyttet virksomheten må skilles fra eiendeler som brukes til den formuesskattepliktiges private formål. Utgangspunktet må også her være om eiendelen er en del av kapitalavkastningsgrunnlaget. En bil kan f.eks. være næringsseideler for-

di den inngår som driftsmiddel eller som varelager i en virksomhet.

Enkelte gjenstander brukes både i og utenfor virksomhet, for eksempel drosjeeierens drosjebil som etter arbeidstid fungerer som privatbil for drosjeeieren. I Lignings-ABC 1999 side 711 skriver Skattedirektoratet:

«Videre forekommer det at hele formuesobjektet, for eksempel en bil, noen ganger brukes i næring og til andre tider utenfor næring. Er objektet godtatt som driftsmiddel i næring, skal det tas med i kapitalavkastningsgrunnlaget uten noen ytterligere vurdering av forholdet mellom næringsbruk og for eksempel privat bruk.»

Når en eiendel har virket i virksomheten, har den bidratt til verdiskapingen i virksomheten. Den utgjør da en del av næringseiendelene i virksomheten. På den annen side vil en da kunne unngå formuesskatt ved å bruke eiendeler delvis i virksomheten og delvis til annen, typisk privat, bruk. Det avgjørende må likevel være om eiendelen faller innenfor kapitalavkastningsgrunnlaget eller ikke. Det ville ikke være riktig å helt unnta eiendeler som delvis brukes privat. En regel om at en skulle unnta fra kapitalavkastningsgrunnlaget eiendeler som for en stor del eller for det vesentlige brukes privat ville være vanskelig å håndheve. Kravet om at eiendelen skal ha virket i virksomheten, jf. omtalen i kapittel 5.5.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, vil dessuten danne den nedre grensen for når en eiendel skal regnes som næringseiendel.

#### 6.4.1.2 Immateriell kapital

Etter skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 4 skal ervervet forretningsverdi og annet ervervet immaterielt formuesobjekt tas med i kapitalavkastningsgrunnlaget. Begrepet «immaterielt formuesobjekt» er vidtrekkende og omfatter en svært uensartet gruppe formuesobjekter. I prinsippet dekker det alle eiendeler av ikke-fysisk art som har økonomisk verdi. I tillegg til know-how og forskning og utvikling, omfattes eksempelvis begrensede rettigheter og ulike rettigheter som følger av åndsretten, jf. Ot.prp. nr. 35 (1990-1991) side 116.

Enkelte immaterielle eiendeler er unntatt fra formuesskatt i medhold av skatteloven § 4-2. Dette omfatter bl.a. forretningsverdi og egenutviklet teknisk, merkantil eller annen kunnskap. For børsnoterte aksjer vil imidlertid slike verdier gjenspeile seg i kursen, og dermed bli formuesbeskattet på aksjonærens hånd.

Departementet er av den oppfatning at andre ervervede immaterielle eiendeler enn forretningsverdi bør kunne anses som næringseiendeler. Departementet foreslår derfor at skatteloven § 12-13 annet ledd bokstav a nr. 4 gis tilsvarende anvendelse ved avgrensningen av skattyters virksomhetsformue.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd og til § 4-2 nytt fjerde ledd.

#### 6.4.1.3 Generelt om finansielle eiendeler

Behandlingen av finansielle eiendeler reiser særlige spørsmål. Med finansielle eiendeler siktes det til alle formuesskattepliktige eiendeler av finansiell karakter, så som aksjer og andeler i selskaper og innretninger, bankinnskudd og andre pengefordringer, avledede finansielle instrumenter (derivater), kontanter m.v.

Alle virksomheter vil ha et innslag av finansielle eiendeler. Omfanget og type finansielle eiendeler vil imidlertid variere med virksomhetens art og størrelse. En fordringsmasse og kontantbeholdning av en viss størrelse vil normalt inngå i, og være nødvendig for, de fleste virksomheter. Det typiske eksemplet er kundefordringer som oppstår ved salg av varer og utførte tjenester i virksomheten. Det samme gjør seg gjeldende for enkelte andre kortsiktige fordringer, som for eksempel krav på refusjon av innbetalt merverdiavgift. En viss likviditetsreserve i form av bankinnskudd og kontantbeholdning vil normalt også være nødvendig i en virksomhet. Også enkelte langsiktige fordringer, som for eksempel lån til kunder eller leverandører, kan ha en nær tilknytning til virksomheten.

Departementet har i kapittel 5.5.3.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer og i kapittel 5.5.5 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer foreslått at aksjer i børsnoterte selskaper, aksjer i selskaper notert på SMB-listen ved Oslo Børs og avledede finansielle instrumenter (derivater m.v.), skal være skattepliktige. Videre er det i kapittel 5.5.3.3 og i kapittel 5.5.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer foreslått at aksjer i ikke-børsnotert aksjeselskap som ikke er delingspliktig, og andeler i deltakerlignet selskap som ikke er delingspliktig, skal være formuesskattepliktig. En må da også sikre at disse finansielle eiendeler kommer til beskatning når de er tilordnet et enkeltmannsforetak, eller eiet av et delingspliktig ikke-børsnotert aksjeselskap eller delingspliktig deltakerlignet selskap. Departementet kommer tilbake til dette nedenfor.

Etter departementets syn bør imidlertid andre finansielle eiendeler som inngår i enkeltmannsforetak, eller som eies av et delingspliktig ikke-børsnotert aksjeselskap eller et delingspliktig deltakerlignet selskap, omfattes av formuesskattefritaket dersom de er nært knyttet til virksomheten og eiendelene er nødvendige i virksomheten på verdsettelsestidspunktet.

Det generelle problemet med et formuesskattefritak også for finansielle eiendeler er at det vil skape betydelige incentiver til å legge private formuesobjekter av denne karakter inn i virksomheten, eller til å la overskuddslikviditet forbli i virksomheten. Skattyteren kan da se seg tjent med å konstruere næringsbehov og dermed også skattefritak for finansielle eiendeler

som i realiteten har lite eller intet med virksomheten å gjøre.

Etter departementet syn er det derfor nødvendig å oppstille visse begrensninger for hvilke, og i hvilket omfang, finansielle eiendeler i en virksomhet skal fritas for formuesskatt. Dersom dette ikke gjøres vil det være relativt enkelt for næringsdrivende å unndra privat formue fra beskatning.

Det kan tenkes flere fremgangsmåter for å skille ut de finansielle eiendelene som enten ikke har nær tilknytning til virksomheten eller som må anses overflødig i denne, og som dermed bør formuesbeskattes på ordinært vis. Metodevalget må baseres på en størst mulig forening av hensynet til enkelhet på den ene side og hensynet til treffsikkerhet på den annen side.

Ved utformingen av de nærmere avgrensningskriterier er det etter departementets vurdering hensiktsmessig å skille mellom på den ene side virksomhet som utøves i enkeltmannsforetak og på den annen side virksomhet som utøves gjennom delingspliktige ikke-børsnotert aksjeselskap eller delingspliktig deltakerlignet selskap. Når disse organisasjonsformer i denne sammenheng kan behandles forskjellig, skyldes dette at privatformue og næringsformue fastsettes samlet på skattyters hånd når virksomheten er organisert som enkeltmannsforetak, mens formuesverdien av en eierandel i ikke-børsnotert aksjeselskap eller et deltakerlignet selskap fastsettes separat, og uavhengig av eierens øvrige formue.

En samlet fastsettelse av privat- og næringsformue for personlige næringsdrivende medfører at omfanget av skattefritaket for finansielle eiendeler i virksomheten kan ses i sammenheng med fordelingen av skattyters samlede gjeld, i og utenfor virksomheten, til henholdsvis den skattepliktige eller skattefrie formue. Dersom de finansielle eiendeler i virksomheten tilordnes et tilsvarende gjeldsbeløp forlods, før den resterende gjeld fordeles mellom skattefrie og skattepliktige eiendeler, vil det etter departementets syn ikke være noe i veien for at alle finansielle eiendeler i virksomheten fritas for formuesskatt, når disse ikke overstiger skattyters samlede gjeld. Denne tilnærmingen vil lede til at det i de langt fleste tilfeller ikke blir nødvendig å foreta noen konkret vurdering av om finansielle eiendeler i virksomheten er knyttet til næringen eller ikke. Metoden er således meget enkel å praktisere samtidig som den vil være robust mot tilpasninger i virksomheter der skattyters næringsformue og privatformue ellers er tett sammenvevd. Det redegjøres nærmere for metoden nedenfor i kapittel 5.6.6 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Denne tilnærmingen er i praksis ikke gjennomførbart når virksomheten er organisert som ikke-børsnotert aksjeselskap eller deltakerlignet selskap, jf. skatteloven § 10-40. De enkelte deltakerens personlige gjeld er her adskilt fra selskapets formue og gjeld på

en slik måte at det ikke er mulig å tilordne denne til selskapets finansielle eiendeler, slik en kan gjøre når virksomheten er organisert som enkeltmannsforetak. Videre vil det etter dagens nettoligning av deltakere, heller ikke være mulig å tilordne deltakerne en brutto eierandel i selskapets enkelte eiendeler og gjeld. Når virksomheten er organisert i selskaps form, må en dermed benytte andre kriterier for å begrense skattefritaket for finansielle eiendeler. Dette behandles i det følgende kapittel.

#### *6.4.1.4 Finansielle eiendeler eiet av delingspliktig ikke-børsnotert aksjeselskap og delingspliktig deltakerlignet selskap*

Fordringer, herunder bankinnskudd og kontanter, vil inngå som naturlige elementer i de fleste virksomheter. Slike eiendeler bør etter departementets syn omfattes av skattefritaket i den utstrekning de har tilknytning til og er nødvendig i virksomheten. I kapittel 5.8.5 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer foreslår departementet at finansieringsforetak m.v. ikke skal omfattes av formuesfritaket. Fremstillingen i det følgende har derfor ikke relevans for fordringer som eies av slike foretak, selv om de er delingspliktige.

Når fordringer og kontanter i selskapet fritas fra formuesskatt, samtidig som slike formuesobjekter er skattepliktig på aksjonærens/deltakerens hånd, skapes et betydelig incentiv i retning av å kamuflere privat formue som fordringsmasse eller kontantbeholdning i virksomheten. Den formelle overbygning rundt slike tilpasninger kan variere, for eksempel kan den ta form av store kapitalinnskudd i virksomheten under påskudd av fremtidige utvidelsesplaner, eller det kan etableres en fordring der selskapets midler lånes ut til aksjonæren/deltakerne. I de tilfeller hvor det ikke er gjort noen bevisste forsøk på å «omklassifisere» privat formue til skattefrie selskapsformue bør, etter departementets oppfatning, også formue som er overflødig eller ikke nødvendig for å utøve den aktuelle virksomhet, være skattepliktig.

Det kan være vanskelig å trekke denne grensen basert på rene skjønnsmessige vurderinger. Departementet har derfor vurdert om skattefritaket for fordringer og kontanter kan begrenses utelukkende ut fra objektive kriterier. Det er flere tenkelige avgrensningskriterier, for eksempel kan fritak nektes for den delen av samlet fordringsmasse og kontantbeholdning som overstiger et visst beløp eller som overstiger en viss andel av foretakets realaktiva, kortsiktige gjeld eller omsetning. Problemet med disse kriteriene er at ingen av dem egner seg like godt for alle bransjer og for virksomhet av varierende størrelse i samme bransje. Det kan da bli nødvendig å etablere ulike avgrensningskriterier for virksomheter av forskjellig art og størrelse, og dette vil bidra til å komplisere regelverket og skape nye avgrensningsproblemer. Departementet

mentet er på denne bakgrunn kommet til at det ikke er tilrådelig å begrense skattefritaket utelukkende etter objektive kriterier.

Etter departementets oppfatning bør imidlertid visse fordringer positivt unntas fra formuesfritaket. Fordringer selskapet har på aksjonærene/deltakerne eller deres nærstående vil som regel ikke ha tilknytning til virksomheten og det vil skape en lite akseptabel asymmetri i regelverket dersom deltakerne eller eventuelt deres nærstående skal kunne få fradrag for sin gjeld til selskapet samtidig som fordringen ikke inngår i selskapets skattepliktige formue. Departementet foreslår derfor at fordringer på aksjonærene/deltakerne og deres nærstående ikke skal fritas fra formuesskatt. Det foreslås at kretsen av nærstående personer trekkes på samme måte som delingsmodellens identifikasjonsregel, jf. skatteloven § 12-11 første og annet ledd.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd.

For andre fordringer og kontanter foreslår departementet at formuesfritak avskjæres i den utstrekning eiendelene etter en objektiv vurdering ikke har tilknytning til den aktuelle virksomhet, eller ikke er nødvendig i virksomheten.

For enkelte fordringer vil det være problematisk å avgjøre om det har tilknytning til virksomheten eller ikke. Kravet til tilknytning vil være sammenfallende med det som gjelder ved realisasjon av fordringen.

Tilknytningskriteriet vil normalt ikke være problematisk i forhold til kundefordringer. Her vil vurderingstemaet heller være om disse ved årsskiftet har et unaturlig høyt volum som et resultat av at kreditor og debitor kan ha en felles interesse i å skyve forfallstidspunktet til over årsskiftet. Også i forhold til kontantbeholdningen vil temaet være om denne fremstår som unaturlig høy ved årsskiftet.

I vurderingen av om fordringsmassen og kontantbeholdningen er nødvendig i virksomheten bør det tas hensyn til at likviditetsreserven i en virksomhet vil kunne variere som følge av naturlige svingninger i omsetningsmønsteret, og at det i enkelte bransjer vil være naturlig at den ved årsskiftet kan være noe høyere enn ellers i året.

Denne vurderingen antas å reise særlige vanskeligheter når høy likviditetsreserve ved årsskiftet begrunnes med planer om fremtidige utvidelser i virksomheten, eller med at det foreligger planer om reinvestering av driftsmidler. For å lette de skjønnsmessige avveininger og for å hindre omgåelser, skal det i denne vurderingen ikke tas hensyn til fremtidige utvidelsesplaner, som ikke er iverksatt før årsskiftet. Det samme skal gjelde for det tilfellet at driftsmidler er realisert og det planlegges reinvesteringer, med mindre det kan påvises at reinvestering allerede er foretatt ved årsskiftet, f.eks. ved at det kan fremlegges kopi av skriftlig kjøpekontrakt. Ved å

oppstille ovennevnte kriterier for den skjønnsmessige vurdering antar departementet at praktiseringen av reglene på dette punkt vil bli betydelig mindre komplisert.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-2 annet ledd.

Det er i kapittel 5.5.3.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer foreslått at aksjer i børsnoterte selskaper og aksjer i selskaper notert på SMB-listen ved Oslo Børs skal være skattepliktige fullt ut. Det samme gjelder avledede finansielle instrumenter (derivater m.v), jf. kapittel 5.5.5 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Skattefritak for slike finansielle eiendeler skal ikke kunne oppnås ved å legge disse inn i et delingspliktig ikke-børsnotert aksjeselskap eller et delingspliktig deltakerlignet selskap. For at aksjonærene og deltakerne skal bli effektivt beskattet for verdien av børsnoterte aksjer m.v. som eies av delingspliktig selskap, må disse eiendeler medregnes til full verdi ved beregningen av den skattemessige formuesverdien av aksjene og andelene.

Delingspliktig ikke-børsnotert aksjeselskap og delingspliktig deltakerlignet selskap kan eie andeler i underliggende ikke-børsnotert aksjeselskap eller deltakerlignet selskap. Dette reiser spørsmål om i hvilken utstrekning næringseiendeler i det underliggende selskapet skal medregnes som skattefrie eller skattepliktige ved beskatningen av aksjonærene og deltakene i eierselskapet.

Departementet viser til vurderingene i kapittel 5.5.3.3 og i kapittel 5.5.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, og legger til grunn at det underliggende selskapet må være delingspliktig for at næringseiendelene i dette selskapet skal fritas fra formuesskatt ved beregningen av formuesverdien av aksjer og andeler i (det delingspliktige) eierselskapet.

Dersom det underliggende selskapet er delingspliktig, vil næringseiendelene skilles ut ved verdsettelsen av aksjene eller andelene i dette selskapet. Den (reduerte) verdien av aksjene eller andelene i det underliggende selskapet skal da inngå i verdsettelsen av aksjene eller andelene i eierselskapet. Dersom det underliggende selskapet ikke er delingspliktig, skal det ikke foretas noen utskillelse av næringseiendeler ved verdsettelsen av aksjene eller andelene i dette selskapet. Den fulle verdi av aksjene eller andelene i det underliggende selskapet skal da inngå i verdsettelsen av aksjene eller andelene i eierselskapet.

#### *6.4.1.5 Finansielle eiendeler i enkeltmannsforetak*

Når virksomheten drives i enkeltmannsforetak, er det ikke noe organisatorisk skille mellom virksomheten og skattyteres privatøkonomi. Det hører til unntakstilfellene at virksomhet som drives i enkeltmannsforetak er underlagt full regnskapsplikt, sml. lov

17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) § 1-2 nr. 11. Et skille mot skattyters privatøkonomi trekkes likevel gjennom plikten til å utarbeide og levere næringsoppgave, jf. ligningsloven § 4-4 nr. 1, og via plikten til å registrere regnskapsopplysninger, jf. regnskapsloven § 1-2 annet ledd.

Denne tette kobling mellom skattyters privatformue og virksomhetsformue tilsier at det ved behandlingen av finansielle eiendeler i enkeltmannsforetak bør legges stor vekt på å etablere regler som er robuste mot tilpasninger og som er enkle å praktisere. På denne bakgrunn foreslår departementet en metode hvor det innrømmes skattefritak for alle finansielle eiendeler som er henført til virksomheten, under forutsetning av et tilsvarende gjeldsbeløp også tilordnes disse eiendeler forlods og dermed ikke går til fradrag i den skattepliktiges øvrige formue. Denne tilnærmingen kan også ses som et utslag av at skattyter alternativt kunne brukt den finansielle formuen til å nedbetale gjeld. Nedenfor redegjøres det nærmere for denne metoden.

For det tilfellet at finansformuen i virksomheten overstiger skattyters samlede gjeld, må skattefritak for overskytende finansielle eiendeler begrenses etter særlige kriterier. Det vises til omtale nedenfor.

Departementets forslag innebærer at det på visse vilkår gis fullt formuesskattefritak for finansielle eiendeler som er tilordnet skattyters virksomhet, når virksomheten er organisert som enkeltmannsforetak. Med finansielle eiendeler som er tilknyttet skattyters virksomhet menes finansielle eiendeler av enhver karakter, så som bankinnskudd og andre fordringer, kontanter, aksjer i børsnoterte selskaper m.v., og også aksjer i ikke-børsnoterte selskaper og andeler i deltakerlignede selskaper som nevnt i skatteloven § 10-40.

Betingelsen for at finansielle eiendeler som er tilordnet virksomheten fullt ut skal fritas fra formuesskatt, uten at det foretas noen nærmere vurdering av om disse er tilstrekkelig nært knyttet til virksomheten eller ikke, er at deres samlede skattemessige verdi ikke overstiger den skattemessige verdi av skattyters samlede gjeld, dvs. både den gjeld som er tilordnet virksomheten og annen personlig gjeld som skattyteren har. Er dette vilkåret oppfylt fritas de finansielle eiendeler i virksomheten fra formuesskatt. Samtidig skal en andel av skattyters gjeld lik den skattemessige verdien av de skattefrie finansielle eiendeler forlods tilordnes til det skattefrie området. Den resterende gjeld skal fordeles mellom eiendeler som er fritatt fra formuesskatt og eiendeler som er formuesskattepliktige. Det vises til kapittel 5.8.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer for en nærmere redegjørelse for hvordan gjeldsfordelingen skal foretas.

Departementet legger til grunn at finansielle eiendeler som er tilordnet virksomheten sjelden vil overstige skattyters samlede gjeld i og utenfor virksomhe-

ten. Den her beskrevne metode vil da medføre at det i et stort flertall av tilfellene ikke blir nødvendig å foreta noen konkret vurdering av om de finansielle eiendeler er tilknyttet virksomheten og nødvendig i denne. Metoden fremstår da som svært enkel å praktisere.

Når de finansielle eiendeler i virksomheten overstiger summen av skattyters gjeld i og utenfor virksomheten bortfaller grunnlaget for å fritas alle finansielle eiendeler i virksomheten fra formuesskatt uten nærmere vurdering.

For dette tilfellet bør det etter departementets syn foretas en konkret vurdering av om virksomheten er tilordnet finansielle eiendeler som ikke har tilknytning til virksomheten eller er nødvendig i denne, og om det i virksomheten er fordringer på skattyters nærstående, jf. definisjonen av nærstående foran. Vurderingen av om det foreligger tilstrekkelig tilknytning til virksomheten skal da foretas i forhold til alle finansielle eiendeler i virksomheten, dvs. både bankinnskudd og andre fordringer, aksjer, kontantbeholdning m.v., og den skjønsmessige vurdering må basere seg på samme kriterier som angitt foran.

Departementet foreslår at i den utstrekning det i virksomheten er finansielle eiendeler som etter en konkret vurdering ikke anses tilknyttet virksomheten eller er nødvendig i denne, eller det er fordringer på skattyters nærstående, skal disse trekkes ut av det skattefrie området inntil den skattemessige verdi av de finansielle eiendeler i virksomheten tilsvarer summen av skattyters gjeld i og utenfor virksomheten. De finansielle eiendeler i virksomheten, som etter dette er trukket ut av det skattefrie området, blir skattepliktig uten at noe gjeld kommer til fradrag.

#### 6.4.2 Komiteens merknader

Komiteen går imot Regjeringens forslag, jf. respektive merknader i avsnitt 6.2.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjetttalene der det er enighet om at det ikke foretas endringer i formuesskatten på det nåværende tidspunkt. Flertallet viser til sine respektive merknader under avsnitt 6.2.

### 6.5 Verdssettelse av eiendelene

#### 6.5.1 Generelt

##### *Sammendrag*

For å fordele gjeld mellom fritatte eiendeler nevnt i dette kapitlet og formuesskattepliktige eiendeler, se kapittel 5.8 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, må alle eiendeler i virksomheten fortsatt formuesverdssettes. Verdssettelsen vil også ha betydning i forhold til gjeldsfordeling mellom Norge og utlandet, og i forbindelse

med fastsettelse av arveavgiftsgrunnlaget. Departementet foreslår at de generelle verdsettelsesreglene for å fastsette formuesverdiene i hovedsak skal videreføres. Departementet foreslår imidlertid visse endringer i verdsettelsesreglene som beskrives nedenfor.

Aksje i ikke-børsnotert aksjeselskap verdsettes i dag til 65 pst. av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret, fordelt etter pålydende. Aksje i aksjeselskap notert på SMB-listen ved Oslo Børs, verdsettes til 65 pst. av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Disse verdsettelsesreglene er unøytrale i forhold til verdsettelsen av investeringer i andre typer eiendeler, f.eks. bankinnskudd, obligasjoner m.v. Departementet foreslår derfor at nevnte rabatter oppheves. Når aksjonærer i delingspliktig selskap fritas for formuesskatt på næringseiendeler i selskapet, er det ingen grunn til videreføre aksjerabatten for disse aksjonærne på eventuelle eiendeler som ikke er nærings-eiendeler. Eiere av øvrige ikke-børsnoterte aksjer bør tåle en normal skattebelastning, på linje med bl.a. bankinnskudd og børsnoterte aksjer. Det er også grunn til å peke på at verdsettingen av ikke-børsnoterte aksjer fremdeles vil være relativt lempelig, selv etter opphevelsen av aksjerabatten. Dette skyldes at formuesverdien av ikke-børsnoterte aksjer er vesentlig lavere enn markedsverdien, siden aksjene verdsettes med utgangspunkt i skattemessig verdi av selskapets eiendeler.

Departementet foreslår derfor at aksjer notert på SMB-listen ved Oslo Børs verdsettes til kursverdien, og at aksjer i ikke-børsnoterte selskaper verdsettes til formuesverdiene i selskapet.

Det vises til forslag til § 4-12 annet ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, går imot Regjeringens forslag, jf. respektive merknader i avsnitt 6.2.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen med Arbeiderpartiet der det er enighet om at det ikke foretas endringer i formuesskatten på det nåværende tidspunkt. Flertallet viser til sine respektive merknader under avsnitt 6.2.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 4-12 annet ledd om at aksjer notert på SMB-listen ved Oslo Børs verdsettes til kursverdien, og at aksjer i ikke-børsnoterte selskaper verdsettes til formuesverdiene i selskapet.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

#### «I

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

§ 4-12 annet ledd skal lyde:

Ikke-børsnotert aksje verdsettes til aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

#### II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning f.o.m. inntektsåret 2000.»

#### *6.5.2 Aksjer og andeler i utenlandske selskaper*

##### *Sammendrag*

Personer bosatt i Norge plikter å betale formuesskatt på verdien av sine andeler i utenlandske deltakerlignede selskaper. Utenlandske bosatte personer plikter videre å betale formuesskatt for sin andel i utenlandsk deltakerlignet selskap hvis selskapet oppfyller vilkårene for skatteplikt etter skatteloven § 2-3. Deltakerne anses da å drive virksomhet eller å ha eiendom i Norge.

Etter skatteloven § 4-40 fastsettes formuesverdien av norske deltakeres andel til en andel av selskapets nettoformue beregnet som om selskapet var skattyter. Det er ikke gitt særlige regler for verdsettelsen av deltakerens andel i utenlandsk deltakerlignet selskap. Skattedirektoratet har i LigningsABC 1999 side 211 beskrevet en metode for verdsettelse i de tilfeller der en person bosatt i Norge eier andeler i et utenlandsk selskap. Ved fastsettelsen av eventuell skattepliktig inntekt og formue for norske deltakere i utenlandsk selskap tas det utgangspunkt i det utenlandske selskaps finansregnskap som omarbeides til et årsoppgjør etter norske skatteregler.

Norske skattytere som eier aksjer i utenlandske selskaper er formuesskattepliktig til Norge for aksjeverdien. Er aksjene notert på børs, skal aksjene verdsettes til omsetningsverdien. For aksjer i ikke-børsnoterte utenlandske selskaper er beregningsgrunnlaget antatt salgsverdi. Dette kan i mange tilfeller være høyere enn skattemessig formuesverdi. I utenlandske selskaper skal formuesverdien av aksjen settes til 65 pst. av beregningsgrunnlaget.

Et beregningsgrunnlaget er forskjellig for aksjer i norske og utenlandske selskaper er i stor grad begrunnet i administrative forhold. For norske aksjer benyttes skattemessige formuesverdier som beregningsgrunnlag bl.a. fordi det er vanskelig å beregne markedsverdien av aksjer som sjelden omsettes, og fordi den skattemessige formuesverdien er kjent. Det kan være vanskelig for så vel skattytere som ligningsmyndighetene å fastsette skattemessige formuesverdier etter norske regler for eiendeler og gjeld i et utenlandsk

selskap. Man antok i forbindelse med vedtakelsen av bestemmelsen at det da ville være enklere å beregne en «antatt markedsverdi», jf. Ot.prp. nr. 12 (1992-1993).

Etter departementets oppfatning bør aksjer i norske aksjeselskaper og aksjer i utenlandske selskaper verdsettes på samme måte. At andeler i utenlandske deltakerlignede selskaper verdsettes etter samme prinsipper som for andeler i norske deltakerlignede selskaper taler også for en likebehandling når det gjelder aksjer.

Etter departementets oppfatning bør dette bare gjelde for skattytere som kan sannsynliggjøre de skattemessige formuesverdiene i selskapet. Dette kan gjøres på tilsvarende måte som for deltakerlignet selskap. For aksjer i selskap hvor aksjonærer ikke kan sannsynliggjøre dette ved for eksempel fremleggelse av selskapets finansregnskap, må aksjene verdsettes til antatt salgsverdi.

Departementet foreslår derfor at aksjer i utenlandske aksjeselskaper skal verdsettes etter samme prinsipper som aksjer i norske selskaper. Aksjer i ikke-delingspliktige utenlandske aksjeselskaper skal således verdsettes til aksjenes forholdsmessige andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi fordelt på aksjene.

Departementet foreslår videre at aksjer og andeler i delingspliktige utenlandske selskaper skal verdsettes etter samme prinsipper som for norske delingspliktige selskaper.

Å finne antatte norske skattemessige verdier med utgangspunkt i finansregnskapet vil innebære en betydelig grad av skjønn. Det vil være betydelige dokumentasjonsproblemer i slike tilfeller. Departementet foreslår at det gis hjemmel til å gi forskrift for nærmere regulering av verdsettelsen av aksjer og andeler i utenlandske selskaper, herunder krav til dokumentasjon av antatt skattemessig verdi.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-12 tredje ledd og til endring i skatteloven § 4-12 fjerde ledd bokstav a.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, går imot Regjeringens forslag, og viser til respektive merknader i avsnitt 6.2.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen der det er enighet om at det ikke foretas endringer i formuesskatten på det nåværende tidspunkt. Flertallet viser til sine respektive merknader under avsnitt 6.2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen slutter seg til Regjeringens forslag om at aksjer i utenlandske aksjeselskaper skal verdsettes etter samme prinsipper som aksjer i norske selskaper, og at aksjer og andeler i delingspliktige utenlandske selskaper skal verdsettes etter samme prinsipper som for norske delingspliktige selskaper, jf. Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 4-12 tredje ledd og til endring i skatteloven § 4-12 fjerde ledd bokstav a.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 4-12 tredje ledd skal lyde:

Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Dersom skattyter sannsynliggjør at selskapets formuesverdi etter norske regler er lavere, skal aksjen verdsettes til aksjeselskapets antatte skattemessige formuesverdi 1. januar i året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

§ 4-12 fjerde ledd bokstav a skal lyde:

gi forskrift om beregning av aksjeverdien i annet og tredje ledd, og krav om dokumentasjon etter tredje ledd.

II

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

## **6.6 Vurderinger og forslag til begrensninger i gjeldsfradraget**

### *6.6.1 Innledning*

Når næringseiendeler fritas fra formuesskatteplikt, tilsier symmetriprinsippet at det ikke bør gis fradrag for den delen av gjelden som knytter seg til næringseiendelene. En annen løsning ville føre til store fradrag også i den bruttoformuen som ikke er næringseiendeler, og som fortsatt skal beskattes. For å sikre en effektiv beskatning av annen formue enn næringseiendeler, foreslår departementet at fradragretten for gjeld begrenses i tilfeller hvor formue skal fritas fra beskatning etter det forslag som her fremmes. I det følgende vurderes hvordan slike begrensningsregler bør utformes.

### *6.6.2 Metodevalg*

Prinsipielt vil det være mest riktig å avskjære fradragrett for gjeld som er pådratt i tilknytning til næ-



ringseiendeler som etter dette forslaget skal fritas for formuesskatt, og opprettholde fradragsretten for gjeld som er pådratt i tilknytning til andre formueseieendeler.

En metode der gjelden skal henføres til de ulike eiendeler vil i mange tilfeller bli svært vanskelig å praktisere både for skattyter og for ligningsmyndighetene. Ofte vil det ikke være mulig å identifisere i hvilken utstrekning en eiendel er finansiert med gjeld og ikke med egenkapital. Dette må avgjøres ut fra en helhetsvurdering, der en må legge vekt på den underliggende økonomiske realitet og ikke bare ytre formalia. Dette innebærer også at en i noen utstrekning må se hen til hvordan den samlede formue er finansiert, og at en ikke nødvendigvis fullt ut kan akseptere et opplegg hvor skattyter har valgt å gjeldsfinansiere visse formuesgoder og finansiere andre med egenkapital. Dette vil i mange tilfeller ikke reflektere de underliggende realiteter og åpner dessuten for store tilpasningsmuligheter. Et eksempel kan være belåning av privatboligen for å finansiere virksomheten. Dette leder igjen til at gjeldsfordelingen etter denne metoden ofte må basere seg på skjønsmessige avveininger, der ligningsmyndighetene vil kunne ha problemer med å kontrollere skattyters påstand.

Departementet vil derfor ikke tilrå at en direkte tilordningsmetode benyttes, men foreslår i stedet at gjelden fordeles forholdsmessig etter en nærmere angitt nøkkel mellom de skattefrie næringsseiendelene og annen formue.

I denne forbindelse vises også til at departementet i høringsnotat av 14. september 1998 foreslo å innføre en direkte tilordningsmetode for fordeling av gjeld og gjeldsrenter mellom Norge og utlandet, jf. § 4-31 første ledd og § 6-91 første ledd første punktum. Departementet har ennå ikke fremmet lovforslag i tråd med dette, blant annet fordi det i høringsrunden er anført betydelige motforestillinger mot å benytte en direkte fordelingsmetode. Departementet legger uansett til grunn at det vil være mer problematisk å benytte en direkte tilordningsmetode i forhold til bestemmelsen i dette kapittel enn i forhold til gjeldsfordeling mellom Norge og utlandet, fordi regelsett i dette kapittel vil omfatte langt flere skattytere.

### 6.6.3 Hvilken gjeld som skal fordeles

Gjeld pr. 1. januar i ligningsåret er fradragsberettiget ved formuesligningen, jf. skatteloven § 4-1 første ledd.

Når skattyter driver virksomhet i enkeltmannsforetak, er det hans personlige gjeld (privat gjeld og regnskapsført foretaksgjeld) pr. denne dato som skal fordeles. For ektefeller som sambeskattes vil det være deres felles gjeld som skal fordeles. Eier skattyter (inklusive ektefellen) flere separate enkeltmannsforetak, ses disse under ett ved beregning av samlet gjeldsfradrag. Foran har departementet foreslått at finansielle

eiendeler i virksomheten skal fritas fra formuesskatt så langt de dekkes av skattyters gjeld i og utenfor virksomheten. Som en konsekvens av dette foreslås at den delen av skattyters gjeld, i eller utenfor virksomheten, som svarer til den skattemessige verdien av de fritatte finansielle eiendeler i virksomheten, forlods skal tilordnes til det skattefrie området. I enkeltmannsforetak vil det etter dette bare være den resterende personlige gjeld etter forlods tilordning til fritatte finansielle eiendeler, som skal fordeles etter den fremgangsmåte som foreslås nedenfor.

I selskaper som nevnt i skatteloven § 10-40, dvs. ansvarlige selskaper, kommandittselskaper m.v., fastsettes nettoformuen på selskapets hånd som om selskapet var skattyter. Formuesverdien av deltakerens andel settes til en forholdsmessig andel av selskapets nettoformue, jf. skatteloven § 4-40. Dette innebærer at det er selskapets regnskapsførte gjeld pr. 1. januar i ligningsåret, men ikke andelseiers gjeld utenfor selskapet, som skal fordeles etter de regler som her omtales.

Det fastsettes en separat formuesverdi for aksjer i ikke-børsnoterte aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper, jf. skatteloven § 4-12. Ved beregning av denne formuesverdien skal selskapets gjeld fordeles etter reglene her.

For kommandittister og stille deltakere skal gjeld som ikke er fradragsberettiget etter skatteloven § 4-41 holdes utenfor før fordelingen foretas.

### 6.6.4 Fordelingsgrunnlaget

Departementet foreslår at gjelden skal fordeles på grunnlag av forholdet mellom bruttoverdien av eiendeler som klassifiseres som næringsseiendeler, og som på dette grunnlag er fritatt for formuesskatt, og bruttoverdien av de formuesskattepliktige eiendeler. Bruttoverdien av eiendelene antas å være bedre egnet som fordelingsgrunnlag enn andre størrelser, som for eksempel netto avkastning.

I enkeltmannsforetak vil en del av gjelden være forlods tilordnet de finansielle eiendeler i virksomheten. De finansielle eiendeler i enkeltmannsforetak som er fritatt for formuesskatt og som er tilordnet gjeld forlods, skal holdes utenfor fordelingsgrunnlaget ved fordeling av den resterende gjelden.

Fordeling basert på bruttoverdien av eiendelene forutsetter at disse verdsettes. Det ideelle hadde vært om alle eiendeler kunne verdsettes til markedsverdi, men dette er urealistisk og fremstår ikke som noe aktuelt alternativ.

Det er nærliggende å basere seg på verdifastsettelse som allerede foreligger. Et alternativ vil være å benytte de skattemessige formuesverdier, eller eventuelt de skattemessige nedskrevne verdier av eiendelene. Skattemessig formuesverdi av eiendelene må i enkelte tilfeller fortsatt beregnes for næringsseiendeler av hensyn til fordelingen av gjeld og gjeldsrenter mellom

Norge og utlandet og mellom ulike kommuner. Videre må det holdes en viss løpende oversikt over disse størrelser av hensyn til at foretaket kan skifte status i forhold til delingsreglene.

En svakhet ved å basere fordelingen på skattemessige verdier er at disse i svært varierende grad reflekterer den virkelige verdi av eiendelene. Finansielle poster som bankinnskudd, obligasjoner m.v. og børsnoterte aksjer verdsettes til markedsverdi. Visse løse driftsmidler kan ha en lav skattemessig verdi og det samme vil gjelde mange faste næringseiendommer. Dette innebærer at forholdsvis mer gjeld blir fordelt til eiendeler som blir verdsatt høyt, enn til eiendeler som blir verdsatt lavt. Dette vil antakelig kunne slå ut både til skattyters gunst og til hans ugunst avhengig av hvilke eiendeler som blir beskattet og hvilke som skal fritas som næringseiendeler.

For ikke-børsnoterte aksjeselskaper kan det være et alternativ å ta utgangspunkt i de regnskapsmessige balanseverdier. Disse vil normalt reflektere markedsverdiene bedre enn de skattemessige verdier. På den annen side kan dette ha uheldige sider ved at skattemessyn kan virke inn på regnskapsføringen, og dermed medvirke til å gjøre finansregnskapet mindre informativt.

På bagrunn av dette foreslår departementet at gjelden skal fordeles forholdsmessig mellom skattemessige formuesverdier av eiendeler som er næringseiendeler, og som på dette grunnlag fritas for formuesskatt, og skattemessig formuesverdi av formuesskattepliktige eiendeler.

Det vises til forslag til ny § 4-32 i skatteloven.

Når skattyter har formue i flere kommuner, skal gjelden fratrekkes forholdsmessig etter størrelsen av bruttoformuen i hver kommune, jf. skatteloven § 4-30. Etter skatteloven § 4-31 skal skattyter som har formue i fast eiendom m.v. i utlandet, gis forholdsmessig fradrag for gjeld beregnet etter forholdet mellom formue som nevnt i utlandet og skattyterens øvrige bruttoformue. På bakgrunn av forslaget om gjeldsfordeling i dette kapitlet og nevnte to bestemmelser, er det behov for at forholdet mellom dem reguleres nærmere. Departementet foreslår at det i forskrift kan gis nærmere bestemmelser om regulering og utfylling av skatteloven §§ 4-30 til 4-32.

Det vises til forslag til ny § 4-33 i skatteloven.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen går imot Regjeringens forslag, jf. respektive komitémerknader i avsnitt 6.2.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen der det er enighet om at det ikke foretas endringer i formuesskatten på det nåværende tidspunkt. Flertallet viser til sine respektive merknader under avsnitt 6.2.

## **6.7 Vurderinger og forslag til subjektiv avgrensning av formuesskattefritaket**

### *Sammendrag*

Aksjer i banker vil etter forslaget ikke bli fritatt for formuesskatt på eierens hånd. Det medfører at bankens eiendeler blir formuesbeskattet på aksjonærens hender. Det reiser spørsmålet om hvordan formue knyttet til sparebanker, kreditt- og hypotekforeninger og selveiende finansieringsforetak skal behandles. Disse selskaper og sammenslutninger har ikke egentlige eiere til foretakets formuesmasse. Slike foretak svarer formuesskatt til staten med 0,3 pst. Eiendeler i slike selskaper og sammenslutning vil for en stor del bestå av fordringer og aksjer. Etter departementets oppfatning bør alle næringseiendeler i finansieringsforetak m.v. behandles mest mulig likt hva angår formuesbeskatning. På denne bakgrunn bør disse foretak ikke fritas for formuesskatt på næringseiendeler. Det samme bør gjelde for eventuelle delingspliktige finansieringsforetak.

Aksjer i forsikringsselskap vil etter forslaget heller ikke bli fritatt for formuesskatt. Gjensidige forsikringsselskap formuesbeskattes på tilsvarende måte som gjensidige finansieringsforetak. Etter departementets oppfatning bør alle næringseiendeler i forsikringsselskaper behandles mest mulig likt hva angår formuesbeskatning. Dette medfører at disse foretak ikke bør fritas for formuesskatt på næringsaktiva.

Samvirkelag som omfattes av skatteloven § 10-50 har heller ikke noen egentlige eiere til foretakets formuesmasse. Foretaket svarer kun statsskatt med 0,3 pst. På bakgrunn av at de fleste aksjonærer i aksjeselskap fortsatt skal svare formuesskatt av selskapets eiendeler, bør samvirkelag nevnt i skatteloven § 10-50 fortsatt svare formuesskatt.

### *Komiteens merknader*

Komiteen går imot Regjeringens forslag og viser til respektive merknader i avsnitt 6.2.

## **6.8 Opphevelse av skattebegrensningsregelen**

### *Sammendrag*

For personer med høy ligningsmessig formue, men med lav alminnelig inntekt, er det gitt en særskilt skattebegrensningsregel i skatteloven § 17-10, jf. § 17-11. Bestemmelsene fremgikk tidligere av Stortingets skattevedtak kapittel 5, men ble ved lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt, inntatt i skatteloven.

Dersom skattyters samlede skatter, med unntak for toppskatt og trygdeavgift, ved endelig ligning overstiger 80 pst. av korrigert alminnelig inntekt, skal formuesskatt til staten og dernest formuesskatt til kommunen settes ned slik at nevnte grense ikke overskrides. Skatt av nettoformue over 1 000 000 kroner

kan likevel ikke settes under 0,6 pst. av den overskytende formuen.

Aarbakke-gruppen (NOU 1991:17) foreslo å oppheve den daværende begrensingsregelen. Det ble blant annet lagt vekt på at lavere skattesatser reduserte behovet for en slik regel. I den grad en mente at formuesskatten oppfyller et selvstendig formål ved siden av inntektsbeskatningen, virket det videre etter Aarbakke-gruppens vurdering lite logisk med en regel som fjerner eller reduserer formuesskatten fordi den skattepliktige inntekten er lav. Regelen gir dessuten motiver til å redusere skattepliktig avkastning av formue (alminnelig inntekt). For skattytere som kan bestemme utbytte m.v. selv, gir regelen et motiv til å konsentrere avkastningen i et enkelt år, i stedet for å la den komme som en jevn strøm år for år. Forslaget om å oppheve skattebegrensingsregelen må dessuten ses i sammenheng med at behovet for denne regelen reduseres når næringseiendeler fritas for formuesskatt.

Departementet anser således at behovet og grunnelsen for den særskilte begrensingsregelen for formuesskatten ikke lenger er til stede. Departementet foreslår derfor at skatteloven § 17-10 og §17-11 oppheves med virkning fra inntektsåret 2001.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, går imot Regjeringens forslag om å oppheve skattebegrensingsregelen, jf. Regjeringens forslag om at skatteloven § 17-10 og § 17-11 oppheves med virkning fra inntektsåret 2001.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen der det er enighet om at det ikke foretas endringer i formuesskatten på det nåværende tidspunkt. Flertallet viser til sine respektive merknader under avsnitt 6.2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til at det er helt uakseptabelt i et skattesystem ikke å ha sikkerhetsventiler som forhindrer at man skal betale mer enn 80 pst. av samlet inntekt i skatt.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve skattebegrensingsregelen, jf. Regjeringens forslag om at skatteloven §17-10 og §17-11 oppheves med virkning fra inntektsåret 2001.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 17-10 og § 17-11 med tilhørende deloverskrift oppheves.

## II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

### **6.9 Endringer i annen lovgivning.**

#### *Sammendrag*

I arveavgiftsloven § 11 A er det gitt særlige regler for verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og andeler i deltakerlignet selskap. Verdien av ikke-børsnoterte aksjer settes til 30 pst. av aksjenes forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi. Verdien av andeler i ansvarlig selskap og kommandittselskap fastsettes på tilsvarende måte. Aksjenes og andelens verdi ved arveavgiftsberegningen er altså avhengig av den skattemessige formuesverdien.

Etter departementets oppfatning taler sterke grunner for at fritaket for næringseiendeler ikke skal få virkning for arveavgiften. Hensyn til nøytralitet i beskatningen og fordeling taler for at omsetningsverdi bør legges til grunn ved verdsettelsen for arveavgiftsformål. En ytterligere reduksjon av arveavgiftsverdien på ikke-børsnoterte aksjer og andeler i deltakerlignede selskap vil forsterke de skjevheter som allerede i dag ligger i arveavgiften. Videre bør verdsettelsen av ikke-børsnoterte aksjer og andeler i deltakerlignet selskap ses i sammenheng med den forestående revisjon av arveavgiften.

Departementet foreslår derfor at det presiseres at de regler som foreslås i dette kapitlet, ikke skal innebære noen endring av reglene i arveavgiftsloven § 11 A. Alle ikke-børsnoterte aksjer og andeler i deltakerlignet selskap skal ved arveavgiftsverdsettelsen verdsettes etter de regler som gjelder i dag. Det skal følgelig ikke i delingspliktige selskaper skilles mellom næringseiendeler og andre eiendeler, det skal heller ikke gjøres forholdsmessig fradrag for gjeld.

Det vises til forslag til endring i arveavgiftsloven § 11 A første ledd annet og tredje punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen går imot Regjeringens forslag og viser til respektive merknader i avsnitt 6.2.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen der det er enighet om at det ikke foretas endringer i formuesskatten på det nåværende tidspunkt. Flertallet viser til sine respektive merknader under avsnitt 6.2.

## 6.10 Virkningstidspunkt

### *Sammendrag*

Departementet foreslår at lovendringene i dette forslaget skal tre i kraft med virkning fra inntektsåret 2001.

### *Komiteens merknader*

Komiteen går imot Regjeringens forslag, jf. respektive merknader i avsnitt 6.2.

## 7. KOLLEKTIVE PENSJONSORDNINGER I ARBEIDSFORHOLD - ENDRING AV SKATTELOVEN §§ 6-46 OG 6-47

### 7.1 Innledning

#### *Sammendrag*

I Ot.prp. nr. 71 (1999-2000) Om lov om innskuddspensjon i arbeidsforhold, varslet Regjeringen at en inndekning av provenytapet ved innføring av innskuddspensjon i arbeidsforhold, så langt som mulig burde skje ved en generell innstramming i skatte-reglene for de skattefaviserte pensjonsordningene som finansieres av arbeidsgiver. Forslaget om en generell innstramming skyldes at Stortinget har forutsatt at innskuddspensjon i arbeidsforhold skal gis den samme skattemessige behandlingen som någjeldende private pensjonsordninger etter skatteloven (TPES) og foretakspensjonsordninger etter lov av 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon.

Departementets forslag til innstramming av skat-tereglene gjelder i første omgang for pensjonsordninger etter lov av 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon. Det vil senere fremmes tilsvarende forslag for innskuddsbaserte pensjonsordninger i arbeidsforhold, jf. Ot.prp. nr. 71 (1999-2000).

Departementet finner det i denne sammenheng hensiktsmessig å foreslå en reduksjon av det beløpet foretaket kan få inntektsfradrag for ved innbetaling til premiefond i en pensjonsordning etter lov om foretakspensjon. Forslaget omfatter også retten til fradrag for innbetaling til premiefond til en TPES-ordning, så lenge innbetalingen foretas innen den overgangsperi-oden som følger av overgangsbestemmelsene i lov om foretakspensjon.

Etter departementets oppfatning er det naturlig at den lovbestemte grensen for fondets størrelse, som følger direkte av lov om foretakspensjon, i utgangspunktet er sammenfallende med skattelovens grense for inntektsfradrag til premiefond. Som en konsekvens av de foreslåtte endringene i skatteloven, er det dermed behov for å endre lov om foretakspensjon.

Departementet foreslår i tillegg en reduksjon av fradragssammenheng for fortsettelsesforsikring etter lov om foretakspensjon § 4-9.

Det vises for øvrig til avsnitt 2.5 i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettav-talen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene der disse medlemmer slutter seg til Regjeringens forslag og viser til begrunnelsen i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Frem-skrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, viser til at finanskomiteen 11. oktober d.å. avga innstilling til Ot.prp. nr. 71 (1999-2000) om lov om innskuddspensjon i arbeidsforhold. Disse medlemmer viser til at komiteens flertall i denne forbindelse gikk imot forslaget til skattemessig innstramming på premiefond og innskuddsfond. Det er derfor med stor overraskelse at man noterer seg at sentrumspartiene en drøy måned etterpå har inntatt det stikk motsatte standpunkt og går inn for endringer som gjør tjenestepensjoner betydelig mer kostbare for bedriftene og derigjennom de ansatte. Disse medlemmer minner om innstillingens avsnitt 26.1 der det heter:

«Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti, viser til at departementet i proposisjonens avsnitt 18.10 gir en omtale av provenymessige forhold knyttet til innføring av innskuddspensjoner i arbeidsforhold innenfor skatteloven. Her fremgår det at departementet sikter mot at innskuddsbasert pensjon ikke skal redusere statens inntekter. Flertallet vil påpeke at nær 1 million arbeidstakere står uten pensjonsordning i arbeidsforhold, og at det er en uttalt politisk målsetting å øke utbredelsen av pensjonsordninger i arbeidsforhold. Flertallet kan vanskelig se hvordan en skal kunne oppnå målet om økt utbredelse av skattefaviserte pensjonsordninger uten at statens inntekter reduseres på kort sikt.

Flertallet viser til at departementet i proposisjonens avsnitt 18.10 og i brev til finanskomiteen datert 7. september 2000 varsler forslag om økt skatt på premiefond og innskuddsfond i forbindelse med statsbudsjettet 2001. Departementet varsler også økt skattlegging av fortsettelsesforsikringer. Flertallet viser til at et flertall på Stortinget gikk imot økt skattlegging av premiefond ved behandlingen av St.meld. nr. 35 (1994-1995) Velferdsmeldingen.»

Disse medlemmer viser til at forliket innebærer en svært uheldig og betydelig skattemessig innstramming av premiefond. Finansdepartementet fremholder at i løpet av en periode på 3-4 år bør den maksimale grensen på størrelsen av premiefond reduseres fra ti til to ganger gjennomsnittet av årets og de to foregående års premie. Det foreslås imidlertid en overgangsperiode, slik at for 2001 foreslås grensen

satt til seks ganger det nevnte gjennomsnitt. Videre foreslås det at grensen for inntektsfradrag for innbetaling til premiefond settes ned fra 150 pst. til 50 pst. av gjennomsnittet av årets og de to foregående års premier. Ifølge departementet er det for begge disse endringene skattelovens begrep «årets premie» som er avgjørende for hvor stort fradraget kan bli. Departementet går videre inn for en innstramming i skattereglene på fortsettelsesforsikringer, men virkningene av dette vil bli langt mindre enn forslaget om premiefond. Departementet går inn for en felles fradragssamme for IPA og fortsettelsesforsikringer på 40 000 kroner.

Disse medlemmer viser til at i Velferdsmeldingen var det også forslag om skattemessig innstramming for premiefond. Høyre, Fremskrittspartiet og sentrumspartiene gikk imidlertid imot daværende arbeiderpartiregjerings forslag til skattemessig innstramming for premiefond. I Innst. S. nr. 180 (1995-1996) (avsnitt 12.2, s. 106) skrev flertallet:

«Komiteens medlemmer fra Senterpartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Fremskrittspartiet, viser til Regjeringens forslag om å redusere adgangen til avsetning på premiefond under dagens tak på 10 ganger årets premie i TPES-ordningen. Disse medlemmer viser videre til regelen om at tilskudd til premiefond ikke må overstige 150 pst. av årets premie, som setter grense for den årlige avsetningen til fondet. Disse medlemmer mener at bedriftens avsetningsmulighet ikke må svekkes med hensyn til sikring av de ansattes rettigheter. Disse medlemmer viser videre til forslag fra Regjeringen om både å inntekts- og formuesbeskatte premiefond. Disse medlemmer viser til at selv om avkastningen på premiefondet ikke beskattes fortløpende, blir uttak fra fondet, dvs. pensjonene, beskattet med inntektskatt. Disse medlemmer viser til at beskatning kan vanskeliggjøre oppbygging av pensjonsordning for ansatte i private bedrifter. Disse medlemmer vil på denne bakgrunn ikke støtte forslaget til innstramming.»

Disse medlemmer viser til at beskatning av tilskudd til premiefond i foretakspensjon også ble vurdert i forbindelse med lov om foretakspensjon der komiteen sluttet seg til sentrumsregjeringens vurderinger, herunder skattereglene knyttet til premiefond. Det vises til s. 79-81 i Innst. O. nr. 50 (1999-2000), herunder avsnitt 19.4.3 om tilskudd til premiefond samt til at komiteen i forbindelse med behandlingen av innskuddspensjon også avviste skatteøkninger.

Disse medlemmer viser til at en rimelig grad av skattefavourisering av pensjonsordninger er en nødvendig forutsetning for å sikre utbredelse av pensjonsordninger i arbeidsforhold. Det er vanlig å skattefavourisere pensjonssparing i øvrige europeiske land, og Norge skiller seg ikke ut på dette punktet. Skattereglene gjør det rimelig at myndighetene stiller fordelingspolitiske krav m.v. til ordningene. Privat pensjonskapital er langsiktig og gir et viktig bidrag til utviklingen i det norske næringslivet via egenkapitalmarkedet. Videre kan det anføres et paternalistisk argument for skattefavourisering, slik det såkalte Hylland-utvalget

gjorde (NOU 1994:6 om private pensjonsordninger). Hylland-utvalget påpekte at skattefavourisering av pensjonsordninger kan gi et bidrag til at folk i større grad kan ivareta sine egne langsiktige interesser. For øvrig kan det nevnes at Stølen-utvalget som gikk gjennom ulike skattemessige fradragssordninger m.v. (NOU 1999:7 om flatere skatt), ikke foreslo noen innstramminger i skattereglene knyttet til pensjonssparing.

Disse medlemmer viser til at innskuddspensjon vil føre til en viss forskyvning av skatten som betales til det offentlige, fordi den enkelte oppnår en utsettelse av beskatningen fra yrkesaktiv til yrkespassiv alder. En slik forskyvning kan på mange måter synes rimelig, og gir en fordeling av det offentlige skatteinntekter som samsvarer bedre med utgiftene, jf. at en stor del av de offentlige utgiftene er knyttet til pensjonistbefolkningen. I tillegg til at en eventuell «provenynøytral» innføring av innskuddspensjon ikke synes å være forenlig med andre sentrale målsettinger, så er det i seg selv store problemer knyttet til å beregne skattemessige virkninger av innføring av lov om innskuddspensjon. Kompleksiteten i dette kan illustreres i at departementet ikke så seg i stand til å anslå provenyvirkninger knyttet til lov om foretakspensjon.

## 7.2 Premiefond

### *Sammendrag*

Når den vedtatte endringen i skatteloven § 6-46 trer i kraft, gis det rett til inntektsfradrag for innbetaling til premiefond på inntil 150 pst. av gjennomsnittet av årets premie og årets premie i de to foregående årene. Dette gjelder likevel bare inntil de samlede midlene i premiefondet når en grense på ti ganger gjennomsnittet av årets premie og premiene i de to foregående årene. Videre foretas det ingen løpende skattlegging av avkastningen. Midlene i fondet inngår heller ikke i formuesskattegrunnlaget for det foretaket som har opprettet foretakspensjonsordningen. Midler i fondet kan i visse tilfeller overføres til foretaket. I så fall blir det skattepliktig inntekt i tilbakeføringsåret.

Lov om foretakspensjon regulerer hva premiefondet kan og skal benyttes til. Det skal primært benyttes til dekning av fremtidige premieinnbetalinger. Fondsavsetningen gir derved foretaket en skattefavourisert «bufferkapital» som foretaket kan trekke på for å dekke pensjonsforpliktelsene overfor de ansatte.

Etter departementets oppfatning er hele ordningen med premiefondet problematisk. Avsetningsadgangen til fondet er svært vid. Etter departementets syn er det liten grunn til å subsidiere oppbyggingen av slike fond, noe som tilsier en mer begrenset adgang til å foreta innbetaling med rett til fradrag i inntekten.

Premiefondet framstår som en skattefri «sparebøsse» for foretaket som har opprettet pensjonsordningen, siden de innestående midlene er fritatt for formuesskatt og løpende skatt på kapitalavkastningen.

Ordningen gir foretaket en mulighet til å utsette beskatningen av årets overskudd, noe som kan gi vesentlige skattefordeler. Den gunstige beskatningen av premiefond står i en særstilling i det norske skattesystemet og er klart i strid med de prinsipper som ble lagt til grunn ved skattereformen i 1992. Midler avsatt på premiefond kommer i tillegg til de midlene som skal avsettes for å sikre opptjente pensjonsrettigheter blant ansatte og pensjonister, og ordningen er uansett skattefavisert ved at det gis fradrag for årets premie. Departementet kjenner ikke til at andre land har en like sterk skattefavisering av tjenestepensjonsordninger.

Etter departementets syn er det heller ikke noe spesielt ved kostnader til en foretakspensjonsordning som i seg selv begrunner at skattefaviseringen av premiefondet bør opprettholdes. Dersom foretaket er forpliktet overfor de ansatte til å dekke pensjonsytelser, må det anses som en del av de ansattes lønns- og arbeidsvilkår og foretakets lønnskostnader i vid forstand. Forpliktelsene er dermed uavhengig av foretakets inntekt det enkelte år.

Departementet legger på denne bakgrunn opp til en nedtrappingsplan for skattefaviseringen av premiefond. I løpet av en periode på tre til fire år bør den maksimale grensen på størrelsen av premiefond reduseres fra ti ganger til to ganger gjennomsnittet av årets og de to foregående års premie. Departementet foreslår i denne omgang at skatteloven § 6-46 endres slik at grensen for inntektsfradrag for innbetaling til premiefond settes ned fra 150 pst. til 50 pst. av gjennomsnittet av årets og de to foregående års premier. Samtidig foreslås det at grensen i samme bestemmelse for det beløpet som kan innbetales med rett til fradrag, settes ned fra ti til seks ganger det nevnte gjennomsnittet. For begge disse endringene er det skattelovens begrep «årets premie» som er avgjørende for hvor stort fradraget kan bli.

Skatteloven § 6-46 regulerer kun foretakets rett til fradrag. Grensen for hvor stort premiefondet kan bli før foretaket har en plikt til å tilbakeføre midler til seg, følger av lov om foretakspensjon § 10-4 første ledd. Etter denne bestemmelsen er det begrepet «årets premie» i foretakspensjonsloven som legges til grunn for beregningen av fondets størrelse. Departementet antar at «årets premie» i praksis vil være sammenfallende i de to lovene. Det er etter departementets vurdering hensiktsmessig med en sammenfallende øvre grense for fondets størrelse og skattelovens grense for rett til fradrag. Det foreslås således en endring av lov om foretakspensjon § 10-4 første ledd, slik at grensen for fondets størrelse reduseres fra ti til seks ganger gjennomsnittet av årets premie og de to foregående års premier. Som en konsekvens av denne reduksjonen, vil grensen for når foretaket kan tilbakeføre midler fra premiefondet i henhold til foretakspensjonsloven § 10-4 annet ledd, endres til tre ganger det nevnte gjennomsnittet.

Midler som overføres fra premiefondet til foretaket i henhold til bestemmelsene i lov om foretakspensjon, skal tas til inntekt i tilbakeføringsåret. Skattebelastningen for foretaket som følge av at beløpsgrensen for tilbakeføringsplikten reduseres, kan imidlertid avhjelpest ved å benytte overgangsbestemmelsene om bruk av premiefondsmidler i lov om foretakspensjon.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om å begrense skattefaviseringen av premiefond og premieutbetalinger, jf. Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 6-46. Flertallet slutter seg også til Regjeringens forslag om endring av lov om foretakspensjon § 10-4 første ledd, slik at grensen for fondets størrelse reduseres fra ti til seks ganger gjennomsnittet av årets premie og de to foregående års premier.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjetttalene mellom Arbeiderpartiet og sentrumpartiene der disse medlemmer slutter seg til Regjeringens forslag og viser til begrunnelsen i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag.

Disse medlemmer viser til sin begrunnelse i avsnitt 7.1.

### **7.3 Fortsettelsesforsikring**

#### *Sammendrag*

Når et medlem trer ut av en foretakspensjonsordning fordi vedkommende slutter i foretaket eller pensjonsordningen opphører, kan medlemmet selv velge om premiereserven skal sikres ved en fripolise eller om det skal tegnes en fortsettelsesforsikring i henhold til lov om foretakspensjon § 4-9. Fortsettelsesforsikringen viderefører vilkårene i den foretakspensjonsordningen forsikringen har utgått fra. Det gjelder selv om fortsettelsesforsikringen er en individuell forsikring og et eget rettsforhold mellom den som tegner forsikringen og forsikringsselskapet.

Det gis på visse vilkår rett til inntektsfradrag for premien til en slik fortsettelsesforsikring, jf. skatteloven § 6-47 bokstav d (vedtatt, men ikke trådt i kraft). Den årlige fradragsrammen er på 40 000 kroner. Den kommer i tillegg til fradragsrammen på et tilsvarende beløp for innbetaling til individuell pensjonsavtale etter skatteloven (IPA).

Det er normalt personer med høyere inntekter som har midler til å tegne både fortsettelsesforsikring og IPA. Departementet foreslår på denne bakgrunn at skatteloven endres slik at det blir en samlet fradagsramme på i alt 40 000 kroner for individuelle pensjonsordninger som fortsettelsesforsikringer og IPA. En felles fradagsramme er i overensstemmelse med ligningspraksis, fordi fortsettelsesforsikringer utgått fra TPES-ordninger normalt behandles etter de samme skattereglene som IPA.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om en samlet fradagsramme på i alt 40 000 kroner for individuelle pensjonsordninger og IPA, jf. Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 6-47 bokstav d.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene der disse medlemmer slutter seg til Regjeringens forslag og viser til begrunnelsen i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag. Det vises til disse medlemmers begrunnelse i avsnitt 7.1.

### **7.4 Provenyvirkninger**

#### *Sammendrag*

Det er svært usikkert hvor mange arbeidstakere som vil bli tilknyttet innskuddspensjon i arbeidsforhold. I 1998 var om lag 970 000 sysselsatte arbeidstakere i privat sektor ikke medlem i noen tjenestepensjonsordning. I NOU 1999:32 Utkast til lov om innskuddspensjon i arbeidsforhold ble provenytapet av at innskuddspensjon i arbeidsforhold fritas fra beskatning, beregnet til om lag 65 mill. kroner pr. 10 000 arbeidstakere. På usikkert grunnlag anslås provenytapet av å innføre innskuddspensjon til 250 mill. kroner påløpt i 2001. Det tilsvarer at 30-40 000 arbeidstakere får tilbud om tjenestepensjon neste år som følge av ordningen. Over tid vil imidlertid provenytapet kunne bli betydelig høyere.

De ulike forslagene til regelendringer anslås på usikkert grunnlag å innebære en innstramning på om lag 250 mill. kroner påløpt i 2001, men de vil få større betydning etter hvert som utbredelsen av innskuddspensjonsordninger øker. Hoveddelen av innstramningen skyldes forslaget om å redusere skattefavouriseringen av premiefond, og særlig reduksjonen i det maksimale taket på hvor stort premiefondet kan være.

Provenyvirkningen av forslaget om å innføre felles tak for fradrag til IPA og fortsettelsesforsikring, er liten.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen slutter seg ikke til Regjeringens fremstilling. Disse medlemmer viser til sin generelle merknad under pkt. 7.1.

## **8. INNFORING AV ET SÆRSKILT JORDBRUKSFRADRAG VED INNTEKTS-LIGNINGEN**

### **8.1 Departementets vurderinger og forslag**

#### *Sammendrag*

Finansdepartementet legger fram forslag om at det ved fastsettelsen av positiv inntekt fra jord- og hagebruksvirksomhet blir innført et særskilt fradrag på kr 36 000 slik det er forutsatt i St.meld. nr. 19 (1999-2000) Om norsk landbruk og matproduksjon (Landbruksmeldingen) og i St.prp. nr. 82 (1999-2000) Om jordbruksforhandlingene 2000. For inntektsåret 2000 skal fradraget være kr 18 000. Bestemmelsen foreslås tatt inn i skatteloven som § 8-1 nytt sjette ledd.

Departementet har ved utformingen av forslaget fulgt opp de føringer som er gitt i landbruksmeldingen.

Når det gjelder den nærmere avgrensning av hva slags inntekt som kan anses å falle inn under inntekt fra «jord- og hagebruk», finner departementet på grunnlag av de høringsuttalelser som er avgitt av Landbruksdepartementet, Skattedirektoratet og Norsk Bonde- og Småbrukarlag, at det ikke bør gjøres unntak for gartnerivirksomhet og mer fabrikkmessig produksjon. En vil således fravike høringsbrevet på dette punkt. Departementet er kommet til at det vil være mest hensiktsmessig å benytte som kriterium for fradraget en avgrensning tilsvarende den som følger av forskrift av 5. oktober 1970 nr. 2 om Levering av årsoppgave og avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk. Dette vil gi en klarere regel, som vil være enklere å praktisere for likningsmyndighetene. Dette gjelder ikke minst fordi denne forskriften også regulerer den type inntekt som skal belegges med folketrygd mellomomsats, og derfor allerede er velkjent for etaten.

Departementet har likevel ikke funnet det hensiktsmessig å innarbeide en henvisning til forskriften i lovteksten. Dette blant annet fordi forskriften også gjelder for skogbruksinntekt, som forutsetningsvis ikke skal omfattes av fradraget. Når det gjelder biinntekter vises det til departementets redegjørelse i hø-

ringsbrevet, som er referert under punkt 7.3.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

For å få fradrag må det videre være en forutsetning at det utøves næringsvirksomhet, dvs. at driften objektivt sett må være egnet til å gi overskudd, i hvert fall på noe lengre sikt. Dette innebærer at det ikke vil kunne kreves fradrag i inntekt fra hobbyvirksomhet. Med hensyn til Småbrukarlagets kommentar til dette i høringsuttalelsen bemerkes at dette gjelder helt generelt. Det har således ikke vært meningen å legge opp til noen spesialordning for jordbruket i så måte.

Departementet legger til grunn for lovforslaget at fradraget bare skal gis i positiv næringsinntekt ved beregning av alminnelig inntekt. Fradraget kan således bare gis i den grad dette ikke bringer årets inntekt fra jordbruket lengre ned enn til kr 0. Dette innebærer både at fradrag ikke blir aktuelt i annen inntekt samme år, f.eks. lønnsinntekt og skogbruksinntekt, og at fradraget ikke kan danne grunnlag for et underskudd som kan fremføres til fradrag i senere års overskudd. At fradraget bare skal skje i slik positiv inntekt er uttrykkelig uttalt i Landbruksmeldingen, jf. blant annet avsnitt 6.3.4. På samme måte forstår en også uttalelsen på side 133 i meldingen om at inntektsfradraget vil være like stort for alle bruk med næringsinntekt over kr 36 000. Det samme gjelder for så vidt også uttalelsen på side 134 om at fradraget gir en hensiktsmessig nedtrapping i overgangen mot rene hobbybruk, og vil stimulere til kostnadsreduksjoner på underskuddsbruk. Departementet kan derfor ikke se det er grunnlag for å foreslå en framføringsadgang for ubenyttet jordbruksfradrag slik Norges Bondelag krever i sin høringsuttalelse.

Slik det er redegjort for i departementets høringsbrev kan en driftsenhet bestå av flere bruk. Det er da driftsenheten som er relevant i forhold til retten til jordbruksfradrag, jf. at dette er de bruk hvis omsetning tas inn i en felles næringsoppgave. Skattedirektoratet har i sin høringsuttalelse påpekt at i forbindelse med forpaktning av jord kan også bortforpakteren i visse tilfeller levere næringsoppgave for jordbruket. Departementet er enig i at denne ikke bør omfattes av fradragsretten. Dette bør forbeholdes den som faktisk driver jorden. For å tydeliggjøre dette har Skattedirektoratet foreslått at det i lovteksten uttrykkelig uttales at fradraget gis «produsenten». En slik avgrensning vil også innebære at i de tilfeller der det foreligger kapitalinntekter og det leveres næringsoppgave fordi vedkommende anses som næringsdrivende grunnet en viss aktivitet med eksempelvis vedlikehold, vil dette ikke gi rett til fradraget. Departementet vil også bemerke at dersom bare en del av driftsenheten forpaktet bort, forutsetter en at bortforpakteren ikke har rett til fradrag med mindre han selv står for driften av en ikke ubetydelig del av bruket.

Direktoratet trekker i sin høringsuttalelse også fram forholdet til ulike typer samdrift, og at det er viktig å påse at regelverket tar hensyn til disse forhold slik at ikke noen, som etter intensjonene er berettiget til fradrag, faller utenom fradragsordningen. Departementet legger til grunn at både driftsenhetene som deltar og samdriften som hovedregel skal levere næringsoppgave. Det er imidlertid bare de deltakende driftsenheter som skal ha rett til fradrag. At fellesdriften faller utenfor følger av det foreslåtte vilkår om at fradraget tilkommer «produsenten». Departementet vil vurdere om det eventuelt kan være behov for å gi forskrift som nærmere regulerer disse forholdene.

Personer som deler jordbruksinntekt fra samme næringsoppgave skal etter meldingen kunne dele fradraget mellom seg. Departementet har i høringsbrevet lagt til grunn at det da må skje en forholdsmessig fordeling, slik at den enkelte ikke kan bli tilordnet en større del av fradraget enn det andelen av jordbruksinntekten tilsier. Ingen av høringsinstansene har hatt merknader til dette. Det bemerkes for øvrig at selv om driften av gården er delt f. eks. mellom far og ett av barna, og disse driver hver sin virksomhet og således leverer hver sin næringsoppgave, vil de bare ha krav på ett fradrag til sammen.

Med hensyn til boplikten er det i meldingen lagt til grunn at minst én person av de som deler jordbruksinntekt skal være bosatt på én av de «konesjonspliktige» eiendommene som driftsenheten består av. Finansdepartementet er i tvil om dette er et hensiktsmessig vilkår, og har i høringsbrevets utkast til lovbestemmelse lagt til grunn at det vil være tilstrekkelig at vedkommende er «registrert som bosatt på én av de landbrukseiendommene som driftsenheten består av». Hvor en person er «registrert som bosatt» bestemmes av folkeregisterloven med forskrifter. Ingen av høringsinstansene har hatt merknader til dette. Departementet bemerker at det kan tenkes tilfeller der dette kravet bør praktiseres med en viss lempe. F.eks. kan det være tilfeller der et barn overtar driften av eiendommen. Eiendommen har bare én boenhet, som foreldrene fortsetter å disponere. At barnet tar bolig i rimelig nærhet, men altså utenfor selve bruket, bør kunne aksepteres.

Når det gjelder til- og fraflytting, oppstart og opphør av jordbruksvirksomhet i året, har Finansdepartementet i høringsbrevet uttalt at en vil vurdere om fradraget bare skal gis når eieren har bodd på driftsenheten og drevet næring der i over halve året, eventuelt om dette skal avkortes svarende til det antall hele måneder av inntektsåret virksomheten har vært drevet. Småbrukarlaget har i sin høringsuttalelse anbefalt avkorting av fradraget tilsvarende antall måneder av inntektsåret virksomheten har blitt drevet.

Departementet er kommet til at det mest hensiktsmessige her vil være en regel der fradraget er betinget av at brukeren har bodd på driftsenheten og drevet



jordbruksvirksomhet der over halvparten av inntektsåret. Dette blant annet fordi en slik regel vesentlig vil redusere tilfellene der det kan oppstå tvil og derfor vil være ligningsteknisk enklere å praktisere enn det alternativet som er skissert.

Det er i Landbruksmeldingen punkt 6.3.4 i avsnittet om Kompensasjon gjennom inntektsfradrag, lagt til grunn at det særskilte fradraget i jordbruksinntekt skal skje ved beregning av alminnelig inntekt. Videre er det uttalt at «Beregningen av personinntekt berøres ikke av denne omleggingen, og dermed heller ikke pensjonsgrunnlaget.»

Etter skatteloven § 12-12 første ledd er utgangspunktet for beregning av personinntekt alminnelig inntekt fra virksomheten eller selskapet. Etter departementets syn kan det slik lovteksten nå er formulert umiddelbart reises noe tvil mht. om det særskilte fradraget i jordbruksinntekt skal komme til fradrag ved beregningen av personinntekten. Departementet foreslår derfor at det i § 12-12 annet ledd ny bokstav f presiseres at jordbruksfradrag tillegges ved beregningen av personinntekten. For oversiktens skyld finner departementet også å foreslå at det presiseres at det særskilte fradraget for fiskere og fangstfolk, jf. § 6-60 og det særskilte fradraget for sjøfolk etter § 6-61 skal legges til ved beregning av personinntekt. Det har ikke vært reist tvil om en slik tolkning i praksis, men det er hensiktsmessig at det kommer eksplisitt til uttrykk i loven.

For inntektsåret 2000 er det forutsatt at jordbruksfradraget bare gis med det halve beløp. Det vises til ikrafttredelsesbestemmelsen IV.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet, Venstre og representanten Steinar Bastesen slutter seg til Regjeringens forslag om særskilt jordbruksfradrag ved inntektsligningen, jf. Regjeringens forslag til skatteloven § 8-1 nytt sjette ledd.

Flertallet slutter seg til Regjeringens forslag til § 12-12 annet ledd ny bokstav f, og viser til Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet, Høyre og Sosialistisk Venstreparti går imot Regjeringens forslag. Et flatt inntektsfradrag vil bidra til å opprettholde en foreldet næringsstruktur og var en sentral del av forliket mellom sentrum og Arbeiderpartiet om landbruksmeldingen. Det vises for øvrig til respektive merknader i Innst. S. nr. 166 (1999-2000).

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til at dette medlem gikk imot innføringen av det særskilte jordbruksfradraget ved inntektsligningen. Dette medlem ønsket isteden å styrke tilskuddsordningene innen miljøvennlig landbruk, økologisk landbruk og forbedrede velferdsordninger for landbruket. Dette medlem går derfor imot de foreslåtte endringer.

## **8.2 Økonomiske og administrative konsekvenser av forslaget**

### *Sammendrag*

Forslaget antas ikke å medføre administrative konsekvenser av betydning.

På usikkert grunnlag anslås skatteletten av det særskilte fradraget til om lag 530 mill. kroner i påløpt virkning i 2001. Sammenlignet med referansesystemet for 2001 (dvs. lønnsjusterte 2000-regler) utgjør skatteletten av fradraget om lag 265 mill. kroner påløpt og om lag 630 mill. kroner i bokført virkning i 2001. Årsaken til at den bokførte virkning blir så høy skyldes at fradraget for 2000 først kommer til utbetaling ved skatteoppjøret i 2001. Departementet vil understreke at disse siste anslagene er beheftet med betydelig usikkerhet.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

## **9. OPPHEVELSE AV FORSØRGERFRADRAGET**

### **Sammendrag**

Det vises til St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak kapittel 2, der reglene om forsørgerfradrag i skatt og trygdeavgift foreslås opphevet. Forslaget må ses i sammenheng med at de generelle satsene for barnetrygd økes. Barnetrygd og forsørgerfradrag i skatt er i stor grad like ordninger som begge skal bidra til å dekke merutgifter ved å forsørge barn. Av forenklingssynsforeslås det at disse ordningene slås sammen. Forenklingen vil gjøre seg gjeldende både overfor skattyter/mottaker av barnetrygd og ligningsmyndighetene. På denne bakgrunn foreslås det at skatteloven § 16-1 oppheves med virkning f.o.m. inntektsåret 2001.

### **Komiteens merknader**

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve skatteloven § 16-1 med virkning f.o.m. inntektsåret 2001.

Det vises for øvrig til komitémerknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) kap. 2.2.

## 10. SÆRFRADRAK FOR FORSØRGELSE

### 10.1 Innledning

#### *Sammendrag*

I Innst. S. nr. 77 (1999-2000) har flertallet i komiteen bedt departementet foreta en nærmere undersøkelse av om det knytter seg misbruk til ordningen med særfradrag etter skatteloven § 76 (nå skatteloven § 6-80) og om praktiseringen av bestemmelsen innebærer uforholdsmessige byrder for likningsmyndighetene. Dersom slike forhold ble avdekket, skulle departementet komme tilbake til Stortinget med forslag til endringer i skatteloven.

Ifølge tall fra Statistisk sentralbyrå ble til sammen 12 010 skattytere innvilget særfradrag for forsørgelse etter skatteloven § 76 (nå gjeldende skattelov § 6-80) for inntektsåret 1998. Det samlede fradragsbeløpet var på om lag 96 mill. kroner. Av disse hadde 633 skattytere et samlet fradrag på over 20 000 kroner. Det lar seg ikke tallfeste hvor stor andel av det samlede fradragsbeløp som er knyttet til forsørgelse av personer bosatt i utlandet, fordi slike opplysninger ikke registreres særskilt.

På bakgrunn av de undersøkelsene finanskomiteen har bedt departementet om å foreta, har det blitt innhentet opplysninger fra åtte forskjellige ligningskontorer om praktiseringen av og erfaringene med reglene om særfradrag for forsørgelse.

De undersøkelsene som er foretatt, viser at særfradrag for forsørgelse av personer bosatt i Norge i hovedsak gjelder samboer, samboers særkullsbarn og egne barn under utdanning uten rett til støtte fra Statens lånekasse. Fradrag for forsørgelse av personer bosatt i utlandet gjelder i første rekke skattytters barn og foreldre, men også andre slektninger som søsken, søskens barn, svigerforeldre, besteforeldre m.m.

Videre viser undersøkelsene at skattyter som krever fradrag for person bosatt i Norge, vanligvis bare krever fradrag for forsørgelse av én person, mens skattytere som krever fradrag for forsørgelse av personer bosatt i utlandet langt oftere krever for opptil mange forsørgede.

Når det gjelder krav om fradrag for forsørgelse av personer bosatt i Norge, vil ligningsmyndighetens mulighet for kontroll av om vilkårene for fradrag er til stede, være relativt gode. Ved ligningen får ligningsmyndighetene blant annet adgang til opplysninger om skattytters og den forsørgedes inntektsforhold. Det kan derfor lett avdekkes hvorvidt den forsørgede har hatt egen inntekt eller om skattyter gis personfradrag eller forsørgerfradrag for den forsørgede.

Ved krav om fradrag for forsørgelse av personer bosatt i utlandet, vil derimot norske ligningsmyndigheter ikke ha samme gode tilgang til opplysninger vedrørende den forsørgede. Som vist til ovenfor har Skattedirektoratet derfor gitt retningslinjer om hva slags dokumentasjon som bør kreves når det er spør-

mål om fradrag for forsørgelse av personer bosatt i utlandet.

Undersøkelsen som er foretatt viser imidlertid at den dokumentasjonen ligningskontorene faktisk mottar i saker vedrørende fradrag for forsørgelse av personer bosatt i utlandet, er av svært varierende kvalitet.

Når det gjelder forsørgelse av personer bosatt i land som Norge lenge har hatt innvandring fra, synes dokumentasjonen gjennomgående å være av god kvalitet. Det er imidlertid et problem at det kan være vanskelig for ligningsmyndighetene å vurdere ektheten av den dokumentasjon som er framlagt. Dette skyldes særlig to forhold. For det første er det vanskelig å få avklart at det er rette myndighet i det land den forsørgede bor, som har gitt attestasjon vedrørende opplysningene som kreves, fordi det sjelden benyttes offisielle brevark. Videre er det et problem at norske ligningsmyndigheter ikke har oversikt over hvilke offisielle myndigheter i de ulike land som kan utstede slik dokumentasjon.

Er skattyter flyktning og kommer fra et land der det er/har vært krig eller andre uroligheter, kan det nærmest være umulig å skaffe dokumentasjon overhodet. I slike tilfeller kan samfunnsstrukturen være brutt sammen slik at det offentlige system ikke fungerer, eventuelt kan skattyter være politisk flyktning og derfor ikke nå fram overfor hjemlandets myndigheter.

Dokumentasjon av oversendt beløp vil også ha varierende kvalitet avhengig av hvilket land midlene sendes til. I enkelte land fungerer bankvesenet dårlig, slik at pengene blir overlevert med kurer eller overlevert direkte. I andre tilfeller tilsier kulturelle forhold at pengene må overføres til andre enn den som forsørges, for eksempel til en mannlig slektning.

I tilfeller hvor dokumentasjonen er ufullstendig, må ligningsmyndighetene vurdere om det foreligger andre forhold som godtgjør forsørgelse. I tillegg til de rent kontrollmessige problemer med gjennomgang av dokumentasjonen, vil ligningsmyndighetene i slike saker utøve sterkt innslag av skjønn som kan medføre forskjellsbehandling av skattytere og at fradrag innrømmes/avvises på urettmessig grunnlag.

Når det gjelder misbruksrisikoen, må en se denne i sammenheng med de begrensede mulighetene etaten har til å drive kontroll på dette området. Denne typen saker reiser ofte vanskelige bevissspørsmål som er svært ressurskrevende for det enkelte ligningskontor. En mer omfattende kontroll vil muligens medføre at færre skattytere får innvilget fradrag, og muligens også redusere faren for forskjellsbehandling av skattytere. Men en intensivert kontroll på dette området bør neppe prioriteres ut i fra de relativt beskjedne beløp det kreves fradrag for. Ut fra de undersøkelsene som er foretatt, konkluderer også Skattedirektoratet med at det ikke er klare holdepunkter for at denne ordningen er mer utsatt for misbruk eller misbruksforsøk enn andre ordninger.

Selv om Skattedirektoratet konkluderer med at misbruksfaren ikke er større med denne ordningen enn med andre fradragsordninger, har undersøkelsen avdekket at den er svært arbeidskrevende for ligningsstaten. Videre viser undersøkelsen at den store graden av skjønn som ligningsmyndighetene må utøve i slike saker, kan medføre forskjellsbehandling av skattytere.

Som nevnt kan retten til særfradrag i prinsippet gjelde enhver person som er forsørget av skattyter. Også ved forsørgelse av andre personer enn nære slektninger kan det være rimelig at det tas hensyn til forsørgelsen ved skattleggingen av forsørgeren. Etter departementets oppfatning bør imidlertid adgangen til å kreve særfradrag begrenses til en personkrets hvor det er naturlig å si at det norske skattesystem bør bidra til forsørgelsen.

Dette er bakgrunnen for at departementet ser behov for å foreta endringer i skatteloven § 6-80 som begrenser adgangen til å kreve særfradrag for forsørgelse.

Det er i dag et vilkår for å få særfradrag for forsørgelse at det ville være urimelig å la forsørgelsen være uten virkning ved skattlegging av forsørgeren. Ved vurderingen av om dette vilkåret er oppfylt, vil ligningsmyndighetene i praksis se hen til slektskapsforhold mellom skattyteren og den forsørgede og om den forsørgede tilhører skattyters husstand. Etter departementets syn kan det derfor være hensiktsmessig å lovregulere hvilke personer skattyter kan kreve særfradrag for forsørgelse for.

En slik avgrensning bør ha som utgangspunkt at skattyter fortsatt skal kunne kreve fradrag for personer som tilhører skattyters husstand. Selv om skattyter ikke alltid har juridisk plikt til å forsørge husstandsmedlemmer, synes det rimelig at forsørgelsen bør få virkning for skattleggingen. Når det gjelder forsørgelse av personer som skattyter ikke bor sammen med, foreslår imidlertid departementet innstramminger. Departementet foreslår at særfradrag for forsørgelse når den forsørgede ikke bor sammen med skattyter, skal begrenses til å gjelde ektefelle, barn og foreldre. Familiemedlemmer ut over denne kretsen har ikke samme nære tilknytning til skattyter, og det er derfor ikke like naturlig at skattyter gis fradrag for forsørgelse av dem.

En begrensning som her er foreslått vil kunne bidra til økt likebehandling av skattyterne. En lovbestemmelse som positivt angir hvilke personer det kan kreves fradrag for, vil redusere ligningskontorenes behov for å treffe skjønsmessige avgjørelser, og dermed reduseres også faren for forskjellsbehandling.

Når det gjelder særfradrag for forsørgelse av barn, skal det fortsatt være et vilkår for fradrag at skattyter ikke mottar barnetrygd eller gis forsørgerfradrag for barnet. Videre skal barnet fortsatt anses selvforsørget dersom det har krav på lån fra Statens lånekasse.

Departementet foreslår videre at det settes en grense for hvor mange personer det kan kreves fradrag for. I forslaget som legges fram er grensen satt til fire personer. I praksis vil ikke denne begrensningen få betydning for mange skattytere. Forslaget fremmes i første rekke av hensyn til ligningsetatens behov for forenklinger på området. Grensen er imidlertid etter departementets syn fortsatt romslig, og vil i de aller fleste tilfeller være tilstrekkelig til at skattyter kan kreve fradrag for forsørgelse av den personkretsen som det etter forslaget skal kunne kreves fradrag for.

Det vises til vedlagte forslag til endringer i skatteloven § 6-80. Det foreslås at endringen gis virkning f.o.m. inntektsåret 2001.

### Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 6-80 første ledd.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 6-80 tredje ledd første punktum.

Komiteens medlemmer fra Høyre og representanten Steinar Bastesen er enig i Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 6-80 tredje ledd første punktum, men ønsker i tillegg å opprettholde verdien av særfradraget for forsørgelse og foreslår derfor å justere fradraget i tråd med lønnsutviklingen. Disse medlemmer fremsetter derfor et annet forslag til endring i skatteloven § 6-80 tredje ledd første punktum enn Regjeringens.

Det fremsettes følgende forslag:

«I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 gjøres følgende endring:

§ 6-80 tredje ledd første punktum skal lyde:

Særfradraget skal være 5 200 kroner for hver forsørget person, inntil 4 personer.»

## 11. REISE MELLOM HJEM OG ARBEIDSSTED

### Sammendrag

Etter gjeldende regler gis skattyter fradrag for reise mellom hjem og arbeidssted (arbeidsreise) med den del av samlet beregnet reisebeløp som overstiger 8500 kroner i løpet av inntektsåret. Det foreslås at denne nedre beløpsgrensen justeres med angitt lønnsvekst, dvs. at den økes til 8800 kroner. Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 6-44 første ledd. Endringen får virkning f.o.m. inntektsåret 2001.

### **Komiteens merknader**

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 6-44 første ledd med virkning f.o.m. inntektsåret 2001.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen ber Regjeringen gjennomgå konsekvensene av endringen fra reisekostnadsfradrag til reiseavstandsfradrag, prinsippet som ble innført fra ligningsåret 1999, og de negative konsekvenser det har medført for pendlere der kollektivtilbudet er lite hensiktsmessig, og hvor bil til og fra jobb er det eneste realistiske, eller der kollektivreiser er uforholdsmessig dyre.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at Fremskrittspartiets forslag til statsbudsjett ikke fører til prisstigning og dermed ikke gir noen begrunnelse for å prisjustere beløpsgrensen. Nedre beløpsgrense beholdes derfor på kr 8 500.

## **12. ENDRING AV MINSTEGRENSEN FOR INNKREVING AV RESTSKATT**

### **12.1 Departementets vurderinger og forslag**

#### *Sammendrag*

Etter departementets vurdering bør minstegrensen for å kreve inn restskatt reduseres fra 300 kroner til 100 kroner, primært for å motvirke at det foretas tilpasninger på forskuddsstadiet for å komme i posisjon til å utnytte minstegrensen. En grense på 300 kroner favoriserer skattytere med restskatt slik at de kan skaffe seg et fradrag i skatt på 299 kroner. De skattyterne som får tilgode har ikke denne muligheten. Bakgrunnen for fastsettelse av en minstegrense for innkreving av restskatt har vært behovet for å rasjonalisere innkrevingen. Regelen har ikke hatt som formål å redusere skatten for enkelte skattytere, selv om dette har vært en indirekte virkning av minstegrensen.

En reduksjon av minstegrensen vil etter departementets mening medføre at hensynet til en rasjonell innfordring blir ivaretatt samtidig med at andelen av utlignet skatt som blir betalt øker.

Oppgjørsfradragets funksjon var, som Ligningsutvalget uttaler, å redusere antallet mindre restskatter. Ved lov av 23. desember 1998 nr. 81 ble skattebetalingsloven § 7 nr. 2 siste setning endret ved at oppgjørsfradraget ble erstattet av en regel om at en prosentvis del av minstefradraget skal holdes utenfor be-

regningen av forskuddstrekket. Denne bestemmelse medfører, i likhet med det tidligere oppgjørsfradraget, at antallet mindre restskatter reduseres. Reduksjonen av minstegrensen til 100 kroner vil ikke få noen innvirkning på antallet mindre restskatter. Antallet mindre restskatter som innkreves vil imidlertid øke.

En reduksjon av minstegrensen for innkreving av restskatt vil isolert sett medføre at den såkalte frikortgrensen reduseres med 800 kroner. For å unngå en slik virkning foreslår departementet at fribeløpet for folketrygdavgift i folketrygdloven § 23-3 fjerde ledd økes med 800 kroner, det vil si fra 21 400 kroner til 22 200 kroner.

Personer som ikke blir ilignet skatt på grunn av skattebegrensingsregelen i skatteloven § 17-1 og som har formue så vidt over skattefritt beløp, vil som Ligningsutvalget har uttalt, kunne få utlignet formuesskatt som må betales dersom den overstiger 100 kroner. Formuesskatt skal kun svares for antatt formue over 120 000 kroner. Minstegrensen for betaling av restskatt innebærer i realiteten at skattefri formue kan være noe høyere. Denne virkningen av minstegrensen for betaling av restskatt har ikke vært tilsiktet, men det har ikke vært mulig å finne noen god måte å unngå dette på. Den maksimale merskatten som må betales som følge av dette er 299 kroner. På bakgrunn av at dette er skatt som tidligere har blitt utlignet, men som av innfordringsmessige grunner ikke har blitt krevet betalt, er dette etter departementets vurdering ingen avgjørende innvending mot forslaget.

Departementet foreslår på bakgrunn av vurderingen ovenfor at restskatt under 100 kroner ikke blir å innkreve. Samtidig foreslås fribeløpet for folketrygdavgift økt med 800 kroner. Det vises til forslaget til endring i skattebetalingsloven § 23 nr. 1 annet punktum og i folketrygdloven § 23-3 fjerde ledd første og annet punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skattebetalingsloven § 23 nr. 1 annet punktum og i folketrygdloven § 23-3 fjerde ledd første og annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til at formålet med minstegrensen for innbetaling av restskatt er å rasjonalisere innkrevingen. Disse medlemmer konstaterer at det ikke er fremført argumenter som underbygger at innkrevingen blir ytterligere rasjonell ved å senke minstegrensen for betaling av restskatt fra kr 300 til kr 100. Disse medlemmer vil derfor for å rasjonalisere innkrevingen av restskatt holde fast ved en minstegrense på kr 300.

Disse medlemmer slutter seg for øvrig til Regjeringens forslag om oppjustering av fribeløpet for folketrygdavgift med kr 800.

## 12.2 Ikrafttredelse

### *Sammendrag*

Endringen av minstegrensen for innkreving av restskatt foreslås å tre i kraft 1. januar 2001 med virkning f.o.m. skatteavregningen for inntektsåret 2000.

Endringen av fribeløpet for folketrygdavgift foreslås å tre i kraft straks med virkning f.o.m. inntektsåret 2000.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ikrafttredelse.

## 12.3 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

### *Sammendrag*

Dersom minstegrensen for innkreving av restskatt i skattebetalingsloven § 23 nr. 1 annet punktum reduseres fra 300 kroner til 100 kroner vil de samlede skatteinntektene øke. Når en tar høyde for endret betalingsmønster som følge av den foreløpige skatteberegningen i den forhåndsfylte selvangivelsen forventer departementet en økning på 35 mill. kroner.

Forslaget antas for øvrig i liten grad å ha økonomiske eller administrative konsekvenser.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

## 13. ENDRINGER I LIGNINGSLOVEN VED INNFORING AV PERMANENT ORDNING MED FORHÅNDSUTFYLT SELVANGIVELSE

### 13.1 Innledning

#### *Sammendrag*

Finansdepartementet legger her fram forslag til en rekke endringer i ligningsloven. Bakgrunnen for forslaget er at departementet nå foreslår at ordningen med forhåndsfylt selvangivelse skal gjøres permanent. Reglene om gjennomføring av prøveordningen med forhåndsfylt selvangivelse er inntatt i forskrift om prøvedrift med forhåndsfylt selvangivelse 16. desember 1997 som er gitt med hjemmel i ligningsloven § 4-2 nr. 7. Etter departementets oppfatning tilsier reglenes karakter og hensynet til tilgjengelighet for skattyterne at de som utgangspunkt bør gis i lovs form. Forslaget til lovendringer er basert på at ordningen i hovedsak skal videreføres slik den er regulert i forskrift om prøvedrift med forhåndsfylt selvangivelse.

Departementet foreslår at endringene i ligningsloven skal tre i kraft f.o.m. inntektsåret 2000.

### *Komiteens merknader*

Komiteen viser til merknad i det følgende.

## 13.2. Departementets vurderinger og forslag til endringer i ligningsloven

### 13.2.1 Forholdet til de øvrige selvangivelsesformer

#### *Sammendrag*

Ved innføringen av prøveordningen med forhåndsfylt selvangivelse ble det lagt til grunn at den forhåndsfylte selvangivelsen skulle erstatte både den forenklete og den fullstendige selvangivelsen for de skattyterne som omfattes av ordningen, jf. Ot.prp. nr. 1 (1997-1998). De skattyterne som ikke omfattes av ordningen skulle fortsatt levere fullstendig selvangivelse. Ordningen med forenklet selvangivelse er avvirket ved innføring av forhåndsfylt selvangivelse. Departementet foreslår på denne bakgrunn at ligningsloven §§ 4-1 nr. 2, 4-2 nr. 6, 4-3 nr. 2 og 8-1 nr. 3 og 4 som gjelder forenklet selvangivelse oppheves.

I forbindelse med innføringen av forenklet selvangivelse som selvangivelsesform, ble begrepet fullstendig selvangivelse samtidig introdusert som en betegnelse på den alminnelige selvangivelsen som selvangivelsesform, jf. Ot.prp. nr. 14 (1989-1990). Den forhåndsfylte selvangivelsen er å anse som en variant av den ordinære manuelt utfylte selvangivelsen, og forutsettes å skulle være like fullstendig. Etter departementets vurdering er derfor betegnelsen fullstendig selvangivelse overflødig når man avviker ordningen med forenklet selvangivelse.

Skattebetalerforeningen foreslår i sin høringsuttalelse at det skilles mer mellom de to typene selvangivelse i lovtekstene og at det brukes en annen type terminologi enn den departementet har valgt:

«Skattebetalerforeningen foreslår prinsipalt at begrepet «delvis utfylt» brukes i stedet for forhåndsfylt, subsidiært at det skilles mellom de to selvangivelser på følgende måte: «selvangivelse for næringsdrivende m.v.» og selvangivelse for lønnstakere og pensjonister m.v.»

Skattedirektoratet foreslår i sin høringsuttalelse at den forhåndsfylte selvangivelsen bør bli kalt «selvangivelsen», siden dette er den type selvangivelse de fleste skattyterne skal levere.

Departementet har i høringsutkastet valgt å videreføre den terminologien som har vært benyttet under prøvedriften. Det antas at denne terminologien etter hvert har blitt innarbeidet blant skattyterne, og at den av den grunn er å foretrekke. Departementet er enig med Skattebetalerforeningen i at navnet «delvis utfylt selvangivelse» kanskje vil være mer dekkende hva angår den plikten skattyterne har til å korrigere og foreta tilføyelser i den forhåndsfylte selvangivelsen. Etter departementets mening vil imidlertid den mest effek-

tive måten å informere skattyter om hvilken opplysningsplikt han har være gjennom veiledingen til selvangivelsen, jf. omtale i kapittel 12.4.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Når det gjelder spørsmålet om i hvilken grad det skal skilles mellom ordinær og forhåndsutfylt selvangivelse i lovtekstene, har departementet tatt utgangspunkt i at begrepet forhåndsutfylt selvangivelse stort sett bare skal benyttes der det er oppstilt særregler for den forhåndsutfylte selvangivelsen. De fleste reglene i ligningsloven gjelder for både den ordinære og den forhåndsutfylte selvangivelsen. Den forhåndsutfylte selvangivelsen kan derfor sies å være en variant av den alminnelige selvangivelsen. Etter departementets syn vil en dobbeltregulering av reglene som skal gjelde for de to typene selvangivelse i ligningsloven bli tungvint, og kanskje vanskeligere tilgjengelig enn den løsningen som er valgt. Departementet fastholder derfor den lovtekniske løsningen som er valgt.

Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 4-3 nr. 1.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve ligningsloven §§ 4-1 nr. 2, 4-2 nr. 6, 4-3 nr. 2 og §8-1 nr. 3 og 4. Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i ligningsloven § 4-3 nr. 1.

#### *13.2.2 Skattyters alminnelige opplysningsplikt*

##### *Sammendrag*

Ligningsloven § 4-1 inneholder en generell regel om den enkelte skattyters opplysningsplikt for å avklare vedkommendes skatteansvar i rett tid. Videre har den en generell regel om skattyters alminnelige ansvar for å påse at skatteoppgjøret og ligningen blir riktig. I ligningsloven § 4-3 fremgår det nærmere hva selvangivelsen skal inneholde. Overtredelse av reglene om opplysningsplikt kan føre til at skattyter pålegges tilleggsatt eller forsinkelsesavgift. Videre vil fristen for å endre ligningen forlenges når skattyter ikke oppfyller opplysningsplikten, jf. ligningsloven § 9-6.

Flere av høringsinstansene, blant annet Skattedirektoratet og Skattebetalerforeningen, mener at opplysningsplikten for skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse bør reguleres særskilt.

Skattedirektoratet uttaler følgende i sin høringsuttalelse:

«Etter Skattedirektoratets oppfatning bør loven eksplisitt gi uttrykk for at ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse forutsetter at skattyter har plikt til å korrigerer feil og ufullstendigheter, gjøre tilføyelser der opplysninger mangler og ellers bekrefte riktigheten av de øvrige opplysninger i selvangivelsen. Noe av problemet med innføringen av ordningen nå, synes

å være at mange skattytere ikke foretar en slik kontroll av selvangivelsen som er forutsatt fra myndighetenes side. De omtalte plikter, som i dag til dels fremgår av forskrift om prøvedrift av forhåndsutfylt selvangivelse § 4, bør derfor komme klart til uttrykk i loven, enten i ligningsloven § 4-1 eller kanskje mer naturlig i ligningsloven § 4-3.»

Skattebetalerforeningen uttaler følgende om særregulering av skattyters opplysningsplikt:

«Skattebetalerforeningen mener imidlertid at opplysningsplikten bør reguleres særskilt i ligningsloven § 4-1 (nr 1) av pedagogiske årsaker, slik at det uttrykkelig presiseres i loven at opplysningsplikten også gjelder for forhåndsutfylt selvangivelse. Det er viktig at opplysningsplikten kommer klart frem i lovteksten, slik at den aktuelle skattyter vet hva han har å forholde seg etter.»

Departementet er enig med høringsinstansene i at den enkelte skattyter som skal levere forhåndsutfylt selvangivelse, må gjøres oppmerksom på rekkevidden av sin alminnelige opplysningsplikt. Det har avgjørende betydning for at ligningsresultatene blir korrekte at skattyter forstår at han har plikt til og hvordan han kan korrigerer feil og foreta tilføyelser i den forhåndsutfylte selvangivelsen. Etter departementets vurdering er det imidlertid ikke sikkert at en lovregulering vil være den mest hensiktsmessige måten å informere skattyter om dette på. Veiledning og informasjon i selvangivelsen vil kunne være like nærliggende i denne sammenheng.

Som nevnt er skattyterens generelle opplysningsplikt regulert i ligningsloven i dag, en særregulering i ligningsloven av skattyters alminnelige opplysningsplikt ved levering av forhåndsutfylt selvangivelse vil kunne leses som uttømmende dvs. at skattyters alminnelige opplysningsplikt ved levering av forhåndsutfylt selvangivelse ikke er videre enn det som følger av lovteksten. Den alminnelige opplysningsplikten knyttet til forhåndsutfylt selvangivelse vil dermed kunne bli snevrere enn den alminnelige opplysningsplikten knyttet til ordinær selvangivelse. Departementet vil presisere at dette ikke er meningen. Den forhåndsutfylte selvangivelsen er å anse som en variant av den alminnelige selvangivelsen, jf. omtale under kapittel 12.4.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Departementet foreslår at det ikke innføres en særskilt bestemmelse om skattyters alminnelige opplysningsplikt for skattytere som skal levere forhåndsutfylt selvangivelse. Departementet forutsetter samtidig at det informeres særskilt om skattyters plikt til å korrigerer og foreta tilføyelser i den forhåndsutfylte selvangivelsen i rettleidingen/veiledningen til denne.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

### 13.2.3 Nærmere om hva forhåndsutfylt selvangivelse skal inneholde

#### Sammendrag

I ligningsloven § 4-3 nr. 1 er det regulert hva hovedinnholdet i en ordinær selvangivelse skal være. Skattyter som leverer ordinær selvangivelse har en aktiv plikt til å fylle ut selvangivelsen med riktige opplysninger.

Med forhåndsutfylt selvangivelse menes en selvangivelse med maskinelt påførte opplysninger om visse inntekts-, formues- og fradragposter. Opplysningene er innhentet fra oppgavegivere som har plikt til å gi tredjemannsopplysninger til ligningsmyndighetene, for eksempel arbeidsgivere og banker. Opplysningene hentes også fra etatsinterne registre. Departementet legger til grunn at den forhåndsutfylte selvangivelsen skal inneholde identifikasjonsopplysninger, samt forslag til inntektsposter, fradragposter, formuesposter m.v. Under prøveprosjektet har den forhåndsutfylte selvangivelsen bestått av en selvangivelsesblankett som spesifiserer de enkelte poster, en foreløpig skatteberegning på grunnlag av disse opplysningene, samt en innbetalingsblankett for tilleggsforskudd.

Etter at skattyter har mottatt den forhåndsutfylte selvangivelsen, skal han ta stilling til om alle aktuelle opplysninger av betydning for hans skatteforhold er tatt korrekt med, eller om han må supplere eller korrigere innholdet. Endring skal eventuelt skje ved at forhåndsutfylt beløp strykes, og det nye beløp føres opp i endringsfeltet ved siden av opprinnelig beløp. Departementet legger til grunn at det skal være mulig å sende inn vedlegg for ytterligere opplysning om formues- og inntektsforhold, herunder spesielt de forhold som ligger til grunn for den foretatte endringen. Skattyter skal også tilføye poster som ikke er tatt med. Dette medfører at skattyter aktivt må kontrollere den forhåndsutfylte selvangivelsen. Selvangivelsen skal deretter underskrives og returneres ligningskontoret. Det er også adgang til å levere selvangivelsen elektronisk, via telefon eller Internett.

Skattebetalerforeningen uttaler i sin høringsuttalelse at forskjellen mellom den ordinære og den forhåndsutfylte selvangivelsen bør komme klarere fram i lovteksten enn den presiseringen som foreslås av departementet i høringsnotatet. Det vises til at vi nå har to hovedtyper selvangivelse, og at lovteksten bør reflektere dette. Departementet er ikke enig i denne innvendingen. At man ikke sonderer mer mellom den ordinære selvangivelsen og den forhåndsutfylte selvangivelsen i lovtekstene skyldes at man forutsetter at den forhåndsutfylte selvangivelsen skal være like fullstendig som den ordinære selvangivelsen, jf. kapittel 12.4.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Departementet foreslår at det presiseres i ligningsloven § 4-3 nr. 1 at for-

håndsutfylt selvangivelse skal ha samme innhold som ordinær selvangivelse.

Det vises til forslag til endring av § 4-3 nr. 1.

#### Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av ligningsloven § 4-3 nr. 1.

### 13.2.4 Hvilke skattytere skal levere forhåndsutfylt selvangivelse

#### Sammendrag

Ligningsloven § 4-2 nr.1 oppstiller selvangivelsesplikt for enhver som har hatt formue eller inntekt. For de skattyterne som er omfattet av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse er denne selvangivelsesformen obligatorisk, jf. forskrift om prøvedrift med forhåndsutfylt selvangivelse § 2. Departementet foreslår at det skal være obligatorisk å levere forhåndsutfylt selvangivelse for skattytere som er omfattet av ordningen.

I forskrift om prøvedrift med forhåndsutfylt selvangivelse § 2 første ledd er det oppstilt en negativ avgrensning, slik at personlige skattytere som ikke er eksplisitt unntatt, er omfattet av ordningen. Dette medfører at aksjeselskaper og andre etterskuddspliktige ikke vil være omfattet av ordningen. Etter forskriften § 2 første ledd er heller ikke følgende grupper personlige skattytere omfattet av ordningen;

- skattyter som skal levere selvangivelse for næringsdrivende
- skattyter som skal levere selvangivelse til Sentral-skattekontoret for utenlandssaker
- skattyter som er skattepliktig etter Stortingets skattevedtak § 3-5 annet ledd dvs. skattyter som ikke har bopel i riket, men som mottar lønn av den norske stat (diplomater)
- skattyter som er skattepliktig etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstavene a, b, e og f, dvs. utlendinger med stedbunden beskatning til Norge og
- skattyter som er unntatt fra selvangivelsesplikt etter de alminnelige reglene.

Departementet har vurdert ulike måter å regulere plikten til å levere forhåndsutfylt selvangivelse på. I utgangspunktet vil alle skattytere som er omfattet av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse få tilsendt forhåndsutfylt selvangivelse fra ligningsmyndighetene. En slik regulering kan imidlertid være lite forutsigbar for skattyter. Plikten til å levere forhåndsutfylt selvangivelse kan derfor i utgangspunktet reguleres slik at skattyter skal levere den selvangivelsen han mottar fra ligningsmyndighetene. Departementet foreslår derfor at plikten til å levere forhåndsutfylt selvangivelse knyttes til hvem som er omfattet av ordningen (personlig skattyter).

Erfaringene med prøvedriften av forhåndsutfylt selvangivelse har vist at en slik avgrensning vil måtte

bli nokså detaljert, og at det derfor ikke vil være lett å komme fram til en kortfattet, og likevel dekkende, avgrensning. Løsningen forutsetter at skattyter kan finne ut på forhånd hvilken type selvangivelse han skal levere og hvilken frist som gjelder. Det vil imidlertid bare være i tvilstilfeller skattyter må undersøke dette selv, typisk dersom skattyter som tidligere har vært omfattet av systemet med forhåndsutfylt selvangivelse starter næringsvirksomhet.

Departementet legger til grunn at det vil være mest hensiktsmessig å foreta den nærmere avgrensningen av hvilke skattytere som er omfattet av ordningen i forskrift. Høringsinstansene slutter seg til at den nærmere avgrensningen bør foretas i forskrift.

Flere av høringsinstansene har imidlertid merknader knyttet til avgrensningen av hvilke skattytere som skal levere forhåndsutfylt selvangivelse. Justisdepartementet uttaler i sin høringsuttalelse:

«Det fremgår videre at det ikke skal være avgjørende hvilken form for selvangivelse skattyter mottar, og at en risikerer å motta feil form fra skatteetaten. Forutsatt at en mottar feil form, men likevel sender den inn, fremgår det ikke hvilke konsekvenser dette vil få for skattyteren. Justisdepartementet savner en avklaring av dette, noe som også kan få betydning for hvordan forslaget skal vurderes.»

Skattebetalerforeningen uttaler:

«Etter vår oppfatning bør det innføres en valgrett mellom de to selvangivelser for de som ikke har mottatt skjema innen utløpet av april, eller for de som har mange rettinger/tillegg samt for de som ønsker å sende selvangivelsen før april av ulike grunner.»

Etter Finansdepartementets oppfatning vil ikke de foreslåtte avgrensningene av hvilke skattytere som skal levere forhåndsutfylt selvangivelse skape store problemer. I forbindelse med lovfestingen av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse, er det i praksis to selvangivelsestyper som vil være aktuelle for skattyter; enten skal skattyter levere selvangivelse for næringsdrivende eller så skal skattyter levere forhåndsutfylt selvangivelse. Det er bare i svært få tilfeller det vil kunne forekomme at skattyter får tilsendt feil selvangivelse. Dersom skattyter er i tvil om hvilken selvangivelse han skal levere, bør ligningskontoret kontaktes i januar.

Departementet foreslår at det gis hjemmel i ligningsloven § 4-2 ny nr. 2 til å presisere nærmere i forskrift hvilke skattytere som er omfattet av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse. Det vises til forslag til § 4-2 ny nr. 2.

Etter ligningsloven § 4-2 nr. 1 bokstav b kan ligningskontoret på fritt grunnlag vurdere når det er tilstrekkelig behov for å pålegge personer eller selskaper m.v. å levere selvangivelse. Skattedirektoratet viser i sin høringsuttalelse til at en økende del av ligningsbehandlingen skjer ved hjelp av sentralt opererte maskinelle systemer, og at det i denne sammenheng vil være mer dekkende for den fremtidige ligningsbehandlin-

gen at kompetansen til å pålegge plikt til å levere selvangivelse legges til ligningsmyndighetene.

Departementet slutter seg til denne presiseringen. Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 4-2 nr. 1 bokstav b.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ligningsloven § 4-2 ny nr. 2. Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av ligningsloven § 4-2 nr. 1 bokstav b.

#### *13.2.5 Særlig om ektefeller*

##### *Sammendrag*

Etter ligningsloven § 4-2 nr. 2 kan ektefeller som lignes under ett levere felles selvangivelse med mindre de krever skatten fordelt eller hver for seg har inntekt av pensjonsgivende art. Når ektefellene lignes særskilt skal de levere separat selvangivelse.

For ektefeller, der den ene eller begge omfattes av prøveordningen med forhåndsutfylt selvangivelse, følger det av forskriften § 2 andre ledd at det ikke er adgang til å levere felles selvangivelse. I Ot.prp. nr. 1 (1997-1998) på side 58-59 ble denne løsningen beskrevet som ryddig og ukomplisert. Når ektefellene leverer hver sin selvangivelse, vil opplysningene som legges til grunn ved ligningen føres på den skattyter dette gjelder. Det ble også vist til at ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse innebærer at det skrives ut en selvangivelse for alle skattytere som omfattes av ordningen, og at ved trykking av den forhåndsutfylte selvangivelsen vil ligningsmyndighetene ikke vite om ektefeller ønsker å kreve felles selvangivelse. Selv om ektefellene må levere hver sin selvangivelse, er det like fullt adgang til å overføre beløp fra den ene til den annens selvangivelse. Det legges til grunn at det kan gjøres i korrigeringsfeltet i selvangivelsen. Ektefeller som leverer forhåndsutfylt selvangivelse vil dermed kunne oppnå samme resultat ved ligningen som tidligere. At ektefellene må levere separate selvangivelser er heller ikke til hinder for at de kan lignes under ett.

I den forhåndsutfylte selvangivelsen er det påført forslag til ligningsmåte for ektefellene. Utgangspunktet for forslaget til ligningsmåte er at de skal lignes etter den metoden som gir lavest samlet skatt, jf. skatte-loven § 2-10 og 2-11 andre ledd. Interne registre hos ligningsmyndighetene og ligningsoppgaver fra banker, forsikringsselskap og boligselskap m.v. legges til grunn for det forslag ligningsmyndighetene presenterer for skattyter i den forhåndsutfylte selvangivelsen. Ektefellene har som nevnt mulighet til å samordne selvangivelsene, for eksempel ved å overføre eller fordele fradragposter. Skattedirektoratet har pekt på at i slike tilfeller vil ikke alltid den ligningsmåten som er foreslått i den forhåndsutfylte selvangivelsen være den gunstigste. Eksempelvis er det foreslått særskilt ligning for ektefellene selv om en av dem har lav pen-



sjonsgivende inntekt. Dersom skattyterne overfører fradragposter til ektefellen med lavest inntekt, og dette medfører at personfradragene ikke kan utnyttes fullt ut, vil ligning under ett være gunstigere for ektefellene.

Skattedirektoratet uttaler i sin høringsuttalelse om dette:

«Skattedirektoratet antar at informasjon til skattytere om at den ligningsmåten som er påført i den forhåndsutfylte selvangivelsen for ektefeller ikke alltid vil være den gunstigste, best kan gjøres i rettleidingen til selvangivelsen. Skattedirektoratet vil derfor påse at dette kommer med i rettleidingen til årets selvangivelse.»

Erfaringene fra prøveordningen har ikke avdekket et behov for at ektefeller skal kunne levere felles selvangivelse. Det typiske tilfellet hvor ektefeller tidligere leverte felles selvangivelse, var når en av dem ikke hadde arbeid utenfor hjemmet (eninntektsfamiliene). I slike tilfeller kunne den hjemmearbeidende ønske å føre for eksempel kapitalinntekter eller kapitalfradrag i den felles selvangivelsen. Den forhåndsutfylte selvangivelsen har imidlertid forenklet arbeidet for skattyter og avhjulpet et eventuelt behov for å kunne levere felles selvangivelse. Departementet går derfor inn for at denne løsningen lovfestes.

Samtidig må det vurderes nærmere om man skal opprettholde adgangen til å levere felles selvangivelse for de ekteparene hvor ingen av ektefellene er omfattet av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse. Den viktigste gruppen som faller utenfor er de næringsdrivende, jf. forskrift om prøvedrift med forhåndsutfylt selvangivelse § 2 første ledd. Det antas at det normalt ikke vil være aktuelt for to næringsdrivende ektefeller å levere felles selvangivelse. Det er opplyst fra Sentralskattekontoret for utenlandssaker at de aldri mottar felles selvangivelse fra ektefeller. Når det gjelder de øvrige personlige skattyterne som er unntatt fra ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse iht. forskrift om prøvedrift av forhåndsutfylt selvangivelse § 2 første ledd, antas det heller ikke at en opphevelse av adgangen til å levere felles selvangivelse vil skape nevneverdige problemer, jf. omtale innledningsvis under dette punktet av hvilke skattytere dette gjelder. Etter det departementet har fått opplyst vil dette gjelde et fåtall skattytere.

Departementet foreslo på denne bakgrunn i høringsnotatet at adgangen til å levere felles selvangivelse for ektefeller oppheves.

Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund uttaler til departementets forslag:

«Vi er noe usikre når det gjelder forslaget om å oppheve adgangen til å levere felles selvangivelse for ektefeller, dvs. forslaget om å oppheve ligningsloven § 4-2 nr. 2. Det synes imidlertid ut fra høringsnotatet som om behovet for å kunne levere felles selvangivel-

se er avhjulpet ved innføringen av forhåndsutfylt selvangivelse.»

Skattedirektoratet og Skattebetalerforeningen støtter departementets forslag, og peker på at det etter deres erfaring er få skattytere som har behov for en slik ordning.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at ligningsloven § 4-2 nr. 2 oppheves.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve ligningsloven § 4-2 nr. 2.

#### *13.2.6 Elektronisk signatur og levering*

##### *Sammendrag*

Etter ligningsloven § 4-5 nr. 5 første punktum skal selvangivelse og andre pliktige oppgaver underskrives av den som skal levere oppgavene. Etter forskrift om prøvedrift av forhåndsutfylt selvangivelse kan skattyter levere selvangivelsen elektronisk, enten via telefon eller Internett, jf. § 2 tredje og fjerde ledd.

Ved elektronisk levering vil det ikke være mulig å påføre selvangivelsen håndskrevet underskrift. I forskrift om prøvedrift av forhåndsutfylt selvangivelse § 2 tredje ledd andre punktum er skattyters fødselsnummer og den PIN-kode som fremgår av selvangivelsesblanketten likestilt med skattyters underskrift etter ligningsloven § 4-5 nr. 5 første punktum. Skattedirektoratet har signalisert at de vil prøve ut andre former for elektronisk underskrift før det tas stilling til en permanent løsning. Departementet viser også til Nærings- og handelsdepartementets forslag til lov om elektronisk signatur m.v. som ble sendt på høring 29. februar 2000. Departementet foreslår at elektronisk levering og signering av forhåndsutfylt selvangivelse reguleres i forskrift inntil lov om elektronisk signatur er på plass.

Justisdepartementet uttaler i sin høringsuttalelse at det bør utarbeides en sikrere form for signatur enn kun en enkel PIN-kode:

«Allerede i dag oppfattes PIN-kode som mindre sikker, og til sammenligning benytter de fleste banker seg av langt sikrere systemer. En skattyter som gir uriktige opplysninger i selvangivelsen, kan bli utsatt for merkbare sanksjoner. Dette taler for å stille strenge krav til identifikasjon ved innlevering av selvangivelsen elektronisk.»

Videre foreslår Skattebetalerforeningen at skattyter får en elektronisk kvittering når han leverer selvangivelsen via Internett, slik at han kan dokumentere at selvangivelsen er levert.

Departementet vil se nærmere på disse problemstillinger i forbindelse med utarbeidelse av forskrift om elektronisk levering.

Forskriftshjemmel foreslås inntatt i ligningsloven § 4-5 ny nr. 6.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ligningsloven § 4-5 ny nr. 6.

#### *13.2.7 Hvor forhåndsutfylt selvangivelse skal leveres* *Sammendrag*

Etter ligningsloven § 4-6 nr. 1 skal skattyter levere selvangivelse i den eller de kommuner som han har skatteplikt til. En personlig skattyter skal som hovedregel betale skatt til bostedskommunen, jf. skatteloven § 3-1 første ledd. Dersom skattyteren har fast eiendom eller driver virksomhet i andre kommuner enn bostedskommunen (utenbys kommune), skal skattepliktig formue eller inntekt som knytter seg til denne eiendommen eller virksomheten skatlegges i kommunen hvor eiendommen eller virksomheten ligger (stedbundet skattlegging), jf. skatteloven § 3-3. Dvs. at alle disse skattyterne i dag også er selvangivelsespliktig til en eller flere utenbys kommuner.

Etter forskrift om prøvedrift for forhåndsutfylt selvangivelse § 3 første ledd første punktum skal skattyter som har skatteplikt til utenbys kommune likevel bare levere forhåndsutfylt selvangivelse til bostedskommunen. Dersom skattyter er skattepliktig for formue eller inntekt til utenbys kommune, skal det gis opplysninger om formuen eller inntekten på den forhåndsutfylte selvangivelsen, jf. § 3 andre ledd. Etter § 3 første ledd andre og tredje punktum skal skattyter gi skriftlige opplysninger til ligningskontorene i de andre kommunene han har skatteplikt til, enten på skjema fastsatt av Skattedirektoratet eller på annen måte. Dette skjemaet trer i stedet for selvangivelse.

I høringsnotatet foreslo departementet at ordningen med at skattyter skal levere skjema til utenbys kommune skulle videreføres, bl.a. på bakgrunn av at Skattedirektoratet har opplyst for departementet at ordningen har fungert tilfredsstillende.

Skattebetalerforeningen peker i sin høringsuttalelse på at gjeldende ordning med å levere skjema til utenbys kommune ikke er optimal, bl.a. fordi det er mange skattytere som ikke kjenner til den opplysningsplikt de faktisk har overfor utenbys kommune. Skattebetalerforeningen foreslår at alle opplysninger skal leveres kun til ligningskontoret i bostedskommunen, og at ligningskontoret må skille ut utenbys opplysninger og sende disse videre til den aktuelle kommunen. Norske Siviløkonomers Forening og Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening foreslår tilsvarende at skattyter som leverer forhåndsutfylt selvangivelse bare skal levere opplysninger til ligningskontoret i bostedskommunen.

Departementet ser at en ordning med levering av selvangivelse til bostedskommunen og skjema med opplysninger om inntekter i utenbys kommune til disse, kan virke komplisert. Ligningssystemene for forhåndsutfylt selvangivelse tar utgangspunkt i reglene om skatte- og ligningssted som det er redegjort kort

for over. Dersom skattyter skal levere opplysninger om skattepliktige inntekter i utenbys kommuner til ligningskontorene i bostedskommuner, fordrer det ikke bare en omlegging av ligningssystemene, men også endringer av reglene om skatte- og ligningssted i ligningsloven, som det ikke er naturlig å foreta i forbindelse med lovfestingen av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse.

Departementet vil påpeke at slikt skjema til utenbys kommune trer i stedet for selvangivelse. Det innebærer bl.a. at unnlattelse av å levere slikt skjema kan medføre at skattyter pålegges tilleggsskatt for oppgavesvikt etter ligningsloven § 10-2 nr. 2, jf. omtale i kapittel 12.4.13 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det lovfestes i ligningsloven § 4-6 nr. 1 nytt tredje ledd at skattyter som leverer forhåndsutfylt selvangivelse bare skal levere selvangivelse til bostedskommunen. Det foreslås at skattyters opplysningsplikt overfor utenbys kommune presiseres samme sted.

I ligningsloven § 4-6 nr. 1 fjerde punktum oppstilles det en plikt for ektefeller som krever ligning under ett iht. skatteloven § 2-12 bokstav a og var bosatt i forskjellige kommuner den 1. november i året før inntektsåret, om å levere likelydende selvangivelse i begge kommuner. Dersom ektefellene leverer forhåndsutfylt selvangivelse, er det tilstrekkelig å gi opplysninger om dette i selvangivelsen. Departementet foreslår at dette lovfestes.

Det vises til forslag til § 4-6 nr.1.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ligningsloven § 4-6 nr. 1 nytt tredje ledd. Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om å oppheve ligningsloven § 4-6 nr. 1 tredje punktum.

#### *13.2.8 Selvangivelsesfrist*

##### *Sammendrag*

Ligningsloven § 4-7 oppstiller regler om frist for å levere selvangivelse og adgangen til å forlenge disse fristene eller gi utsettelse med leveringen. Selvangivelse skal etter § 4-7 nr. 1 i utgangspunktet leveres innen utgangen av januar i året etter inntektsåret. Etter nr. 2 er fristen februar i året etter inntektsåret for visse grupper skattytere. Dette gjelder særlig skattytere som er pålagt regnskapsplikt. For skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse er fristen satt til utgangen av april i året etter inntektsåret, jf. forskrift om prøvedrift med forhåndsutfylt selvangivelse § 5 første ledd.

Som følge av innføringen av forhåndsutfylt selvangivelse fikk januarfristen i ligningsloven § 4-7 nr. 1 for inntektsåret 1998 bare anvendelse for personlige skattytere som lignes ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker. For inntektsåret 1999 var det ingen

grupper skattytere som hadde frist til å levere innen utgangen av januar. Det skyldtes at også personlige skattytere som lignes ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker hadde fått forlenget selvangivelsesfristen ut februar etter ligningsloven § 4-7 nr. 4. Departementet foreslo på denne bakgrunn i høringsnotatet at den generelle fristen settes til utgangen av februar. Videre ble det foreslått at det lovfestet i ligningsloven § 4-7 nr. 2 at for skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse, skulle fristen for levering settes til utgangen av april.

Flere av høringsinstansene har merknader til departementets forslag til frist for innlevering av selvangivelse.

Ligningsutvalget foreslår i sin høringsuttalelse at fristen for innlevering av forhåndsutfylt selvangivelse settes til 1. april. Dette begrunnes med at når størstedelen av de forhåndsutfylte selvangivelsene skal legges ut i juni, får ligningskontorene svært stort arbeidspress i mai. Alternativet vil være at flere skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse vil få utlagt ligningen i september/overføres til høstutlegg.

Skattedirektoratet gir i brev 21. august 2000 til departementet denne begrunnelsen for at den forhåndsutfylte selvangivelsen ikke kan sendes ut tidligere til skattyter enn i andre uken av april:

«Den forhåndsutfylte selvangivelsen inneholder opplysninger fra tredjemann, for eksempel fra arbeidsgivere, banker, forsikringsselskaper m.v. Innleveringsfristen på slike oppgaver er som hovedregel 20. januar, men for enkelte er fristen så sent som 1. mars. Også etter fristens utløp kommer det både nye og endrede oppgaver. Totalt kommer det ca. 32.000.000 oppgaver fra tredjemann. For at kvaliteten på den forhåndsutfylte selvangivelsen skal være best mulig, er det derfor ikke forsvarlig å begynne å plukke tredjemannsopplysninger før i begynnelsen av mars. Disse opplysningene sammen med andre etatsinterne opplysninger skal behandles og pakkes, og tilslutt skal selvangivelsene sendes til skattyterne. Ut fra den tid det tar å printe, etterbehandle og pakke selvangivelsen på en forsvarlig måte, vil vi ikke kunne sende ut selvangivelsene til skattyterne før i perioden 5.-12. april. Skal skattyter ha noe tid til å kontrollere og levere selvangivelse, vil det ikke være mulig å sette innleveringsfristen tidligere enn 30. april.»

Skattebetalerforeningen påpeker i sin høringsuttalelse at skattyter bør ha tre uker til rådighet etter at selvangivelsen er kommet for å gjennomgå den, innhente opplysninger og eventuelt ha mulighet til å søke bistand. Norske Siviløkonomers Forening hevder tilsvarende at skattyter bør sikres et visst antall virkedager til å gjennomgå selvangivelsen.

Siktemålet er at selvangivelsen skal sendes ut til skattyterne i løpet av den andre uken i april. Da vil skattyter ha minst to uker til å kontrollere selvangivelsen og foreta eventuelle tilføyelser. Departementet legger til grunn at det vil være tilstrekkelig dersom skattyter ikke er nødt til å foreta større justeringer eller søke bistand. I slike tilfeller vil imidlertid skattyter

kunne søke om utsettelse med leveringen etter ligningsloven § 4-7 nr. 3, og det antas at det vil avhjelpe skattyters behov for lengre frist.

Departementet går på denne bakgrunn inn for at selvangivelsesfristen settes til utgangen av april.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i ligningsloven § 4-7 nr. 1 og 2.

#### *Forlenget selvangivelsesfrist for sjømenn som arbeider om bord på skip i utenriks fart*

##### *Sammendrag*

Etter ligningsloven § 4-7 nr. 2 bokstav b har sjømenn som i januar måned arbeider om bord i skip i utenriks fart frist til utgangen av februar med å levere selvangivelse. I forskrift om prøvedrift med forhåndsutfylt selvangivelse § 5 tredje ledd er det oppstilt en særskilt frist for sjømenn som i april måned i ligningsåret arbeider om bord på skip i utenriks fart. Disse skal levere selvangivelse innen utgangen av mai i året etter inntektsåret.

Departementet har vurdert om det er behov for en generell forlengelse av selvangivelsesfristen for denne gruppen skattytere. Ligningsetaten har ikke oversikt over hvilke skattytere som jobber i utenriks fart i april måned, og ligningsetaten påføres dermed merarbeid i forbindelse med unødvendig purring etter selvangivelse. Etter ligningsloven § 4-7 nr. 3 kan skattyter søke om fristutsettelse på individuelt grunnlag. Departementet legger til grunn at sjømenn i utenriks fart har mulighet til å bli gjort kjent med selvangivelsesfristen, og søke om utsettelse dersom det er behov for det. På denne bakgrunn foreslår departementet at det ikke lovfestet en forlenget selvangivelsesfrist for sjømenn som er i utenriksfart i april i ligningsåret.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

#### *Særlig om selvangivelsesfristen ved ligning av ektefeller*

##### *Sammendrag*

Når det for hver av ektefellene løper forskjellige frister for levering av selvangivelse, for eksempel fordi den ene er næringsdrivende og den andre er lønsmottaker eller fordi en av ektefellene har fått utsettelse med innleveringen, anses selvangivelse for begge ektefeller levert i rett tid hvis de er levert innen den frist som gjelder for den ektefelle som har lengst frist. Dette gjelder selv om ektefellene krever særskilt ligning. Når ektefellene skal lignes hver for seg fordi de var separert eller levde varig atskilt, eller fordi ekteskapet er inngått etter 31. oktober i året før inntektsåret

et, jf. skatteloven § 2-12, vil derimot hver ektefelle ha sin særskilte frist.

Dersom skattyter leverer forhåndsutfylt selvangivelse og søker fristutsettelse gjelder utsettelsen bare vedkommende skattyter og ikke dennes ektefelle, jf. forskrift om prøvedrift av forhåndsutfylt selvangivelse § 5 andre ledd andre punktum.

Departementet foreslo i høringsutkastet separat fristberegning for ektefeller ved levering av selvangivelse når reglene om forhåndsutfylt selvangivelse lovfestes. Departementet foreslår i kapittel 12.4.5 i proposisjonen at ektefeller skal levere separat selvangivelse. Separat fristberegning for ektefeller anses tilsvarende for å være mer ryddig og ukomplisert enn felles fristberegning.

Flere av høringsinstansene har hatt innvendinger mot forslaget om separat fristberegning for ektefeller. Skattebetalerforeningen uttaler i sin høringsuttalelse:

«Skattebetalerforeningen er ikke enig i dette da vi mener at det bør gjelde en felles fristberegning slik det også var tidligere. Ektefeller har behov for å samordne sine selvangivelser, og det vil da være mest praktisk at ektefellene har samme frist til levering. Om selvangivelsesfristen skal beregnes separat eller ikke, vil heller ikke ha innvirkning på skatteoppgjøret. Ektefeller med forskjellig type selvangivelse vil uansett få høstoppgjør.»

Videre uttaler Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening:

«Dagens ordning med separate innleveringsfrister for ektefeller er et annet punkt våre medlemmer anser som problematisk. Svært mange ektefeller har behov for å samordne sine selvangivelser før innlevering. Dette gjelder i særlig grad der hvor minst en av ektefellene leverer selvangivelse for næringsdrivende. En samordning er svært viktig blant annet for å unngå at inntekts- og formuesforhold enten ikke tas med av noen av ektefellene, eller tas med hos begge.»

Yrkesorganisasjonenes sentralforbund og Norske Siviløkonomers Forening går også imot forslaget om separat beregning av selvangivelsesfristen.

Departementet har fått opplyst fra Skattedirektoratet at det er ca. 125 000 ektepar som skal levere hver sin type selvangivelse, og at de fleste er bosatt i de større byene. Ved en felles fristberegning for disse ekteparene vil altså 125 000 skattytere som skulle ha levert selvangivelse for næringsdrivende innen utgangen av februar, kunne levere innen utgangen av april. Dette vil skape et kapasitetsproblem for ligningskontorene i de større byene, hvor man har forutsatt at ligningen av næringsdrivende bør foretas før ligningen av de personlige skattyterne påbegynnes. Departementet legger til grunn at dette er et argument som gjør det vanskelig å endre utgangspunktet med separat fristberegning.

Departementet ser at ektefeller vil kunne ha behov for å samordne selvangivelsene, for eksempel ved fordeling av gjeldsrenter og foreldrebetaling.

Dette kan være problematisk så lenge bare den ene ektefellens inntektsforhold er klarlagt. Departementet viser til at ektefellene i et slikt tilfelle har anledning til å søke om fristutsettelse etter ligningsloven § 4-7 nr. 3, og det antas at fristutsettelse på individuelt grunnlag vil avhjelpe eventuelt behov for samordning av selvangivelsene. Departementet legger imidlertid til grunn at det bør være kurant å søke om felles fristutsettelse etter ligningsloven § 4-7 nr. 3.

Ligningsutvalget påpeker i sin høringsuttalelse at en slik utsettelseslinje vil være avhengig av at lovteksten gir rom for dette.

Etter ligningsloven § 4-7 nr. 3 er kriteriet for å få utsatt innlevering av selvangivelsen at «det av særlige grunner vil skape betydelige vanskeligheter å levere selvangivelse med vedlegg innen fristen». Departementet legger til grunn at når det løper forskjellige frister for levering av selvangivelse for ektefellene, og de har behov for å foreta samordning, for eksempel for å unngå restskatt, må vilkårene for å få innvilget søknad om utsatt selvangivelsesfrist være oppfylt. Ektefellen som har den tidligste selvangivelsesfristen vil i et slikt tilfelle kunne få utsatt innlevering av selvangivelsen inntil selvangivelsesfristen utløper for den andre ektefellen. Etter departementets vurdering vil en slik fortolkning av ligningsloven § 4-7 nr. 3 avhjelpe ektefellers behov for samordning av selvangivelsene.

Det vises til utkast til ligningsloven § 4-7 ny nr. 3.

#### Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til ligningsloven § 4-7 ny nr. 3.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag og viser til at det bør gjelde en felles fristberegning for ektefeller slik det også var tidligere. Disse medlemmers forslag innebærer at § 4-7 nr. 4, 5, 6 og 7 i Regjeringens forslag blir forskjøvet til nr. 3, 4, 5 og 6.

#### 13.2.9 Ligningsoppgaver

##### Sammendrag

I forskrifter til ligningsloven er det gitt frister for når de ulike ligningsoppgaver fra tredjemenn skal sendes inn til skattemyndighetene. Innleveringsfristen er i de fleste tilfeller satt til 20. januar i ligningsåret. Videre fremgår det av ligningsloven § 6-17 nr. 3 at skattyter skal ha kopi av de oppgaver som sendes ligningsmyndighetene etter §§ 6-16 c og 6-13 nr. 3 (lønnsoppgaver, saldo- og renteoppgaver ved årsskiftet m.v.). Tidspunktet for når kopiene skal sendes skattyter er ikke regulert i loven. Det er heller ikke gitt bestemmelser om dette i forskrifter til loven, med unntak av

forskrift 13. desember 1995 om levering av kontrolloppgaver fra forvaltningsselskaper og Verdipapirsentralen til ligningsmyndighetene. Etter forskriften § 3 nr. 3 skal forvaltningsselskaper sende kopi av beholdningsoppgaver til skattyter innen 20. januar i året etter inntektsåret, dvs. samtidig som oppgavene skal sendes Skattedirektoratet.

Da innleveringsfristen for selvangivelsen var 31. januar, var det naturlig at kopi av årsoppgavene ble sendt skattyter ca. 20. januar. Utskriving og utsending av samtlige kopier innen ca. 20. januar har medført et stort arbeidspress for enkelte oppgavegivere. Det er derfor ytret ønske om at det fastsettes en noe senere frist for å sende ut årsoppgaver til skattyterne.

For skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse er selvangivelsesfristen nå satt til utgangen av april, jf. forskrift om prøvedrift med forhåndsutfylt selvangivelse § 5. Det vises til omtale under kapittel 12.4.8 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, der denne fristen foreslås lovfestet. Disse skattyterne vil ikke lenger ha behov for å motta kopi av årsoppgavene så tidlig som 20. januar. Oppgavene bør likevel sendes ut i god tid før selvangivelsesfristen, slik at oppgavegiverne får tid til å sende korrigerede oppgaver til Skattedirektoratet dersom det skulle være nødvendig. For øvrige skattytere foreslås det under kapittel 12.4.8 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer at selvangivelsesfristen settes til utgangen av februar. Hensynet til disse tilsier at fristen for å sende kopi av årsoppgavene til skattyter ikke settes senere enn 1. februar.

På bakgrunn av det ovennevnte foreslo departementet i høringsutkastet at fristen for å sende kopi av årsoppgaver til skattyter som hovedregel settes til 1. februar i ligningsåret.

Høringsinstansene er positive til lovfesting av en frist for når skattyter skal ha kopi av de aktuelle ligningsoppgavene fra tredjemann. Næringslivets Hovedorganisasjon mener imidlertid at fristen bør settes til 5. februar under henvisning til at utsendelsen kan være særlig belastende for enkelte arbeidsgivere, og at fristen i praksis var ca. 20. januar da selvangivelsesfristen var 31. januar.

Departementet mener hensynet til at oppgavegiverne skal få tid til å korrigere oppgavene bør være utslagsgivende, slik at fristen settes til 1. februar.

I enkelte tilfeller vil det være behov for å fastsette andre frister enn 1. februar i ligningsåret. Dette gjelder blant annet for saldo- og renteoppgaver, jf. forskrift 22. desember 1992 nr. 1190. Bakgrunnen for dette er at boligselskaper og boligsameier er avhengige av årsoppgaver fra banker o.l. for å kunne produsere egne ligningsoppgaver. Av hensyn til disse bør fristen for å sende kopi av saldo- og renteoppgaver fremdeles være 20. januar.

Videre vil det være behov for å fastsette en noe senere frist for utsendelse av beholdnings- og AMS-oppgaver fra Verdipapirsentralen til skattyter. Bakgrunnen for dette er at Verdipapirsentralen gir opplysninger om årets RISK-beløp på årsoppgaven til skattyter. Endelige RISK-beløp fastsettes ikke før ca. 8. februar. Hittil har Verdipapirsentralen anvendt de RISK-beløp som er fastsatt rundt årsskiftet ved utsendelsen av årsoppgaver til skattyterne. Da enkelte av disse beløpene ikke er endelig fastsatt på dette tidspunktet, har enkelte av RISK-beløpene i årsoppgavene ikke vært korrekte. Verdipapirsentralen har derfor måttet sende en endringsmelding til de aktuelle skattytere hvor det informeres om korrekt RISK-beløp. I praksis er det flere skattytere som av ulike årsaker har brukt det «gamle» RISK-beløpet fra årsoppgaven ved utfylling av realisasjonsoppgaven som legges ved selvangivelsen. Fastsettelsen av gevinst/tap har da ikke blitt korrekt.

Departementet foreslår at det gis forskriftshjemmel til å fastsette særskilte frister ved behov. Forskriftshjemmel foreslås inntatt i ligningsloven §6-17 nr. 3 første punktum.

Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 6-17 nr. 3.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen er enig med Regjeringen i at frist for når skattyter skal ha kopi av aktuelle ligningsoppgaver fra tredjemann, reguleres i loven, og at det gis forskriftshjemmel til å fastsette særskilte frister ved behov.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om at den lovbestemte frist settes til 1. februar i året etter inntektsåret.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen foreslår at den lovbestemte frist settes til den 5. februar i året etter inntektssåret, som tatt opp i flere høringsuttalelser, og ikke 1. februar som foreslått av Regjeringen. Disse medlemmer foreslår etter dette at Regjeringens forslag til endring i ligningsloven § 6-17 nr. 3 første punktum utgår, og fremmer følgende forslag:

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

§ 6-17 nr. 3 første punktum skal lyde:

Skattyter skal ha kopi av oppgaver som nevnt i §§ 6-16 c og 6-13 nr. 3 innen 5. februar i året etter inntektsåret, såfremt annen frist ikke er gitt i egen forskrift.»

### 13.2.10 Skattelister

#### Sammendrag

Etter ligningsloven § 8-8 skal alle skattelister for personlige skattytere i en kommune legges ut samtidig. Det er ikke adgang til å legge listene ut puljevis etter hvert som skatteberegningen er ferdig.

Skatteoppgjøret for de skattytere som leverer forhåndutfylt selvangivelse skal imidlertid komme tidligere enn for de skattyterne som leverer manuelt utfylt selvangivelse. Erfaringene fra prøvedriften med forhåndutfylt selvangivelse på landsbasis i 1998 viser at ca. 85 pst. av skattyterne fikk skatteoppgjøret i juni. Det har blitt lagt ut en egen skattemåte for disse skattyterne, jf. forskrift om prøvedrift med forhåndutfylt selvangivelse § 8 som hjemler adgang til å legge ut en egen skattemåte for skattytere som leverer forhåndutfylt selvangivelse.

Departementet foreslo i høringsutkastet å innta hjemmel i ligningsloven for separat utlegging av skattemåtene for skattytere som leverer forhåndutfylt selvangivelse.

Ligningsutvalget uttaler i sin høringsuttalelse at den forhåndutfylte selvangivelsen har redusert behovet for offentlig utlegging av skattemåte. Ligningsutvalget foreslår derfor at det ikke skal legges ut en egen skattemåte for skattytere som har levert forhåndutfylt selvangivelse, men at skattemåte bare legges ut én gang i året - om høsten - under ordinær ligning.

Skattedirektoratet er enig i at det gis hjemmel i lov til å legge ut særskilt skattemåte for skattytere som har levert forhåndutfylt selvangivelse. Det presiseres imidlertid at for skattytere som leverer forhåndutfylt selvangivelse vil det bli foretatt ligningsfastsettelse dels før sommeren og dels om høsten. Skattytere som har levert forhåndutfylt selvangivelse, og som det foretas ligningsfastsettelse for om høsten, vil være omfattet av den ordinære skattemåten som legges ut om høsten. For disse er det ikke behov for en særskilt hjemmel om utlegging av skattemåte.

Departementet foreslår å lovfeste den praksis med utlegging av skattemåte som ble etablert under prøvedriften med forhåndutfylt selvangivelse i forbindelse med at reglene om forhåndutfylt selvangivelse lovfestet. Departementet slutter seg til Skattedirektoratets merknader, og har foretatt en innsnevring av den lovteksten som ble foreslått i høringsutkastet.

Departementet foreslår at ligningsloven § 8-8 endres, slik at det blir hjemmel for separat utlegging av skattemåtene for skattytere som leverer forhåndutfylt selvangivelse og som det er foretatt ligningsfastsettelse for før sommeren. Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 8-8 nytt andre punktum.

#### Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Re-

gjeringsens forslag til endring av ligningsloven § 8-8 andre punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til Innst. S. nr. 3 (2000-2001) om forbud mot offentliggjøring av skattemåte, og fremmer følgende forslag:

«a.

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning gjøres følgende endringer:

§ 8-8 utgår.

b.

Stortinget ber Regjeringen fremme forslag om forbud mot offentliggjøring av skattemåtene, i kombinasjon med en ordning med konsesjon for tilgang til skattemåtene ved konkret behov for informasjon om den enkelte skattyter.»

Komiteens medlemmer fra Høyre viser til sine merknader i Innst. S. nr. 3 (2000-2001) og fremsetter følgende forslag:

«Stortinget ber Regjeringen fremme forslag om forbud mot offentliggjøring av skattemåtene, i kombinasjon med en ordning med konsesjon for tilgang til skattemåtene ved konkret behov for informasjon om den enkelte skattyter.»

### 13.2.11 Hjemmel til særskilt klagefrist ved bruk av forhåndutfylt selvangivelse

#### Sammendrag

Klage over ligning må leveres innen tre uker etter at utleggingen ble kunngjort, jf. ligningsloven § 9-2 nr. 4 første punktum.

I ligningsloven § 4-2 nr. 7 er det tatt inn hjemmel for å fastsette særskilt klagefrist i forskrift. I Ot.prp. nr. 21 (1999-2000) på side 51-52 ble det vist til at ca. 85 pst. av personlige skattytere med forhåndutfylt selvangivelse vil få ligningen lagt ut i juni. Ifølge gjeldende regler vil klagefristen for denne gruppen i så fall utløpe i juli. Dette vil være på et tidspunkt hvor mange avviker 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. På denne bakgrunn ble det foreslått å innføre en særskilt klagefrist for skattytere som har levert forhåndutfylt selvangivelse og som får ligningen utlagt i juni måned. Den særskilte klagefristen ble foreslått fastsatt i forskrift, da det dreier seg om en særskilt klagefrist for et prosjekt som er under prøvedrift. I forskrift om prøvedrift av forhåndutfylt selvangivelse ble det tilføyd en ny §7 som inneholder regler om særskilt klagefrist. For skattytere som omfattes av juni-utlegg av skattemåten er klagefristen seks uker etter kunngjøringen, likevel tidligst 8. august i ligningsåret.

I forbindelse med at reglene om forhåndsutfylt selvangivelse gjøres permanente, vil det imidlertid være naturlig at en så sentral bestemmelse som fristen for å klage over ligningen lovfestes. Ved utformingen av lengden av den særskilte klagefristen må det tas hensyn til at fristen ikke bør utløpe i juli måned og til at tidspunktet for utlegg av ligningen vil kunne variere fra år til år. Departementet foreslo på denne bakgrunn i høringsutkastet at den særskilte klagefristen skulle være seks uker, men at den tidligst skulle utløpe den 1. august.

Flere av høringsinstansene har bemerket at den foreslåtte klagefristen blir for kort. Skattedirektoratet uttaler i sin høringsuttalelse:

«Det er viktig for så vel skattyterne som skattemyndighetene at en finner frem til hensiktsmessige regler for å få avvirket klagebehandlingen. Det er i denne sammenheng sentralt å hindre at klagefristen utløper i det som er ferietiden for de fleste. Etter Skattedirektoratets oppfatning er derfor 1. august som det foreslås i utkastet noe tidlig. Mange skattytere er dessuten avhengig av eksternt hjelp når de skal sende inn begrunnet klage, slik at det er flere personers ferieavviklinger det her må tas hensyn til. Hvis klagefristen blir for snau, vil ligningskontorene bli belastet med en rekke anmodninger om forlenget klagefrist i en periode der mest mulig av ressursene ønskes skjernet til verdiorientert arbeide. For de fleste ligningskontorene er det heller ikke grunn til å tro at selve klagebehandlingen vil komme i gang så tidlig. Ved å forskyve første tidspunkt for klagefrist til 10. august antar Skattedirektoratet at mye vil være vunnet både for skattyterne og skattemyndighetene.»

Skattebetalerforeningen mener den særskilte klagefristen tidligst bør utløpe 15. august.

Departementet slutter seg til Skattedirektoratets forslag. Det foreslås at en særskilt klagefrist for skattytere som har levert forhåndsutfylt selvangivelse og som er omfattet av den første skattelisten som legges ut. Klagefristen settes til seks uker. Klagefristen utløper tidligst 10. august.

Det vises til forslag til ligningsloven § 9-2 nr. 4 nytt andre punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen er enig med Regjeringen i at særskilt klagefrist for skattytere som har levert forhåndsutfylt selvangivelse bør hjemles i lov.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag om at fristen settes til 10. august.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen mener at fristen bør settes til 15. august, og ikke 10. august som foreslått av Regjeringen. Disse medlemmer foreslår etter dette at Regje-

ringens forslag til ligningsloven §9-2 nr.4 nytt andre punktum utgår og fremmer følgende forslag:

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

§ 9-2 nr. 4 nytt annet punktum skal lyde:

Når skattyter har levert forhåndsutfylt selvangivelse og er omfattet av den første skattelisten som legges ut, skal klage over ligningen leveres innen 15. august eller innen seks uker etter at utleggingen ble kunngjort.»

#### *13.2.12 Forsinkelsesavgift*

##### *Sammendrag*

Etter ligningsloven § 10-1 nr. 1 skal skattyter som leverer selvangivelse eller årsoppgjør for sent til de kommunene han er skattepliktig til, svare forsinkelsesavgift. § 10-1 nr. 1 siste punktum og § 10-1 nr. 2 gir regler om avgiftens størrelse. Etter nr. 1 siste punktum bokstav a er forsinkelsesavgiften 1 promille av nettoformuen uansett forsinkelsens lengde. I tillegg skal det svares forsinkelsesavgift av nettoinntekten. Satsene for forsinkelsesavgift av nettoinntekten stiger med forsinkelsens lengde. Etter § 10-1 bokstav d skal den høyeste satsen for forsinkelsesavgift av nettoinntekt være «2 pst. av nettoinntekten når forsinkelsen er over to måneder og levering skjer etter utgangen av mai måned».

Departementet foreslår i kapittel 12.4.8 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer at selvangivelsesfristen for skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse skal være utgangen av april. I forskrift om prøvedrift av forhåndsutfylt selvangivelse § 6 er det gitt regler om beregning av forsinkelsesavgift. Der er fristen for innslaget av den høyeste forsinkelsesavgiften når levering av selvangivelse skjer etter utgangen av august måned. Departementet foreslår at denne fristen lovfestes ved en tilføyelse i ligningsloven §10-1 nr. 1 bokstav d.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til tilføyelsen i ligningsloven § 10-1 nr. 1 bokstav d.

#### *13.2.13 Tilleggsskatt ved opplysningssvikt eller oppgavesvikt til andre kommuner enn bostedskommunen (utenbys kommune)*

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår i kapittel 12.4.7 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer at skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse, bare skal levere selvangivelse til bostedskommunen. Skattyter pålegges imidlertid å gi opplysninger om inntekt og formue til utenbys kom-

mune på skjema fastsatt av Skattedirektoratet. Slike opplysninger trer i stedet for selvangivelse, jf. ligningsloven § 4-6 nr. 1.

Etter ligningsloven § 10-2 nr. 1 kan uriktige eller ufullstendige opplysninger skattyter gir ligningsmyndighetene «i selvangivelse, næringsoppgave, klage eller annen skriftlig eller muntlig oppgave eller forklaring» føre til at skattyter ilegges tilleggsskatt. Departementet legger til grunn at opplysningssvikt i skjema el. til utenbys kommune som nevnt i utkast til ligningsloven § 4-6 nr. 1 tredje ledd vil være omfattet av ligningsloven § 10-2 nr. 1, slik at den vil kunne føre til at skattyter ilegges tilleggsskatt. Det er etter departementets vurdering ikke nødvendig å presisere dette i lovteksten.

Etter ligningsloven § 10-2 nr. 2 kan tilleggsskatt ilegges når skattyter har unnlatt å levere pliktig selvangivelse eller næringsoppgave (oppgavesvikt). Etter departementets oppfatning følger det av ligningsloven § 10-2 nr. 2 at skattyter kan ilegges tilleggsskatt også i de tilfellene hvor selvangivelse leveres i skattyters bostedskommune, men hvor skattyter unnlater å levere selvangivelse i andre kommuner hvor han har plikt til å levere selvangivelse. Bestemmelsen vil etter sin ordlyd ikke omfatte manglende levering av skjema til utenbys kommune som trer i stedet for selvangivelse, jf. utkast til ligningsloven § 4-6 nr. 1 tredje ledd. Departementet foreslo i høringsutkastet at det presiseres i ligningsloven § 10-2 nr. 2 at skattyter kan ilegges tilleggsskatt ved unnlatt levering av skjema som trer i stedet for selvangivelse.

Skattedirektoratet, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening, og Norske Siviløkonomers Forening mener departementets forslag om illeggelse av tilleggsskatt ved oppgavesvikt til utenbys kommune blir en uforholdsmessig streng reaksjon.

Departementet ser som utgangspunkt ikke noen grunn til å fravike hovedregelen om at oppgavesvikt utløser tilleggsskatt for ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse. Departementet tar imidlertid sikte på å foreta en bred gjennomgang av systemet med tilleggsskatt, og vil i løpet av høsten 2000 sette ned et utvalg som skal utrede dette spørsmålet. En slik utredning vil imidlertid ta noe tid. På denne bakgrunn foreslår departementet at en nå foretar en foreløpig regulering av beregningen av tilleggsskatt når skattyter har unnlatt å levere skjema til utenbys kommune som trer i stedet for selvangivelse. I stedet for at tilleggsskatt i slike tilfeller beregnes av den samlede skatt, foreslår departementet at tilleggsskatten skal beregnes av den skatt som er fastsatt for inntektene som skulle vært oppgitt i skjemaet. Dette vil være en mildere reaksjon enn den som følger av hovedregelen i § 10-2 nr. 2, med unntak av tilfeller hvor skattyters samlede skatt er lavere enn den skatten som er fastsatt for inntektene som skulle vært oppgitt i skjemaet til utenbygds kommune. I et slik tilfelle vil regelen i andre punktum kunne medfø-

re høyere tilleggsskatt enn regelen i første punktum. Departementet legger til grunn at hovedregelen i første punktum likevel får anvendelse i et slikt tilfelle.

Det vises til utkast til nytt andre og tredje punktum i § 10-2 nr. 2.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til nytt andre og tredje punktum i ligningsloven § 10-2 nr. 2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag til nytt andre og tredje punktum i ligningsloven § 10-2 nr. 2, under henvisning til at dette vil være en uforholdsmessig streng reaksjon, jf. høringsuttalelse fra Skattedirektoratet.

#### *13.2.14 Andre forhold*

##### *Sammendrag*

Justisdepartementet påpeker i sin høringsuttalelse at forholdet til Svalbard ikke er berørt i Finansdepartementets høringsutkast. Justisdepartementet oppfordrer samme sted Finansdepartementet til å vurdere om en tilsvarende ordning bør innføres på Svalbard med hjemmel i lov om skatt til Svalbard.

Etter lov om skatt til Svalbard § 3-2 skal skatt av lønn, pensjoner og annen ytelse som nevnt i skatteloven § 12-2 bokstavene a, b og c skattlegges ved lønnstrekk. Annen formue og inntekt skal skattlegges ved ligning, dvs. oppgis i selvangivelse, jf. lovens § 3-1. Ved gjennomføring av ligning og lønnstrekk får ligningslovens kapittel 3 til 12 tilsvarende anvendelse, jf. lovens § 4-3.

Ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse foreslås å omfatte bare personlige skattytere, mens aksjeselskaper og andre etterskuddspliktige fortsatt skal levere manuelt utfylt selvangivelse. Ettersom personlige skattytere som omfattes av lov om skatt til Svalbard skal skattlegges ved lønnstrekk for den type inntekt som ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse omfatter, ser ikke Finansdepartementet at det kan være noe behov for å gi ordningen tilsvarende anvendelse for personlige skattytere som skal svare skatt til Svalbard.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

### **13.3 Ikrafttredelse**

#### *Sammendrag*

Endringene i ligningsloven foreslås å tre i kraft med virkning f.o.m. inntektsåret 2000.



*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om ikrafttredelse.

#### **14. OMGJØRING AV LIGNINGSNEMNDENE TIL RENE KLAGE- OG OVERPRØVINGS-ORGANER**

##### **Sammendrag**

Ligningsnemnda - som folkevalgt organ - har solid historisk forankring. Gjennom nemndene har ligningsmyndighetene vært gjenstand for demokratisk kontroll og slik bidratt til borgernes rettssikkerhet. Departementet legger til grunn at denne tanke fremdeles har gyldighet, selv om også statsansatte tjenestemenn er undergitt demokratisk kontroll gjennom finansministerens konstitusjonelle ansvar overfor Stortinget. Departementet mener det demokratiske element ivaretas i forslaget ved at alle skattytere fremdeles kan velge å bringe sin sak inn for ligningsnemnd og eventuelt overligningsnemnd gjennom klage over ligningskontorets vedtak.

Videre peker departementet på at i praksis er de aller fleste førsteinstansavgjørelsene delegert til ligningskontoret. Omfanget av delegasjonen er opp til ligningsnemnda, med unntak av de særlige sakstypene (tilleggsskatt m.v.) som må behandles i nemnda. Skattedirektoratet har foretatt en undersøkelse av omfanget av delegasjonen, og skriver om dette i vedlegget til høringsbrevet på side 2 nest siste avsnitt:

«I Finansdepartementets brev av 9. oktober 1997 ble Skattedirektoratet anmodet om å samle inn statistikk som viser hvor omfattende førsteinstans-myndighet som for tiden er delegert fra nemndene til kontorene, og hvordan nemndenes arbeidsmengde fordeler seg på førsteinstans-saker og klage/endingssaker. Skattedirektoratet har i denne anledning foretatt en rundspørring ved 39 ligningskontorer av ulik størrelse og beliggende rundt i landet. Rapporteringen fra kontorene viste at ligningsnemndene i de mindre kommunene normalt har ett møte i forbindelse med ordinær ligning, mens det i de større kommunene ble meldt om 2-3 møter. Det gikk videre frem av tilbakemeldingen at ligningsnemndene behandlet mellom 0,11 pst og 2,5 pst av skattytermassen i kommunen ved ordinær ligning. Dette omfatter også de lovpålagte sakene som ligningsnemndene skal behandle.»

Det vil således i det alt vesentlige være mer i overensstemmelse med dagens virkelighet at ligningsnemnda gjøres om til rene klageorganer, og at førsteinstansvedtakene fattes av ligningsadministrasjonen.

Etter ligningsloven er ligningsnemnda både første instans og første klageinstans, og overligningsnemnda er annen klageinstans. Det er normalt ligningskontoret som forbereder sakene for nemndene med utkast til avgjørelse. Men i praksis er det likevel slik at vedtakene i første instans allerede er delegert til ligningskontoret fordi nemnda ikke har tilstrekkelig behandlingsskapitet. Etter departementets oppfatning burde

det være bedre om nemnda konsentrerte seg om å behandle klager på ligningskontorets vedtak. Det sentrale i den forbindelse er etter departementets oppfatning at skattytere har adgang til å klage til ligningsnemnda og eventuelt overligningsnemnda, hvilket forslaget ivaretar. Den rettssikkerhet som ligger i folkevalgt kontroll vil da være tilstrekkelig ivarettatt.

Departementet peker også på at i den svenske og den danske skatte- og avgiftsadministrasjon er tilsvarende nemnder nå gjort om til rene klageorganer, slik at de ikke lenger er fastsettelsesorganer i første instans, se St.prp. nr. 44 (1993-1994) s. 20 første spalte første avsnitt.

Det har de senere årene skjedd en omfattende utvikling i ligningsarbeidet ved at det er utarbeidet maskinelle ligningssystemer. Skattedirektoratet har opplyst at ved ligningen for inntektsåret 1997 ble nesten halvparten av alle personlige skattytere i Norge lignet maskinelt, og etter innføringen av ordningen med forhåndutfylt selvangivelse er rundt 90 pst. av nevnte skattytergruppe blitt lignet slik. For inntektsåret 1998 vil det si mer enn 3 mill. skattytere, opplyser Skattedirektoratet. Til sammenligning har departementet fått opplyst at rundt 320 000 personlige næringsdrivende og ca. 145 000 etterskuddspliktige skattytere ikke omfattes av ordningen med forhåndutfylt selvangivelse.

Videre bemerkes at det er opprettet et prosjekt vedrørende ligning av næringsdrivende (det såkalte SLN-prosjektet), der næringsdrivende skal gis mulighet til elektronisk innlevering av sine ligningsopplysninger. Samtidig skal det utvikles et eget system med innebygde kontrollfunksjoner. De oppgaver som her kommer inn fra både arbeidsgivere, banker osv., og de beregninger og summeringer som gjøres vil nødvendigvis måtte kontrolleres og testes på annen måte enn gjennom nemndenes ligningsbehandling.

Departementet bemerker at Skattedirektoratet har opplyst at ligningskontorene skal ferdigbehandle rundt 75 pst. av de forskuddspliktige skattyterne fra selvangivelsesfristens utløp den 30. april til fristen for innsending til skatteberegning, i slutten av mai måned. Den knappe tiden som da er til rådighet tilsier at det ikke vil være praktisk mulig for ligningsnemnda å gjennomføre en tradisjonell ligningsbehandling av skattyterne.

Videre peker departementet på at man ved en eventuell lovendring fortsatt må kunne ha alminnelig kontakt mellom ligningsadministrasjonen og nemnda vedrørende praksis i typetilfeller i distriktet selv om nemnda blir en ren klageinstans.

I høringsuttalelsen fra Ligningsutvalget vises det til at nemndene er sterkt opptatt av likhet. Departementet bemerker at hensynet til likebehandling bør etterstrebes både på landsbasis og innenfor den enkelte kommune. Likebehandling på landsbasis kan best ivaretas administrativt gjennom generelle retningslinjer til ligningskontorene. Ligningsnemndene er egnet til å

ivareta hensynet til likebehandling av saker innenfor den enkelte kommune. Departementet mener at hensynet til rettssikkerhet og likebehandling tilsier at førsteinstansbehandling skjer administrativt og at kontroll av avgjørelsene gjennom klagebehandlingen fanges opp gjennom nemndene.

Etter gjeldende rett er det tre områder i ligningsloven der ligningsnemnda ikke kan delegere sin avgjørelsesmyndighet til ligningskontoret. Dette gjelder for det første saker om tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2 nr. 1, for det annet saker som ligningssjefen er ugild til å avgjøre etter ligningsloven § 3-8, og endelig saker om ligning av ligningsnemndas medlemmer og varamedlemmer og tjenestemenn ved ligningskontoret, samt deres ektefeller og barn under 17 år.

For så vidt gjelder ligning av ligningsnemndas medlemmer og varamedlemmer m.v., jf. ligningsloven § 8-4 nr. 2 c, er dagens regel i hovedsak begrunnet i habilitetshensyn. Departementet mener dette hensyn bør anses tilstrekkelig ivaretatt i den alminnelige habilitetsregel i ligningsloven § 3-8. Det vises også til at loven ikke stiller tilsvarende begrensninger hva gjelder delegasjon av saker som gjelder overligningsnemndas medlemmer og varamedlemmer m.v. i dag. Ingen av høringsinstansene har særskilte innsigelser på dette punkt. Denne bestemmelsen bør således oppheves.

Når det gjelder saker der ligningssjefen er ugild til å treffe vedtak etter ligningsloven § 3-8, jf. ligningsloven § 8-4 nr. 2 b, vil en eventuell overføring av vedtaksmyndigheten ved ordinær ligning til ligningskontoret, ordinært medføre at fylkesskattesjefen oppnevner en setteligningssjef i den aktuelle saken. Bestemmelsen i ligningsloven § 3-8 nr. 4 om hvem som avgjør inhabilitetsspørsmålet, forutsettes å gjelde som i dag. Det er heller ikke kommet særskilte innsigelser fra høringsinstansene på dette punktet.

Når det gjelder saker om tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2 nr. 1, jf. ligningsloven § 8-4 nr. 2 a, har enkelte av høringsinstansene innsigelser. Departementet tilføyer imidlertid som en saksopplysning at ileggelse av tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2 nr. 2 (unnlattelse av å levere selvangivelse m.v.) ved ordinær ligning i dag kan ilegges av ligningskontoret med hjemmel i delegasjonsvedtak. Tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2 nr. 1, kan derimot etter dagens lovgivning ikke delegeres. Enkelte av høringsinstansene har pekt på at nemndenes vedtaksmyndighet i tilleggsskattesaker er en demokratisk kontrollordning som man bør beholde. Videre har det vært pekt på at tilleggsskatt bør ilegges av et overordnet organ.

Departementet mener at den beste løsningen vil være at den kompetanse som nå er tillagt nemnda, legges til ligningskontorene på generelt grunnlag, og at tilleggsskatt derved også omfattes. Skattyterne vil ha klageadgang i to instanser, til ligningsnemnda og overligningsnemnda også i slike saker. Derved vil

man etter departementets oppfatning ha en tilstrekkelig kontroll i form av det folkevalgte element. Det vil etter departementets oppfatning være en mer effektiv utnyttelse av ligningsnemnda dersom den bare foreligger saker der skattyter påklager.

Departementet bemerker videre at tilleggsskatteordningen bør revideres, blant annet som en følge av Høyesteretts plenumsdom i sommer i forhold til Den Europeiske Menneskerettighetskonvensjon. Departementet har planlagt å nedsette et utvalg som skal gjennomgå reglene om tilleggsskatt m.v., og komme med forslag til eventuelle endringer i tilleggsskattesystemet. Departementet vil således senere komme tilbake til bl.a. betingelser knyttet til ileggelse av tilleggsskatt. Kompetanseforholdet mellom ligningsnemnder og ligningskontor berøres imidlertid ikke av det planlagte reformarbeidet.

Når det gjelder spørsmålet om hvem som skal få tillagt kompetansen til å treffe vedtak i første instans, har Skattedirektoratet skrevet i sitt vedlegg til høringsbrevet at det bør være skatteadministrasjonen som skal fatte vedtak ved ordinær ligning. Skatteadministrasjonen kan også betegnes som administrative ligningsmyndigheter. En av høringsinstansene - Skatteetatens Landsforening - foreslår at det bør være det enkelte fylkesskattekontor med delegasjonsadgang til ligningskontorene som bør bli vedtaksmyndighet i første instans.

Departementet bemerker at selv om sentrale skattemyndigheter ved maskinell ligningsbehandling utvilsomt er tungt inne i ligningsarbeidet ved førsteinstansvedtakene, er det formelt sett ligningskontoret der det er foretatt delegasjon, som fatter vedtaket. Dette legges også til grunn der hvor det er sentrale maskiner som foretar utregning/skatteberegning, ettersom det er ligningskontoret som fastsetter den endelige skatteberegning. Det er også ligningskontoret som vurderer skattyters egne opplysninger der vedkommende kommer med korrigeringer f.eks. til den forhåndsutfylte selvangivelsen. Departementet mener disse hensyn bør være utslagsgivende, og legger derfor til grunn for det følgende at vedtaksmyndigheten, ved ordinær ligning for fremtiden, skal legges til ligningskontorene og ikke skatteadministrasjonen. Dette vil forsåvidt også være i overensstemmelse med dagens regler der det er foretatt delegasjon. I et slikt lys mener departementet at det ikke er naturlig å legge kompetansen ved ordinær ligning til fylkesskattekontoret med delegasjonsadgang.

Departementet bemerker videre at når det gjelder nemndsfunksjonene knyttet til sentralskattekontorene for henholdsvis utenlandssaker, storbedrifter og til Oljeskattekontoret reiser dette særskilte problemstillinger som departementet ikke kommer nærmere inn på her. Dette er noe man eventuelt kommer tilbake til ved en senere anledning.

Det fremmes på denne bakgrunn forslag til endring av ligningsloven § 8-4, slik at ligningskontoret tillegges vedtaksmyndigheten under ordinær ligning. Unntaksbestemmelsen i ligningsloven § 8-4 nr. 2 foreslås opphevet. Videre bør andre setning i ligningsloven § 3-9 nr. 1 oppheves, da annen setning konsumeres av første setning dersom ligningsnemnda blir rent klageorgan.

Endelig bemerkes at en endring av vedtakskompetanse som her foreslås på generell basis, antas å medføre enkelte administrative besparelser basert på at færre saker fremmes for ligningsnemnda. Fordi de fleste ligningsavgjørelser allerede i dag er delegert til ligningskontoret, antas imidlertid besparelsene å bli relativt beskjedne. Det er derfor tvilsomt om forslaget vil medføre større økonomiske besparelser, i alle fall på kort sikt.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft med virkning for vedtak som treffes f.o.m. 2001.

### Komiteens merknader

Komiteen er enig i Regjeringens forslag om at ligningskontoret tillegges vedtaksmyndighet under ordinær ligning.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti og Venstre, mener at det vil være mer i overensstemmelse med dagens virkelighet og en mer effektiv utnyttelse av likningsnemndene at de gjøres om til rene klageorganer, og at førsteinstansvedtakene fattes av ligningsadministrasjonen. Flertallet mener at det demokratiske element blir godt nok ivaretatt ved at alle skatteyttere kan velge å bringe sin sak inn for ligningsnemnda, eventuelt overligningsnemnda ved å klage over ligningskontorets vedtak. Flertallet fremmer etter dette følgende forslag:

«I

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

§ 3-9 nr. 1 annet punktum oppheves.

§ 8-4 skal lyde:

1. Ligningskontoret treffer alle avgjørelser vedrørende ligningen etter dette kapittel som ikke i lov eller forskrift er lagt til annen ligningsmyndighet.
2. Ved de særskilte sentrale likningsmyndigheter som angitt i § 2-4 første ledd bokstav a og b, er avgjørelsesmyndigheten under likningen lagt til likningsnemndene. Disse nemnder kan delegere sin myndighet etter denne bestemmelse til de respektive sentralskattekontorene.

3. Ved den særskilte sentrale likningsmyndighet som angitt i § 2-4 første ledd bokstav c, følger avgjørelsesmyndigheten under likningen petroleumsskattelovens regler.

II

Endringene under I trer i kraft for vedtak som treffes fra og med 2001.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Senterpartiet, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen er ikke enig i at ligningskontoret også gis myndighet til å ilegge tilleggsatt. Reglene om tilleggsatt er vanskelige å praktisere og det foreligger mange avgrensningsspørsmål her. Straff i form av tilleggsatt bør derfor ilegges av et overordnet organ. Dette er en demokratisk kontroll som vi fortsatt bør beholde. Disse medlemmer ønsker derfor å opprettholde ordningen som vi har i dag, men at det kun er ligningsnemndene som kan ilegge tilleggsatt.

I samsvar med dette foreslår disse medlemmer at Regjeringens forslag om å oppheve ligningsloven § 3-9 nr. 1 annet punktum utgår, men foreslår at bestemmelsen endres, og disse medlemmer fremmer et annet forslag til endring av ligningsloven § 8-4 enn Regjeringens. Disse medlemmer fremmer etter dette følgende forslag:

«I

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

§ 3-9 nr. 1 annet punktum skal lyde:

I sak om tilleggsatt skal de utarbeide forslag til vedtak.

§ 8-4 skal lyde:

1. Ligningskontoret treffer avgjørelser vedrørende ligningen etter dette kapittel som ikke i lov eller forskrift er lagt til annen ligningsmyndighet. Ligningsnemnda treffer avgjørelse om tilleggsatt. Ligningsnemnda kan delegere sin myndighet etter annet punktum til ligningskontoret unntatt i saker om tilleggsatt etter § 10-2 nr. 1.
2. Ved de særskilte sentrale ligningsmyndigheter som angitt i § 2-4 første ledd bokstav a og b, er avgjørelsesmyndigheten under ligningen lagt til ligningsnemndene. Disse nemnder kan delegere sin myndighet etter denne bestemmelse til de respektive sentralskattekontorene. Myndigheten til å ilegge tilleggsatt etter ligningsloven § 10-2 nr. 1 kan likevel ikke delegeres.

3. Ved den særskilte sentrale ligningsmyndighet som angitt i § 2-4 første ledd bokstav c, følger avgjørelsesmyndigheten under ligningen petroleumsskattelovens regler.

## II

Endringene under I trer i kraft for vedtak som treffes fra og med 2001.»

### **15. ENDRINGER I LIGNINGSLOVEN OG ANDRE LOVER I FORBINDELSE MED OMORGANISERING AV LIGNINGSFORVALTNINGEN**

#### **15.1 Innledning**

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår i St.prp. nr. 1 (2000-2001) at ligningsforvaltningen omorganiseres etter den såkalte distriktsmodellen. Modellen innebærer at dagens ligningskontorer grupperes i distrikter, som kan bestå av en eller flere kommuner. Ligningskontoret vil i fremtiden dekke et distrikt. Ligningskontoret skal ledes av en ligningssjef. Forslaget til omorganisering av ligningskontorene er nærmere beskrevet i stortingsproposisjonen.

##### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet og representanten Steinar Bastesen, viser til merknader i det følgende.

Komiteens medlem fra Senterpartiet og representanten Steinar Bastesen går imot Regjeringens forslag til endringer i strukturen for ligningskontor, fordi det etter disse medlemmers oppfatning vil føre til en omfattende nedleggelse av ligningskontorer over hele landet.

Disse medlemmer går inn for at dagens modell for ligningskontorene videreføres med nødvendige justeringer. Følgende hensyn ivaretas i dagens modell:

- publikums behov for veiledning og hjelp dekkes tilfredsstillende,
- etatens nærvær og betydning i små lokalsamfunn opprettholdes,
- den gir mulighet for fordeling av oppgaver mellom kontor avhengig av publikums behov og næringsstruktur i området,
- den gir muligheter for effektivisering og kostnadsbesparing,
- den bygger på det faktum at landet har forskjellige geografiske forhold og sterkt varierende næringsstruktur/konsentrasjon,
- det bestemmes i ligningsloven hvor det skal være ligningskontor/folkeregister og hva det skal være

av minstemål av tjenesteyting. Etaten gis utover dette anledning til å omfordele oppgaver.

Det er etter disse medlemmers oppfatning en svakhet ved Regjeringens opplegg at det folkevalgte element ikke er utredet i rapportene om organisering av ligningsforvaltningen. Uansett om ligningsnemndenes funksjon skal være å ha ansvar for hele ligningen eller bare klageinstans, vil Regjeringens forslag til distriktsmodell etter disse medlemmers syn vanskeliggjøre nemndenes funksjon.

Dersom det forutsettes at det skal være en ligningsnemnd under hvert distriktskontor, vil nemnda måtte foreta avgjørelser for skattytere i forskjellige kommuner. Dette vil etter disse medlemmers oppfatning innebære et brudd med tenkingen bak de lokale nemndene.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen mener at det er viktig med en desentralisert statsadministrasjon der beslutningene tas så nær som mulig de personene beslutningene angår. Dette medlem går derfor imot den sentraliseringen som skjer innenfor skattevesenet, med nedleggelse av likningskontorer. Dette medlem viser til at Kystpartiet går inn for at det må være et likningskontor i hver kommune. Likningskontorene og folkeregistre skal også være et servicekontor for skattyterne og innbyggerne i kommunene. Derfor er det viktig at skattyterne kan komme seg lett til likningskontorene, og at ikke avstand skal være et hinder.

Dette medlem viser også til at dette medlem har foreslått å økte bevilgningene til skatteetaten over ramme 22, jf. Budsjett-innst. S. I (2000-2001) for å opprettholde dagens ordning med et likningskontor i hver kommune.

#### **15.2 Endringer i ligningsloven kapittel 2 - ligningsmyndighetene**

##### *Sammendrag*

Ligningsloven § 2-1 har overskriften «Ligningsmyndigheter i kommunen». § 2-1 nr. 1 lyder:

«For hver kommune skal det være et statlig ligningskontor, en ligningsnemnd, en overligningsnemnd og et takstutvalg. I særtilfelle kan flere ligningskontorer ledes av en felles ligningssjef.»

Etter forslaget til omorganisering av ligningsforvaltningen skal det fortsatt være et statlig ligningskontor på kommunenivå, men ligningskontoret vil kunne omfatte andre kommuner. Det foreslås at § 2-1 nr. 1 endres slik at det klart fremgår av ordlyden at et ligningskontor kan omfatte en eller flere kommuner. I stortingsproposisjonen er det foreslått at organiseringen av ligningskontorene skal bestemmes av departementet. Det foreslås derfor en slik fullmaktsbestemmelse for departementet i § 2-1 nr. 1.

Omorganiseringen av ligningskontorene berører ikke ligningsnemndenes og takstutvalgenes antall og stedlige kompetanse. Det skal fortsatt være en ligningsnemnd, en overligningsnemnd og et takstutvalg for hver kommune. Tilknytningen til den enkelte kommune følger av reglene i ligningsloven § 2-1 nr. 2 til og med 5 om valg m.m., og det foreslås ingen endringer i disse. Etter forslaget til omorganisering av ligningsforvaltningen vil ligningssjefen ha fullmakt til å disponere etatens ressurser i hele distriktet. Det vil si at en sak kan bli behandlet av ligningsfunksjonærer som er lokalisert i en annen kommune i distriktet enn den kommunen som etter skattelovens regler skal ha skatten, jf. ligningsloven § 8-6 nr. 1. Det er imidlertid forutsatt at nemndene og takstutvalgene fortsatt skal behandle saker for den kommunen som har valgt dem. En sak som skal behandles av nemnda eller takstutvalget, vil derfor alltid bli lagt frem for nemndene/takstutvalget i den kommunen som skal fastsette formue og inntekt.

Som følge av forslaget til omorganisering foreslås det at overskriften til § 2-1 endres slik at den blir dekkende for den nye organisasjonsmodellen. Den foreslås endret til «Lokale ligningsmyndigheter».

Ligningsloven § 2-1 nr. 1 foreslås etter dette endret til:

«De lokale ligningsmyndigheter består av ligningskontor, ligningsnemnd, overligningsnemnd og takstutvalg. Ligningskontorene er statlige, og kan omfatte en eller flere kommuner. Organiseringen av ligningskontorene bestemmes av departementet.»

Etter ligningsloven § 2-4 nr. 3 første punktum erstatter Sentralskattekontoret for utenlandssaker, Sentralskattekontoret for storbedrifter og Oljeskattekontoret med tilhørende nemnder, tilsvarende ligningsmyndigheter i kommunen. Som følge av de foreslåtte endringene i § 2-1, foreslås § 2-4 nr. 3 endret slik at disse erstatter tilsvarende lokale ligningsmyndigheter.

Det vises til forslag til endringer i ligningsloven § 2-1 overskriften og nr. 1 og § 2-4 nr. 3 første punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i ligningsloven § 2-1 overskriften og nr. 1 og § 2-4 nr. 3 første punktum.

### **15.3 Andre endringer i ligningsloven**

#### *Sammendrag*

Som følge av at det normalt er et ligningskontor i hver kommune, omhandler flere av ligningslovens bestemmelser ligningskontoret i den aktuelle kommune.

I § 4-6 nr. 1 første punktum er det bestemt at selvangivelse skal leveres til ligningskontoret i den eller de kommuner hvor skattyteren er skattepliktig. I § 4-

6 nr. 1 annet punktum er det bestemt at skattytere som bare er skattepliktige til staten skal levere selvangivelse til kontorkommunen. At bestemmelsen omhandler kommunen i stedet for ligningskontoret, skyldes at det normalt har vært et ligningskontor i hver kommune. I § 4-9 nr. 5 første og annet punktum er det bestemt at selskapsoppgave og andre pliktige oppgaver skal leveres til ligningskontoret i nærmere angitt kommune. Som følge av forslaget til omorganisering foreslås bestemmelsene endret slik at det er ligningskontoret for vedkommende kommune som er mottaker.

Det fremgår av § 4-6 nr. 1 tredje punktum at ektefeller som leverer felles selvangivelse skal levere den i alle kommuner der en av dem eller begge er skattepliktige. Etter forslaget til omorganisering av ligningskontorene må selvangivelse leveres til ligningskontoret for de aktuelle kommuner. Adgangen for ektefeller til å levere felles selvangivelse er imidlertid foreslått opphevet som følge av forslag til endringer i ligningsloven ved innføring av permanent ordning med forhåndsutfylt selvangivelse. Det vises til kapittel 12. Endringen er foreslått å tre i kraft straks med virkning f.o.m. inntektsåret 2000. På denne bakgrunn foreslås på nåværende tidspunkt ingen endringer i § 4-6 nr. 1 tredje punktum.

Etter § 4-6 nr. 1 fjerde punktum skal ektefelle som krever seg lignet under ett med den annen ektefelle - når ektefellene den 1. november forut for inntektsåret var bosatt i forskjellige kommuner - levere selvangivelse i begge kommuner. Bestemmelsen foreslås endret slik at det fremgår at selvangivelse skal leveres til ligningskontoret for hver av kommunene.

I kapittel 6 om kontrollopplysninger og ligningsoppgaver fra tredjemann, er det flere steder bestemt at oppgaver skal leveres til ligningskontoret i vedkommende kommune. Dette gjelder §§ 6-3 nr. 4, 6-8 nr. 1 annet punktum, 6-9 annet punktum og 6-11 nr. 2. I kapittel 9 om endring av ligning, er det i §§ 9-2 nr. 3 første punktum og 9-3 nr. 4 annet punktum bestemt at klage skal leveres til ligningskontoret i vedkommende kommune. Som følge av forslaget til omorganisering foreslås bestemmelsene endret slik at det er ligningskontoret for vedkommende kommune som er mottaker.

I ligningsloven § 6-2 nr. 5 annet punktum er det bestemt at ligningssjefen kan gi tillatelse til at lønnsoppgaver fra personer bosatt i utlandet og der hjemmehørende selskaper m.v., kan leveres på et senere tidspunkt enn det som følger av nr. 5 første punktum. Med ligningssjefen siktes det her til ligningssjefen i den kommune hvor arbeidsgiveren hører hjemme eller har sitt hovedkontor. Det er hensiktsmessig at myndigheten tilligger ligningskontoret. Det foreslås at § 6-2 nr. 5 annet punktum endres slik at det fremgår av ordlyden at myndigheten til å gi tillatelse som nevnt tilligger ligningskontoret for vedkommende kommune.

Ligningsloven § 8-6 nr. 8 har regler om hvilken kommune som skal skrive ut skatt og avgift. At bestemmelsen omhandler kommunen i stedet for ligningskontoret, skyldes at det normalt har vært et ligningskontor i hver kommune. Bestemmelsen foreslås endret slik at det er ligningskontoret for vedkommende kommune som skal foreta utskrivningen.

Etter § 10-1 nr. 1 første og annet punktum skal skattyter svare forsinkelsesavgift dersom han leverer selvangivelse til kommunen etter fristen. I tråd med forslaget til endring i § 4-6 nr. 1, foreslås ordlyden i § 10-1 nr. 1 første og annet punktum endret til at forsinkelsesavgift skal svares når selvangivelse er levert til ligningskontoret for vedkommende kommune etter fristen.

I ligningsloven er det også bestemmelser som omhandler ligningsmyndighetene i kommunen. Etter § 6-11 nr. 3 kan ligningsmyndighetene i vedkommende kommune i enkelte tilfeller pålegge selskap å levere nye oppgaver. Bestemmelsen foreslås endret slik at pålegg kan gis av ligningsmyndighetene for vedkommende kommune. I § 8-6 om stedet for ligning, er det i nr. 1 første ledd, nr. 2 annet ledd, nr. 3, nr. 4 og nr. 5 bestemt at fastsettelse skal foretas av ligningsmyndighetene i vedkommende kommune. Etter § 8-6 nr. 1 annet ledd skal fastsettelse foretas av vedkommende kommune. Nevnte bestemmelser i § 8-6 foreslås endret slik at fastsettelse skal foretas av ligningsmyndighetene for vedkommende kommune.

Ligningsloven § 8-8 nr. 1 omhandler utlegging av skattelister. Selv om det etter forslaget til omorganisering av ligningskontorene vil være et ligningskontor for flere kommuner, skal det legges ut skattelite for hver kommune. Det foreslås derfor at nr. 1 første punktum endres slik at det klart fremgår at det skal legges ut en skattelite for hver kommune. Av tredje punktum følger at personlig skattyter og slik skattyters bo likevel skal tas med i listen bare i den kommune hvor vedkommende er skattepliktig etter skatteloven § 3-1 eller § 3-4. Dette foreslås endret til å gjelde listen for vedkommende kommune.

Det vises til forslag til endring i ligningsloven §§ 4-6 nr. 1 første ledd, 4-9 nr. 5 første og annet punktum, 6-2 nr. 5 annet punktum, 6-3 nr. 4, 6-8 nr. 1 annet punktum, 6-9 annet punktum, 6-11 nr. 2, 6-11 nr. 3, 8-6, 8-8 nr. 1 første og tredje punktum, 9-2 nr. 3 første punktum, 9-3 nr. 4 annet punktum og 10-1 nr. 1 første og annet punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i ligningsloven §§ 4-6 nr. 1 første ledd, 4-9 nr. 5 første og annet punktum, 6-2 nr. 5 annet punktum, 6-3 nr. 4, 6-8 nr. 1 annet punktum, 6-9 annet punktum, 6-11 nr. 2, 6-11 nr. 3, 8-6, 8-8 nr. 1 første og tredje punktum,

9-2 nr. 3 første punktum, 9-3 nr. 4 annet punktum og 10-1 nr. 1 første og annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser for øvrig til sitt forslag under kapittel 13.2.10.

### **15.4 Endringer i skattebetalingsloven**

#### *Sammendrag*

Ved at forslaget til omorganisering av ligningsforvaltningen innebærer at det kan være et ligningskontor for flere kommuner, foreslås også endringer i skattebetalingsloven. Etter § 8 nr. 1 første ledd første punktum og tredje ledd og § 18 nr. 1, er oppgaver tillagt ligningssjefen i vedkommende kommune. Det foreslås at ordlyden i bestemmelsene endres slik at oppgavene tilligger ligningssjefen for vedkommende kommune. I § 10 nr. 1 tredje ledd, er det i annet punktum bestemt at arbeidsgiver skal melde fra om nærmere angitte forhold til ligningssjefen i den skattepliktige kommune. Bestemmelsen foreslås endret slik at meldingen skal gis til ligningssjefen for vedkommende kommune.

Når det gjelder innbetaling av skatt, følger det av § 29 nr. 1 første ledd at forskuddsskatt, restskatt, skatt fra etterskuddspliktige skattytere og utlignet skatt, skal innbetales til skatteoppkreveren i den kommunen der skatten er skrevet ut. Bestemmelsen foreslås endret slik at innbetaling skal skje til skatteoppkreveren i den kommunen skatten er skrevet ut for.

Etter § 45 nr. 1 kan en skattyter få tilbakebetalt innestående forskuddstrekk dersom han av ligningsmyndighetene i kommunen er ansett ikke skattepliktig her i landet for vedkommende inntektsår. Bestemmelsen foreslås endret slik at dette tilligger ligningsmyndighetene for kommunen.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 8 nr. 1, 10 nr. 1 tredje ledd annet punktum, 18 nr. 1, 29 nr. 1 første ledd og 45 nr. 1.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 8 nr. 1, 10 nr. 1 tredje ledd annet punktum, 18 nr. 1, 29 nr. 1 første ledd og 45 nr. 1.

### **15.5 Endringer i svalbardskatteloven**

#### *Sammendrag*

Som følge av forslaget til omorganisering av ligningsforvaltningen foreslås det også endringer i lov om skatt til Svalbard. Etter lovens § 5-1 annet ledd første punktum skal de funksjoner som etter skattebetalingsloven tilligger fylkesskattesjefen eller ligningssjefen i kommunen, tilligge ligningssjefen ved ligningskontoret for Svalbard. Skattebetalingsloven §§ 8

nr. 1, 10 nr. 1 og 18 nr. 1 er som følge av forslaget til omorganisering foreslått endret slik det fremgår ovenfor. Det foreslås at også bestemmelsen i svalbardskatteloven endres slik at det er de funksjoner som etter skattebetalingsloven tilligger fylkesskattesjefen eller ligningssjefen for kommunen, som skal tilligge ligningssjefen ved ligningskontoret for Svalbard. Det vises til forslag til endring i lov om skatt til Svalbard § 5-1 annet ledd første punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i lov om skatt til Svalbard § 5-1 annet ledd første punktum.

### **15.6 Endring i petroleumsskatteloven**

#### *Sammendrag*

Det foreslås som følge av forslaget til omorganisering av ligningsforvaltningen også en endring i petroleumsskattelovens regler om stedet for ligning. I § 6 nr. 2 annet punktum er det bestemt at for arbeidstakere som en del av inntektsåret også er skattepliktige for inntekt i riket, blir den samlede inntekt å ligne i denne kommune. Bestemmelsen foreslås endret slik at inntekten blir å ligne ved ligningskontoret for vedkommende kommune. Det vises til forslag til endring i lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforkomster m.v. § 6 nr. 2 annet punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforkomster m.v. § 6 nr. 2 annet punktum.

### **15.7 Endring i skatteloven**

#### *Sammendrag*

Som følge av forslaget til omorganisering foreslås også endring i skatteloven § 10-34 tredje ledd fjerde punktum. Der er det bestemt at selskapet skal sende melding til ligningskontoret i selskapets kontorkommune når det har skjedd omfordeling som nevnt i bestemmelsens tredje punktum. Det foreslås at bestemmelsen endres slik at melding skal sendes ligningskontoret for selskapets kontorkommune. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 10-34 tredje ledd fjerde punktum.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 10-34 tredje ledd fjerde punktum.

### **15.8 Ikrafttredelse**

#### *Sammendrag*

Lovendringene foreslås å tre i kraft 1. januar 2001.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ikrafttredelse.

## **16. BINDENDE FORHÅNDSUTTALELSER I SKATTE- OG AVGIFTSSAKER**

### **16.1 Innledning**

#### *Sammendrag*

For enkelte skatte- og avgiftspliktige vil det være av vesentlig betydning å få avklart de skatte- og avgiftsmessige konsekvensene av disposisjoner de planlegger å foreta. Selv om det ikke foreligger noen plikt, vil skatte- og avgiftsmyndighetene ofte gi veiledende uttalelser til den skatte- og avgiftspliktige. Dette gjelder ikke bare generelle uttalelser om hvordan skatte- og avgiftsreglene skal fortolkes, men også uttalelser om hva de skatte- og avgiftsmessige konsekvensene av en konkret planlagt disposisjon, vil bli. Det er imidlertid et problem at den skatte- og avgiftspliktige ikke har noe krav på slike uttalelser. Videre er det et problem at uttalelsen ikke er bindende for skatte- og avgiftsmyndighetene. Selv om det i praksis viser seg at myndighetene stort sett alltid legger uttalelsen til grunn ved den endelige fastsettingen, vil det for den skatte- og avgiftspliktige være et usikkerhetsmoment knyttet til en slik uttalelse.

En ordning med bindende forhåndsuttalelser vil bidra til at vanskelige skatte- og avgiftsspørsmål kan bli avklart før viktige beslutninger treffes. På den måten kan en redusere risiko og skape forutberegnelighet for den skatte- og avgiftspliktige.

Når det gjelder skattesaker, varierer ligningskontorenes praksis for og kapasitet til å gi ikke-bindende forhåndsuttalelser fra kontor til kontor. Dette betyr at skattyternes muligheter til å få veiledning når de står overfor konkrete problemstillinger, kan avhenge av hvilken kommune skattyter er bosatt eller hjemmehørende i. Innføres det en sentral ordning med bindende forhåndsuttalelser, vil alle skattytere få lik mulighet til på forhånd å få avklart sine skattesporsmål, uavhengig av hvor de hører hjemme.

I tillegg til å skape forutberegnelighet, redusere risiko og bidra til likebehandling, er det mulig at en ordning med bindende forhåndsuttalelser kan medføre at en unngår tvister som ellers ville oppstått. Tvister kan ofte bli langvarige og legge beslag på ressurser både hos de skatte- og avgiftspliktige og skatte- og avgiftsmyndighetene.

Selv om ordningen med bindende forhåndsuttalelser i første rekke er ment å være en service som den

enkelte skattyter kan benytte seg av, vil ordningen kunne få betydning ut over den konkrete sak. Det er umulig å utforme skatte- og avgiftslovgivningen på en slik måte at alle tenkelige situasjoner forutses og samtlige uklarheter unngås. Forvaltningspraksis innenfor skatte- og avgiftsretten utgjør derfor et betydelig tillegg til lovgivningen. En ordning med bindende forhåndsuttalelser vil være et supplement til dette. Gjennom forhåndsuttalelsene vil skatte- og avgiftsforvaltningens standpunkt gis til kjenne. Selv om den bindende forhåndsuttalelsen vil gjelde en konkret disposisjon, er det klart at det standpunkt som tas, vil kunne få betydning i andre saker der samme retts spørsmål er oppe. En bindende forhåndsuttalelse kan løse uklare rettsspørsmål som kan gjelde et større antall skatte- og avgiftspliktige og i mange tilfeller betydelige beløp. En forutsetning for at forhåndsuttalelsene skal få en slik funksjon, er at de publiseres.

En ordning med bindende forhåndsuttalelser vil også kunne bidra til å identifisere problemområder innenfor skatte- og avgiftslovgivningen på et tidlig tidspunkt. De problemstillinger som det særlig vil være aktuelt å be om svar på, vil være problemstillinger som ligger i ytterkant eller utenfor de områder som lovgiver hadde i tankene da reglene ble gitt. Ved at problemområder blir avdekket gjennom bindende forhåndsuttalelser, gis myndighetene oppfordring til å vurdere om gjeldende rett er tilfredsstillende tilpasset de faktiske forhold.

Ut fra det som her er redegjort for, antar departementet at en innføring av bindende forhåndsuttalelser vil vise seg fordelaktig i første rekke for de skatte- og avgiftspliktige, men også for det offentlige. For de skatte- og avgiftspliktige vil det først og fremst være muligheten til å få avklart viktige skatte- og avgiftsspørsmål, som er av betydning. For det offentlige vil den informasjon som behandlingen av bindende forhåndsuttalelser gir, kunne bidra til at det offentlige lettere kan følge med i utviklingen og endre lovverket i takt med de krav og behov som oppstår.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

## **16.2 Området for bindende forhåndsuttalelser**

### *16.2.1 Innledning*

#### *Sammendrag*

Finansdepartementet foreslår at skatte- og avgiftspliktige skal kunne be om forhåndsuttalelser når spørsmålet gjelder skatt eller avgift som omfattes av

- lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven),
- lov av 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) §§ 23-2 og 23-3,
- lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift med

unntak av innførselsmerverdiavgift, jf. kapittel XVI og,

- lov av 19. juni 1969 nr. 67 om investeringsavgift.

Dette er i tråd med forslaget fra Næringslovutvalget og Zimmerutvalget. Høringsinstansene slutter seg også til dette. Det er i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) kap. 15, redegjort for utredningene fra Næringslovutvalget og Zimmerutvalget, og for høringsuttalelser i tilknytning til utredningene.

Spørsmålet må være et rettsspørsmål knyttet til en framtidig, planlagt disposisjon. Bindende forhåndsuttalelser skal forbeholdes saker av vesentlig betydning. Anmodningen må være begrunnet ut fra et behov for å få oppklart de skatte- eller avgiftsmessige konsekvensene av en disposisjon. Hovedmotivet for anmodningen kan således ikke være å spare skatt/avgift.

Nedenfor gis det en nærmere beskrivelse av området for bindende forhåndsuttalelser. Når en anmodning ligger utenfor dette området vil den ikke bli realitetsbehandlet. Den skatte- og avgiftspliktige vil da få underretning om dette.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag, og viser til merknader i det følgende.

### *16.2.2 Skatt*

#### *Sammendrag*

Departementet er enige med Næringslovutvalget i at det er på inntekts- og formuesskatteområdet det er viktigst og mest praktisk å innføre en ordning med bindende forhåndsuttalelser. I forlengelsen av dette bør ordningen også omfatte spørsmål om trygdeavgift. Trygdeavgiften regnes som en form for inntektskatt, selv om den kan sies å ha trekk av å være pensjonspremie. Det er derfor naturlig at trygdeavgiften omfattes av en ordning med bindende forhåndsuttalelser.

Næringslovutvalget har foreslått at også arbeidsgiveravgift skal omfattes av ordningen med bindende forhåndsuttalelser. Etter departementets syn har arbeidsgiveravgiften nær sammenheng med trygdeavgiften og skattereglene for øvrig. Dette kommer klart fram for eksempel ved spørsmål om en person skal regnes som næringsdrivende eller ansatt/oppdragstaker. Regnes personen som næringsdrivende skal det ikke betales arbeidsgiveravgift av godtgjørelsen, og den næringsdrivende betaler som hovedregel trygdeavgift med høy sats. Betraktes personen som ansatt/oppdragstaker skal arbeidsgiver betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse som utbetales og personen selv skal som hovedregel betale trygdeavgift med mellomsats. Departementet slutter seg på denne bakgrunn til Næringslovutvalgets forslag.

Når det gjelder trygdeavgift og arbeidsgiveravgift, vil det bare kunne gis forhåndsuttalelser på områ-



der som ligger under skattemyndighetenes kompetanseområde. Som Skattedirektoratet påpeker i sin høringssuttalelse, vil spørsmål om arbeidsgiveravgift og trygdeavgift også kunne være knyttet til folketrygdens omfangsregler og anvendelse av Rådsforordning (EØF) 1408/71 og sosialkonvensjoner Norge har inngått med andre land, og dette ligger under trygdemyndighetenes kompetanseområde. Trygdemyndighetenes avgjørelse legges til grunn ved ligningsmyndighetenes fastsettelse av arbeidsgiveravgift og trygdeavgift.

Som tidligere nevnt finnes det i dag en ordning med bindende forhåndsuttalelser etter petroleums-skatteloven. Leting etter og utvinning og transport av petroleum skatlegges etter en særskilt lovgivning som dels erstatter og dels utfyller den ordinære skattelovgivningen. For å sikre betryggende ligningsbehandling av skattepliktige etter petroleums-skatteloven, ble det ved innføringen av ordningen lagt stor vekt på å sikre særlig fagkyndig kompetanse til å forstå ligningen. Finansdepartementet foreslår at den særskilte ordningen med forhåndsuttalelser på dette området skal opprettholdes slik den er i dag.

Når det gjelder eiendomsskatt sier Næringslovutvalget følgende:

«Eiendomsskatt er i hovudsak eit spørsmål om taksering, og det er derfor ikkje samme behov for slike reglar på det området».

Finansdepartementet er enig i at eiendomsskatt ikke skal omfattes av ordningen med bindende forhåndsuttalelser. Departementet vil imidlertid også anføre at eiendomsskatten er underlagt et eget forvaltningssystem. Dette er en kommunal skatt og det er kommunene selv som avgjør om det skal utskrives eiendomsskatt i kommunen. Skattedirektoratet er et sentralt statlig organ, og det kan synes inkonsekvent at et statlig organ gis kompetanse til å gi bindende forhåndsuttalelser vedrørende en ren kommunal skatt.

#### *Komiteens merknader*

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

#### *16.2.3 Merverdiavgift m.v.*

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår at ordningen med bindende forhåndsuttalelser skal gjelde på merverdi- og investeringsavgiftsområdet med unntak av merverdiavgift og investeringsavgift som skal beregnes ved innførsel, jf. merverdiavgiftsloven kapittel XVI.

Merverdiavgift er en forbruksavgift som skal betales ved innenlands omsetning av varer og tjenester, samt ved uttak av varer og tjenester. Det skal dessuten betales merverdiavgift ved innførsel av varer fra utlandet. Denne innførselsmerverdiavgiften står i en særstilling i forhold til annen merverdiavgift fordi den

ikke forutsetter at det finner sted en omsetning eller uttak. Investeringsavgift skal beregnes ved anskaffelse av varer til bruk som driftsmidler i en avgiftspliktig virksomhet og arbeid på driftsmidler. Plikten til å beregne investeringsavgift gjelder også for varer (avgiftspliktige driftsmidler) som innføres fra utlandet. Investeringsavgiften må ses i sammenheng med merverdiavgiften. Forutsetningen for at det skal beregnes investeringsavgift, er at det foreligger fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Når det gjelder bestemmelsene i merverdiavgiftslovgivningen om beregning av avgift ved innførsel av varer fra utlandet, er disse nært knyttet til de tollrettslige bestemmelser. I merverdiavgiftslovens bestemmelse om innførselsmerverdiavgift er deler av tollregelverket inkorporert. Dette gjelder blant annet sentrale områder om hvem som er avgiftspliktig, om begrepet innførsel og avgiftsgrunnlaget. Når det gjelder hvem som er avgiftspliktig, kommer tollens vareieberegning til anvendelse. Merverdiavgiftsloven definerer ikke innførsel. Begrepet må derfor bestemmes utfra tollretten. Etter merverdiavgiftsloven danner tollverdien basis for innførselsmerverdiavgiften. Denne tollverdien avgjøres av tollbestemmelsene og særlig av tollverdiforskriften.

Etter Finansdepartementets mening kan det også foreligge et behov for å innføre en ordning med bindende forhåndsuttalelser for merverdiavgift ved beregning av avgift ved innførsel av varer fra utlandet. Den nære sammenheng til tollretten betyr at en bindende forhåndsuttalelse knyttet til en mulig framtidig transaksjon vedrørende innførselsmerverdiavgift også ofte vil berøre spørsmål av tollrettslig art. På tollområdet foreslås det i denne omgang ingen generell ordning med bindende forhåndsuttalelser. På denne bakgrunn har departementet kommet til at en ordning med bindende forhåndsuttalelser i denne omgang ikke bør omfatte merverdiavgift som skal beregnes ved innførsel av varer fra utlandet.

#### *Komiteens merknader*

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

#### *16.2.4 Nærmere avgrensning av området*

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår at en ordning med bindende forhåndsuttalelser bare skal gjelde subsamsjon - det vil si tolkning av regelverket anvendt på nærmere angitte fakta. At bindende forhåndsuttalelser begrenses til å omfatte rettsspørsmål, betyr ikke fravær av ethvert skjønn. Også rettsspørsmål kan innebære skjønnsmessige vurderinger. Utgangspunktet skal likevel være at det ved fastsettelsen av en bindende forhåndsuttalelse ikke skal foretas bevisvurderinger eller andre skjønnsmessige vurderinger eller verdsettinger. En viktig del av arbeidet med en forhåndsuttalelse vil

derfor være å formulere og presisere det forutsatte faktum tilstrekkelig.

Næringslovutvalget har i sin utredning foreslått at henvendelser som i hovedsak gjelder bevisvurdering, verdsetting eller andre skjønnsmessige vurderinger, kan tas til behandling dersom gode grunner taler for det, men at skattyter ikke skal kunne kreve at spørsmålet behandles. Utvalget får støtte av Ligningsutvalget på dette punkt. For øvrig er det kun Sentralskattekontoret for storbedrifter som uttaler seg om dette. Denne høringsinstansen peker på at dersom slike henvendelser skal behandles, vil det kreves helt andre ressurser enn om ordningen begrenses til å gjelde forespørsler om rettsanvendelse. Sentralskattekontoret for storbedrifter går derfor imot at slike forespørsler skal kunne behandles. De øvrige høringsinstansene gir uttrykk for at saker som gjelder bevisvurdering, verdsetting eller andre skjønnsmessige vurderinger bør unntas fra ordningen. Finansdepartementet har forståelse for at skatte- og avgiftspliktige vil ha interesse av å få klarlagt slike spørsmål. Det er imidlertid departementets syn at målet med en ordning med bindende forhåndsuttalelser er å skape forutberegnelighet på områder der fortolkningen og praktiseringen av lovgivningen er uklar. Gjennom forhåndsuttalelsen skal den skatte- og avgiftspliktige kunne få skatteforvaltningens forståelse av regelverket. Departementet går derfor imot at saker som gjelder bevisvurdering, verdsetting eller andre skjønnsmessige vurderinger kan tas til behandling.

Departementet foreslår at anmodning om forhåndsuttalelse skal gjelde de skatte- og avgiftsmessige konsekvensene av en konkret, forestående disposisjon den skatte- og avgiftspliktige planlegger å foreta. Dette betyr at det ikke vil bli gitt forhåndsuttalelser dersom spørsmålet er av hypotetisk karakter eller gjelder et generelt tolkningsspørsmål. Hovedformålet med ordningen er å gi skatte- og avgiftspliktige sikkerhet når de står overfor valget om de skal gjennomføre en planlagt disposisjon eller ikke. Departementet foreslår derfor at ordningen med bindende forhåndsuttalelser avgrenses mot uttalelser vedrørende disposisjoner som bare er hypotetiske og generelle spørsmål som overhode ikke er knyttet til planlagte disposisjoner. Dette er i tråd med Næringslovutvalgets forslag som også høringsinstansene slutter seg til.

Departementet foreslår at det kan gis bindende forhåndsuttalelser i saker som er begrunnet ut fra reelle forretningsmessige hensyn/andre hensyn. Ordningen må begrenses slik at det ikke kan kreves uttalelser i saker der den planlagte disposisjon har lite eller intet innhold ut over det rent skatte- og avgiftsmessige. Det bør med andre ord ikke gis forhåndsuttalelser i saker der formålet med disposisjonen i hovedsak er å redusere skatten eller avgiften.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

#### *16.2.5 Særlig om skatteavtaler m.v.*

##### *Sammendrag*

I forhold til skatteavtalespørsmål og andre spørsmål med internasjonalt tilsnitt reiser det seg særskilte problemstillinger fordi forholdet også har tilknytning til skattereglene i andre land enn Norge.

I internasjonale forhold vil det oppstå særskilte problemstillinger på grunnlag av kompetansefordelingen mellom statene. Dette gjelder både i forhold til skatteavtaler og i forhold til interne skatteregler som bygger på rettsstilstanden eller en avgjørelse i et annet land.

Det kan vanskelig gis bindende forhåndsuttalelser om skattespørsmål som blir avgjort i et annet land og legges til grunn i Norge. Et eksempel på dette er ettårsregelen for utflytting i skatteloven § 2-1 fjerde ledd tredje punktum. Ett av vilkårene for opphør av skatteplikt til Norge etter denne regelen er at oppholdet i utlandet medfører skatteplikt som innenlandsboende i oppholdsstaten. Det vil i de fleste tilfeller være mest hensiktsmessig at myndighetene i oppholdsstaten er de første til å vurdere om dette kriteriet er oppfylt, og at denne vurderingen legges prejudisielt til grunn i Norge. Etter departementets syn bør det derfor åpnes for at en anmodning om bindende forhåndsuttalelse kan avvises i slike saker.

Saker som gjelder skatteavtalespørsmål, kan være av en slik art at de avgjøres av den ene staten alene eller de kan være av en slik art at statene må bli enige om innholdet i bestemmelsene. Forhåndsuttalelser om skatteavtalespørsmål som det ligger innenfor norske myndigheters kompetanse å avgjøre alene, reiser ingen særskilte problemstillinger i forhold til staten skatteavtalen er inngått med. Når det gjelder skatteavtalespørsmål som det tilligger den andre staten å avgjøre alene, blir synspunktene de samme som i avsnittet ovenfor, altså at det vanskelig kan gis bindende forhåndsuttalelse. I det tredje tilfellet, der statene må avklare spørsmålet i samarbeid, må det tas hensyn til at slik avklaring kan ta svært lang tid uten at det ligger innenfor norske myndigheters kontroll å redusere saksbehandlingstiden. Det må i slike saker påregnes en lengre saksbehandlingstid enn i saker der det alene er opp til norske ligningsmyndigheter å avgjøre spørsmålet.

Behovet for bindende forhåndsuttalelser på et komplisert og mindre tilgjengelig rettsområde som skatteavtalene, er stort. De nevnte problemene i denne sammenheng er ikke så store at det generelt er grunn til å unnta slike spørsmål fra adgangen til å få bindende forhåndsuttalelser. Det vil imidlertid være behov for enkelte begrensninger i adgangen til å få bindende forhåndsuttalelser på dette området. Departementet

foreslår at slike avgrensninger kan reguleres i forskrift.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

### **16.3 Hvem som kan be om forhåndsuttalelse**

#### *Sammendrag*

Behovet for å kunne få avklart vanskelige skatte- og avgiftsspørsmål vil kunne oppstå for alle skatte- og avgiftspliktige. Finansdepartementet foreslår derfor ingen begrensning når det gjelder hvem som kan be om forhåndsuttalelse, så lenge spørsmålet ligger innenfor det området som omfattes av ordningen og den som ber om forhåndsuttalelsen selv blir direkte berørt av det spørsmål saken gjelder. Dette betyr at også personer bosatt og selskaper hjemmehørende i utlandet kan anmode om bindende forhåndsuttalelse. Dette kan være aktuelt for eksempel før det skal treffes beslutning om investeringer i Norge.

Den skatte- og avgiftspliktige må også kunne framlegge spørsmål vedrørende disposisjoner hvor det deltar flere enn ham selv og få avklart hvilke konsekvenser disposisjonen vil få. Forhåndsuttalelsen vil ikke få bindende virkning for andre enn spørseren. Det må imidlertid være mulig for flere skatte- og avgiftspliktige sammen å anmode om forhåndsuttalelse, enten de skal foreta identiske disposisjoner eller de alle blir berørt av den forestående disposisjonen. Uttalelsen kan da kreves lagt til grunn av alle de involverte. Det er en forutsetning at hver av spørserne har betalt gebyr for at uttalelsen skal være bindende, jf. kapittel 15.9.9 om gebyr.

Næringslovutvalget mener det må stilles krav om at anmodningen vedrører et spørsmål som er viktig for skattyter; et krav om at spørsmålet er av vesentlig betydning for skattyter anses som et egnet kriterium. Hvorvidt kravet er oppfylt må vurderes i forhold til den enkelte skattyter. De tre høringsinstansene som uttaler seg på dette punkt - Ligningsutvalget, Sentralskattekontoret for storbedrifter og Fylkesskattesjefenes forening - slutter seg til Næringslovutvalgets vurdering. Departementet foreslår på denne bakgrunn at det kan gis uttalelser i saker som er av vesentlig betydning for den skatte- og avgiftspliktige. Hvorvidt en uttalelse er av vesentlig betydning for den skatte- og avgiftspliktige, må vurderes i forhold til den enkelte. Ved vurderingen må en blant annet se hen til skatte- eller avgiftsbeløpets størrelse, både isolert sett og i forhold til den aktuelle inntekt.

Sentralskattekontoret for storbedrifter reiser spørsmål om også andre typer saker, der vesentlighetskravet ikke er oppfylt for skattyter, kan tas til behandling fordi saken er av mer prinsipiell karakter. Kontoret uttrykker imidlertid skepsis til dette. Departemen-

tet er enig i at de saker det bes om bindende forhåndsuttalelse i, må være av viktighet for skattyter. Ordningen er ment å avhjelpe i de situasjoner der vanskelige rettsspørsmål dukker opp og det kreves utredninger der en ikke kan hente løsningen i lovtekst, forarbeider eller rettspraksis. Hovedformålet med ordningen er å skape forutberegnelighet for den enkelte skatte- og avgiftspliktige. Det er imidlertid et poeng å tilrettelegge ordningen slik at den kan få betydning også ut over dette. Etter departementets syn vil uttalelsene kunne få betydning som veiledende tolkningsuttalelser, på linje med andre uttalelser fra skattemyndighetene. Finansdepartementet foreslår derfor at det også kan gis uttalelser når spørsmålet berører et stort antall skatte- og avgiftspliktige eller er av prinsipiell betydning, og skattemyndighetene derfor har interesse i å få avklart spørsmålet.

Saker som ikke er av vesentlig betydning for den skatte- og avgiftspliktige, må kunne avvises. Saken kan imidlertid realitetsbehandles selv om vesentlighetskravet ikke er oppfylt, dersom en finner at saken er av allmenn interesse og derfor bør behandles.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

### **16.4 Tidspunkt for å be om forhåndsuttalelse**

#### *Sammendrag*

Næringslovutvalget foreslår at en anmodning om forhåndsuttalelse skal gjelde de skatte- og avgiftsmessige konsekvensene av en planlagt/forestående disposisjon. Høringsinstansene slutter seg til dette.

Finansdepartementet er enig med Næringslovutvalget i at det må være et vilkår at disposisjonen ikke er igangsatt på det tidspunkt anmodningen framsettes. Departementet foreslår at anmodning om forhåndsuttalelse vedrørende disposisjoner som allerede er gjennomført, må avvises.

I svensk og finsk rett kan skattyteren i en viss utstrekning be om forhåndsuttalelse for gjennomførte disposisjoner dersom anmodningen framsettes innen selvangivelsesfristen. Departementet antar at det kan være et visst behov for å få avklart konsekvensene av en allerede gjennomført disposisjon, for eksempel om en ekstraordinær inntekt skal anses skattepliktig. Formålet med ordningen er imidlertid å skape forutberegnelighet for skatte- og avgiftspliktige når de står overfor valget om de skal gjennomføre eller påbegynne en konkret, planlagt disposisjon eller ikke. Departementet anser det derfor ikke hensiktsmessig å bruke ressurser på å gi bindende forhåndsuttalelser vedrørende disposisjoner som allerede er gjennomført. Konsekvensene av allerede gjennomførte disposisjoner må altså fastsettes gjennom den ordinære ligningsbehandlingen.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

## **16.5 Kompetansen til å gi bindende forhåndsuttalelser - organvalget**

### *16.5.1 Lokal eller sentral organløsning*

#### *Sammendrag*

Det første tema i vurderingen av kompetanse-spørsmålet - det vil si spørsmålet om hvilket organ som skal kunne gi bindende forhåndsuttalelser - er om en skal velge lokal eller sentral løsning. Næringslovutvalget foreslår en sentral løsning der kompetansen legges til Riksskattenemnda i skattesaker. Også Zimmerutvalget foreslo at kompetansen må legges til et sentralt organ.

I samsvar med Næringslovutvalget og Zimmerutvalgets forslag samt det store flertallet av høringsinstanser, foreslår departementet at kompetansen legges til et sentralt organ. Finansdepartementet legger særlig vekt på å ivareta hensynet til likebehandling og rettsenhet. Ved avgjørelse av rettsspørsmål vil de tradisjonelle hensyn til lokale forvaltningsløsninger ikke være så sterke - i slike spørsmål må rettsenhet og likebehandling være viktigere enn det lokale selvstyre.

Departementet legger videre vekt på at organet som skal gi forhåndsuttalelser tillegges en omfattende instruksjonskompetanse. En slik kompetansen bør legges til et organ med stor faglig tyngde. Også dette tilsier at kompetansen må legges til et sentralt organ.

Når det gjelder skattytere som lignes ved sentralskattekontorene, har Næringslovutvalget foreslått at sentralskattekontorene med nemnder skal ivareta ordningen med forhåndsuttalelser for disse skattyterne. Hovedgrunnen til dette forslaget er at utvalget ønsker å videreføre ordningen med bindende forhåndsuttalelser innenfor petroleumssektoren. Flere høringsinstanser slutter seg til forslaget. Etter departementets oppfatning kan ordningen med bindende forhåndsuttalelser etter petroleumsskatteloven fortsatt bestå, selv om en ikke foreslår noen særordning for skattytere som lignes ved sentralskattekontorene for henholdsvis storbedrifter og utenlandssaker. Hensynet til rettsenhet og likebehandling tilsier at det samme organet bør gi forhåndsuttalelser også for skattytere som lignes ved sentralskattekontorene. På denne bakgrunn foreslår ikke departementet noen særskilt løsning for disse skattyterne.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

### *16.5.2 Nemnd eller administrativ løsning*

#### *Sammendrag*

Næringslovutvalget foreslår som nevnt ovenfor at kompetansen til å gi bindende forhåndsuttalelser legges til Riksskattenemnda i skattesaker. Når det gjelder merverdiavgift slutter Næringslovutvalget seg til Zimmerutvalget. Flertallet i Zimmerutvalget gikk inn for at bindende forhåndsuttalelser på merverdiavgiftsrettens område skal gis av en egen og nyopprettet nemnd. Da Næringslovutvalgets forslag ble sendt på høring, la Finansdepartementet fram et ytterligere forslag. Departementet ba om høringsinstansenes syn på å legge uttalelseskompetansen til Skattedirektoratet.

Departementet har på denne bakgrunn vurdert følgende alternativer når det gjelder hvilket organ som skal tillegges kompetanse til å gi bindende forhåndsuttalelser:

1. Skattedirektoratet
2. Riksskattenemnda i skattesaker og Klagenemnda for merverdiavgift i avgiftssaker, med Skattedirektoratet som felles sekretariat.
3. Egen uttalelsesnemnd både for skatte- og avgiftssaker, med skattedirektoratet som felles sekretariat.

Det er særlig forholdet mellom administrasjon og folkevalgte nemnder som trekkes fram som argument for å velge en nemndsløsning. Slik dette er nå, kan statens overordnede organer ikke instruere de folkevalgte nemndene om hvilken lovforståelse de skal legge til grunn ved en avgjørelse. En bindende forhåndsuttalelse vil ha karakter av instruksjon av de ordinære ligningsmyndighetene og merverdiavgiftsmyndighetene, herunder de folkevalgte nemndene og unntaksvis Riksskattenemnda og Klagenemnda for merverdiavgift. Næringslovutvalget har lagt vekt på at forhåndsuttalelsen skal kunne binde de ordinære nemndene under ligningsbehandlingen, og derfor foreslått å legge kompetansen til en nemnd.

Også flere av høringsinstansene legger vekt på at det er nemndene som er tillagt kompetanse til å treffe de ordinære ligningsvedtakene, og slutter seg til Næringslovutvalgets forslag om å legge kompetansen til en nemnd.

Departementet deler ikke dette synet, og legger fram forslag om at Skattedirektoratet gis kompetanse til å gi bindende forhåndsuttalelser. Etter departementets syn vil Skattedirektoratet som uttalelsesorgan være den mest fleksible og enkle løsning. Direktoratet har god kompetanse på den tunge skatte- og avgiftsjussen. Oppgaven med å gi bindende forhåndsuttalelser vil være et naturlig supplement til direktoratets generelle arbeid med å avklare og veilede om regelverket om skatt og avgift.

En uttalelse skal bare være bindende dersom den skatte- og avgiftspliktige ønsker det, se kapittel 15.9.6. I praksis vil dette gjelde uttalelser til gunst for

dem. Ønsker ikke den skatte- og avgiftspliktige at uttalelsen skal legges til grunn ved den endelige fastsettelsen, fattes vedtak på ordinær måte, og det aktuelle spørsmål kan da bringes inn for nemndene på vanlig måte. Den skatte- og avgiftspliktige vil også ha adgang til å påklage et ligningsvedtak eller avgiftsvedtak der en forhåndsuttalelse er lagt til grunn. Departementet kan derfor ikke se at rettssikkerheten til de skatte- og avgiftspliktige blir svekket ved at kompetansen til å gi forhåndsuttalelser legges til et administrativt organ.

Det må også ses hen til at den instruksjonskompetansen som vil ligge i en ordning med bindende forhåndsuttalelser (i forhold til den senere konkrete og lokale ligningsavgjørelse etter at den planlagte disposisjonen er gjennomført), kun skal gjelde fortolkningsspørsmål. På dette området har Skattedirektoratet allerede en ledende rolle i dag. I sammenheng med dette må det også ses hen til at avgjørelsen av om en faktisk gjennomført transaksjon stemmer med forutsetningene i forhåndsuttalelsen, vil være et bevissspørsmål hvor de lokale ligningsmyndigheter fortsatt vil ha full kompetanse.

Hovedformålet med en ordning med bindende forhåndsuttalelser er første og fremst å skape forutberegnelighet for skatte- og avgiftspliktige når de står overfor valget om de skal gjennomføre en disposisjon eller ikke. Skattedirektoratet uttaler om dette:

«Ordningen med bindende forhåndsuttalelser skal særlig ivareta skattyters behov for forutberegnelighet, og dette behovet ivaretas fullt ut ved administrasjonens uttalelse.»

Etter departementets syn bør det etableres en ordning der skatte- og avgiftspliktige kan få skatte- og avgiftsforvaltningens forhåndsstandpunkt til en planlagt, framtidig disposisjon. Det er kravet til forutberegnelighet, og videre kravet til faglig tyngde og sikkerhet, som er det sentrale, og disse kravene kan Skattedirektoratet tilfredsstillende.

Velges en nemndsløsning vil alle saker få en faglig og etatsforankret innstilling fra Skattedirektoratet, og deretter en overprøving av innstillingen av nemnda. En slik løsning kan nok sies å gi en ekstra kvalitetssikring av de standpunkter Skattedirektoratet inn tar. Løsningen vil imidlertid bli mer ressurskrevende, og dessuten medføre mye lengre saksbehandlingstid enn om kompetansen legges til direktoratet. For skatte- og avgiftspliktige vil det ofte være viktig å få uttalelsen relativt raskt. Departementet antar at en dobbeltbehandling ofte vil ta så lang tid at verdien av uttalelsen kan bli vesentlig redusert.

Departementets forslag får støtte fra blant annet Norges Bondelag som uttaler at å legge kompetansen til et folkevalgt organ kan «fremstå som unødvendig byråkratisk, og gjøre behandlingen av sakene unødvendig tidkrevende». Også Skattedirektoratet peker på at en nemndsbehandling vil være ressurskrevende:

«Tidsaspektet samt ressurs hensyn trekker i retning av en slik (administrativ, departementets tilføyelse) løsning. I den utstrekning avgjørelsesmyndigheten legges til et nytt/eksisterende oppnevnt organ, legger en opp til en mer tidkrevende/ressurskrevende toinstans behandling. Etter direktoratets oppfatning vil det med en slik ordning i praksis eksempelvis være umulig å etterleve de stramme tidsfristene for saksbehandlingen som foreslås av Næringslovutvalget.»

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

### **16.6 Virkningen av en bindende forhåndsuttalelse**

#### *Sammendrag*

Skal en forhåndsuttalelse skape forutberegnelighet for skatte- og avgiftspliktige, må den være bindende for skatte- og avgiftsmyndighetene. Departementet foreslår derfor at disse myndighetene er forpliktet til å legge forhåndsuttalelsen til grunn når det forhold det er tatt stilling til, behandles. Har skattyter fått en forhåndsuttalelse om hvordan skattleggingen skal foretas og krever den lagt til grunn, vil dette være bindende ved den endelige fastsettingen uansett hvilket organ (normalt de lokale ligningsmyndigheter) som fastsetter ligningen. Tilsvarende vil gjelde ved den næringsdrivendes beregning og innberetning av merverdiavgift. Så lenge den avgiftspliktige følger forhåndsuttalelsen, vil det fra avgiftsmyndighetenes side ikke kunne fattes enkeltvedtak som strider mot forhåndsuttalelsen, når denne kreves lagt til grunn ved fastsettingen. Det sentrale i ordningen er at en skatte- og avgiftspliktig skal kunne innrette seg etter uttalelsen uten risiko for at myndighetene fraviker svaret, når han selv ønsker svaret lagt til grunn.

Ut over dette foreslås det ikke noen bindende virkning. Dette betyr at den skatte- og avgiftspliktige ikke er bundet av uttalelsen hvis han ikke ønsker at den skal legges til grunn ved skatte- eller avgiftsfastsettelsen. Svaret vil heller ikke ha noen formell bindende effekt dersom den skatte- og avgiftspliktige lar være å gjennomføre den planlagte disposisjonen. Er det fattet et ligningsvedtak eller avgiftsvedtak der en bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn, vil forhåndsuttalelsen ikke være bindende ved en eventuell klagebehandling dersom den skatte- eller avgiftspliktige ikke lenger ønsker uttalelsen lagt til grunn.

Dersom det er skjedd endringer i de forutsetninger som har vært avgjørende for uttalelsen, kan ikke den skatte- og avgiftspliktige kreve at skatte- og avgiftsmyndighetene skal legge forhåndsuttalelsen til grunn ved fastsettelsen. Dette må for det første gjelde endringer i de faktiske forhold som har vært avgjørende for utfallet. Hvorvidt disposisjonen er gjennomført i tråd med de forutsetninger som uttalelsen bygger på må vurderes ved den endelige fastsettelsen, og vil være et tema som kan prøves av nemndene, jf. kapittel

15.9.7.4 Administrativ klage og domstolprøving av det etterfølgende forvaltningsvedtaket.

Videre foreslår departementet at forhåndsuttalelsen ikke skal være bindende dersom det har skjedd endringer i den lovgivningen som er lagt til grunn for forhåndsuttalelsen, og endringene er trådt i kraft med virkning for den senere transaksjon i henhold til uttalelsen. Stortingets lovgivningsmyndighet kan ikke bindes opp ved ordningen med bindende forhåndsuttalelser.

Endringer i administrativ praksis eller rettspraksis bør derimot ikke medføre at skatte- og avgiftsmyndighetene kan se bort fra en forhåndsuttalelse.

Selv om den skatte- og avgiftspliktige velger ikke å legge avgjørelsen til grunn ved den endelige fastsettelsen, vil faglig vel begrunnede forhåndsuttalelser ha en generell veiledende vekt på linje med andre sakkyndige oppfatninger fra ledende nivå i skatte- og avgiftsetaten. På denne måten vil forhåndsuttalelser, selv om de ikke får noen formell bindende virkning, få et preg av å være anvisninger til underordnede organer om hvilken fortolkning Skattedirektoratet mener skal legges til grunn. Ligningsmyndighetene vil i slike tilfeller normalt legge til grunn det standpunkt Skattedirektoratet har tatt. Dette er imidlertid virkninger som også mange av dagens (ikke bindende) uttalelser har.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

### **16.7 Administrativ klageadgang og domstolsprøving**

#### *16.7.1 Administrativ klage over forhåndsuttalelse*

##### *Sammendrag*

Spørsmålet om det skal være adgang til å få overprøvd forhåndsuttalelsen ved administrativ klage henger sammen med hvilket organ som skal ha kompetanse til å gi forhåndsuttalelser. Departementet foreslår under kapittel 15.9.5 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, at kompetansen til å gi bindende forhåndsuttalelser legges til Skattedirektoratet. Departementet har derfor vurdert om det bør være administrativ klageadgang for den skatte- og avgiftspliktige.

Næringslovutvalget foreslår at det ikke skal være klageadgang når det gjelder forhåndsuttalelser, men utgangspunktet for Næringslovutvalgets forslag er at det er Riksskattenemnda som skal gi forhåndsuttalelser. Zimmerutvalgets flertall gikk derimot inn for en administrativ klageadgang.

Det er i første rekke hensynet til den skatte- og avgiftspliktiges rettssikkerhet som taler for en administrativ klageadgang. Departementet går inn for at en forhåndsuttalelse ikke skal være bindende for den

skatte- og avgiftspliktige, jf. omtale ovenfor i kapittel 15.9.6 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. At forhåndsuttalelsen ikke er bindende, gjør at behovet for en klageadgang vil være mindre enn i vanlige enkeltsaker som skatte- og avgiftsmyndighetene har til behandling. At uttalelsen ikke er bindende for den skatte- og avgiftspliktige innebærer at denne rent faktisk kan velge om han vil gjennomføre transaksjonen i visshet om hvilke skatte- eller avgiftsmessige konsekvenser transaksjonen vil få. Dersom han ikke er enig i uttalelsen, men likevel velger å gjennomføre transaksjonen, kan uttalelsen frafalles ved ligningen eller avgiftsinnberetningen, og den skatte- og avgiftspliktige kan eventuelt fastholde sitt eget syn overfor ligningsmyndighetene. De alminnelige administrative klagemuligheter vil være i behold dersom den skatte- og avgiftspliktige gjennomfører transaksjonen selv om forhåndsuttalelsen er til ugunst, og han ikke ønsker den lagt til grunn ved ligningen eller avgiftsinnberetningen. Etter departementets vurdering vil den skatte- og avgiftspliktiges rettsikkerhet være ivaretatt selv om det ikke er noen administrativ klageadgang knyttet særskilt til ordningen med bindende forhåndsuttalelse.

Næringslovutvalget framhever som et avgjørende argument mot overprøvingsadgang at det er viktig med en rask og endelig avgjørelse i sakene om bindende forhåndsuttalelse. Departementet er enig i at hensynet til at den skatte- og avgiftspliktige skal kunne innrette seg etter forhåndsuttalelsen så raskt som mulig etter at den er avsagt, taler mot en administrativ klageadgang. I forlengelsen vurderer departementet det som en fordel at ordningen gjøres så enkel som mulig administrativt, noe som også taler for at forhåndsuttalelsen skal være endelig.

Spørsmålet om det bør være administrativ klageadgang på en forhåndsuttalelse når uttalelskompetansen er lagt til Skattedirektoratet, har i liten grad vært berørt av høringsinstansene. Høringsinstansene framhever imidlertid også viktigheten av en rask avgjørelse i disse sakene. Etter departementets vurdering ville, som nevnt i avsnittet over, dette hensynet neppe være forenlig med en administrativ klageadgang.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at en bindende forhåndsuttalelse ikke skal kunne påklages administrativt av den skatte- og avgiftspliktige.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

#### *16.7.2 Domstolsprøving av forhåndsuttalelse*

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår at en bindende forhåndsuttalelse heller ikke skal kunne bringes inn for domstolene av den skatte- og avgiftspliktige eller av staten

v/Finansdepartementet. Dette innebærer et brudd med de generelle reglene om domstolsprøving av ligningsvedtak og avgiftsvedtak.

For den skatte- og avgiftspliktige vil de samme hensynene som nevnt under kapittel 15.9.7.1 gjøre seg gjeldende her, og på denne bakgrunn finner departementet ikke grunn til å foreslå at en bindende forhåndsuttalelse skal kunne prøves ved domstolene av den skatte- og avgiftspliktige. Dette er i tråd med forslaget fra Næringslovutvalget.

Når man skal vurdere om staten v/Finansdepartementet skal ha søksmålsadgang, må man ta utgangspunkt i de ulike funksjonene som utøves av det offentlige i forbindelse med skatte- og avgiftssaker. I egenkap av skatte- og avgiftsmyndighet vil det ikke være noe behov for en søksmålsadgang for det offentlige, da formålet med ordningen nettopp er å binde myndighetene ved den senere skatte- og avgiftsfastsettelsen. I høringsbrevet til Næringslovutvalgets forslag om å innføre bindende forhåndsuttalelser i skatteretten, uttalte departementet at det er særlig hensynet til skattekreditorene som kan tale for at det offentlige skal ha adgang til å få prøvet en forhåndsuttalelse av domstolene.

Næringslovutvalget er åpen for at det kan vurderes nærmere hvorvidt skattekreditorene skal ha adgang til å få prøvet en forhåndsuttalelse for domstolene.

Etter ligningsloven § 11-2 har skattekreditorene adgang til å få prøvet et endelig ligningsvedtak for domstolene. Skattekreditorenes søksmålsadgang etter ligningsloven § 11-2 er ment å være en sikkerhetsventil, og den benyttes sjelden i praksis. Hensynet til skattekreditorene kan i utgangspunktet tale for at det bør være søksmålsadgang også for forhåndsuttalelser, slik at de kan ivareta sine interesser nettopp i prinsipielle saker hvor en mener forhåndsuttalelsen er uriktig.

Det forutberegnelighetshensyn som ligger til grunn for selve ordningen med bindende forhåndsuttalelser, taler generelt mot en søksmålsadgang for det offentlige. Dessuten vil hensynet til å få en rask avgjørelse også tale mot at skattekreditorene får søksmålsadgang.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at heller ikke skattekreditorene skal gis anledning til å bringe en forhåndsuttalelse inn for domstolene. Se forslag til endring i ligningsloven § 11-2.

Departementet legger til grunn at i de tilfeller det skal avsies eller er avsagt en prinsipiell uttalelse, vil departementets syn i saken kunne presenteres direkte for Skattedirektoratet. I de tilfeller uttalelsen er avsagt vil ikke departementets syn få noen betydning for den aktuelle saken, men et annet resultat vil kunne bli utfallet i senere tilsvarende saker. Etter departementets syn er dette en akseptabel løsning for skattekreditorene.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

#### *16.7.3 Administrativ klage og domstolsprøving av det etterfølgende forvaltningsvedtaket*

##### *Sammendrag*

Departementet foreslår at også når forhåndsuttalelsen er lagt til grunn ved ligningen eller avgiftsfastsettelsen, skal den skatte- eller avgiftspliktige kunne påklage vedtaket etter de alminnelige klagereglene. Dette er konsekvensen av at forhåndsuttalelsen ikke anses bindende for spørreeren. Det foreslås tilsvarende at han skal kunne ha anledning til å få det endelige ligningsvedtaket prøvet for domstolene.

Departementet foreslår at staten v/Finansdepartementet ikke skal kunne prøve et endelig ligningsvedtak for domstolene, når det aktuelle spørsmål er i samsvar med forhåndsuttalelsen. En søksmålsadgang knyttet til den etterfølgende ligningen ville svekke forutberegneligheten for skattyter, samtidig som det ville innebære at ligningsmyndighetens binding ikke vil kunne anses som endelig. Departementet vil imidlertid fortsatt kunne få prøvet andre deler av ligningen ved domstolene.

### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

## **16.8 Saksbehandlingsregler**

### *16.8.1 Innledning*

##### *Sammendrag*

Områdene skatt og merverdiavgift reguleres av to ulike sett forvaltningsregler. Ligningsloven inneholder regler av forvaltningsmessig karakter i forbindelse med utligning av formues- og inntektsskatt og avgift til folketrygden. På merverdiavgiftsrettens område er det reglene i forvaltningsloven som kommer til anvendelse. De alminnelige saksbehandlingsreglene i ligningsloven kapittel 3 regulerer imidlertid i stor grad de samme forhold som de alminnelige saksbehandlingsreglene i forvaltningsloven.

Departementet foreslår at regler om bindende forhåndsuttalelser i skatte- og avgiftssaker gis i henholdsvis ligningsloven, folketrygdloven og merverdiavgiftsloven. Dette betyr at saksbehandlingsreglene i ligningsloven kommer til anvendelse ved forhåndsuttalelser som gjelder skatt og avgifter til folketrygden, mens forvaltningslovens regler kommer til anvendelse ved forhåndsuttalelser som gjelder merverdiavgift og investeringsavgift.

Saksbehandlingsreglene i ligningsloven er tilpasset situasjonen i forbindelse med den ordinære ligning av skattyterne. Både på områdene skatt og merverdi-

avgift er det behov for særlige saksbehandlingsregler knyttet til forhåndsuttalelser. Departementet foreslår at slike regler kan fastsettes i en felles forskrift med hjemmel i ligningsloven, merverdiavgiftsloven og folketrygdloven. I punktene nedenfor gis det en omtale av de mest sentrale spørsmålene forskriften bør regulere.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag.

#### *16.8.2 Krav til anmodningen*

##### *Sammendrag*

Skal Skattedirektoratet kunne foreta en betryggende saksbehandling innen de tidsfrister som departementet foreslår, er det nødvendig å stille krav til anmodningen som legges fram.

En anmodning om bindende forhåndsuttalelse skal være skriftlig, og inneholde all relevant og nødvendig informasjon for uttalelsen. Den skatte- og avgiftspliktige må selv være ansvarlig for å spesifisere hva slags spørsmål anmodningen gjelder og klarlegge faktum som er relevant, slik at det er mulig å gi en bindende forhåndsuttalelse. Departementet foreslår at manglende opplysninger skal være avvisningsgrunn for en begjæring om bindende forhåndsuttalelse.

Dersom det i anmodningen ikke er gjort rede for de faktiske forutsetninger som må til for å få en juridisk klar problemstilling, bør imidlertid den skatte- eller avgiftspliktige gis en mulighet til å komme med supplerende opplysninger. Kommer ikke den skatte- og avgiftspliktige med de nødvendige opplysninger innen en frist fastsatt av Skattedirektoratet, vil anmodningen bli avvist.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag.

#### *16.8.3 Avvisning av anmodning om forhåndsuttalelse*

##### *Sammendrag*

Etter at Skattedirektoratet har mottatt en anmodning om forhåndsuttalelse, bør direktoratet så raskt som mulig ta stilling til om anmodningen kan realitetsbehandles eller må avvises. Vilkårene for at en anmodning skal kunne realitetsbehandles er nærmere beskrevet i punktene ovenfor. Skattedirektoratet bør kort angi hva som er grunnlaget for avvisningen.

Næringslovutvalget har foreslått at avvisningsvedtaket ikke skal kunne påklages, verken administrativt eller ved domstolsprøving. Et system med klageadgang vil bli omfattende, og utvalget antar at det i få tilfeller vil være behov for klageadgang. Ingen av høringsinstansene går imot dette. Departementet slutter seg til forslaget om at avvisningsvedtak ikke skal kunne påklages.

Videre foreslår Næringslovutvalget at i de tilfeller en anmodning om forhåndsuttalelse avvises, skal den skatte- eller avgiftspliktige få tilbakebetalt det gebyret som måtte innbetales i forbindelse med anmodningen om forhåndsuttalelse. Se nærmere om gebyret i kapittel 15.9.9 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Departementet er enig med Næringslovutvalget i at gebyret bør betales tilbake i de tilfeller anmodningen ikke realitetsbehandles.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag.

#### *16.8.4 Saksbehandlingsfrister*

##### *Sammendrag*

Næringslovutvalget er av den oppfatning at det bør innføres frister for saksbehandlingen. Selv foreslår utvalget at samlet saksbehandlingstid ikke bør overstige 10 uker, og at spørsmålet om saken skal avvises bør avgjøres innen seks uker. Fristen kan imidlertid ikke være absolutt. Under ekstraordinære forhold foreslås det at fristen skal kunne forlenges. Også Zimmerutvalget legger vekt på at anmodninger om forhåndsuttalelser må behandles relativt raskt, og foreslår på denne bakgrunn at det vedtas en frist på 45 dager.

Flere av høringsinstansene uttaler seg om dette. Nærings- og handelsdepartementet påpeker viktigheten av en rask saksbehandling, og uttaler at det må utformes klare saksbehandlingsfrister. NHO foreslår i likhet med Næringslovutvalget en saksbehandlingsfrist på 10 uker. NARF og HSH uttaler:

«Det er helt avgjørende at vedtaket må kunne forelegges skattyter innen maksimum to måneder fra innlevering av problemstilling».

Andre høringsinstanser er derimot mer skeptiske til at det utformes så klare og knappe saksbehandlingsfrister. Fylkesskattesjefenes forening advarer mot at det innføres lovbestemte frister for saksbehandlingen. Ligningsutvalget karakteriserer den foreslåtte saksbehandlingsfristen som knapp.

Verken i Danmark eller Sverige er det gitt lovbestemte frister, og i Finland sier reglene kun at saksbehandlingen skal skje raskt. I praksis er saksbehandlingstiden i Danmark ca. fire-seks måneder. I Sverige er normal saksbehandlingstid 6-8 måneder, men helt opp til ett år i kompliserte saker. I Finland er saksbehandlingstiden ca. 2 måneder.

Departementet ser behovet for en rask avklaring av anmodninger om bindende forhåndsuttalelser. På den annen side vil anmodninger om forhåndsuttalelser i stor grad gjelde kompliserte saker som er ressurskrevende. Fordi forhåndsuttalelsene vil binde skatte- og avgiftsmyndighetene og en antar at de vil få en veiledende funksjon for andre skatte- og avgiftspliktige og



etaten for øvrig, bør slike saker gis en grundig behandling. Saksbehandlingstiden i de andre nordiske land varierer i stor grad. Å se hen til disse landenes praksis gir derfor begrenset veiledning. Departementet vil i denne omgang ikke foreslå at det innføres konkrete saksbehandlingsfrister. Om slike frister skal innføres bør heller vurderes etter at ordningen har fungert en stund.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

### **16.9 Gebyr**

#### *Sammendrag*

I tråd med Næringslovutvalgets forslag, foreslår departementet at det skal betales et gebyr for å få en bindende forhåndsuttalelse. Finansdepartementet ser på muligheten til å få en bindende forhåndsuttalelse som en gunstig ordning for skatte- og avgiftspliktige, og som et ekstra servicetilbud fra skattemyndighetenes side. Det er derfor naturlig at det betales et gebyr for å få en forhåndsuttalelse. Høringsinstansene støtter et forslag om gebyr. Som det framgår av kapittel 15.4 i proposisjonen, betales det gebyr for bindende forhåndsuttalelser både i Sverige, Danmark og Finland.

At det må betales et gebyr for å få en forhåndsuttalelse, skal bidra til at anmodningene gjelder disposisjoner av vesentlig betydning. Gebyrordningen vil således sammen med de øvrige krav som må være oppfylt for at en anmodning tas til behandling, være med på å begrense antall saker som forelegges Skattedirektoratet.

Kostnadene ved innføring av bindende forhåndsuttalelser er anslått til ca. 8,3 mill. kroner i 2001, og deretter ca. 7,2 mill. kroner årlig. Ordningen er planlagt delvis finansiert gjennom gebyrordningen. Gebyret foreslås satt til 1 500 kroner for personlige skattytere og 10 000 kroner for upersonlig skattytere. For avgiftspliktige næringsdrivende foreslås gebyret satt til 10 000 kroner. Dette antas å gi ca. 1,9 mill. kroner i årlige inntekter.

Gebyret er ikke foreslått satt så høyt at ordningen blir selvfinansierende. Selv om bindende forhåndsuttalelser vil gi uttrykk for skatte- og avgiftsetatens syn på hvordan et konkret skatte- eller avgiftsspørsmål skal behandles, vil uttalelsen også kunne gi uttrykk for etatens generelle lovforståelse på det aktuelle området. På denne måten kan uttalelsen få betydning også for andre skatte- og avgiftspliktige og skatte- og avgiftsetaten for øvrig. Av denne grunn finner departementet det urimelig at den enkelte som ber om forhåndsuttalelse, skal bære alle kostnadene med uttalelsen alene.

Departementet foreslår at gebyret skal betales inn samtidig med at forespørselen sendes. Dette betyr at så lenge gebyret ikke er innbetalt, vil ikke Skattedirektoratet ta saken til behandling.

Det foreslås at det skal være adgang for flere skatte- og avgiftspliktige sammen å be om forhåndsuttalelse når den aktuelle disposisjonen berører dem alle eller de skal foreta identiske disposisjoner. I slike tilfeller må hver enkelt skatte- og avgiftspliktig innbetale et gebyr for at forhåndsuttalelsen skal bli bindende for hver enkelt av dem.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen er ikke enig i Regjeringens forslag til gebyrsatser. Disse medlemmer mener at gebyrene bør være 750 kroner for personlige skattytere og 3000 kroner for upersonlige skattytere. Det vises til forslag i Budsjett-innst. nr. 6 (2000-2001).

### **16.10 Publisering**

#### *Sammendrag*

Næringslovutvalget foreslår at bindende forhåndsuttalelser bør publiseres. Bindende forhåndsuttalelser vil gi uttrykk for skatte- og avgiftsmyndighetenes forståelse av regelverket, og vil kunne få betydning som generell veiledning når en står overfor vanskelige skatte- og avgiftsspørsmål.

Departementet er i utgangspunktet enig i at forhåndsuttalelser bør publiseres. Det er imidlertid visse hensyn som må ivaretas dersom slike uttalelser skal gjøres kjent for andre.

Ligningsloven og merverdiavgiftslovens regler om taushetsplikt kommer til anvendelse ved behandlingen av bindende forhåndsuttalelser. Taushetsplikten er pålagt alle som arbeider for ligningsmyndighetene og gjelder «det han i sitt arbeid har fått vite om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold». Tilsvarende regulerer merverdiavgiftsloven § 7 avgiftsforvaltningens taushetsplikt. Den som har offentlig verv, stilling eller oppdrag knyttet til avgiftsforvaltningen, har taushetsplikt om «det han i sitt arbeid har fått vite om noens forretnings-, drifts-, formues- og inntektsforhold og om andre økonomiske og personlige forhold som ikke er alminnelig kjent».

Bindende forhåndsuttalelser refererer seg til framtidige, planlagte disposisjoner. Dette betyr at skatte- og avgiftspliktige må gi opplysninger om økonomiske og forretningsmessige forhold, og dette kan være opplysninger som de ikke ønsker skal være allment kjent. At reglene om taushetsplikt etterleves, vil være like

viktig for den skatte- og avgiftspliktige i forbindelse med bindende forhåndsuttalelser, som ved den ordinære saksbehandlingen. Publisering av forhåndsuttalelsene kan ikke skje dersom det er fare for at skatte- og avgiftsmyndighetene røper opplysninger som er undergitt taushetsplikten.

Skal en forhåndsuttalelse publiseres er det derfor nødvendig at dette skjer på en måte som gjør at opplysninger om hvem den aktuelle skatte- og avgiftspliktige er, ikke røpes. Opplysninger som medfører at den skatte- og avgiftspliktiges identitet kan bli kjent, og dermed også opplysninger om hans økonomiske forhold, må utelates ved publiseringen.

Næringslovutvalget foreslår blant annet at forhåndsuttalelsene kan publiseres via Internett. Departementet er enig i at dette vil være en egnet måte å gjøre uttalelsene kjent på. Skatteetaten har egen hjemmeside på [www.skatteetaten.no](http://www.skatteetaten.no), hvor uttalelsene kan gjøres tilgjengelige. For øvrig er det naturlig at Skattedirektoratet selv vurderer hvordan uttalelsene kan gjøres kjent på en hensiktsmessig måte.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

### **16.11 Skatte- og avgiftsmyndighetens alminnelige veiledningsplikt**

#### *Sammendrag*

Flere av høringsinstansene har påpekt at ordningen med bindende forhåndsuttalelser må utformes som et supplement til skatte- og avgiftsmyndighetenes alminnelige veiledningsplikt. Reglene om skatte- og avgiftsmyndighetenes veiledningsplikt er behandlet under kapittel 15.3.2.5 og 15.3.3. i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Det er departementets intensjon at de to regelsettene skal supplere hverandre, og departementet foreslår ingen endringer i reglene om veiledningsplikt. Som nevnt innledningsvis under kapittel 15.3.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, er det utviklet en ordning med ikke-bindende forhåndsuttalelser gjennom administrativ praksis både på området for skatt og merverdiavgift. Departementet legger til grunn at praksisen i det vesentligste videreføres som nå. Det er imidlertid meningen at ordningen med bindende forhåndsuttalelser skal kunne fange opp de komplekse tilfellene, hvor det vil være ressurskrevende å avgi en uttalelse. Visse kompliserte saker vil således kunne bli henvist til ordningen med bindende forhåndsuttalelser.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

### **16.12 Hjemmel for bindende forhåndsuttalelse**

#### *Sammendrag*

Adgang for Skattedirektoratet til å gi bindende forhåndsuttalelser i skatte- og avgiftssaker må fastsettes i lov. Bindende forhåndsuttalelse skal legges til grunn ved ligningen i skattesaker. På område for skatt er det derfor naturlig at en slik kompetanse fastsettes med hjemmel i ligningsloven. Departementet foreslår at reglene gis i et nytt kapittel 3 A. Tilsvarende foreslås det at regler om bindende forhåndsuttalelser på merverdiavgiftsrettens område inntas i merverdiavgiftsloven som et nytt kapittel XIV a.

Arbeidsgiveravgiften er regulert i folketrygdloven. Det foreslås at hjemmel for bindende forhåndsuttalelser inntas her. Det er ligningsmyndighetene som har kompetanse til å fastsette eller endre avgiften, jf. folketrygdloven § 24-4. Departementet finner det derfor tilstrekkelig å henvise til bestemmelsene om bindende forhåndsuttalelser i ligningsloven. Det vises til forslag til endring i folketrygdloven § 23-3.

Ved gjennomføringen av ordningen med bindende forhåndsuttalelser vil det være behov for nærmere forskriftsregulering på ulike områder, blant annet når det gjelder saksbehandlingsregler. Det foreslås derfor at departementet i ligningsloven og merverdiavgiftsloven gis hjemmel til å gi forskriftsbestemmelser til utfylling og gjennomføring av ordningen med bindende forhåndsuttalelser i skatte- og avgiftssaker.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt kapittel 3 A i ligningsloven, nytt kapittel XIV a i merverdiavgiftsloven og endring i folketrygdloven § 23-3. Det vises for øvrig til merknader foran i avsnittene 6.2 til 6.11.

### **16.13 Ikrafttredelse**

#### *Sammendrag*

Ordningen med bindende forhåndsuttalelser bør settes i verk så snart som mulig. Før dette kan skje må det imidlertid skje en praktisk tilrettelegging i Skattedirektoratet. Ordningen krever til sammen 18 nye årsverk, og personell til disse stillingene må på plass. Videre må det etableres nye administrative rutiner knyttet til ordningen med bindende forhåndsuttalelser, og det skal settes i gang opplærings- og informasjonsvirksomhet. Departementet foreslår derfor at Kongen gis kompetanse til å bestemme når lovendringene skal tre i kraft.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om ikrafttredelse.

## 16.14 Økonomiske og administrative konsekvenser

### *Sammendrag*

Innføringen av ordningen med bindende forhåndsuttalelser vil ha økonomiske og administrative konsekvenser for skatteetaten.

Skattedirektoratet har beregnet det ekstra ressursbehovet som følger av ordningen til å utgjøre 15 årsverk på skatteområdet, og 3 årsverk på avgiftsområdet. Dette antas å utgjøre ca. 7,2 mill. kroner i årlige driftsutgifter i skatteetaten fra 2001. I tillegg er det behov for ulike informasjons- og opplæringstiltak i 2001. Disse engangsutgiftene er beregnet til ca. 1,1 mill. kroner. Det er usikkerhet knyttet til anslagene.

Det har vært forutsatt at de varige driftsutgiftene ved reformen delvis skal finansieres gjennom en gebyrordning. For å sikre at også små skattytere har anledning til å bruke ordningen er ikke gebyret satt så høyt at ordningen blir selvfinansierende. Gebyret foreslås derfor satt på linje med nivået for lignende ordninger i Sverige og Danmark. Dette tilsier et gebyr på ca. 1 500 kroner for uttalelser til personlige skattytere, og ca. 10 000 kroner for uttalelser til avgiftspliktige og upersonlige skattytere. Et slikt gebyrnivå antas å gi årlige inntekter på ca. 1,9 mill. kroner. Det er usikkerhet knyttet til anslaget. Skatteetaten vil vurdere en eventuell videre differensiering av gebyrsatserne etter hvor tidkrevende forhåndsuttalelsene er for etaten.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar redegjørelsen om økonomiske og administrative konsekvenser til etterretning.

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til merknader til kapittel 16.9, og legger til grunn at gebyrene skal være kr 750 for personlige skattytere og kr 3 000 for upersonlige skattytere.

## 17. KOMMUNEFORDELING AV GRUNNLAGE FOR EIENDOMSSKATT PÅ KRAFTANLEGG

### 17.1 Innledning

#### *Sammendrag*

I Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 1.5 ble det varslet at en tok sikte på å komme tilbake med forslag til nye, permanente kommunefordelingsregler i løpet av vårsesjonen. I Ot.prp. nr. 78 (1999-2000) kapittel 9 ble det omtalt at nevnte siktemål likevel ikke lot seg oppfylle. I stedet ble det angitt at departementet tok sikte å fremme forslag til permanente fordelingsregler i en proposisjon i løpet av september d.å. og at det i denne proposisjon ville bli tatt stilling til om kommu-

nefordelingen for skatteåret 2001 skal baseres på forslaget om nye, permanente regler eller på overgangsregelen av 18. desember 1998 nr. 75. Av hensyn til kommunenes budsjettprosess for 2001 ble videre angitt at en tok sikte på at kommunene innen månedsskiftet oktober/november, skal få tilsendt foreløpig fordelte skattegrunnlag i samsvar med de fordelingsregler som vil bli foreslått for skatteåret 2001.

Departementet har arbeidet videre med disse spørsmålene, og legger med dette fram lovforslag til nye kommunefordelingsregler som foreslås gitt virkning f.o.m. eiendomsskatteåret 2001. De foreslåtte fordelingsregler skal imidlertid vurderes som overgangsregler i den forstand at reglene vil bli gjenstand for revurdering i forbindelse med den forestående revisjon av egedomsattelova. Fordelingsreglene som foreslås vil gi kommuner uten større tekniske innretninger i sitt distrikt, en liten andel av eiendomsskattegrunnlaget. Ved en slik revisjon av egedomsattelova vil det bli vurdert endringer som i større grad tilgodeser slike kommuner. Dette arbeid vil bli gjennomført så snart nye regler for taksering av bolig- og fritidseiendommer er vedtatt.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

Komiteens medlemmer fra Kristelig Folkeparti, Senterpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Venstre vil påpeke at det er en nøye sammenheng mellom ikrafttredelse av eiendomsskatteovens § 8 og dette punkt. Da finansministeren har varslet at han «meget snart» vil komme med forslag til lovendringer slik at kommunenes proveny som følge av en endret § 8 i eiendomsskatteoven kan bringes i samsvar med Stortingets forutsetninger, kan det bli aktuelt også å se på kommunefordelingen av eiendomsskatt for grensekryssende anlegg på nytt.

Disse medlemmer vil i så fall komme tilbake til dette under behandling av den varslede sak fra Finansdepartementet.

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet og Høyre viser til respektive merknader og forslag i Innst. O. nr. 85 (1999-2000).

### 17.2 Praksis for fordeling av samlet taksert verdi i kommunekryssende kraftanlegg for eiendomsskatteformål

#### *Sammendrag*

I kapittel 16.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, er det redegjort for praksis for fellestaksering og fordeling av verdien for kommunekryssende kraftanlegg for eiendomsskatteformål. Praksis som er basert på avtaler mellom kommunene er ikke kartlagt i sin helhet, og det legges til grunn at de prinsipper som er lagt til

grunn for fordelingen kan variere. Departementet antar imidlertid at fordelingen i stor utstrekning har vært basert på kostpris/investert kapital i anleggene.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar redegjørelsen til orientering.

### **17.3 Valg av hovedmodell for nye, permanente regler om kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlag for kraftanlegg**

#### *17.3.1 Hensynet til harmonisering av fordelingsregler av skattegrunnlaget for ulike skattearter*

##### *Sammendrag*

Ved vedtakelsen og ikraftsettelsen av eiendomsskatte-lova § 8 for kraftanlegg var siktemålet i hovedsak å få til en harmonisering av selve verdsettelsesgrunnlaget for lignings- og eiendomsskatteformål. Etter ikrafttreddelsen av eiendomsskatte-lova § 8 for kraftanlegg, er denne harmonisering av verdsettelsesreglene oppnådd ved at verdsettelsen for kraftanlegg skal følge skatteloven § 18-5 i forhold til alle skattearter.

Om formålene med kraftskattereformen og omlegging av eiendomsskatteleggingen av kraftanlegg heter det i Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 2.5.1:

«Et sentralt formål ved kraftskattereformen var å forenkle regelverket, redusere muligheten for å velge ulike metoder for verdsettelse, og generelt å redusere bruken av skjønn slik at antallet tvister for domstolene kunne reduseres. I vurderingen av hvilke endringer som bør foretas for å øke skattegrunnlagene og dermed kommunenes skatteinntekter, vil departementet fortsatt legge vesentlig vekt på å unngå endringer som igjen åpner for større bruk av skjønn.»

Om eller hvordan hensynet til forenkling i form av samordning av kommunefordelingsregler for grunnlaget for ulike skattearter skal oppnås eller vektlegges, har ikke vært berørt nærmere.

Etter departementets oppfatning er det heller ikke grunnlag for å utlede at dette var et hensyn bak ikraftsettelsen av eiendomsskatte-lova § 8 for kraftanlegg. Det er heller ikke lagt til grunn som et overordnet hensyn ved utforming av forslag til fordelingsregler på det nåværende tidspunkt. Etter departementets oppfatning vil dette hensyn til dels stå i motstrid til de øvrige hensyn som er lagt til grunn ved ikraftsettelsen av eiendomsskatte-lova § 8 for kraftanlegg; nemlig hensynet til eiendomsskatte-lovas virkeområde og objektavgrensning samt hensynet til å unngå omfordelingsvirkninger mellom kommunene, jf. kapittel 16.3.1.1.2 og 16.3.1.1.4, i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.3.2 Hensynet til eiendomsskatte-lovas virkeområde og objektbegrep*

##### *Sammendrag*

I forbindelse med ikrafttreddelsen av eiendomsskatte-lova § 8 m.fl. f.o.m. 1. januar 2001, jf. kgl. res. av 2. juli 1999 nr. 713 ble det angitt at loven skulle gjelde for «anlegg for produksjon (..) av elektrisk vannkraft.» Denne formulering ble foreslått allerede i Ot.prp. nr. 23 (1995-1996) kapittel 11.7.1 og ble kommentert slik:

«Departementet antar at uttrykket anlegg for produksjon av elektrisk vannkraft er så vidt dekkende for alle objekter som kan belegges med eiendomsskatt og derfor kan brukes for angivelse av virkeområdet for ikrafttreddelse av § 8. Det presiseres at denne angivelse av virkeområdet ikke er ment å utvide eller innskrenke hjemmelen for ileggelse av eiendomsskatt på kraftverk.»

Det antas således at det ved ikraftsettelsen av eiendomsskatte-lova § 8 for kraftanlegg var en forutsetning at vilkårene for ileggelse av eiendomsskatt, herunder eiendomsskatte-lovas objektavgrensning, jf. lovens §§ 3 og 4, skulle ligge fast.

Departementet kan heller ikke se at det ved vedtakelsen av de nye verdsettelsesreglene i skatteloven § 18-5, ble anlagt noen annen forutsetning på dette punkt. Den samlede verdi for kraftanlegget beregnet etter denne bestemmelse, skal riktignok benyttes som grunnlag for både eiendomsskatt og eventuell formuesskatt for personlige skattepliktige, jf. eiendomsskatte-lova § 8. Selve verdsettelsesreglene i skatteloven § 18-5 knytter seg ikke til noen verdsettelse av de enkelte objekter i kraftanlegget som også kan undergis eiendomsskatt. Denne felles verdsettelse skal også foretas selv om formuesskatten og eiendomsskatten i utgangspunktet har ulik karakter. Det vises til Magnus Aarbakke som i Skatt på formue 1998 s. 13 uttaler følgende:

«I motsetning til eiendomsskatten, som bygger på eiendomsskatte-loven av 6. juni 1975 nr 29 (esktl), er formuesskatten altså ikke en objektskatt, som utskrives på de enkelte formuesobjekter - typiske de enkelte faste eiendommer - men en subjektskatt, på samme måte som inntektsskatten.»

På denne bakgrunn har departementet i utgangspunktet lagt til grunn at eiendomsskatte-lovas objektavgrensning, jf. eiendomsskatte-lova §§ 3 og 4, må respekteres og hensyntas ved utarbeiding av regler om kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlag for kraftverk etter skatteloven § 18-5.

Dette utgangspunkt innebærer for det første at fordelingsreglene ikke kan medføre at en kommune får anledning til å skattelegge objekter som ikke ligger innenfor kommunens grenser og som ikke kan være beskatningsobjekt etter eiendomsskatte-lova.

Kommunefordelingsreglene vil dessuten i praksis fungere som verdsettelsesregler for den andel av skattegrunnlaget som skal tilfalle den enkelte kommune.

Ettersom den enkelte kommune bare kan beskatte objekter beliggende innenfor sine kommunegrenser, innebærer ovennevnte forutsetning også at kommunefordelingsreglene i utgangspunktet bør bygge på en vurdering av verdien av de enkelte objekter beliggende i den enkelte kommune.

Departementet vil imidlertid bemerke at eieendomsskatte-lova står for tur for en mer generell revisjon med utgangspunkt i innstillingen fra det såkalte eiendomsskatteutvalget, NOU 1996:20 Ny lov om eiendomsskatt. Utvalget var av den oppfatning at alle faste eiendommer i en kommune bør omfattes av eiendomsskatt, med mindre det foreligger helt spesielle grunner for å oppstille unntak.

Regjeringen har ikke tatt standpunkt til eiendomsskattens omfang, men muligheten for å innføre en mer generell eiendomsskatt vil bli vurdert nærmere ved oppfølging av eiendomsskatteutvalgets innstilling. Hvor langt en bør gå i så måte - herunder i forhold til eiendommer knyttet til kraftanlegg, må undergis en grundig vurdering. En vil imidlertid særlig vurdere en mulig utvidelse av eieendomsskatte-lovas virkeområde i forhold til kommuner med innsatsfaktorer til vannkraftproduksjon som ikke er objekt for eiendomsskatt etter dagens regler. Eksempler på dette kan være magasinkommuner uten reguleringsanlegg i sitt distrikt og kommuner med vannfall som er overført til andre kommuner for utnyttelse der.

I oppfølgingsarbeidet er det også behov for å se eiendomsskatten i sammenheng med de øvrige delene i skattesystemet. Reglene for taksering av blant annet bolig- og fritidseiendommer vil være av sentral betydning ved utforming av nye regler. Det har derfor vært ansett hensiktsmessig å avvente den nærmere utformingen av ny eiendomsskatte-lov til disse spørsmålene er avklart. Det vil bli lagt til grunn at det nye takseringssystemet også skal være utgangspunkt for verdsetting ved utskriving av eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendommer, jf. komitéflertallets forutsetninger i Innst. S. nr. 143 (1996-1997).

Departementet vil ta sikte på å foreta en revurdering av fordelingsreglene for eiendomsskatt for kraftanlegg i tilknytning til en eventuell generell endring av vilkårene for utskriving av eiendomsskatt. Slike endrede fordelingsregler bør få virkning fra samme tidspunkt som eventuelle endringer i eieendomsskatte-lova. Dette arbeid vil bli gjennomført så snart nye regler for taksering av bolig- og fritidseiendommer er vedtatt.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.3.3 Hensynet til eieendomsskatte-lovas skattesubjektbegrep*

##### *Sammendrag*

Med samme begrunnelse som i forrige avsnitt legger departementet til grunn at også eieendomsskatte-lovas skattesubjektavgrensning ligger fast ved anvendelse av eieendomsskatte-lova § 8. Loven har ingen regler som uttrykkelig regulerer hvem som er subjekt for skatten. Det kommer imidlertid forutsetningsvis til uttrykk i lovens §§ 16 og 19 første ledd at det er eieren som ilegges eiendomsskatt. Dette anses som sikker rett.

Denne forutsetning innebærer at fordelingsreglene ikke kan medføre at det skrives ut eiendomsskatt på eiere av objekter som ikke faller inn under reglene i eieendomsskatte-lova §§ 3 og 4. Sammenholdt med hensynet til eieendomsskatte-lovas objektavgrensning, jf. foregående avsnitt, innebærer denne forutsetning også at fordelingsreglene ikke må medføre at den enkelte eiendomsskattepliktige belastes med større andel av eiendomsskattegrunnlaget enn verdien av vedkommendes anleggsdeler av kraftanlegget skulle tilsi.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.3.4 Hensynet til å unngå/dempe omfordelingsvirkninger mellom kommuner i forhold til tidligere regler*

##### *Sammendrag*

De endrede regler i skatte-loven § 18-5 om verdsettelse av kraftanlegg vil kunne føre til endrede eiendomsskattegrunnlag for enkeltkommuner. Departementet har lagt til grunn at Stortinget aksepterer slike variasjoner som skyldes de endrede verdsettelsesprinsipper som skal legges til grunn for eiendomsskatte-formål, jf. Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 1.5. Det er likevel ikke tatt stilling til i hvilket omfang slike variasjoner på kommunenivå kan eller bør påvirkes av kommunefordelingsreglene for skattegrunnlaget etter de nye regler.

Finanskomiteen har imidlertid sluttet seg til at hensynet til å unngå utilsiktede omfordelingsvirkninger mellom kommunene i forhold til det tidligere system, burde være ledende for valg av overgangsregler om kommunefordelingen. Det vises til finanskomiteens uttalelser i Innst. O. nr. 62 (1995-1996) kapittel 8.3 og i Innst. O. nr. 16 (1998-1999) kapittel 16, jf. kapittel 16.3.2.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Det samme hensyn ble lagt til grunn ved vedtakelse av fordelingsregler både for formues-, inntekts- og naturressurs-skatt, jf. skatte-loven § 18-7, femte, syvende og åttende ledd. Det vises for øvrig til Innst. O. nr. 85 (1999-2000) kapittel 1.1 hvor komitéflertallet uttalte:

«Flertallet vil imidlertid peke på at det fortsatt er grunn til å stille spørsmål ved om fordelingsvirkningene mellom kommunene er innafør akseptable rammer, og ber på denne bakgrunn departementet vurdere om det på bakgrunn av erfaringer med innføring av eiendomsskatteloven § 8 er behov for justeringer med sikte på å unngå uheldige fordelingsvirkninger mellom enkeltkommuner.»

Å unngå eller dempe omfordelingsvirkninger av det samlede skattegrunnlag for kraftanlegg mellom de berørte kommuner i forhold til de tidligere regler, er på denne bakgrunn lagt til grunn som et relativt tungtveiende hensyn ved utforming av permanente kommunefordelingsregler.

Ovennevnte hensyn tilsier at også fordelingsreglene bør bygge på eiedomsskattelovas system hvor etter den enkelte kommune verdsetter og beskatter objekter beliggende i sin kommune. Kommunefordelingen bør i utgangspunktet foretas forholdsmessig basert på en verdsettelse av de deler av kraftanlegget som ligger i ulike kommuner.

Hensynet til å unngå omfordelingsvirkninger mellom kommunene tilsier videre at fordelingsreglene i størst mulig utstrekning bør bygge på de regler og den praksis om verdsettelse av de ulike anleggsdeler som følger av det tidligere system, jf. kapittel 16.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Dette hensyn leder til at kommunefordelingen bør baseres på en verdsettelse av de ulike anleggsdeler med bakgrunn i investert kapital/anskaffelseskostnader for anleggsdeler beliggende i de ulike kommuner.

Ovennevnte hensyn sammenholdt med gjennomgangen foran, tilsier videre at fordelingsreglene ikke bør bygge på mer overordnet endrede verdsettelsesprinsipper for de ulike deler av anlegget. Slike verdsettelsesprinsipper kunne for eksempel være begrunnet i antakelser om hvilke deler av et anlegg som generelt må anses å bidra mest til å generere inntekter eller hvilke deler av anlegget som utgjør størst inngrep i naturen. Slike regler ville kunne bryte med de grunnprinsipper for verdsettelse som fulgte av eiedomsskattelovas system og tidligere praksis. Tilsvarende ville en slik omlegging kunne innebære vesentlige omfordelingsvirkninger mellom kommunene.

På den annen side vil ovennevnte hensyn tilsi at kommunefordelingsreglene bør imøtekomme de hensyn kommunene selv finner å ivareta ved inngåelse av avtaler om fordeling av en samlet verdi på anlegget.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.3.5 Hensynet til etablering av likeartet og oppdatert fordelingsgrunnlag for alle berørte kommuner*

##### *Sammendrag*

Ved etablering av kommunefordelingsregler basert på en verdsettelse av anleggets enkelte deler som forutsatt foran, er det et hensyn at alle deler av anlegget blir verdsatt ut fra samme prinsipper og ut fra forholdene på samme tidspunkt. Dersom verdsettelsen av anleggets enkelte deler ikke blir verdsatt ut fra likeartede kriterier, vil en slik skjevhet få effekt også for senere år.

Verdsettelsen må også omfatte anleggsdeler i alle berørte kommuner og uansett om det skrives ut eiendomskatt i kommunen eller ikke. Hensynet til likeartede verdsettelsesprinsipper vil også omfatte anleggsdeler i kommuner som ikke skriver ut eiendomskatt. Verdsettelsesreglene i skatteloven § 18-5 tar ikke hensyn til om kraftanleggets enkelte deler er beliggende i kommuner som skriver ut eiendomskatt eller ikke. Den andel av skattegrunnlaget som avspeiler verdien av anleggsdeler beliggende i kommuner som ikke skriver ut eiendomskatt, skal heller ikke tilordnes de berørte kommuner som skriver ut slik skatt.

Ved kommunefordelingen bør anleggsdeler i eksisterende kraftanlegg som verdsettes etter hovedreglene i skatteloven § 18-5 for eiendomsskatteåret 2001 og deler av anlegg som først settes i drift i senere år, vurderes etter likeartede kriterier.

Påkostninger og utvidelser på eksisterende kraftanlegg vil i utgangspunktet øke verdien av hele kraftanlegget, og kan medføre at alle berørte kommuner får økt skattegrunnlag. På bakgrunn av forutsetningen om at kommunefordelingen bør skje forholdsmessig basert på en verdsettelse av eiendeler beliggende i de ulike kommuner, vil det være et hensyn at fordelingsreglene tar høyde for de verdiendringer som påkostninger og nyanlegg representerer for den kommune hvor påkostningene er foretatt. Hensynet til slike investeringer må tilsvarende skje ut fra likeartede prinsipper for alle anlegg.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.3.6 Behovet for enkle regler*

##### *Sammendrag*

Reglene bør være enkle og minst mulig arbeidskrevende for kommunene, ligningsmyndighetene, skattyterne og de eiendomsskattepliktige. Disse hensyn gjelder generelt og er i samsvar med hovedformålene med omleggingen av eiendomsskattelegene for kraftverk.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger.

*17.3.7 Oversikt over de hovedmodeller for fordelingsregler som vurderes nedenfor*

*Sammendrag*

Departementet har vurdert følgende hovedmodeller for etablering av kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlag for kraftanlegg:

- Historisk fordeling basert på overgangsregelen i lov av 18. desember 1998 nr. 75 om fordeling i samsvar med fordelingen ved utskrivning av eiendomsskatt for 1998. (Historisk fordeling)
- Samme fordelingsregler som for formues-, inntekts-, og naturressursskatt etter skatteloven § 18-7 (skatteloven av 1911 § 19). (Fordeling etter skatteloven § 18-7)
- Fordeling etter kostpris på særlige driftsmidler i kraftanlegg med utgangspunkt i gjenanskaffelsesverdier for slike driftsmidler (GAV) beregnet av Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) pr. 1. januar 1997 etter forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 (GAV-modellen).

*Komiteens merknader*

Komiteen viser til merknader i kap. 17.4, 17.5 og 17.6.

**17.4 Fordeling etter overgangsregelen av 18. desember 1998/ historisk fordeling**

*Sammendrag*

Departementet legger til grunn at overgangsregelen i utgangspunktet må forstås slik at det eiendomsskattegrunnlag for de ulike eiendeler knyttet til kraftanlegget som faktisk ble lagt til grunn for utskrivning av eiendomsskatt i 1998, også skal nyttes som fordelingsnøkkel for den samlede verdi på kraftanlegget som skal fastsettes etter de nye regler i skatteloven § 18-5. Ettersom fordelingen skal baseres på eiendomsskattegrunnlagene i den enkelte kommune, vil eventuell ulik eiendomsskatteøre i 1998 i den enkelte kommune ikke påvirke fordelingen.

Overgangsregelen antas videre å innebære at i den utstrekning fordelingen mellom kommunene i 1998 baserte seg på særskilte avtaler om kommunefordelingen, vil den relative fordeling disse avtaler bygget på, fortsatt bli å legge til grunn. Om praksis for slik avtalebasert fordeling vises til kapittel 16.2.

Ut fra intensjonen bak bestemmelsen vil hver av kommunene i utgangspunktet få den samme relative andel av det nye skattegrunnlag som av det faktisk samlede eiendomsskattegrunnlaget i 1998. Det historiske fordelingsgrunnlag som måtte bli etablert i henhold til overgangsregelen, vil imidlertid lide av svakheter som etter departementets oppfatning gjør den

mindre egnet som utgangspunkt for permanente fordelingsregler.

Etter overgangsregelen skal eiendomsskattegrunnlagene for skatteåret 1998 legges til grunn uansett hvor gammelt takst- eller verdsettelsesgrunnlaget måtte være. Fordelingen vil bygge på de ulike skatte-takster for ulike anleggsdeler beliggende i de ulike kommuner og som kan være fastsatt til ulik tid og til dels etter ulike prinsipper. Slike faktiske forskjeller mellom kommunenes verdsettelse av eiendomsskatteobjektene er en mer eller mindre konstant konsekvens av den tidligere ordning med alminnelig taksering hvert tidende år, jf. byskatteloven § 4. Ved anvendelse av overgangsregelen som grunnlag for en permanent fordelingsregel, vil disse forskjeller sementeres og få effekt også for senere år. Dette må anses som en vesentlig innvending mot bruk av overgangsregelen som modell for permanente regler. Departementet ser ingen enkle eller klart treffsikre løsninger for hvordan disse svakheter bør rettes opp.

Verken lovens ordlyd eller forarbeider gir grunnlag for å utlede hvordan man kunne avdemppe disse effekter og departementet ser ingen opplagt løsning på hvordan bestemmelsene burde bygges ut på dette punkt. En mulighet kunne være å bygge på gjennomsnittet av eiendomsskattegrunnlaget for eksempel over en tre års periode. Det er imidlertid usikkert i hvilken utstrekning dette ville avdemppe problemet i tilstrekkelig grad. Dessuten vil en slik regel måtte bygge på innhenting av et stort materiale fra kommunene og de skattepliktige. Bl.a. fordi overgangsregelen også lider av andre svakheter, har en ikke funnet det forsvarlig å sette i gang et slik arbeid. En korrigering av fordelingsgrunnlaget i henhold til utfyllende regler som antydnet, vil tidligst kunne legges til grunn for eiendomsskatteåret 2002.

Ovennevnte svakhet ved det historiske grunnlag som forutsettes etablert, vil kunne gjøre seg gjeldende selv om overgangsregelen forutsetter at det skal tas hensyn til eventuelle avtaler mellom kommunene om fellestaksering og fordeling av eiendomsskattegrunnlag for 1998. Etter overgangsregelen skal det ikke tas hensyn til senere opphevelse eller korrigeringer av slike avtaler for eiendomsskatteåret 1999 eller senere år. For å avhjelpe den svakhet et avtalebasert fordelingsgrunnlag for 1998 kan innebære, bør regelen eventuelt bygges ut med regler om inngåelse av nye avtaler om fordeling. Regler om adgang til inngåelse av slike avtaler vil imidlertid bare delvis kunne løse det underliggende problem. Dersom det ved oppsigelse eller utløp av avtaletiden ikke finnes annet alternativt fordelingsgrunnlag enn fordelingsgrunnlaget fra 1998, vil svakheten ved det opprinnelige fordelingsgrunnlag fortsatt gjøre seg gjeldende. Det vises for øvrig til kapittel 16.7 i proposisjonen om mulig innføring av adgang til avtalebasert fordeling av eiendomsskattegrunnlaget.

Utgangspunktet om at kommunene vil beholde sin relative fordeling av eiendomsskattegrunnlaget, vil dessuten måtte modifiseres i tilfeller hvor deler av kraftanlegget er beliggende i kommuner som ikke skrev ut eiendomsskatt i 1998. Overgangsregelen løser ikke det problem som oppstår dersom deler av kraftanlegget ligger i kommuner som i 1998 ikke skrev ut eiendomsskatt - uansett om disse kommuner har skrevet ut eiendomsskatt i tidligere eller senere år. Selv om det i disse kommuner ikke er skrevet ut eiendomsskatt, må det ved fordelingen tas hensyn til at en andel av det samlede eiendomsskattegrunnlag i prinsippet skulle tilfalle slike kommuner. I en regel om historisk fordeling må det fastsettes utfyllende bestemmelser på dette punkt. Verken ordlyden eller forarbeidene til overgangsbestemmelsen gir retningslinjer for hvordan dette spørsmål bør løses.

Departementet har vurdert ulike løsninger på hvordan man skal hensynta verdiene i de kommuner som ikke skrev ut eiendomsskatt. Et utgangspunkt ved valg av regler om hvordan verdiene i «0-kommuner» skal hensyntas, vil være at verdien av alle deler av kraftanlegget i den enkelte kommune bør fastsettes ut fra samme prinsipp og ut fra forholdene på samme tidspunkt.

Departementet har herunder vurdert mulig kontortaksering med verdsettelse til omsetningsverdi pr. 1. januar 1998 av de deler av anlegget som befinner seg i de aktuelle «0-kommuner». En slik løsning ville være meget arbeidskrevende. Departementet har derfor sett nærmere på mulig bruk av den eneste foreliggende verdsettelse som er foretatt for eiendeler tilknyttet de aller fleste kraftanlegg som var satt i drift pr. 1. januar 1997 og uansett om anleggsdelene var undergitt eiendomsskatt eller ikke. Dette alternativ er de gjenanskaffelsesverdier for driftsmidler i kraftanlegg pr. 1. januar 1997 som ble beregnet av NVE i forbindelse med innføring av kraftskattereformen, jf. forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 kapittel 2 (GAV). Om den praktiske gjennomføring av en fordeling av disse verdier på de enkelte kommuner hvor kraftanlegget er beliggende, vises til 16.3.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Departementet har vurdert om verdsettelsen av eiendeler i kommunene i slike tilfeller, eventuelt burde baseres på bruk av forholdstall mellom GAV pr. 1. januar 1997 og eksisterende eiendomsskattetakster i de ulike kommuner. Hvor deler av kraftanlegget er beliggende i kommuner som ikke skrev ut eiendomsskatt i 1998, kunne eiendelene i slike kommuner hensyntas med eiendelenes beregnede GAV pr. 1. januar 1997. For øvrige deler av kraftanlegget som er verdsett både med GAV og med eiendomsskattetakster, kunne man ved fordelingen hensynta det gjennomsnittlige forholdstall mellom disse verdier.

Som utgangspunkt kunne denne løsning legges til grunn uansett om det i «0-kommunen» ble skrevet ut eiendomsskatt i tidligere eller senere år enn 1998.

Ingen av de skisserte løsninger for hensyntaken til de anleggsdeler som er beliggende i kommuner som ikke skrev ut eiendomsskatt i 1998, vil løse problemet med at eiendomsskattegrunnlag som måtte inngå i fordelingsnøkkelen kan være fastsatt etter til dels ulike prinsipper og til ulik tid. Kombinasjonen av GAV eller annen særskilt fastsatt verdi på anleggsdeler i noen kommuner og faktiske eiendomsskattegrunnlag i andre kommuner, vil dessuten innebære at man ved fordelingen vil blande ulike verdsettelsesprinsipper og tidspunkter. Uten bruk av sammenlignbare verdsettelsesnormer og tidspunkter for verdiene i alle de kommunene eiendomsskattegrunnlaget skal fordeles mellom, vil det etter departementets oppfatning ikke kunne etableres noe optimalt grunnlag for en kommunefordeling som skal ligge fast over tid.

Overgangsregelen bygger direkte på eiendomsskattegrunnlagene for skatteåret 1998 og tar ikke hensyn til senere påkostninger eller nyanlegg, jf. herunder uttalelsene i Ot.prp. nr. 1 (1998-1999) som er sitert i kapittel 16.3.2.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Lovvedtaket forutsetter at denne svakhet ved regelen ville måtte aksepteres i et overgangsår. Som permanent regel må regelen imidlertid bygges ut med regler som hensyntar senere påkostninger og utbygginger. Svakhete ved det opprinnelige, historiske fordelingsgrunnlag vil imidlertid fortsatt gjøre seg gjeldende. Ved bruk av regelen for skatteåret 2001 vil det rent praktisk ikke være mulig å få på plass tall som tilfredsstillende en slik regel. Det vises for øvrig til kapittel 16.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, om en mulig utvikling av slike regler f.o.m. eiendomsskatteåret 2002.

Som det fremgår finner departementet at fordelingsregler basert på en historisk fordeling etter overgangsregelen, i utgangspunktet vil omfatte svakheter som gjør modellen mindre egnet som permanent regel og som det vil være meget komplisert å rette opp. Dessuten antas at også en slik regel - på grunn av at den må justeres under hensyn til kommuner som ikke skrev ut eiendomsskatt i 1998, vil være minst like arbeidskrevende som GAV-modellen, jf. kapittel 16.3.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Sett i forhold til de hensyn og forutsetninger som etter departementets syn bør legges ved valg av hovedmodell, jf. kapittel 16.3.1.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, vil fordelingsregler basert på en historisk fordeling ikke være den beste løsning - verken som overgangsregel eller som permanent regel.

Departementet finner ikke å kunne foreslå noen videreføring av eller utfyllende bestemmelser til overgangsregelen av 18. desember 1998. Lov om over-



gangsregel til eiedomsskattelova § 8 foreslås også opphevet som overgangsregel. Det vises til lovutkast om dette.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag om å oppheve. Lov om overgangsregel til eiedomsskattelova § 8. Komiteen viser for øvrig til merknaden nedenfor i avsnitt 17.6.

### **17.5 Fordeling etter skatteloven § 18-7**

#### *Sammendrag*

Som angitt i kapittel 16.3.1.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, er det departementets utgangspunkt at kommunefordelingsreglene bør bygge på og respektere gjeldende vilkår for utskrivning av eiendomsskatt, herunder eiedomsskattelovas objektbegrep.

Om objektet for eiendomsskatt og betydningen av dette for utvikling av kommunefordelingsregler, heter det i Ot.prp. nr. 23 (1995-1996) kapittel 11.6:

«Når en eiendom strekker seg over flere kommuner, er det i utgangspunktet den verdi som er tilordnet hver kommune ved formuesligningen som også skal utgjøre eiendomsskattegrunnlaget i den enkelte kommune. Når inntektsskatten skal fordeles på de kommunene som kraftverket strekker seg over, brukes formuen i den enkelte kommune som utgangspunkt. Formuen fordeles på kommunene etter regler i skattelovens § 19 b og c.

Reglene i skatteloven § 19 b og c for å fordele formue i kraftverk harmonerer ikke i alle tilfeller med hjemmelen for å skrive ut eiendomsskatt i eiedomsskattelova § 4. For at en kommune skal kunne utskrive eiendomsskatt på kraftverk, må det være anleggsdeler i kommunen som faller inn under oppregningen i § 4 annet ledd:

«...bygningar og tomt som høyrer til, huslause grunnstykke som hagar, lykkjer, vassfall, laste-, opplags- eller arbeidstomter, bryggjer og liknande og likeeins verk og bruk. Til verk og bruk vert m.a. rekna fabrikkar, sagbruk, møllebruk, skipsvervar, industrielle verk, og likeeins gruver, steinbrot, fiskevær, saltehus, lenser, utbygde vassfall og vassfallstykke, demningsverk, losse- og lasteplassar og liknande arbeids- og driftsstader.»

Fordelingen av formue i kraftverk etter skatteloven § 19 b og c er ikke tilpasset dette. Det kan bl.a. vises til at bestemmelsen i § 19 b og c tilordner formuesandel til kommuner som «berøres av reguleringen», uten at det er et krav at deler av reguleringsanlegget er beliggende i kommunen. Det kan også nevnes at kommuner langs et overført vassdrag skal tilordnes formuesandel etter § 19 c uten at kraftverkseieren trenger å ha noen fast eiendom i disse kommunene.»

Standpunktet om at fordelingen etter skatteloven § 18-7 ikke harmonerer med objektet for eiendomsskatt utenfor bymessig strøk, jf. faste eiendommer med «verk og bruk» i eiedomsskattelova § 3 og 4 annet ledd, bygger på lengre tids festnet rettsoppfatning.

Den antas å ha sitt utgangspunkt blant annet i rettspraksis vedrørende bestemmelsene om eiendomsskatt i den gamle byskatteloven, jf. dommene i Rt. 1912 s. 294 og Rt. 1919 s. 73 referert i kapittel 16.2. I NOU 1981:23 «Kraftverksbeskatningen» s. 81-82 heter det:

«Selv om ekstl. § 8 bestemmer at eiendomsskatten skal regnes ut etter verdien som eiendommen ble satt i ved ligningen, må hjemmelen for utskrivning av eiendomsskatt søkes i eiedomsskatteloven. Det vil si at den som eiendomsskatten skal skrives ut hos må eie en fast eiendom i kommunen som faller inn under oppregningen i ekstl. § 4 annet ledd. Hvis formuesansettelsen ved ligningen omfatter noe annet eller mer enn hva det er hjemmel for å utskrive eiendomsskatt på, vil det si at formuesansettelsen ikke uten videre kan legges til grunn for utregning av eiendomsskatten.

(...)

Utvalget antar at eiendomsskatteloven bare gir hjemmel til å skrive ut eiendomsskatt hos eieren av reguleringen i de kommuner hvor reguleringsanlegget er beliggende. For de kommuner hvor reguleringsanlegget ikke er beliggende, synes det tvilsomt om verdiene av erstatningen og 10 pst.-andelen faller inn under oppregningen i ekstl. § 4.

(...)

Annerledes stiller det seg med den del av kraftverksformuen som etter sktl. § 19 bokstav c skal beskattes i kommunene langs etter overført vassdrag. I disse kommuner har ikke kraftverkseieren noen fast eiendom som det etter ekstl. § 4 annet ledd hos ham kan utskrives eiendomsskatt på.

(...)

Av det som er sagt foran fremgår altså etter utvalgets oppfatning at en del av den ligningsmessige bruttoverdi av vannkraftanlegget vil kunne falle utenom grunnlaget for utskrivning av eiendomsskatt.»

Med bakgrunn i denne rettsoppfatningen er det departementets utgangspunkt at reglene om kommunefordeling i skatteloven § 18-7, ikke har den nødvendige forankring i en vurdering av de verdier som er beskatningsobjekt etter eiedomsskattelova, dvs. «faste eiendommer» med «verk og bruk» for eiendomsskatten utenfor bystrøk. Det vises også til kapittel 16.3.1.1.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Hjelmeland kommune har med henvisning til dommen inntatt i Rt. 1998 s. 1756 hevdet at denne oppfatningen er feilaktig. Dommen gjaldt spørsmålet om utenbys sandtak uten andre faste innretninger enn en liten dieseltank, var omfattet av uttrykket «verk og bruk». Dommen gir en konkret drøftelse av hva som må til for at utnyttelse av mineralressurser skal oppfylle vilkåret «verk og bruk». Høyesterett slo fast at loven ikke stiller krav om faste innretninger for denne typen virksomhet. Førstvoterende bemerket:

«Jeg vil for egen del tilføye at et vilkår for at en eiendom med en mineralressurs skal kunne eiendomsbeskattes som verk eller bruk, må være at det er tilrettelagt for utvinning gjennom inngrep i naturen.»

Dommen gir etter departementets oppfatning liten veiledning for spørsmålet om tolkning av begrepet

«verk og bruk» i form av «utbygde vassfall eller vassfallsstykke» etter eiedomsskattelova § 4 annet ledd. Det er dette spørsmål som er det aktuelle i forhold til hvilke objekter knyttet til kraftanlegg - og således hvilke kommuner, som kan tilordnes andeler av eiendomsskattegrunnlaget ved kommunefordelingen. Den nevnte høyesterettsdom gir ikke grunnlag for revurdering av utgangspunktet om at fordeling av grunnlaget for eiendomsskatten etter skatteloven § 18-7 kan bryte med vilkårene for å kunne skrive ut eiendomsskatt.

Ut fra ovenstående legger departementet til grunn at kommunefordelingsregler for eiendomsskattegrunnlaget basert på reglene § 18-7, vil forutsette og innebære en endring av eiedomsskattelovas objektbegrep. Dette gjelder uansett om det foretas en endring av objektavgrensningen direkte ved endring av ordlyden i eiedomsskattelova §§ 3 og 4 eller indirekte ved vedtakelse av at skatteloven § 18-7 skal legges til grunn ved kommunefordeling av grunnlaget.

En omlegging av eiedomsskattelovas objektbegrep i samsvar med reglene i skatteloven § 18-7, vil også måtte bygge på bestemmelsens underliggende vurderinger om hvilke objekter som anses å bidra til den samlede verdi på kraftanlegget. En vurdering etter linjer som angitt i § 18-7 har ikke grunnlag i dagens system.

Det er hevdet at fordeling av eiendomsskattegrunnlaget etter § 18-7, er i samsvar med Stortingets forutsetninger bak vedtakelsen av eiedomsskattelovas § 8. Departementet kan ikke se at det ved vedtakelsen i 1975 eller ved ikraftsettelse av eiedomsskattelova § 8 i 1999, ble forutsatt en slik konsekvens, jf. kapittel 16.3.1.1.1 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det er videre hevdet at en kommunefordeling i samsvar med reglene i skatteloven § 18-7 faller mer rimelig ut enn noen av de øvrige modeller for kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlaget. Hvilket fordelingsprinsipp som gjennomgående vil bli oppfattet som rimelig i forhold til alle berørte kommuner, kan ikke fastslås generelt. Slike prinsipper vil måtte avgjøres ut fra mer overordnede politiske vurderinger. Som nevnt har departementet verken i forbindelse med vedtakelsen eller ikraftsettelsen av eiedomsskattelova § 8, kunnet finne uttrykk for noen forutsetninger fra Stortingets side om at de betraktninger som ligger til grunn for regelen i § 18-7 også bør gjelde fordeling av eiendomsskatten.

Som angitt i kapittel 16.3.1.1.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, legger departementet til grunn at et vesentlig hensyn ved utvikling av fordelingsregler vil være å unngå utilsiktede omfordelingsvirkninger mellom kommunene i forhold til det tidligere system.

På det nåværende tidspunkt kan det ikke fastslås konkret hvordan innføring av eiedomsskattelova § 8 vil påvirke kommunefordelingen av eiendomsskatten.

Departementet legger imidlertid til grunn at det er sannsynlig at fordeling etter § 18-7 vil kunne lede til omfordelingsvirkninger mellom kommunene. Det vises til kapittel 16.2 hvor det fremgår at praksis for fordeling av totalverdien av kraftanlegg i eiendomsskattesammenheng, i stor utstrekning bygger på kostpris for installasjonene i den enkelte kommune. En fordeling etter skatteloven § 18-7 vil derimot tilordne vesentlige deler av totalverdien av et kraftanlegg til andre kommuner enn kommuner med de største tekniske installasjonene.

Et sentralt formål ved kraftskattereformen og for ikraftsettelsen av eiedomsskattelova § 8 er oppnåelse av enkle regler. Som angitt i flere uttalelser, vil felles fordelingsregler for flere skattearter i så måte være en fordel. Som angitt i kapittel 16.3.1. har departementet ikke lagt dette hensyn til grunn som noe overordnet hensyn ved valg av fordelingsregler. I hvilken utstrekning hensyn til en slik forenklingseffekt bør hensyntas ved valg av fordelingsregler, vil avhenge av om det kan etableres andre fordelingsregler for eiendomsskatteformål hvor innslaget av administrasjon og skjønn m.v. er minst mulig, samtidig som hensynet til å unngå omfordelingsvirkninger blir ivaretatt på en mer treffsikker måte enn ved innføring av fordeling etter skatteloven § 18-7. Etter departementets oppfatning foreligger det et slikt alternativ, jf. kapittel 16.3.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

På denne bakgrunn anser departementet at det på det nåværende tidspunkt ikke er aktuelt å foreslå endringer i eiedomsskattelovas vilkår for å skrive ut eiendomsskatt, verken generelt eller for kraftanlegg spesielt. Departementet vil derfor ikke nå foreslå at fordelingen mellom kommunene av grunnlaget for eiendomsskatten baseres på reglene i skatteloven § 18-7.

Det vises imidlertid til at eiedomsskattelova står for tur for en mer generell revisjon bl.a. med bakgrunn i NOU 1996:20 Ny lov om eiedomsskatt, jf. kapittel 16.3.1.1.2. Departementet tar sikte på å revurdere fordelingsreglene for kraftanlegg parallelt med de eventuelle endringer i vilkårene for utskrivning av eiendomsskatt som måtte bli foreslått i denne forbindelse. Dette arbeid vil bli gjennomført så snart nye regler for taksering av bolig- og fritidseiendommer er vedtatt.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

### **17.6 Fordeling basert på gjenanskaffelsesverdi pr. 1. januar 1997 (GAV) og kostpris på driftsmidler i kraftanlegg**

#### *Sammendrag*

Etter departementets vurdering vil fordelingsregler basert på GAV for kraftanlegg som fikk beregnet slike verdier pr. 1. januar 1997 og for øvrig under hen-

syn til påkostninger og nyanlegg til kostpris (GAV-modellen), tilfredsstillere flere av de anlagte hensyn for utvikling av permanente fordelingsregler enn noen av de øvrige modeller som er vurdert ovenfor.

De anleggsdeler som tillegges betydning ved fordelingen etter GAV og ved hensyntaken til kostpris på anleggsdeler, skal tilfredsstillere gjeldende vilkår for ileggelse av eiendomsskatt, herunder objektavgrensningen i eiendomsskattelova §§ 3 og 4. I de innhentede uttalelsene er det påpekt at fordelingen etter denne metoden ikke tar hensyn til verdien av overførte vannfall og verdien av erstatninger for de inngrep grunneiere har måttet tåle i de berørte kommunene. Fordelingsregelen i skatteloven § 18-7 tar hensyn til dette. Departementet anser imidlertid nettopp dette som en vesentlig innvending mot bruk av fordelingsreglene i skatteloven § 18-7 også for eiendomsskatteformål, jf. kapittel 16.3.3. Etter departementets oppfatning bør hensynet til samordning av kommunefordelingsregler for ulike skattearter, ikke være avgjørende på det nåværende tidspunkt.

GAV-modellen innebærer videre at grunnlaget for fordelingen blir fastsatt ut fra ensartede prinsipper og ut fra forholdene på samme tidspunkt. De grunnleggende svakheter ved en historisk fordeling basert på overgangsregelen vil således ikke gjøre seg gjeldende. Også ved en fordeling basert på skatteloven § 18-7 vil verdsettelse og fordelings spørsmål bygge på vurderinger som kan være foretatt over en årrekke. GAV-modellen vil på tilsvarende ensartet måte også ta hensyn til anlegg og anleggsdeler beliggende i kommuner hvor det ikke skrives ut eiendomsskatt. Departementet har ikke funnet noen tilsvarende ensartet løsning for hvordan verdiene i slike kommuner i forhold til den historiske fordelingsmodell kan hensyntas.

GAV-modellen antas dessuten å ivareta hensynet til å unngå omfordelingsvirkninger mellom kommunene på en tilnærmet like presis måte som en modell basert på historisk fordeling. Det er grunn til å anta at denne modell langt på vei innebærer en videreføring av utgangspunktet i den etablerte fordelingpraksis med fordeling etter verdien av kostpris for driftsmidler i den enkelte kommune. GAV ble beregnet til bruk som erstatning for manglende historisk anskaffelseskostnad ved etablering av åpningsbalansene. Selv om det dreier seg om en sjablon, har metoden mye til felles med faktisk kostpris/investert kapital.

At GAV-modellen vil være i tråd med hva som har vært praktisert, synes dels bekreftet av uttalelsen fra Hydrologiservice AS. Denne antakelse er også blitt styrket av det materialet Skattedirektoratet har innhentet om grunnlag for fordelingsnøkler basert på overgangsregelen, jf. kapittel 16.3.2.1, sammenholdt med foreløpig innhentede tall fra NVE om hvordan en

fordeling basert på GAV vil slå ut for konkrete kraftanlegg, jf. kapittel 16.4.1.

Departementet legger dessuten til grunn at gjennomføring av en fordeling etter GAV-modellen ikke vil være mer arbeidskrevende enn en historisk fordeling basert på overgangsregelen. En fordeling basert på overgangsregelen ville som det fremgår av kapittel 16.3.2 i Ot.prp. nr.1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, forutsette at det ble satt i gang særskilte verdsettelsestiltak for anlegg og anleggsdeler beliggende i kommuner hvor det ikke skrives ut eiendomsskatt. Alternativt kan verdsettelse og fordeling basert på GAV for driftsmidler i slike kommuner benyttes. Et særskilt verdsettelsesarbeid av verdier beliggende i slike kommuner, vil uansett ikke være nødvendig under GAV-modellen. Som påpekt i uttalelsene om denne modellen innebærer den at man kan bygge på det svært omfattende arbeidet som ble utført av NVE i forbindelse med fastsettelse av skattemessige åpningsbalanser for kraftforetakene i forbindelse med kraftskattereformen. Det er riktignok et betydelig arbeid som må gjøres i tillegg, jf. kapittel 16.4, men mye av faktagrunnlaget for det videre arbeid foreligger samlet og systematisert. Et slikt arbeid er ikke ferdigstilt for de andre modellene.

GAV-modellen vil medføre ekstraarbeid i forbindelse med den forutsatte supplering og korrigerende kostpris på påkostninger og nyanlegg, jf. kapittel 16.5. En slik oppdatering av fordelingsgrunnlaget ville etter departementets oppfatning ha vært nødvendig også ved anvendelse av de øvrige vurderte modeller.

Etter departementets oppfatning vil fordelingsregler basert på GAV-modellen være å foretrekke - både som overgangsregel og som fordelingsregel inntil eiendomsskattelova blir undergitt en generell revisjon. Departementet vil på denne bakgrunn foreslå at kommunefordelingsreglene baseres på samlet GAV for særlige driftsmidler i eksisterende kraftanlegg og fordelt mellom kommunene etter driftsmidlenes beliggenhet i forhold til kommunegrensen. Påkostninger og nyanlegg som ikke inngår i beregningen av GAV, fordeles etter kostpris/investert kapital.

Det foreslås at fordelingsregler i henhold til denne modell erstatter overgangsregelen av 18. desember 1998. Det nærmere innhold i departementets forslag til regler basert på denne modell er gjennomgått i kapittel 16.4-16.6.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om at fordelingsregler i henhold til modell basert på gjenanskaffelsesverdi pr. 1. januar 1997 (GAV) erstatter overgangsregelen av 18. desember 1998.

## **17.7 Regler om kommunefordeling basert på GAV for kraftanlegg satt i drift pr. 1. januar 2000**

### *17.7.1 Kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift pr. 1. januar 1997*

#### *Sammendrag*

Prosjektbeskrivelse for NVEs rapportering av grunnlag for og beregning av fordelingsnøkler basert på GAV, er i sin helhet inntatt i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) kap. 16.4.2.2. Med bakgrunn i at NVEs fastsettelser av GAV for kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt mindre enn 1 000 kW er svært mangelfull, omfatter prosjektbeskrivelsen ikke slike anlegg. Departementets forslag til fordelingsregler basert på GAV for kraftanlegg i drift pr. 1. januar 1997, avgrenses i utgangspunktet tilsvarende.

Prosjektbeskrivelsens angivelse av driftsmidler som inngår i fordelingen, samsvarer med angivelsen i § 1-1 annet ledd i forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 om fastsettelse av skattemessige inngangsverdier pr. 1. januar 1997 for særskilte driftsmidler i kraftforetak. Denne avgrensning er etter departementets oppfatning i samsvar med eidegdomsskattelovas objektbegrep. Adkomstanlegg som nevnt i forskriften § 1-1 tredje ledd er likevel holdt utenfor fordelingsgrunnlaget. Dette skyldes dels at det kan avhenge av en konkret vurdering om slike anlegg skal anses som «verk og bruk» etter eidegdomsskattelova, og dels at oppgaven med å foreta en gjennomgående kommunefordeling av GAV for slike anlegg ville være svært arbeidskrevende. Det foreliggende kartmaterialet for dekning av adkomstveier er svært mangelfullt.

I prosjektbeskrivelsen er angitt at for reguleringsanlegg som flere kraftstasjoner har nytte av, skal GAV for reguleringsanlegget med tilhørende driftsmidler fordeles mellom de ulike kraftanlegg som har underliggende kraftstasjoner, etter kraftstasjonenes energiekvivalenter registrert hos NVE pr. 1. januar 2000. Ved denne fordeling skal det likevel ikke tas hensyn til kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt mindre enn 1 000 kW. Kraftstasjonenes energiekvivalenter er registrert hos NVE og forutsettes å gi uttrykk for det enkelte kraftanleggs nytte av reguleringsanlegget. Denne fordelingsregel antas i samsvar med hva som ofte legges til grunn i praksis ved fordeling av kostnader for reguleringsanlegg mellom flere kraftanlegg som har nytte av reguleringsanlegget. Lignende fordelingsregel benyttes også ved fordeling av pumpekostnader ved fastsettelse av grunnrenteinntekt, jf. skattelovforskriften § 18-3-26 annet ledd.

Prosjektbeskrivelsens konkrete angivelse av hvilke deler av driftsmidlene som skal anses beliggende i ulike kommuner og fordeling av verdien knyttet til det enkelte kommunekryssende driftsmiddel, er etter departementets oppfatning i samsvar med utgangspunktet om at fordelingen skal skje etter driftsmidlenes fysiske beliggenhet i forhold til kommunegrensene. Ved utforming av detaljeringsgraden av fordelingsgrunn-

laget for de enkelte kommunekryssende driftsmidler, er det tatt hensyn til merknadene fra Hydrologiservice AS så langt man har funnet det formålstjenlig sett i forhold til de praktiske problemer gjennomføringen vil innebære. På dette punkt vil prosjektbeskrivelsen fungere som retningslinjer for det skjønn som ligger til grunn for fordelingen i henhold til det angitte utgangspunkt.

Departementet foreslår at det lovfestes at kommunefordelingen for kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1000 kW satt i drift pr. 1. januar 1997, skal fastsettes på bakgrunn av NVEs fastsatte GAV for særskilte driftsmidler (med unntak av atkomstanlegg) i det enkelte kraftanlegg og de prinsipper som ligger til grunn for de innhentede oppgaver fra NVE om hvordan GAV fordeles seg på driftsmidler beliggende i de ulike kommuner. Departementet har ikke funnet grunnlag for å foreslå at de nærmere prinsipper for avgrensning av driftsmidlenes beliggenhet i de ulike kommuner eller fordelingen av GAV for ulike typer kommunekryssende driftsmidler, skal nedfelles i loven.

Det angitte prinsipp om at GAV for reguleringsanlegg skal fordeles mellom flere kraftanlegg som har nytte av reguleringen etter alle nedenforliggende kraftstasjoners energiekvivalenter registrert hos NVE, foreslås likevel lovfestet. Nevnte regel vil ikke gjelde underliggende kraftstasjoner med installert effekt under 1 000 kW. Denne fordelingsregel kan ikke utledes av utgangspunktet om at fordelingen skal baseres på den verdi driftsmidlene representerer og deres beliggenhet.

NVEs faktiske rapportering i henhold til prosjektbeskrivelsen vil omfatte de aller fleste kraftanlegg med kraftstasjoner med installert ytelse over 1 000 kW som fikk beregnet GAV pr. 1. januar 1997. Unntak gjelder for fem identifiserte anlegg med installert effekt mellom 1 000-3 000 kW, men bare ett av disse kraftanlegg er kommunekryssende. NVE vil få i oppdrag å foreta GAV-beregning for anlegget i henhold til reglene i forskriften av 20. januar 1997 samt å foreta en kommunefordeling av anleggets kommunekryssende driftsmidler etter de samme retningslinjer som angitt i prosjektbeskrivelsen. Forskriften av 20. januar 1997 nr. 79 forutsettes da gitt tilsvarende anvendelse for disse fastsettelser. Særlige regler om plikt for eier til å inngi opplysninger samt nye fristregler for rapportering til NVE må imidlertid fastsettes i forskrift. Det vises også til den parallelle løsning i kapittel 16.4.3.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det grunnlag for kommunefordeling for kraftanlegg som fikk (eller får) beregnet GAV og som foreslås kommunefordelt i henhold til forslaget foran, forutsettes også korrigert for kostpris for senere investeringer i kraftanleggets særskilte driftsmidler. Om slike korrigeringer, vises til kapittel 16.5 i Ot.prp. nr. 1

(2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det vises til forslag til ny § 8 A-1 første ledd i eiendomsskattelova.

Det foreslås at reglene settes i kraft f.o.m. eiendomsskatteåret 2001. Forslaget vil således erstatte lov om overgangsregel til eiendomsskattelova § 8 av 18. desember 1998 nr. 75 som foreslås opphevet.

I Ot.prp. nr. 78 (1999-2000) kapittel 9 er angitt at det tas sikte på at kommunene i forbindelse med utsendelse av de ligningsmessige fastsatte eiendomsskattegrunnlag for kraftanleggene for skatteåret 2001, skal få tilsendt foreløpig fastsatte fordelingsnøkler basert på de fordelingsregler departementet vil foreslå lagt til grunn for eiendomsskatteåret 2001. Slike utsendelser skal etter planen foretas i begynnelsen av november 2000. NVEs rapportering til Skattedirektoratet i henhold til den fremlagte prosjektbeskrivelsen, vil utgjøre grunnlaget for direktoratets utsendelse av slike foreløpig fastsatte fordelingsnøkler til kommunene og de skattepliktige. Bakgrunnen for dette tiltak er hensynet til kommunenes behov for avklaring i forbindelse med budsjettprosessen for 2001.

Departementet har ikke funnet grunnlag for å foreslå at NVE skulle tillegges vedtakskompetanse i forbindelse med fastsettelse av fordelingsnøkler i henhold til prosjektbeskrivelsen. Selve fastsettelsen av fordelingsnøkler for det enkelte kraftanlegg, skal foretas av ligningsmyndighetene, jf. kapittel 16.8.1. Den endelige fastsettelse av kommunefordelingen vil bli foretatt senere, men i god tid før 1. mars 2001 som er fristen for kommunenes utskrivning av eiendomsskatt.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8A-1 første ledd i eiendomsskattelova.

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om ikrafttredelse f.o.m. eiendomsskatteåret 2001.

#### *17.7.2 Kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift etter 1. januar 1997*

##### *Sammendrag*

Nye kraftstasjoner med (andel av) reguleringsanlegg vil når anlegget settes i drift, utgjøre en ny beregningsenhet for samlet verdsettelse etter skatteloven § 18-5 første til femte ledd, jf. § 18-1 annet ledd bokstav a. Et nytt kraftanlegg (beregningseenhet) kan bestå av en ny kraftstasjon med (andel i) et nytt reguleringsanlegg. Det vil også kunne oppstå nye kraftanlegg (beregningseenheter) når nye kraftstasjoner tar i bruk vassføringen fra et gammelt reguleringsanlegg. For slike kraftanlegg som er satt i drift etter 1. januar 1997, vil det ikke være fastsatt GAV for alle anleggsdeler. I praksis vil det være aktuelt at det er beregnet GAV for reguleringsanlegg med tilhørende driftsmidler som nye kraftstasjoner knytter seg til.

På bakgrunn av opplysninger fra NVE, jf. prosjektbeskrivelsen inntatt i kapittel 16.4.2.2, legger departementet til grunn at det på landsbasis er satt i drift i alt sju nye kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW i tiden 1. januar 1997 til 1. januar 2000. I tillegg er det registrert fire nye reguleringsanlegg. Av disse nye kraftanlegg strekker åtte seg over kommunegrenser.

For disse nye, kommunekryssende kraftanlegg som er satt i drift pr. 1. januar 2000, vil de forslag til fordelingsregler som er angitt i avsnitt 16.4.2 i proposisjonen, ikke kunne anvendes direkte. Det må således fastsettes særlige regler om hvordan verdiene i slike anlegg skal hensyntas ved kommunefordelingen.

For ovennevnte kraftanlegg satt i drift i tiden 1. januar 1997 til 1. januar 2000 kan man som nevnt ikke bygge fordelingsregler på bruk av GAV fastsatt pr. 1. januar 1997. Det må således foretas et valg av løsning når det gjelder hvilken verdsettelse som skal legges til grunn ved kommunefordelingen for de anleggsdeler i slike anlegg som ikke fikk beregnet GAV. Disse regler vil få anvendelse ved fordelingen av skattegrunnlag første gang for skatteåret 2001.

Med utgangspunkt i forutsetningene for GAV-modellen, bør det være vesentlig å komme frem til den løsning som er mest mulig likeartet med de løsningene som foreslås lagt til grunn for eldre kraftanlegg som omfattes av forslagene i kapittel 16.4.2. Etersom regelen foreslås med virkning første gang for eiendomsskatteåret 2001, vil det likevel være av vesentlig betydning at regelen rent praktisk lar seg gjennomføre allerede for dette skatteår.

Departementet ser følgende alternative løsninger:

1. NVE fastsetter gjenanskaffelsesverdi for anlegget pr. 1. januar 2000 i henhold til de samme prinsipper som ble lagt til grunn ved fastsettelse av GAV og justert til kroneverdien pr. 1. januar 1997. NVE foretar likeledes en kommunefordeling av den beregnede gjenanskaffelsesverdi i henhold til den samme metode og prinsipper som angitt i prosjektbeskrivelsen, jf. kapittel 16.4.2.2.
2. Kommunefordelingen baseres i disse tilfeller på eiernes opplysninger om anskaffelseskostnad knyttet til anleggets enkelte deler og om den kommunevise fordelingen av disse verdier etter driftsmidlenes beliggenhet. For kraftanleggets evt. andel i eldre reguleringsanlegg må beregnet andel av GAV for disse reguleringsanleggene likevel legges til grunn.
3. Forutsatt at alle deler av anlegget er beliggende i kommuner som skrev ut eiendomsskatt i skatteåret 2000, baseres fordelingen på de eiendomsskattegrunnlag som ble lagt til grunn ved eiendomsskatteutskrivning d.å. i den enkelte kommune. Løsningen er parallell til den løsning som ville følge av overgangsregelen, jf. kapittel 16.3.2.

4. Kommundefordelingen overlates til kommunene for avtalemessig verdsettelse av anleggets deler og kommundefordeling i henhold til den innbyrdes verdi av anleggsdelene i de involverte kommuner. Dersom enighet ikke oppnås overlates spørsmålet til skjønn.
5. Kommundefordelingen baseres på særskilt taksering av investert kapital i anlegget og en skjønnsmessig kommundefordeling av verdiene.

Etter departementets oppfatning vil valget stå mellom alternativ 1 og 2. Departementet er kommet til at alternativ 1 vil være å foretrekke. Dette er det alternativ som er mest likeartet med forslaget for de øvrige kraftanlegg som vil bli undergitt fordelingsreglene for skatteåret 2001. I den utstrekning det er aktuelt å fordele GAV fra eldre reguleringsanlegg på nye kraftanlegg i vassdraget, antas at NVEs bistand uansett vil være nødvendig. Ligningsmyndighetene vil ikke få det merarbeid kommundefordeling for disse tilfeller ville innebære etter alternativ 2. Eierne av de aktuelle kraftanlegg vil uansett måtte bidra med opplysninger enten til ligningsmyndighetene eller til NVE og i begge tilfeller i henhold til pliktregler som ikke vil foreligge før denne proposisjon er stortingsbehandlet. Alternativ 1 innebærer at NVE får et utvidet oppdrag om å foreta fastsettelser av GAV for de aktuelle kommunekryssende anlegg etter de samme prinsipper som ble lagt til grunn ved beregning av GAV pr. 1. januar 1997. Et slikt oppdrag forutsetter at forskriften av 20. januar 1997 nr. 79 gis tilsvarende anvendelse. Supplerende bestemmelser må fastsettes i forskrift. Det må innhentes opplysninger fra kraftanleggets eiere og fastsettelsene må utføres på kort tid. Ettersom antallet nye kommunekryssende kraftanlegg er begrenset - maksimalt åtte - skulle oppgaven være overkommelig. Som nevnt innebærer dette en viss belastning for eierne av de aktuelle kraftanlegg, men det innebærer for øvrig ingen merbelastning for ligningsmyndighetene eller for kommunene.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det for kommunekryssende kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift etter 1. januar 1997, blir lovfestet en fordelingsregel basert på gjenanskaffelsesverdier fastsatt av NVE pr. 1. januar 2000 etter samme prinsipper som i forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 og ut fra de samme retningslinjer om fordeling av disse verdier etter driftsmidlenes beliggenhet som følger av prosjektbeskrivelsen.

Når en ny kraftstasjon er knyttet til eldre reguleringsanlegg, drar den nytte av regulert vassføring som også kommer til nytte i andre stasjoner. For disse tilfeller bør også det nye kraftanlegget tilordnes en andel av reguleringsanleggets GAV i henhold til stasjonens relative nytte av reguleringsanlegget. Ved beregning av fordelingsnøkkel foreslås at GAV for eldre reguleringsanlegg også fordeles på det nye anlegg etter NVEs registrerte energiekvivalenter for kraftstasjoner

med installert effekt over 1 000 kW i disse anleggene. Dette forslag er i samsvar med de foreslåtte regler for kraftanlegg som fikk fastsatt GAV pr. 1. januar 1997. Dette er også nødvendig for at de øvrige kraftanlegg i vassdraget skal få tilordnet riktig andel av GAV for reguleringsanlegget. Prosjektbeskrivelsen for NVE bygger også på dette, jf. kapittel 16.4.2.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Registrerte energiekvivalenter for alle nedenforliggende kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift pr. 1. januar 2000 skal med andre ord hensyntas ved fordelingen for skatteåret 2001.

Det vises til utkastet til ny § 8 A-1 tredje ledd i eieendomsskattelova.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8A-1 tredje ledd i eieendomsskattelova.

#### *17.7.3 Kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt under 1 000 kW satt i drift pr. 1. januar 2000*

##### *Sammendrag*

Kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt under 1 000 kW vil ikke omfattes av forslagene i kapittel 16.4 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. NVE opplyser at det er fastsatt GAV for ca. 75 av i alt ca. 172 slike anlegg. Av de anlegg som ble GAV-beregnet, var bare et par anlegg kommunekryssende. Ettersom fordelingen for disse mindre kraftanlegg ikke kan baseres på GAV, må det fastsettes særskilte fordelingsregler.

I samsvar med forutsetningene for GAV-modellen og i mangel av fastsatt GAV for disse anlegg, foreslås lovfestet at fordelingen av skattegrunnlag for slike mindre kommunekryssende anlegg, skal bygge på kostpris for særskilte driftsmidler i slike anlegg fordelt etter driftsmidlenes fysiske beliggenhet. Det foreslås ikke beregnet andel av GAV for eldre reguleringsanlegg som disse kraftanlegg måtte være knyttet til.

Departementet legger til grunn at behovet for faktisk kommundefordeling av eiendomsskattegrunnlagene for kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt under 1 000 kW, vil være begrenset. Det foreligger ingen sentral oversikt over hvilke av disse anlegg som strekker seg over flere kommuner.

For skatteåret 2001 foreslås at kommundefordeling etter den foreslåtte regel, bare vil bli gjennomført dersom en av de berørte kommuner fremsetter krav om slik fordeling. Tidsfrist for fremsettelse av slike krav foreslås fastsatt i forskrift. Kommundefordeling for dette år vil baseres på ligningsmyndighetenes skjønn. Det kan herunder være aktuelt å pålegge de eiendomsskattepliktige opplysningsplikt i medhold av ligningsloven § 4-8, jf. kapittel 16. 8.3.2.1 i Ot.prp. nr. 1

(2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Løsningen for de her aktuelle mindre kraftanlegg vil være parallell til den løsning som foreslås for eiendomsskattegrunnlag etter skatteloven § 18-5 sjette ledd for anleggsdeler som ikke er satt i drift pr. 1. januar i ligningsåret, jf. kapittel 16.6.4.2 i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det vises til utkast til § 8 A-1 fjerde ledd til eiendomsskatteleva.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til § 8 A-1 fjerde ledd i eiendomsskatteleva.

### **17.8 Regler om korreksjon av fordelingen for kraftanlegg satt i drift pr. 1. januar 2000 - påkostninger og utvidelser**

#### *17.8.1 Kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift pr. 1. januar 1997 - påkostninger og utvidelser*

##### *Sammendrag*

Departementet har i kapittel 16.3.4.4, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, ovenfor foreslått en regel om at kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlaget i utgangspunktet skal baseres på GAV for alle kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift pr. 1. januar 1997. For disse anlegg er det fastsatt eller skal fastsettes GAV pr. 1. januar 1997 for anleggets driftsmidler som angitt i prosjektbeskrivelsen. GAV er beregnet for disse anleggene slik de var på dette tidspunktet. Kommunefordeling for disse anleggene basert på dette utgangspunkt, vil ikke omfatte verdien av påkostninger på eller utvidelser av anleggene som måtte være foretatt etter 1. januar 1997. Det kan dreie seg om påkostninger og utvidelser av eksisterende kraftstasjoner og/eller påkostninger eller nyanlegg av reguleringsanlegg tilknyttet kraftstasjonen.

Ut fra de hensyn utforming av GAV-modellen bygger på, jf. kapittel 16.3.4, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, er det forutsatt at reglene skal bygges ut slik at det tas hensyn til senere investeringer i anleggets særlige driftsmidler. Korrigert fordeling i samsvar med investert kapital antas i samsvar med det fordelingsprinsipp som for en stor del er blitt lagt til grunn i praksis. Det vil også være i samsvar med eiendomsskattelevas verdsettelsesprinsipper for de objekter som omfattes av loven.

Utgangspunktet ved korrigerende av en kommunefordeling basert på hovedregelen om GAV, bør etter departementets oppfatning være kostpris for driftsmidler i særlige driftsmidler/anleggsdeler beliggende i de ulike kommuner. Dette utgangspunkt for korrige-

ring av fordelingsgrunnlaget ved endring av anleggsdelens innbyrdes verdi, bør etter departementets vurdering lovfestes og presiseres nærmere i forskrift.

Departementet antar at de investeringer som skal hensyntas, i utgangspunktet bare bør gjelde den type eiendeler som også inngikk i beregningen av GAV pr. 1. januar 1997, jf. kapittel 16.3.4. Som ved fordeling basert på GAV, foreslås at adkomstanlegg som nevnt i § 1-1 tredje ledd i forskrift av 20. januar 1997 nr. 79, unntas. Den verdi som er tillagt slike eiendeler i skateregnskapet for det enkelte inntektsår, foreslås å utgjøre utgangspunktet for korrigerende av den fordeling som ellers følger av den fastsatte GAV for driftsmidler i anlegget. Dette innebærer bl.a. at kostnader knyttet til immaterielle rettigheter ikke kan hensyntas.

Den praktiske gjennomføring av en korreksjonsregel som angitt, vil måtte baseres på årlige opplysninger og krav fra skattyterne og/eller de eiendoms-skattepliktige. Det mest praktiske er antagelig at slike opplysninger må fremsettes i forbindelse med selvangivelsen og den årlige verdsettelse av anlegget, jf. kapittel 16.8.3, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Ovenstående spørsmål vil kreve en nærmere gjennomgang som departementet ikke har hatt kapasitet til å foreta nå. Det må fastsettes nærmere regler bl.a. om hvilke investeringer som skal hensyntas ved korrigerende og med hvilke verdier, om grunnlaget for kommunefordeling av disse verdier og om hvem som skal rapportere om disse forhold. Reglene om den praktiske gjennomføring bør søkes utformet på enklest mulig måte og basert på de rapporteringsrutiner som allerede foreligger i forbindelse med ligningen. Korreksjonene av fordelingsnøkkelen på bakgrunn av kostpris for påkostninger og utvidelser bør videre skje med samme kroneverdi som beregningen av fordelingsnøkkelen er basert på. Slike spørsmål kan mest hensiktsmessig reguleres i forskrift.

For eiendomsskatteåret 2001 vil det være et større arbeid å få korrigert GAV med investeringer over perioden 1. januar 1997 til 1. januar 2000, som er skjæringspunktet for verdsettelse og kommunefordeling for eiendomsskatteåret 2001. Slike korreksjoner vil kunne medføre endringer i den kommunefordeling som vil følge av en anvendelse av GAV og som de foreløpig fastsatte fordelingsnøkler vil basere seg på, jf. kapittel 16.4.2.3, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. De foreløpig fastsatte fordelingsnøkler som forutsettes oversendt kommunene primo november 2000 i samsvar med den foreslåtte hovedregel, vil dessuten bli svekket som grunnlag for kommunenes budsjettarbeid for 2001.

Departementet anser det lite realistisk at man ville kunne få på plass utfyllende regler om korrigerende av GAV slik at disse kan bli anvendt ved fordeling av eiendomsskattegrunnlaget for skatteåret 2001. Korreksjoner i henhold til slike regler vil medføre merarbeid

for skattyterne/de eiendomsskattepliktige og for ligningsmyndighetene. Arbeidet vil eventuelt måtte utføres i god tid før 1. mars 2001. Å ferdigutvikle og fastsette nye regler og rutiner, innhente tilleggsopplysninger og foreta fastsettelser for korrigering av GAV som grunnlag for fordelingsnøkler for eiendomsskatteåret 2001, vil ikke la seg gjøre innenfor denne tidsramme.

På denne bakgrunn foreslår departementet at en regel om korreksjon for kostpris for påkostninger og nyanlegg av kommunefordelingen først settes i kraft f.o.m. eiendomsskatteåret 2002. Den foreslåtte regel om fordeling etter GAV pr. 1. januar 1997 for alle kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW satt i drift pr. samme tidspunkt, vil med andre ord også fungere som en reell overgangsregel for eiendomsskatteåret 2001. Departementet antar at denne overgangsregel vil være mer formålstjenlig enn en fordeling etter den vedtatte overgangsregel av 18. desember 1998, jf. kapittel 16.3.2.3, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Dersom en fordeling basert på GAV vil kunne medføre at man kan forvente store korreksjoner av fordelingsgrunnlaget for skatteåret 2002, vises til at disse effekter i en viss utstrekning vil kunne unngås ved avtaler mellom de involverte kommuner, jf. kapittel 16.7, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det vises til utkastet til ny § 8 A-1 annet ledd i eiendomsskatteleva.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-1 annet ledd i eiendomsskatteleva.

#### *17.8.2 Øvrige kraftanlegg satt i drift pr. 1. januar 2000*

##### *Sammendrag*

Det vises til forslagene i kapittel 16.4.3.2, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, hvor det for større anlegg satt i drift etter 1. januar 1997 foreslås at kommunefordelingen skal bygge på særskilt fastsatt GAV basert på forholdene pr. 1. januar 2000. For mindre anlegg foreslås at fordelingen baseres på kostpris for anleggets særskilte driftsmidler pr. 1. januar 2000, jf. kapittel 16.4.4.2, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. De korrigeringsregler som er foreslått i foregående avsnitt for større kraftanlegg satt i drift pr. 1. januar 1997, foreslås gitt tilsvarende anvendelse for øvrige kategorier kraftanlegg. Korrigering av fordelingsgrunnlaget for disse anlegg vil imidlertid først være aktuelt for investeringer foretatt i inntektsåret 2000, og med virkning for fordelingsgrunnlaget tidligst for skatteåret 2002.

Det vises til utkastet til ny § 8 A-1 femte ledd i eiendomsskatteleva.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-1 femte ledd i eiendomsskatteleva.

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ikrafttredelse.

### **17.9 Regler om kommunefordeling basert på kostpris for driftsmidler/investert kapital for kraftanlegg satt i drift etter 1. januar 2000**

#### *17.9.1 Nye kraftanlegg uten tilknytning til eldre reguleringsanlegg*

##### *Sammendrag*

Ved fastsettelse av fordelingsgrunnlaget for helt nye kraftanlegg uten tilknytning til eldre reguleringsanlegg med beregnet GAV pr. 1. januar 1997, vil departementets forslag etter GAV-modellen innebære at kommunefordelingen skal baseres på kostpris for anleggets driftsmidler i den enkelte kommune. Dette prinsipp foreslås lovfestet som fordelingsregel for helt nye anlegg som settes i drift etter 1. januar 2000.

På samme måte som i forhold til korrigering av fordelingsgrunnlag fastsatt for kraftanlegg satt i drift pr. 1. januar 2000, vil departementet foreslå særlige forskriftsbestemmelser om verdsettelse, fremgangsmåte m.v. for fastsettelse av fordelingsnøkler basert på investert kapital på særskilte driftsmidler i kraftanlegget.

Det vises til utkastet til ny § 8 A-2 første ledd i eiendomsskatteleva.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-2 første ledd i eiendomsskatteleva.

#### *17.9.2 Nye kraftanlegg med tilknytning til eldre reguleringsanlegg*

##### *Sammendrag*

Kraftanlegg satt i drift etter 1. januar 2000 kan ha tilknytning til eldre reguleringsanlegg hvor det er beregnet fordelingsgrunnlag etter de foreslåtte regler i kapittel 16.4 og 16.5. Departementet foreslår at også slike nye kraftanlegg skal tilordnes en andel av disse verdier etter registrerte energiekvivalenter for kraftstasjonen pr. 1. januar i ligningsåret. Ved at nye kraftanlegg settes i drift, vil det således foretas en omfordeling av verdien på reguleringsanlegget også for de kraftanlegg som var tilknyttet reguleringsanlegget i tidligere år.

For øvrig foreslås at fordelingen baseres på kostpris for det nye anleggets særskilte driftsmidler i samsvarende med forslaget i kapittel 16.6.2, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

Det vises til forslag til ny § 8 A-2 første ledd siste punktum i eiendomsskatteleva.



*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-2 første ledd siste punktum.

*17.9.3 Påkostninger og utvidelser i nye kraftanlegg  
Sammendrag*

På samme måte som for fordelingsgrunnlag for kraftanlegg satt i drift pr. 1. januar 2000, forutsetter GAV-modell at fordelingsgrunnlaget skal korrigeres ved påkostninger og utvidelser av kraftanlegget. Det vises til forslag som omtales i kapittel 16.5. En tilsvarende regel foreslås for påkostninger på kraftanlegg som settes i drift senere.

Det vises til forslag til ny § 8 A-2 annet ledd til eiendomsskattelova.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-2 annet ledd i eiendomsskattelova.

*17.9.4 Anleggsdeler som ikke er satt i drift 1. januar  
i ligningsåret og som verdsettes etter skatteloven  
§ 18-5 sjette ledd**Sammendrag*

Det gjelder ulike regler om formuesverdsettelse i skatteloven § 18-5 avhengig av om et anlegg er satt i drift pr. 1. januar i ligningsåret eller ikke. Anlegg og anleggsdeler som ikke er satt i drift 1. januar i ligningsåret, det vil si 1. januar 2000 for eiendomsskatteåret 2001, skal verdsettes særskilt basert på investert kapital, jf. skatteloven § 18-5 sjette ledd. Dette er en videreføring av tidligere praksis, jf. Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 2.4.6 og Ot.prp. nr. 23 (1995-96) avsnitt 11.5.2 s. 144.

Bestemmelsen i skatteloven § 18-5 sjette ledd gjelder ikke anlegg som var i drift bare deler av inntektsåret to år før eiendomsskatteåret. I slike tilfeller skal hele anlegget vurderes etter de øvrige regler i skatteloven § 18-5 og vil omfattes av øvrige forslag til fordelingsregler.

Det er således behov for å fastsette fordelingsregler også for det særskilte eiendomsskattegrunnlag som skal fastsettes etter skatteloven § 18-5 sjette ledd for anleggsdeler som ikke er satt i drift pr. 1. januar i ligningsåret.

Departementet legger til grunn at fordelingsreglene for eiendomsskattegrunnlag fastsatt etter skatteloven § 18-5 sjette ledd, bør bygge på de samme prinsipper som for deling av øvrige skattegrunnlag fastsatt etter § 18-5. Det legges videre til grunn at det normalt ikke vil være beregnet GAV for de anlegg/anleggsdeler som ikke var satt i drift pr. 1. januar 2000.

Departementet har ikke oversikt over i hvor stor utstrekning bestemmelsen vil komme til anvendelse eller i hvilken utstrekning slike eiendomsskattegrunn-

lag vil berøre kommunekryssende anleggsdeler slik at fordelingsreglene kommer til anvendelse.

På denne bakgrunn foreslås lovfestet at kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlag etter skatteloven § 18-5 sjette ledd, skal baseres på kostpris for de underliggende særskilte driftsmidler og fordelt etter driftsmidlenes beliggenhet. Det foreslås m.a.o at fordelingsreglene for anlegg som ikke er satt i drift pr. 1. januar 2000, jf. kapittel 16.6.2.2-16.6.2.4, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, gis tilsvarende anvendelse. Det samme vil gjelde de forskriftsbestemmelser om verdsettelse og kommunefordeling av investeringene som forutsettes fastsatt senere.

For eiendomsskatteåret 2001 foreslås at kommunefordelingsreglene bare vil få virkning for slike eiendomsskattegrunnlag dersom kommuner fremsetter krav om det innen frister m.v. som fastsettes i forskrift.

Det vises til forslag til ny § 8 A-2 tredje ledd til eiendomsskattelova.

*Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-2 tredje ledd i eiendomsskattelova.

**17.10 Om omfordeling etter interkommunal  
avtale***Sammendrag*

Under vurderingen av lokalisering av sentrale installasjoner i større kraftanlegg, herunder kraftstasjoner, spiller en rekke hensyn inn. Avveiningen av hensynene vil kunne lede til at den enkelte kommunes forutsetninger for å bifalle inngripende utbyggingsprosjekter ikke alltid blir oppfylt fullt ut. Dette kan delvis være bakgrunnen for at det under det gamle systemet for eiendomsbeskatning av kraftanlegg, har vært praktisert at kommunene har inngått avtaler om fellestaksering for kommunekryssende anlegg og om deling av eiendomsskattegrunnlaget på en bestemt måte. Det vises til kapittel 16.2, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, om gjeldende praksis for slike interkommunale avtaler, jf. sitat fra Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 2.2.6, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer. Departementet har ikke kartlagt denne praksis i sin helhet, men har kjennskap til at avtalene kan variere med hensyn til prinsippene for fordelingen av den samlede verdi mellom de berørte kommuner. Det vises til kapittel 16.2, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

I forbindelse med omlegging av eiendomsskatte-reglene for kraftanlegg og utvikling av kommunefordelingsregler er det fra kommunene ytret et klart ønske om at dagens praksis med avtalemessig deling av eiendomsskattegrunnlaget, må opprettholdes og

lovhjemles. Hovedhensynet bak dette ønsket vil dels være at fordelings spørsmål bør være kommunenes anliggende, og dels at man vil unngå omfordelingsvirkninger av de nye reglene kommunene imellom.

I tilfeller hvor fordelingen i tidligere år har bygget på interkommunale avtaler vil anvendelse av de foreslåtte fordelingsregler for eiendomsskatteåret 2001 kunne medføre omfordelingsvirkninger mellom kommunene i forhold til det tidligere system. Med utgangspunkt i at hensynet til å unngå slike omfordelingsvirkninger bør veie tungt ved utforming av de nye fordelingsregler, jf. kapittel 16.3.1.1.4, har departementet vurdert om praksis om avtalemessig fordeling av eiendomsskattegrunnlag for kommunekryssende anlegg bør tillates videreført. Det vises i denne forbindelse til at tilsvarende regel antas implisitt i overgangsregelen av 17. desember 1998, jf. kapittel 16.3.2.

Det aktuelle ville være å utforme regler om avtalebasert fordeling av skattegrunnlagene som unntak fra en fordeling etter de foreslåtte fordelingsregler som da ville fremstå som hovedregler.

Dersom kommunekryssende anlegg eies helt ut av samme rettssubjekt, vil det kunne være den eiendomsskattepliktige likegyldig hvordan de berørte kommuner fordeler skattegrunnlaget seg i mellom. Det vil imidlertid regelmessig være tilfellet at anleggets ulike deler er eiet av ulike subjekter. Reguleringsanlegg med tilhørende driftsmidler vil for eksempel ofte være eiet av brukseierforeninger, mens kraftstasjonen vil være eiet av ulike kraftforetak.

De foreslåtte kommunefordelingsreglene vil i utgangspunktet innebære en verdsettelse av det samlede og maksimale grunnlag for utskriving av eiendomsskatt i den enkelte kommune for de objekter tilknyttet kraftanlegget som er beliggende i kommunen. Kommunene vil imidlertid måtte utøve skjønn ved eventuell fordeling av dette skattegrunnlag mellom ulike eiendomsskattepliktige som eier ulike anleggsdeler. De foreslåtte fordelingsreglene dekker ikke de vurderinger kommunene skal foreta i den forbindelse.

Dersom kommunene skal kunne omfordele det skattegrunnlag som tildeles etter de foreslåtte fordelingsreglene, vil det også kunne påvirke størrelsen på den skatt som kan utskrives på eierne av anleggsdeler som ligger i kommunen.

Som angitt i kapittel 16.3.1.1 legger departementet til grunn at fordelingsreglene i utgangspunktet skal respektere både objektavgrensningen og skattesubjektbegrepene i gjeldende eiendomsskattelov. Denne forutsetning tilsier at fordelingsreglene ikke bør kunne medføre at det kan utskrives en større andel av det samlede skattegrunnlag på enkelte eiendomsskattepliktige, enn en underliggende vurdering av verdien på vedkommende anleggsdeler tilsier.

Dersom kommunene skal kunne fravike fordeling av skattegrunnlaget etter de foreslåtte hovedreglene,

vil avtalene forutsetningsvis bygge på en annen vurdering av verdien av anleggets ulike deler enn den fordelingsreglene bygger på. I den utstrekning avtalene inngås for å unngå omfordelingsvirkninger i forhold til tidligere år, vil det kunne variere etter hvilke prinsipper omfordelingen vil skje. Dersom det heller ikke innføres en begrensning av hvilke prinsipper avtalene i så fall skulle bygge på, ville avtalefriheten kunne medføre endringer i fordelingen av eiendomsskattegrunnlaget for anleggets ulike deler og eiere på en måte som man ikke har oversikt over. I den utstrekning avtalene også kan påvirke skatteplikten for de ulike eiendomsskattepliktige, bør også eierne av kraftanlegget være part i avtalene. Omfanget av vedkommendes skatteplikt ville i så fall anses helt eller delvis avtalebasert, hvilket etter departementets oppfatning er en lite heldig løsning.

Dersom kommunene skal kunne avtale en omfordeling av skattegrunnlagene seg i mellom, ville det dessuten være behov for regler om hvilken fordeling som skal legges til grunn ved utløp eller oppsigelse av avtalene. Den nærliggende løsning ville eventuelt være at man da falt tilbake på en fordeling etter de ellers foreslåtte hovedregler. For dette formål ville det således være behov for at ligningsmyndighetene årlig fastsetter og oppdaterer fordelingsgrunnlaget for anlegget etter de foreslåtte hovedregler og uavhengig av foreliggende avtaler.

Det samlede grunnlag for eiendomsskatt av kraftanlegget vil etter departementets forslag til fordelingsregler også bli fordelt på kommuner som velger ikke å skrive ut eiendomsskatt. En regel om adgang til å omfordele skattegrunnlag mellom kommunene, burde i utgangspunktet bare omfatte kommuner hvor deler av det aktuelle anlegg er beliggende, og som skriver ut eiendomsskatt på slike eiendeler. Kommuner som ikke skriver ut eiendomsskatt, vil ikke ha noen aktuell interesse i slike avtaler og bør heller ikke kunne tilordnes en annen andel av det samlede skattegrunnlag enn det som følger av de foreslåtte hovedreglene. Med dette utgangspunkt ville det også av hensyn til å beregne eiendomsskattegrunnlaget i slike kommuner, være behov for årlig å beregne og oppdatere fordelingsgrunnlag for hele kraftanlegget etter hovedreglene.

Innføring av en regel om adgang til omfordeling av kommunenes skattegrunnlag, ville for øvrig innebære at ligningsmyndighetene årlig måtte ta stilling til kommunenes krav om fordeling etter avtale som en del av verdsettelsesarbeidet det enkelte år. Dette vil kreve at det må etableres nye regler om rapporteringsplikt m.v. for kommunene til den ligningsmyndighet som skal forestå kommunefordelingen. Ligningsmyndighetenes aksept eller tilsidesettelse av avtalene, blir å anse som ligningsvedtak vedrørende verdsettelsen. Slike vedtak kan påklages av de eiendomsskattepliktige etter reglene i ligningsloven. Behandling av for-

delingsspørsmål vedrørende krav om avtalebasert kommunefordeling ville kunne medføre merarbeid for ligningsmyndighetene.

Departementet legger etter dette til grunn at innføring av regler om adgang for kommunene til å inngå avtaler om omfordeling av skattegrunnlag er prinsipielt betenkelig, og at slike regler ikke vil innebære noen forenkling av regelverket eller de administrative rutiner knyttet til dette. Derimot vil slike regler kunne innebære merarbeid for ligningsmyndighetene.

På denne bakgrunn finner departementet det ikke bør foreslås innført adgang for kommunene til å inngå avtaler om omfordeling av selve det skattegrunnlag kommunen er tildelt etter fordelingsreglene. Etter departementets oppfatning bør kommunene henvises til å inngå avtaler om omfordeling av de skatteinntekter som den enkelte kommune kan kreve inn etter det skattegrunnlag kommunen er blitt tilordnet etter fordelingsreglene. Dette forslag vil kunne ha samme økonomiske realitet for kommunene som en adgang til omfordeling av skattegrunnlagene. Det skulle derfor imøtekomme kommunenes ønsker om å unngå omfordelingsvirkninger i forhold til tidligere praksis på en like formålstjenlig måte. Det understrekes at det dreier seg om adgang kommunene står fritt til å benytte seg av.

Departementet legger til grunn at nevnte løsning ligger innenfor kommunens avtalefrihet slik at den ikke krever særskilt lovfesting. Videre legges til grunn at løsningen ikke vil stride mot forbudet mot overdragelse av skattekrav etter kommuneloven § 54.

Det foreslås lovfestet at det eiendomsskattegrunnlag som tildeles den enkelte kommune etter fordelingsreglene, skal innebære en maksimal verdsettelse av det grunnlag som det kan skrives ut eiendomsskatt på overfor eierne av anleggsdeler beliggende i kommunen. Dette utgangspunkt kan ikke fravikes ved interkommunal avtale.

Det vises til forslag til ny § 8 A-3 i eieendomsskatteleva.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-3 i eieendomsskatteleva.

### **17.11 Regler om gjennomføring av kommunefordelingen**

#### *17.11.1 Ligningsmyndighetenes oppgaver*

##### *Sammendrag*

Fastsettelse av den enkelte kommunes andel av det samlede eiendomsskattegrunnlag for det enkelte kraftanlegg, vil tilligge ligningsmyndighetene som en del av verdsettelsesarbeidet og inngå som en del av ligningsarbeidet, jf. eieendomsskatteleva § 8 og ligningsloven § 8-11. Ved ligning etter ligningsloven foretas både fastsettelse av skattegrunnlag og utlig-

ning av skatten. Fastsettelser i henhold til kommunefordelingsreglene vil imidlertid ikke kunne ut i vedtak om utligning av eiendomsskatt. De kommunefordelte eiendomsskattegrunnlag skal rapporteres til kommunene som nødvendig grunnlag for utskrivning av eiendomsskatten, jf. eieendomsskatteleva § 18.

Selv om anvendelse av fordelingsreglene ikke munner ut i vedtak om utligning av eiendomsskatt for den enkelte eiendomsskattepliktige, legger departementet til grunn at kommunefordelingen skal fastsettes i form av formelle vedtak for det enkelte eiendomsskatteår. Tilsvarende vil gjelde ved senere endringer av fordelingen. Dette synes å være en forutsetning for ligningsloven § 8-11.

Vedtaket om kommunefordeling av skattegrunnlaget for det enkelte kraftanlegg skal forutsetningsvis bli fattet for hvert skatteår og i tidsmessig sammenheng med fastsettelse av kraftanleggets verdi etter skatteleva § 18-5 og i forbindelse med utlegging av ligningen for kraftanleggene. Etter gjeldende regler skal ligningsmyndighetenes fastsettelser bare rapporteres til kommunene, jf. eieendomsskatteleva § 18. I tillegg vil kommunefordelingen bli rapportert til de som er skattytere for kraftanlegget etter skattelevens regler i forbindelse med de årlige ligningsvedtak og fastsettelse av formuesverdiene for kraftanleggene.

For eiendomsskatteåret 2001 vil dette måtte gjøres som særlig rutine - uavhengig av ligningsarbeidet og tidspunktet for utlegging av ligningen for inntektsåret 1999. Ligningsmyndighetene vil måtte fastsette kommunefordelingen som særskilte vedtak som må fattes og sendes kommunene i god tid før fristen for utskrivning av eiendomsskatt, dvs. innen 1. mars 2001. Departementet finner på det nåværende tidspunkt ikke grunnlag for å foreslå regler om at fordelingsvedtak også skal sendes til de spesifikt eiendomsskattepliktige. En vil komme tilbake til dette når Skattedirektoratet eventuelt har tilrettelagt rutiner for dette, jf. kapittel 16.8.4, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.11.2 Ligningsmyndighetenes kompetansefordeling*

##### *Sammendrag*

Den løsning som følger av ligningsloven § 8-11 sammenholdt med de alminnelige regler om fordeling av fastsettelseskompetansen for formuesverdien på kraftanlegg, gir etter departementets oppfatning ingen tilfredsstillende løsning for spørsmålet om hvilken ligningsmyndighet som bør ha fordelingskompetansen. Etter departementets oppfatning bør kommunefordelingen av det samlede eiendomsskattegrunnlag for det enkelte kraftanlegg, kun tilligge én ligningsmyndighet.

Departementet ser foreløpig følgende mulige alternativer for fordeling av denne kompetanse:

1. Ligningskontoret i den kommune hvor kraftanleggets kraftstasjon er beliggende. Hvis noen av skattyterne for kraftanleggets inntekter og formue etter skatteloven lignes ved Sentralsskattekontoret for storbedrifter (SFS), tillegges fordelingskompetansen SFS.
2. Fylkesskattekontoret i det fylket hvor kraftanleggets kraftstasjon er beliggende.
3. SFS tillegges fordelingskompetansen for alle kommunekryssende kraftanlegg.
4. Riksskattenemnda, dvs. den samme myndighet som etter ligningsloven § 8-5 nr. 1 fastsetter kommunefordeling etter skatteloven § 18-7.
5. Skattedirektoratet tillegges kompetansen for eiendomsskatteåret 2001 med klageadgang til Riksskattenemnda. Fordelingskompetansen for senere år fastsettes senere.

Departementet kan ikke se at ligningsloven § 8-11 er til hinder for noen av de angitte løsninger. For skatteåret 2001 fremstår løsning nr. 5 som den mest hensiktsmessige og praktikable. Skattedirektoratet er blitt forelagt spørsmålet, og har ikke vesentlige motforestillinger mot denne løsning. Departementet vil etter dette foreslå at Skattedirektoratet tillegges fordelingskompetansen for skatteåret 2001 og at dette fastsettes i særskilt forskrift med hjemmel i ligningsloven §8-6 nr. 9 straks denne proposisjon er behandlet i Stortinget.

Departementet anser likevel ikke at dette bør være den varige ordning. Valg av løsning for senere skatteår, må anses mer åpent. Spørsmålet har bl.a. administrative konsekvenser og bør avklares ved høring av de involverte etater. Departementet vil arbeide videre med dette spørsmål med sikte på snarlig avklaring.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.11.3 Ligningsmyndighetenes saksbehandling og beslutningsgrunnlag*

##### *Generelt*

##### *Sammendrag*

Etter departementets oppfatning bør det uttrykkelig lovfestes at ligningsloven skal gjelde tilsvarende ved ligningsmyndighetenes anvendelse av kommunefordelingsreglene - så langt den passer. Dette gjelder selv om det på flere punkter vil være behov for utfylling og supplering av ligningslovens regler. Departementet antar at slike supplerende gjennomføringsregler kunne bli fastsatt med hjemmel i eiendomsskatte-lova § 32, men foreslår likevel at det lovfestes en særskilt forskriftshjemmel med direkte tilknytning til kommunefordelingsreglene.

Som det fremgår nedenfor kan det ta noe tid før de særlige saksbehandlingsregler for kommunefordeling vil være ferdig utviklet. I mellomtiden kan det være behov for å kunne tilpasse ligningslovens løsninger, hvor særregler ellers ikke skulle være fastsatt.

Det vises til utkast til ny § 8 A-4 til eiendomsskatte-lova.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 8 A-4 i eiendomsskatte-lova.

#### *Saksbehandlingsregler ved kommunefordelingen med virkning for skatteåret 2001*

##### *Sammendrag*

Kommunefordelingen av eiendomsskattegrunnlag som skal legges til grunn for eiendomsskatteåret 2001, vil i all hovedsak gjelde kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt over 1 000 kW som var satt i drift pr. 1. januar 2000. Etter forslaget, jf. kapitlene 16.4 og 16.5, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, skal fordelingen av skattegrunnlaget for slike anlegg for eiendomsskatteåret 2001, fastsettes av ligningsmyndighetene på bakgrunn av prinsipper som i all hovedsak skal samsvare med den rapportering NVE skal foreta i henhold til prosjektbeskrivelsen. Prinsippene for fastsettelse av fordelingsnøkler på dette grunnlag er dels foreslått nedfelt i nye bestemmelser i eiendomsskatte-lova, og dels som retningslinjer fastsatt av departementet. Både ved fastsettelse av fordelingen og ved evt. klagebehandling vedrørende fordelingen vil det bli aktuelt å konsultere NVE.

Som nevnt i kapittel 16.4.2.3, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, tas det sikte på at Skattedirektoratet skal sende ut foreløpig fastsatte fordelingsnøkler på bakgrunn av rapportene fra NVE til kommunene og skattyterne som en foreløpig angivelse av kommunefordelingen i begynnelsen av november 2000 i forbindelse med utlegging av ligningen.

Ettersom grunnlaget for fastsettelsene i all hovedsak vil være innhentet fra NVE på oppdragsbasis, er det ikke behov for fastsettelse av regler om oppgaveplikt på dette punkt for bruk ved kommunefordelingen for skatteåret 2001. I de tilfeller NVE skal fastsatte GAV i medhold av forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 som forutsettes gitt tilsvarende anvendelse, vil de aktuelle eierne få oppgaveplikt overfor NVE. Det må fastsettes særskilte fristregler for denne rapportering.

Ved fordeling av skattegrunnlaget for kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt under 1 000 kW, jf. kapittel 16.4.4, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, og av særskilte eiendomsskattegrunnlag fastsatt etter skatte-loven § 18-5 sjette ledd for anleggsdeler som ikke var

satt i drift 1. januar 2000, jf. kapittel 16.6.5, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, foreslås at det fastsettes særlige forskriftsbestemmelser om at kommunene må fremsette krav om kommunefordeling av slike grunnlag. Departementet antar at disse regler vil gjelde et begrenset antall tilfeller. For skatteåret 2001 forutsettes at fordelingen skal bygge på ligningsmyndighetenes skjønn med basis i særskilt innhentede opplysninger om kostpris og kommunefordeling fra kraftanleggets eiere i medhold av ligningsloven § 4-8.

Etter forslaget vil det ikke være aktuelt å fastsette særlige regler om innhenting eller behandling av kommunenes eventuelle avtaler om omfordeling av skatteinntekter, jf. kapittel 16.7. Slike avtaler blir ligningsmyndighetene uvedkommende.

#### Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *Saksbehandlingsregler ved kommunefordelingen med virkning for skatteåret 2002 og senere år*

##### Sammendrag

Ved anvendelse av kommunefordelingsreglene i senere år vil det fremsatte forslag innebære at det fordelingsgrunnlag som ble fastsatt på grunnlag av GAV for skatteåret 2001, skal korrigeres med kostpris for påkostninger og utvidelser av anlegg som ikke inngikk i beregningen av GAV. Det må fastsettes nærmere regler om hvilke verdier det kan korrigeres for og om rapportering m.v. av korrigeringsgrunnlag for investeringer som nevnt.

Departementet vil foreløpig anta at det mest hensiktsmessige vil være å legge opplysningsplikten på de skattepliktige i forbindelse med inngivelse av selvangivelsen. Regler om opplysningsplikt for de eiendomsskattepliktige vil innebære etablering av nye rapporteringsrutiner i forhold til ligningsarbeidet.

Som angitt ovenfor tar departementet sikte på å utvikle slike gjennomføringsregler, med sikte på fastsettelse i vårsesjonen 2001.

#### Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.11.4 De eiendomsskattepliktiges oppgaver og partsstilling ved fastsettelse av kommunefordeling av eiendomsskattegrunnlaget*

##### Sammendrag

Departementet legger til grunn at de eiendomsskattepliktiges klageadgang må ligge fast uansett hvilken ligningsmyndighet som blir tillagt fordelingskompetansen.

Ved fastsettelse av kommunefordelingen med virkning for eiendomsskatteåret 2001, er det på det rene at ligningsmyndighetenes vedtak om kommune-

fordelingen vil måtte foretas uavhengig av utlegging av ligningen for inntektsåret 1999. For kommunefordelingen for dette skatteår er det nærliggende å ta utgangspunkt i at klagefristen for de eiendomsskattepliktige vil løpe fra det tidspunkt vedkommende får underretning om vedtaket. Dersom det innen tidspunktet for ligningsmyndighetenes fastsettelse ikke er etablert rutiner for oversendelse av vedtakene til de eiendomsskattepliktige, vil utgangspunktet for klagefristen måtte fastsettes individuelt. Et alternativ er å la klagefristen for kommunefordelingen for skatteåret 2001 først løpe fra tidspunktet for kommunens utskrivning av eiendomsskatt for dette år, dvs. senest 1. mars 2001. Departementet vil komme tilbake med eventuell spesialregulering på dette punkt i forskrift som nevnt.

Departementet ser foreløpig ikke grunn til å pålegge de eiendomsskattepliktige opplysningsplikt overfor ligningsmyndighetene i forbindelse med fastsettelse av kommunefordelingen. Det vises imidlertid til forslaget om at ligningsloven gis tilsvarende anvendelse så langt den passer. Regelen i ligningsloven §4-8 om at skattytere er pliktig til å inngi opplysninger som er nødvendig for avklaring av vedkommendes skatteplikt, vil i så fall være analogisk anvendelig i den utstrekning det er aktuelt å pålegge de eiendomsskattepliktige opplysningsplikter. Hvilke av ligningslovens sanksjonsregler som i så fall kan være anvendelige, vil imidlertid være uklart.

Som nevnt i kapittel 16.5, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, vil det måtte fastsettes særlige gjennomføringsregler om adgang til å korrigere kommunefordelingen f.o.m. eiendomsskatteåret 2002. Spørsmålet om det i den forbindelse kan bli aktuelt å legge plikter på de eiendomsskattepliktige, vil bli vurdert samtidig.

#### Komiteens merknader

Komiteen tar dette til etterretning.

#### *17.11.5 Kommunenes oppgaver og partsstilling ved fastsettelse av kommunefordelingen av eiendomsskattegrunnlaget*

##### Sammendrag

Om kommunenes partsstilling i forhold til ligningsmyndighetenes fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget vises til gjennomgangen i Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) kapittel 3.3.3. Her heter det bl.a.:

«Ved ikrafttreddelsen av eignedomsskatteleva § 8 vil reglene om partsrettigheter i ligningsloven gjelde også for eiendomsskatten, for så vidt gjelder fastsettelsen av grunnlaget. At kommunen ikke kan påklage takseringen som foretas for eiendomsskatteformål, er forskjellig fra hva som er tilfelle etter reglene i den gamle byskatteloven. Kommunen kan imidlertid som nevnt anmode ligningsmyndighetene om å ta opp ligningen på ny som endringssak etter ligningsloven §9-5. Dersom kommunen ikke er tilfreds med resultatet

etter en slik henvendelse, kan det reises søksmål mot formannen i det organet som har truffet avgjørelsen, eller mot ligningssjefen når ligningskontoret har truffet avgjørelsen, jf. ligningsloven § 11-2 nr. 1. Selv om kommunen ikke har fulle partsrettigheter under ligningen, ble det i ligningslovens forarbeider under drøftelsen av taushetspliktsreglene, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978-79) s. 74, forutsatt at kommunen må ha adgang til å få innsyn i sakens dokumenter i forbindelse med en vurdering om å gå til søksmål om ligningen. Kommunens adgang til å få rettslig prøvet takseringen av kraftanleggene for eiendomsskatteformål er forskjellig fra det som følger av gjeldende regler, hvor det ikke er noen slik mulighet.

Dersom en kommune mener ligningen inneholder feil med hensyn til fordelingen av formuesverdi og eiendomsskattegrunnlag mellom flere berørte kommuner, skal søksmål ikke rettes mot ligningsorganet, men i stedet mot den eller de andre kommunene tvisten gjelder, jf. ligningsloven § 11-2 nr. 3 annet punktum. Loven gir imidlertid adgang for kommunene til å kreve en fordelingstvist bindende avgjort av Skattedirektoratet, jf. ligningsloven § 11-3. Ordningen er et alternativ til domstolsprøving, og er frivillig for den enkelte kommune, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978-79) s. 126. Fordelingstvister har ikke vært aktuelle under gjeldende regler om taksering for eiendomsskatteformål, siden den enkelte kommune har hvert sitt organ som fastsetter grunnlaget i kommunen. Når eiendomsskattegrunnlaget skal fastsettes samlet for hele kraftanlegget, vil reglene om fordelingstvister kunne få større betydning, ettersom slike anlegg ofte krysser kommunegrensene, for eksempel ved at reguleringsanlegg og kraftstasjon ligger i ulike kommuner.»

Med utgangspunkt i hva som generelt er angitt om ligningslovens anvendelse på fastsettelser som bare har betydning for eiendomsskatt, antar departementet at det må anses tvilsomt om regelen i ligningsloven §§ 11-2 nr. 3 og 11-3 vil gjelde tilsvarende for en fordelingstvist etter de foreslåtte kommunefordelingsregler.

I motsetning til hva som gjelder for kommunefordeling av formuesverdien, jf. skatteloven § 18-7 tredje ledd, foreligger ingen lovregler om adgang for de berørte kommunene til å fordele eiendomsskattegrunnlag seg i mellom. Den praksis med avtalebasert verdsettelse og kommunefordeling som er beskrevet i kapittel 16.2, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, er ikke lovhemlet. Enn mindre er det lovhemlet for at kommunene skal forelegge slike avtaler for departementet eller ligningsmyndighetene for godkjennelse.

Etter gjeldende rett har kommunene ingen plikt til å inngi andre opplysninger til ligningsmyndighetene av hensyn til fastsettelse av eiendomsskattegrunnlag eller kommunefordeling.

På bakgrunn av den angitte tvil om anvendelse av ligningsloven §§ 11-2 nr. 3 og 11-3 på fordelingstvister om fordeling av eiendomsskattegrunnlaget, vises til kapittel 16.8.3.2.1, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, hvor det foreslås generelt angitt at ligningsloven bør komme

tilsvarende til anvendelse. På det nåværende tidspunkt ser departementet ikke grunn til å foreslå innført andre behandlingsregler for fordelingstvister enn det som følger av nevnte bestemmelser i ligningsloven.

For kommunefordeling av skattegrunnlag for kraftanlegg med kraftstasjoner med installert effekt under 1 000 kW og av skattegrunnlag etter skatteloven § 18-5 sjette ledd for anleggsdeler som ikke var satt i drift pr. 1. januar i ligningsåret, foreslås at kommunene må fremsette særskilte krav om fordeling. Slik fordeling antas aktuelt for et begrenset antall tilfeller, jf. kapittel 16.4.4 og kapittel 16.6.5, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag.

### **17.12 Økonomiske og administrative konsekvenser**

#### *Sammendrag*

Det er i Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, kap. 16.10 redegjort for økonomiske og administrative konsekvenser av forslagene.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar redegjørelsen til etterretning.

### **18. IKRAFTTREDELSE AV NYE REGLER OM SKATTELEGGING AV OBLIGASJONER**

#### **Sammendrag**

Departementet fremmet i Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) forslag til endringer i reglene for beskatning av obligasjoner som er mengdegjeldsbrev (jf. kap. 15). Ved lov av 17. desember 1999 nr. 94 ble skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 §14-23 endret i samsvar med departementets forslag. I henhold til førstnevnte lov trer de nye reglene i kraft 1. januar 2001.

Avkastning på obligasjoner som utstedes til en lavere kurs enn innløsningskursen (underkursobligasjoner) skal etter de nye reglene skattlegges løpende i henhold til den såkalte renteberegningsmodellen. Dette innebærer at den kjente avkastningen som skyldes under- eller overkurs ved utstedelse eller omsetning i annenhåndsmarkedet blir periodisert på tilsvarende måte som et bankinnskudd der også rentene spares. Det vil bli beregnet en løpende skattepliktig avkastning som skal tilsvare forholdet mellom utstedelses-/omsetningskursen og den avtalte innløsningskursen. De nye reglene vil gi grunnlag for opphevelse av det någjeldende forbudet mot utstedelse av underkursobligasjoner.

Forslaget i Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) bygde på at Verdipapirsentralen (VPS) skal innrapportere til lig-

ningsmyndighetene nødvendige opplysninger, samt foreta beregning av renteelementet og innberette gevinst/tap. På bakgrunn av VPS sitt behov for nødvendig tid til endring av sine systemer og uttalelser fra høringsinstansene foreslo departementet ikrafttredelse for de nye reglene fra 1. januar 2001.

Som ledd i implementeringen av de nye reglene har departementet igangsatt arbeid med å utforme tilknyttede forskrifter. Som følge av nødvendig prioritering av andre oppgaver har dette arbeidet tatt lengre tid enn forutsatt. Utkast til nye forskrifter vil ikke kunne sendes på høring før i månedsskiftet september/oktober. Samtidig har VPS overfor departementet signalisert behov for en innkjøringsperiode i forhold til brukerne også etter at regelverket er fastlagt og nødvendige systemendringer er foretatt. Dette har skapt usikkerhet med hensyn til hvorvidt VPS vil makte å ferdigstille sine systemer innenfor den tidsrammen som var forutsatt.

Departementet utelukker ikke at endringene i skatteloven § 14-23 kan tre i kraft fra 1. januar 2001, men finner på bakgrunn av den usikkerhet som har oppstått å måtte foreslå en ny, fleksibel bestemmelse for ikrafttredelsen av de nye reglene. Departementet foreslår at skatteloven § 14-23 treer i kraft til den tid Kongen bestemmer. Dette vil gi den nødvendige fleksibilitet til å iverksette reglene så snart dette er praktisk mulig.

### **Komiteens merknader**

K o m i t e e n tar dette til orientering.

## **19. OMTALE AV SAKER ETTER DAGJELDENDE LOV 9. JUNI 1961 NR. 16 - DEPARTEMENTETS PRAKSIS I 1999**

### **19.1 Innledning**

#### *Sammendrag*

I medhold lov 9. juni 1961 nr. 16 (omdanningsloven) avsnitt II kunne Finansdepartementet samtykke i at gevinst ved avhendelse av fast eiendom, næring eller virksomhet og gevinst ved avhendelse av aksjer skal være fritatt for inntektsbeskatning, eller at gevinsten skal skattlegges etter lavere satser enn dem som er fastsatt i Stortingets og kommunestyrets skattevedtak, når avhendelsen er ledd i en omorganisering eller omlegging av næringsvirksomhet med sikte på å få denne mer rasjonell og effektiv.

Den 21. desember 1996 fattet Stortinget følgende vedtak:

«Stortinget ber Regjeringen i et egnet dokument legge frem en årlig orientering om departementets praksis når det gjelder saker som har vært behandlet med hjemmel i omdannelsesloven.»

Regjeringen la fram en orientering i St.meld. nr. 16 (1997-1998) om departementets praksis etter omdanningsloven til og med 1996. De senere årlige orienteringer har vært av begrenset omfang, og har vært tatt inn i Ot.prp. nr. 1. Her gis en orientering om praksis i 1999.

F.o.m. inntektssåret 2000 er omdanningsloven avløst av tilsvarende bestemmelser i den nye skatteloven 26. mars 1999 kapittel 11. Det tilhørende forskriftsverket er overført til den nye samleforskriften til skatteloven, forskrift 19. november 1999 til utfylling og gjennomføring av skatteloven kapittel 11 Omdanning. I forskriften § 11-20 er videreført forskrift 13. mai 1991 om skattefri omdannelse av personlig eiet næringsvirksomhet til aksjeselskap og deltakerlignet selskap, samt omdannelse av kommandittselskap og kraftforetak til aksjeselskap. Forskrift 13. mai 1991 om skattefrie overføringer mellom aksjeselskaper og mellom deltakerlignede selskaper med hovedsakelig samme eierinteresse, konsernforskriften, er videreført i den nye forskriften § 11-21.

I Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) s. 120 opplyste departementet at et notat med forslag om visse endringer i konsernforskriften skulle sendes på høring. Departementet tok sikte på å fremme et forslag tidlig i 2000 om at disse reglene skulle tas inn i skatteloven, jf. finanskomiteens ønske om dette inntatt i Innst. O. nr. 40 (1998-1999) side 11.

På grunn av bl.a. sakens kompleksitet er dette arbeidet blitt forsinket. Et utkast til nye regler ventes sendt på høring høsten 2000. Saken vil bli fremmet for Stortinget etter at høringsuttalelsene er vurdert.

### *Komiteens merknader*

K o m i t e e n tar dette til orientering.

### **19.2 Praksis etter avsnitt I § 2 i 1999 - overføring av eiendeler mellom selskaper i samme konsern**

#### *Sammendrag*

Det er i proposisjonen avsnitt 18.3 redegjort for praksis etter avsnitt I § 2 i 1999.

### *Komiteens merknader*

K o m i t e e n tar redegjørelsen til orientering.

### **19.3 Praksis etter avsnitt II første til tredje ledd i 1999**

#### *Sammendrag*

Det er i proposisjonen avsnitt 18.4 redegjort for praksis etter avsnitt II første til tredje ledd i 1999.

### *Komiteens merknader*

K o m i t e e n tar redegjørelsen til orientering.

## 19.4 Transaksjoner med virkninger over landegrensene

### *Sammendrag*

Det er i proposisjonen avsnitt 18.5 redegjort for transaksjoner med virkninger over landegrensene.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar redegjørelsen til orientering.

#### *19.4.1 Konserninterne transaksjoner*

### *Sammendrag*

Departementet har merket seg at søknader om unntak fra vilkårene i konsernforskriften slik den lyder f.o.m. inntektsåret 1999 nå kommer inn. Det gjelder i forhold til forskriftens krav om at ethvert brudd på konserntilknytningen utløser full beskatning av den tidligere fritatte gevinsten ved den konserninterne overføringen. Både hensiktsmessighet og effektivitet ved bestemmelsen samt det ressursbehov som en dispensasjonsordning fra bestemmelsen krever, vil bli nærmere vurdert i forbindelse med det pågående arbeidet med konsernforskriften.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

#### *19.4.2 Omstrukturering av innenlandsk virksomhet*

### *Sammendrag*

Mange saker gjelder større omstruktureringer der en rekke transaksjoner må gjennomføres for å oppnå ønsket organisasjon. Dette gjelder ikke minst vannkraftnæringen, hvor energiloven av 29. juni 1990 nr. 50 gir rammebetingelser som forutsetter omorganiseringer. For slike sammensatte transaksjoner er det neppe mulig å gi uttømmende regler i lov eller forskrift. Departementet legger derfor til grunn at det fortsatt vil være behov for individuell søknadsbehandling i et visst antall saker. Det blir likevel løpende vurdert om erfaringsmaterialet gir grunnlag for ytterligere reguleringer.

### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

#### *19.4.3 Transaksjoner over landegrensene*

### *Sammendrag*

Departementet uttalte i St.meld. nr. 16 (1997-1998) at kravet til effektiviserings- og rasjonaliserings-effekt neppe burde tillegges avgjørende vekt ved vurdering av søknader om skattelempning for norske aksjonærer i utenlandske selskaper som sammensluttes eller deles. En slik lempelig praksis har også vært lagt til grunn ved fusjonsliknende transaksjoner mellom selskaper i ulike land, bl.a. overføring av aksjer i nor-

ske selskaper til utenlandske selskaper mot vederlagsaksjer. Også lovens krav om at omstendighetene i særlig grad må tale for en lempning, har blitt tilsvarende liberalt praktisert. Et hovedhensyn er at samtykke ikke bør gis dersom det norske skattefundamentet svekkes.

Til tross for den liberale praksis som er skissert, har departementet avslått søknader om skattelempning hvor norske personlige aksjonærer ønsker å bytte aksjer i norske selskaper, særlig innen it-bransjen, mot aksjer i nystiftede holdingselskaper i utlandet. Dette er selskaper uten ansatte, aktivitet og kompetanse. Etter departementets vurdering er det i sakene ikke sannsynliggjort noen relevante effektiviserings- og rasjonaliseringseffekter eller noen samfunnsøkonomisk gevinst ved slike tiltak. Departementet vil videreføre den praksis som er beskrevet og legger til grunn at de konsekvenser og effekter av transaksjonen som etter loven kan tillegges vekt, må sannsynliggjøres. Dette er også i samsvar med den praksis som er etablert i forhold til norske personlige aksjonærer som ønsker å nytte sine aksjer som tingsinnskudd i nystiftede holdingselskaper.

Departementet har tidligere i ett tilfelle gitt samtykke til skattelempning for (minoritets-) aksjonær bosatt i Norge ved fusjon eller fisjon i utenlandsk selskap selv om aksjeinnehaver ikke har hatt noen tilknytning til næring som utøves i Norge. Det har da vært satt vilkår om at transaksjonene i utlandet har vært gjennomført etter prinsipper tilsvarende dem som gjelder mellom norske selskaper, og at det norske skattefundamentet ikke har blitt svekket. Også i 1999 er det gitt samtykke til lempning i en slik sak. Om forholdet uttalte departementet i Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) pkt. 25.6.4 at:

«Slik 61-loven i dag lyder, gir den ikke noe godt grunnlag for å samtykke i unnlatt skattlegging i tilfeller der den norske aksjonærposisjonen ikke har noen tilknytning til norsk næringsvirksomhet.»

Til tross for at lovens ordlyd ikke er helt dekkende for de samtykkene som er gitt, finner departementet det likevel forsvarlig å etablere en slik praksis inntil lovverket kan gjennomgås og moderniseres. Både reelle grunner og hensynet til likebehandling taler for å unnlate å beskatte aksjonærer bosatt i Norge for slike transaksjoner som er fritatt for beskatning dersom tilsvarende tiltak gjennomføres fullt ut under norsk skattejurisdiksjon. Under forberedelsen av den dagjeldende selskapskatteloven kap. 8 om fusjon m.v., ble det i et høringsutkast foreslått at fusjoner og fisjoner mellom utenlandske selskaper skulle behandles med kontinuitet dersom transaksjonen ikke ville ha utløst beskatning dersom den var foretatt mellom norske selskaper. Departementet frafalt forslaget på bakgrunn av de betydelige kontrollproblemene som ble påpekt av flere høringsinstanser. I Ot.prp. nr. 71 (1995-1996) ble gitt anvisning på at slike tilfeller burde undergis



konkret søknadsbehandling etter omdanningsloven. Stortinget hadde ikke innvendinger til dette. Departementet vil derfor etter en konkret vurdering av hver sak fortsette å gi individuelle samtykker til skattelempning i slike tilfeller.

Gjennomgående settes det vilkår om at skattemessig inngangsverdi på vederlagsaksjene må tilsvare netto skattemessig verdi av de overførte eiendeler. Dersom vederlagsaksjene realiseres, blir gevinsten fastsatt med utgangspunkt i de overførte eiendelers skattemessige inngangsverdi på overføringstidspunktet og en andel av gevinsten tilsvarende de realiserte aksjer kommer til beskatning. De overførte eiendeler antas regelmessig å kunne realiseres av det overtaken- de utenlandske selskapet uten gevinstbeskatning fordi skattemessig inngangsverdi på eiendelen normalt vil tilsvare det utenlandske selskapets kostpris ved ervervet. Denne vil oftest tilsvare omsetningsverdi. I noen tilfeller kan dette innby til tilpasninger ved at de norske aksjonærene skattefritt får bytte sin aksjer mot aksjer i et utenlandsk selskap som deretter kan realisere de mottatte aksjene uten umiddelbar beskatning verken for dette selskapet eller for de norske aksjonærene. En metode for å hindre slike tilpasninger er å utforme skattefritaket for de norske skattesubjektene som et betinget skattefritak, som forfaller ved bestemte hendelser, bl.a. dersom det utenlandske selskapet selger ut de eiendeler (aksjer) som ble ervervet fra norske skattesubjekter. Departementet vurderer løpende å utforme hensiktsmessige og effektive vilkår ved skattelempning.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

### **19.5 Oppsummering**

#### *Sammendrag*

Antallet søknader om individuell skattelempning har øket fra 20 i 1998 til 48 i 1999. Den betydelige økningen i antallet søknader krever økte ressurser til behandlingen. Det foreligger behov for et generelt regelverk som i større utstrekning enn gjeldende regler dekker foretakenes behov for skatteutsettelse ved visse omorganiseringer. Det er usikkert om dette mest hensiktsmessig kan gjøres ved en modernisering og forbedring av de eksisterende lempningsordninger eller om det er grunn til å overveie en bred utredning og eventuell revisjon av både nærings- og selskapsbeskatningen. Departementet antar at begge deler kan være aktuelle, og en vil komme tilbake til Stortinget med en avklaring av disse spørsmålene.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen tar dette til orientering.

## **20. OMTALE AV SKATTELEGGING AV OPSJONER I ARBEIDSFORHOLD**

### **20.1 Innledning**

#### *Sammendrag*

F.o.m. inntektsåret 1990 ble det innført særskilte regler for skattlegging av opsjoner i arbeidsforhold. Reglene innebar at opsjon på aksje eller grunnfondsbevis i arbeidsforhold ble skattlagt ved innløsning eller salg. Dette ble endret f.o.m. inntektsåret 1996, da det ble innført lønnskattelikte forfordelen ved tilde- ling av opsjoner i arbeidsforhold, såkalt ervervs- beskatning. I forbindelse med skatteopplegget for 1999 ble det innført lettelse i opsjonsbeskatningen. Finansdepartementet fikk hjemmel til ved forskrift å unnta opsjoner under 600 000 kroner fra skattlegging på ervervstidspunktet på visse vilkår. Dette ble fulgt opp ved forskriftsendring gjeldende fra inntektsåret 1999.

Ved endringslov av 23. juni 2000, ble opsjons- beskatningen ytterligere lempet ved at ervervsbeskat- ning av ikke-børsnoterte opsjoner ble avvirket og er- stattet med oppgjørsbeskatning. Denne endringen fikk virkning f.o.m. inntektsåret 2000. Det vises til Ot.prp. nr. 45 (1999-2000) og Innst. O. nr. 84 (1999-2000).

I forbindelse med vedtakelse av den siste lovend- ringen fattet Stortinget den 16. juni 2000 følgende vedtak (vedtak nr 547):

«Stortinget ber om at Regjeringa, i samband med statsbudsjettet for 2001, legg fram ei vurdering av eventuell endring i opsjonsskattlegginga for ytterlegare å forsterke opsjonar som verkemiddel for å fremje sunn næringslivsutvikling og medeigarskap.»

I Innst. O. nr. 84 (1999-2000) uttalte flertallet bl.a. følgende i forbindelse med forslaget til ovenstående vedtak:

«Flertalet legg stor vekt på at opsjonsskattlegginga vert sett inn i ei etisk ramme og utforma på ein måte som tener sunn næringslivsutvikling. Flertalet vil her peike på at når det gjeld utvikling av opsjonar sitt om- døme har også næringslivet eit stort ansvar.

Flertalet vil understreke at rammene for opsjonar må vera slik at dei m.a.:

- kan fremje resultatbevissthet hos opsjonsmottakar og medverke til at alle har fokus på same mål
- kan gjere det lettare å halde på tilsette
- kan fremje langsiktig industriell tenking og utvik- ling.»

Nedenfor gis det en vurdering av opsjonsbeskat- ningen i Norge i tråd med Stortingets vedtak. Blant annet vurderes reglene i forhold til tilsvarende regler i andre nordiske land. Det konkluderes med at det ikke er behov for endringer.

I den grad opsjoner i arbeidsforhold fremmer re- sultatbevissthet hos mottaker, vil slike ordninger kun- ne bidra til en positiv utvikling for næringslivet. De- partementet ønsker ikke at skattereglene skal stå i vei-

en for en sunn bruk av opsjoner i arbeidsforhold. På den annen side representerer en opsjon en økonomisk fordel for den ansatte og bør likestilles med kontant lønnsutbetaling. Dette må etter departementets mening fortsatt være utgangspunktet for utforming av skattereglene. De någjeldende reglene likestiller i størst mulig grad opsjoner i arbeidsforhold med annen lønnsinntekt. Dette sikrer at valg av avlønningsform skjer på bakgrunn av hva som samfunnsøkonomisk er mest hensiktsmessig, og ikke ut fra skattemessige hensyn. For mange bedrifter kan andre avlønningsystemer og bruk av bonuser være mer egnet enn opsjoner.

Departementet vil også peke på at bruk av opsjoner uansett bare kan omfatte et fåtall av bedriftene og ansatte i Norge. På den annen side kan opsjonsgevinstene for enkelte bli svært store. Det virker derfor heller ikke rimelig om opsjoner skulle skattlegges lempeligere enn alternative avlønningsformer.

Oversikten under kapittel 19.3, Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 - lovendringer, viser at i alle de undersøkte landene skattlegges opsjoner i arbeidsforhold som lønn, men at tidspunktet for skattleggingen varierer noe. I Sverige og Danmark deler man opsjoner i arbeidsforhold i to grupper, og skattlegger den ene gruppen ved tildeling, den andre gruppen ved salg/innløsning. Til grunn for dette skillet ligger stort sett vanskelighetene med å beregne verdien av en opsjon ved tildeling. I begge land er det imidlertid knyttet problemer til praktiseringen av skillet. Det danske systemet har ikke løst problemet med verdsetting av fordelene med hensyn til tegningsretter. I det svenske systemet baseres skillet personalopsjoner/andre opsjoner blant annet på et skjønnsmessig kriterium, nemlig om opsjonen utgjør et verdipapir eller ikke. Dette kan gjøre systemet vanskelig å praktisere. Man har heller ikke der løst problemet med verdsetting på tildelingstidspunktet, noe som skaper ytterligere problemer ved praktiseringen. Departementet ser derfor ikke grunn til å kopiere det danske eller svenske systemet. Det finske systemet atskiller seg i liten grad fra det norske. Den vesentlige forskjellen er at fordel ved opsjoner ikke ilegges pensjonsavgift, mens opsjonsfordeler i Norge, på samme måte som annen lønn, ilegges trygdeavgift. Departementet finner ikke grunn til å foreslå en tilsvarende løsning med en særskilt behandling av opsjoner i forhold til trygdeavgifter. Opsjoner bør beskattes fullt ut som lønn og gi grunnlag for de samme trygderettigheter som annen lønn.

Flertallet i finanskomiteen peker i Innst. O. nr. 84 (1999-2000) på at skattlegging ved innløsning kan medføre en så stor skattebelastning at opsjonsinnehaveren kan bli tvunget til å selge aksjene for å dekke skattekravet. Komitéflertallet påpeker at et virkemiddel for å hindre dette kan være å gi anledning til å tidfeste fordelene over opsjonens løpetid.

Dersom det gjennom lovendring skulle gis anledning til å periodisere opsjonsfordelen over flere år, ville dette kunne medføre til dels betydelig nedsettelse av den ekstra arbeidsgiveravgiften («kakseskatten») og toppskatten i forhold til om en hadde beregnet skatt/avgift etter de alminnelige reglene. En slik beskatningsmåte vil særbehandle opsjoner i forhold til f.eks. kontante bonuser, som jo også i en del tilfeller kan sies å være opptjent over flere år. Som nevnt ovenfor anser departementet en slik skattemessig favorisering som uheldig, både ut fra fordelingshensyn og fordi det kan påvirke arbeidsgivers valg av i hvilken form arbeidsgodtgjørelsen utbetales.

I tillegg taler også praktiske hensyn mot en slik ordning. Særlig i tilfeller hvor opsjonen har lang løpetid, ville det blitt komplisert å beregne skatten og arbeidsgiveravgiften som om opsjonsgevinsten hadde vært tidfestet over opsjonens løpetid. Ordningen må derfor antas å ville bli ressurskrevende for ligningsmyndighetene og arbeidsgiverne. Ingen av de undersøkte landene har regler som tillater slik tidfesting av fordelene.

Et mindretall i komiteen, medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, foreslo endringer i skattleggingen av opsjoner i arbeidsforhold slik at fordelene av tildelte aksjeopsjoner skattlegges ved utøvelse, men at det gis adgang til å utsette betaling av skatt til aksjene selges.

En eventuell utsettelse av skattleggingen av opsjonsgevinsten til aksjene selges, kan medføre mange års utsettelse av innbetalingen av skatten og arbeidsgiveravgiften. Dette er en form for kreditt som i så fall burde rentebelastes og hvor det ville måtte kreves sikkerhetsstillelse. Departementet ser det som nokså uhensiktsmessig at adgangen til en slik skattekreditt lovreguleres dersom vilkårene er like de man kan oppnå ved et vanlig banklån. Dersom kreditten gis uten renter og sikkerhetsstillelse, ville det innebære en sterk favorisering av opsjonsordninger i arbeidsforhold framfor annen lønnsgodtgjørelse. Skulle en slik endring likevel gjennomføres, måtte en i så fall etablere meldingsrutiner, bl.a. mellom arbeidsgiver og ligningskontor, og mellom skattyter og arbeidsgiver. En måtte også lage egne regler i tilfeller hvor arbeidstaker slutter i stillingen og i tilfeller hvor arbeidsgiver fusjonerer, fisjonerer e.l. Det ville måtte lovfestes en maksimal grense for hvor lenge en arbeidstaker kan utsette skattebetalingen uten at arbeidstaker selger aksjen. Det må antas at en regel om utsettelse av opsjonsbeskatningen til aksjene selges vil bli svært komplisert å praktisere.

Det samme mindretallet i komiteen hevder at

«dette misforholdet mellom skatteplikt og skatteevne har gjort opsjonsordninger til et lite anvendelig redskap i Norge, og gitt IKT-bedrifter dårligere arbeidsbetingelser enn bedrifter i andre land».

Etter det departementet kjenner til, er det ikke vanlig praksis i andre land at skatt på opsjonsgevinst kan fordeles til betaling over flere år. Ingen av de undersøkte nordiske landene har i dag regler som tillater at skatteinnbetalingen forskyves til aksjene selges. I Danmark er det imidlertid blitt fremmet et forslag til en ordning som gir arbeidsgiver og arbeidstaker anledning til å unngå likviditetsbelastningen, uten at beskatningstidspunktet forskyves. Forslaget gjelder skattlegging ved innløsning av opsjoner. Etter forslaget skal arbeidsgiver kunne velge mellom å betale skatten som normalt og å deponere aksjer for en verdi tilsvarende inntil 40 pst. av lønnsfordelen. Velges siste alternativ, får arbeidsgiver ikke fradrag for lønnsutgifter. Verdien av depotet tilkommer staten. Alle forvaltningsmessige forføyninger vedrørende aksjene forblir hos selskapet, mens staten har risikoen for eventuelle verdiendringer av aksjene i depotet. På denne måten påtar staten seg en risiko med hensyn til den endelige verdien av skatteinnbetalingen.

Den generelle regel i Norge er at skatt skal betales med penger og ikke med naturalia. Etter departementets syn skal det svært gode grunner til for å bryte med denne generelle regelen. Departementet ser det særlig betenkelig at staten ved innføringen av en slik modell må bære risikoen for tap på aksjene. Departementet anser derfor det danske forslaget som meget radikalt. Dersom endringen blir vedtatt, vil imidlertid departementet undersøke erfaringene med bruken av modellen.

Etter dette vil departementet ikke nå gå inn for endringer i gjeldende skatteregler for opsjoner i arbeidsforhold.

#### *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, tar dette til orientering.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen slutter seg ikke til Regjeringens vurderinger. Disse medlemmer ber Regjeringen komme tilbake med forslag til liberaliseringer i opsjonsbeskatningsreglene slik at de blir internasjonalt konkurransedyktige.

Disse medlemmer viser for øvrig til sine respektive merknader i Innst. O. nr. 84 (1999-2000).

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti, har merket seg departementets omtale av skattlegging av opsjoner i arbeidsforhold.

Disse medlemmer vil peke på at regjeringens omtale bl.a. ikke berører tidspunkt for beregning av arbeidsgiveravgift. I dag betales det arbeidsgiveravgift på det tidspunkt opsjonen realiseres, noe som

har betydning for en del bedrifters mulighet til å bruke opsjoner som virkemiddel for å beholde godt kvalifiserte medarbeidere.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til de lettelsene i opsjonsbeskatningen som ble foretatt i Innst. O. nr. 84 (2000-2001). Dette medlem viser til at effekten og resultatbevisstheten rundt opsjonsprogram er dårlig dokumentert. Slik mange selskap har brukt opsjonsprogram, særlig for ledelsen, fremstår disse med rette med et meget slett omdømme. Dette medlem er enig med departementet at det ikke er behov for ytterligere lettelsene i skattereglene for opsjoner, og ber Regjeringen komme tilbake til Stortinget med en bredere omtale og analyse om opsjoner overhode har den tilsiktede effekt for næringslivet.

## **21. OPPRETTINGER I LOV AV 26. MARS 1999 NR. 14 OM SKATT AV FORMUE OG INNTEKT (SKATTELOVEN)**

### **21.1 Oppretting i skatteloven § 4-1**

#### *Sammendrag*

Skatteloven § 4-1 annet ledd lyder:

«For skattyter med avvikende regnskapsår etter ligningsloven § 5-3 skal formuesfastsettelsen omfatte formuen ved utløpet av siste regnskapsår før 1. januar i ligningsåret.»

Ved lov 17. desember 1999 nr. 89 ble bestemmelsen om avvikende regnskapsår i ligningsloven § 5-3 opphevet. Adgangen til å benytte avvikende regnskapsår ved ligningen ble i stedet knyttet opp til reglene i regnskapsloven § 1-7, jf. ligningsloven § 4-4 nr. 2 første punktum. Endringene trådte i kraft straks med virkning f.o.m. inntektsåret 1999.

Etter dette er det i skatteloven § 4-1 annet ledd ikke lenger riktig å vise til ligningsloven § 5-3. Departementet foreslår derfor at det i § 4-1 i stedet henvises til ligningsloven § 4-4 nr. 2. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 4-1 annet ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 4-1 annet ledd, men vil understreke at man ikke må tolke dispensasjonsadgangen for snevert. Komiteen viser til at avvikende regnskapsår fortsatt kan gi det mest oversiktlige regnskap for en del bedrifter.

### **21.2 Oppretting i skatteloven § 5-14**

#### *Sammendrag*

Ved lov av 23. juni 2000 ble det vedtatt endringer i skatteloven § 5-14 tredje ledd om skattlegging av opsjoner i arbeidsforhold. Endringene medførte at ikke-børsnoterte opsjoner ikke lenger skulle skattlegges

som lønn ved tildeling, men bare ved innløsning/salg. Børsnoterte opsjoner skal fortsatt skattlegges som lønn både ved tildeling og innløsning/salg. § 5-14 tredje ledd inneholdt før disse endringene en bestemmelse om rett til fradrag for beløp skattlagt ved ervervet av opsjonen. For ikke-børsnoterte opsjoner er slik fradragsbestemmelse ikke lenger nødvendig, og bestemmelsen ble derfor ikke videreført. For børsnoterte opsjoner er det imidlertid fortsatt fradragsrett for beløp skattlagt ved tildeling. Det har ikke vært tilsiktet noen realitetsendring på dette punkt. Departementet foreslår derfor at § 5-14 tredje ledd bokstav b endres slik at en bestemmelse om fradragsrett gjeninnføres i nytt punkt 4, med virkning f.o.m. inntektsåret 2000.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 5-14 tredje ledd.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag.

### **21.3 Oppretting i skatteloven § 19-2**

#### *Sammendrag*

Ved lov av 17. desember 1999 nr. 94 ble det vedtatt en ny bestemmelse i skatteloven § 19-2 med overgangsregler som avløste overgangsreglene i den tidligere skatteloven og selskapsskatteloven. Skatteloven § 19-2 annet ledd bokstav a nr. 3 lyder:

«Ligningsmyndighetene er bundet av den oversikt over aksjer som kan oppreguleres som skattyter rettidig har gitt melding om, dersom skattyter ikke har fått annen beskjed innen 1. januar 2001.»

Etter den tidligere selskapsskatteloven var imidlertid fristen for ligningsmyndighetene til å overprøve skattyters oppgave over oppregulerte aksjer 1. januar 2002. Ved overføring av bestemmelsen til skatteloven § 19-2 var det ikke tilsiktet å foreslå noen endring av denne fristen. Departementet foreslår derfor å endre skatteloven § 19-2 annet ledd bokstav a nr. 3 slik at fristen for ligningsmyndighetene til å gi melding om at de har overprøvet skattyters oppgave over oppregulerte aksjer, skal være 1. januar 2002. Det vises til vedlagte forslag, som foreslås å tre i kraft med virkning f.o.m. inntektsåret 2000.

#### *Komiteens merknader*

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 19-2 annet ledd bokstav a nr. 3.

## **22. OVERSIKT OVER FRADRAGSBELØP OG BELØPSGRENSER I SKATTE- OG AVGIFTSLOVGIVNINGEN MED TILHØRENDE FORSKRIFTER**

### **Sammendrag**

På bakgrunn av Innst. S. nr. 41 (1995-1996) vedtok Stortinget 24. november 1995 følgende:

#### «II

Stortinget ber Regjeringen om årlig å legge fram for Stortinget en oversikt over alle fradragsbeløp i skatteloven slik at Stortinget positivt kan ta stilling til beløpsgrensene.

#### III

Stortinget ber Regjeringen framlegge forskriftsfastsatte beløpsgrenser i skatteloven, merverdiavgiftsloven, ligningsloven, skattebetalingsloven og folketrygdloven mv. en gang i stortingsperioden. Ordningen iverksettes fra behandling av skattevedtaket høsten 1996.»

I forbindelse med finanskomiteens behandling av Ot.prp. nr. 1 (1996-1997) Skatteopplegget 1997 uttalte komiteen at departementet i fremtidige fremleggelse også må ta med årstall for de siste endringene av fradragsbeløp og beløpsgrenser, jf. Innst. O. nr. 13 (1996-1997).

I vedlegg 1 følger en oversikt over fradragsbeløp i skatteloven og beløpsgrenser i sentrale skatte- og avgiftslover med tilhørende forskrifter, med årstall for ikrafttredelsen av de siste endringer av beløpsgrensene.

Oversikten i år kombinerer avsnitt II og III i Stortingets vedtak, da vedtakets avsnitt III sist ble behandlet i skatteopplegget for 1997.

Departementet kan opplyse at en gjennomgang som denne etter avsnitt III i Stortingets vedtak av 1995 er ressurskrevende. Videre kan det stilles spørsmålstegn ved informasjonsverdien. Departementet foreslår at ordningen avvikles, subsidiært at det vurderes at presentasjonen begrenses til lovbestemte beløpsgrenser.

### **Komiteens merknader**

Komiteen går imot Regjeringens prinsipale og subsidiære forslag.

## **23. ANDRE MERKNADER OG FORSLAG**

### **23.1 FoU-Fradrag**

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til at økt satsing på forskning og utvikling er viktig for å styrke nyskapingen og næringsutviklingen i Norge. For å stimulere nærings-

livets egen FoU-innsats foreslår disse medlemmer å innføre en ordning med skattestimulans av bedriftsbasert FoU 1. januar 2001 i tråd med Hervik-utvalgets forslag. Det foreslås en ordning der bedriftene får anledning til å trekke fra 25 pst. av FoU-utgifter opp til 4 mill. kroner pr. år i skatt. For samarbeidsprosjekter med universiteter, høyskoler og forskningsinstitusjoner kan det trekkes fra 25 pst. av FoU-utgifter opp til 8 mill. kroner. For at bedrifter som ikke er i skatteposisjon skal få full glede av fradraget gis et supplerende tilskudd, jf. Budsjett-innst. S. nr. 9 (2000-2001). Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

«I

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

Ny overskrift foran §16-50 skal lyde:

Frdrag i skatt for kostnader ved forskning og utvikling

Ny § 16-50 skal lyde:

§ 16-50 Frdrag i skatt og trygdeavgift for kostnader ved forskning og utvikling

(1) Skattyter som driver virksomhet gis frdrag i skatt og trygdeavgift med 25 pst. av kostnader til forskning og utvikling etter reglene i denne paragrafen.

(2) Følgende kostnader gir rett til frdrag i skatt, dersom de er frdragsberettigede etter kapittel 6:

- a) skattyters kostnader ved forskning- og utviklingsprosjekt godkjent av Norges forskningsråd.
- b) skattyters kostnader ved kjøp av forsknings- og utviklingstjenester eller kostnader ved samarbeid med universitet, høyskole eller forskningsinstitutt som er godkjent av Norges forskningsråd.
- c) skattyters tilskudd til sammenslutning av næringsdrivende godkjent av Norges forskningsråd som skal drive forskning og utvikling.

(3) Det gis maksimalt frdrag etter denne paragraf med 1 mill. kroner. For kostnader som nevnt i annet ledd bokstav b gis det ytterligere ett maksimalt frdrag på 1 mill. kroner.

(4) Flere selskaper i konsern jf. aksjeloven og allmennaksjeloven § 1-3, som har kostnader med samme prosjekt gis ett samlet frdrag etter reglene i tredje ledd. For selskap som nevnt i § 10-40 gis ett frdrag som fordeles på deltakerne og reglene i første punktum gjelder tilsvarende så langt de passer.

(5) Overstiger frdraget etter denne paragraf utliknet skatt og trygdeavgift, skal det overskytende utbetales ved avregningsoppgjør etter skattebetalingsloven.

(6) Departementet kan gi forskrift til gjennomføring og utfylling av denne paragraf, herunder gi regler

om godkjenning av prosjekter og institusjoner, regler om hvilke kostnader som kan trekkes fra, hva som skal regnes som forskning og utvikling, nærmere regler om sammenhengen mellom virksomheten og prosjektet og regler for prosjektsamarbeid i konsern.

II

Endringer under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

### 23.2 Særfradrag ved alder og uførhet

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet viser til at særfradraget for alder ikke har vært pris- eller lønnsjustert på flere år, og foreslår derfor en økning i frdraget for å gjenopprette verdien av det.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 6-81 første ledd bokstav a skal lyde:

Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 720 kroner pr. påbegynt måned. Ektefeller har samme rett til særfradraget som enslige.

§ 6-81 annet ledd skal lyde :

Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønning etter folketrygdloven § 12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst  $\frac{2}{3}$ , gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 720 kroner pr. påbegynt måned.

II

Endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

Komiteens medlemmer fra Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til sine merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) og Høyres ønske om å opprettholde verdien av særfradraget for alder og uførhet. Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 6-81 første ledd bokstav a skal lyde:

Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 529 kroner

pr. påbegynt måned. Ektefeller har samme rett til samme særfradraget som enslige.

§ 6-81 annet ledd skal lyde:

Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønad etter folketrygdloven §12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst  $\frac{2}{3}$ , gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 529 kroner pr. påbegynt måned.

## II

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

### 23.3 Særskilt fradrag i Finnmark og Troms

Komiteens medlemmer fra Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til sine merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) og Høyres og Kystpartiets ønske om å opprettholde verdien av det særskilte fradraget i alminnelig inntekt i Finnmark og Troms. Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

#### «I

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

§ 15-5 annet ledd skal lyde:

Fradraget gis ved skatteberegningen med 15 600 kroner i klasse 1 og 31 200 kroner i klasse 2, men får ikke virkning ved beregning av trygdeavgift og toppskatt.

## II

Endring under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

### 23.4 Avvikling av fradraget for fagforeningskontingent

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre foreslår å avvikle fradraget for fagforeningskontingent og fremsetter følgende forslag:

#### «I

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

§ 6-18 skal lyde:

Fradrag gis ikke for foreningskontingent.

§§ 6-19 og 6-20 oppheves.

§§ 6-21 blir § 6-19 og § 6-22 blir § 6-20.

§ 6-50 fjerde ledd skal lyde:

Fradrag etter reglene i denne paragraf gis bare når gaven utgjør minst 500 kroner i det året da gaven er gitt. Det gis maksimalt fradrag for gaver etter denne paragraf med 900 kroner årlig.

## II

Endringer under I trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

### 23.5 Utvidet lønnsfradrag

Komiteens medlemmer fra Høyre og representanten Steinar Bastesen viser til sine merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 om å utvide lønnsfradraget og fremsetter følgende forslag:

#### «I

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

§ 6-32 første ledd annet punktum skal lyde:

Minstefradrag som beregnes av og gis i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd a, c, d eller e eller annet ledd fastsettes til et beløp som svarer til 24 pst. av denne inntekten.

Nåværende annet, tredje, fjerde og femte punktum blir tredje, fjerde, femte og sjette punktum.

## II

Endringer under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

### 23.6 Sjømanns- og fiskerfradraget

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen ønsker å øke sjømanns- og fiskerfradraget med kr 15 000 til kr 85 000.

Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

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

§ 6-61 (1) skal lyde:

Sjøfolk gis fradrag med inntil 30 pst. av inntekten om bord, begrenset til 85 000 kroner.»

### 23.7 Økning av minstefradraget

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) om å utvide minstefradraget, og fremmer følgende forslag:

«I

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

§ 6-32 første ledd første og annet punktum skal lyde:

Minstefradrag fastsettes til et beløp som svarer til 25 pst. av summen av inntekt som omfattes av § 6-31. Minstefradrag som beregnes av og gis i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd a, c, d eller e eller annet ledd, fastsettes til et beløp som svarer til 26 pst. av denne inntekten.

Nåværende annet, tredje, fjerde og femte punktum blir tredje, fjerde, femte og sjette punktum.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001.»

## 24. FORSLAG FRA MINDRETALL

### Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre, Senterpartiet, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen:

*Forslag 1*

I

I lov 1 3 .juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 3-9 nr. 1 annet punktum skal lyde:

I sak om tilleggsskatt skal de utarbeide forslag til vedtak.

§ 8-4 skal lyde:

1. Ligningskontoret treffer avgjørelser vedrørende ligningen etter dette kapittel som ikke i lov eller forskrift er lagt til annen ligningsmyndighet. Ligningsnemnda treffer avgjørelse om tilleggsskatt. Ligningsnemnda kan delegere sin myndighet etter annet punktum til ligningskontoret unntatt i saker om tilleggsskatt etter § 10-2 nr. 1.
2. Ved de særskilte sentrale ligningsmyndigheter som angitt i § 2-4 første ledd bokstav a og b, er avgjørelsesmyndigheten under ligningen lagt til ligningsnemndene. Disse nemnder kan delegere sin myndighet etter denne bestemmelse til de respektive sentralskattekontorene. Myndigheten til å ilegge tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2 nr. 1 kan likevel ikke delegeres.
3. Ved den særskilte sentrale ligningsmyndighet som angitt i § 2-4 første ledd bokstav c, følger avgjørelsesmyndigheten under ligningen petroleumsskattelovens regler.

II

Endringene under I trer i kraft for vedtak som treffes fra og med 2001.

### Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen:

*Forslag 2*

I lov 1 3 .juni 1980 nr.24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endring:

§ 9-2 nr. 4 nytt annet punktum skal lyde:

Når skattyter har levert forhåndsutfylt selvangivelse og er omfattet av den første skattelisten som legges ut, skal klage over ligningen leveres innen 15. august eller innen seks uker etter at utleggingen ble kunngjort.

### Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen:

*Forslag 3*

I

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

§ 4-12 tredje ledd skal lyde:

Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til aksjens antatte salgsværdi 1. januar i ligningsåret. Dersom skattyter sannsynliggjør at selskapsformuesverdi etter norske regler er lavere, skal aksjen verdsettes til aksjeselskapets antatte skattemessige formuesverdi 1. januar i året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

§ 4-12 fjerde ledd bokstav a skal lyde:

gi forskrift om beregning av aksjeverdien i annet og tredje ledd, og krav om dokumentasjon etter tredje ledd.

Ny overskrift foran §16-50 skal lyde:

Fradrag i skatt for kostnader ved forskning og utvikling

Ny § 16-50 skal lyde:

§ 16-50 Fradrag i skatt og trygdeavgift for kostnader ved forskning og utvikling

(1) Skattyter som driver virksomhet gis fradrag i skatt og trygdeavgift med 25 pst. av kostnader til forskning og utvikling etter reglene i denne paragrafen.

(2) Følgende kostnader gir rett til fradrag i skatt, dersom de er fradragsberettigede etter kapittel 6:

- a) skattyters kostnader ved forsknings- og utviklingsprosjekt godkjent av Norges forskningsråd.
- b) skattyters kostnader ved kjøp av forsknings- og utviklingstjenester eller kostnader ved samarbeid med universitet, høyskole eller forskningsinstitutt som er godkjent av Norges forskningsråd.
- c) skattyters tilskudd til sammenslutning av næringsdrivende godkjent av Norges forskningsråd som skal drive forskning og utvikling.

(3) Det gis maksimalt fradrag etter denne paragraf med 1 mill. kroner. For kostnader som nevnt i annet ledd bokstav b gis det ytterligere ett maksimalt fradrag på 1 mill. kroner.

(4) Flere selskaper i konsern jf. aksjeloven og allmennaksjeloven § 1-3, som har kostnader med samme prosjekt gis ett samlet fradrag etter reglene i tredje ledd. For selskap som nevnt i § 10-40 gis ett fradrag som fordeles på deltakerne og reglene i første punktum gjelder tilsvarende så langt de passer.

(5) Overstiger fradraget etter denne paragraf utliknet skatt og trygdeavgift, skal det overskytende utbetales ved avregningsoppgjør etter skattebetalingsloven.

(6) Departementet kan gi forskrift til gjennomføring og utfylling av denne paragraf, herunder gi regler om godkjenning av prosjekter og institusjoner, regler om hvilke kostnader som kan trekkes fra, hva som skal regnes som forskning og utvikling, nærmere regler om sammenhengen mellom virksomheten og prosjektet og regler for prosjektsamarbeid i konsern.

## II

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

### Forslag 4

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

§ 6-17 nr. 3 første punktum skal lyde:

Skattyter skal ha kopi av oppgaver som nevnt i §§ 6-16 c og 6-13 nr. 3 innen 5. februar i året etter inntektsåret, såfremt annen frist ikke er gitt i egen forskrift.

### Forslag fra Fremskrittspartiet og Høyre:

#### Forslag 5

## I

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

§ 6-18 skal lyde:

Fradrag gis ikke for foreningskontingent.

§§ 6-19 og 6-20 oppheves.

§ 6-21 blir § 6-19 og § 6-22 blir § 6-20.

§ 6-50 fjerde ledd skal lyde:

Fradrag etter reglene i denne paragraf gis bare når gaven utgjør minst 500 kroner i det året da gaven er gitt. Det gis maksimalt fradrag for gaver etter denne paragraf med 900 kroner årlig.

## II

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

### Forslag fra Høyre og representanten Steinar Bastesen:

#### Forslag 6

## I

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

§ 6-32 første ledd annet punktum skal lyde:

Minstefradrag som beregnes av og gis i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd a, c, d eller e eller annet ledd fastsettes til et beløp som svarer til 24 pst. av denne inntekten.

Nåværende annet, tredje, fjerde og femte punktum blir tredje, fjerde, femte og sjette punktum.

§ 6-80 tredje ledd første punktum skal lyde:

Særfradraget skal være 5 200 kroner for hver forsørgt person, inntil 4 personer.



§ 6-81 første ledd bokstav a skal lyde:

Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 529 kroner pr. påbegynt måned. Ektefeller har samme rett til samme særfradraget som enslige.

§ 6-81 annet ledd skal lyde:

Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønad etter folketrygdloven §12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst  $\frac{2}{3}$ , gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 529 kroner pr. påbegynt måned.

§ 15-5 annet ledd skal lyde:

Fradraget gis ved skatteberegningen med 15 600 kroner i klasse 1 og 3 1200 kroner i klasse 2, men får ikke virkning ved beregning av trygdeavgift og toppskatt.

## II

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

### **Forslag fra Fremskrittspartiet:**

#### *Forslag 7*

I lov av 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning gjøres følgende endring:

§ 8-8 utgår.

#### *Forslag 8*

## I

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

§ 6-81 første ledd bokstav a skal lyde:

Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 720 kroner pr. påbegynt måned. Ektefeller har samme rett til særfradraget som enslige.

§ 6-81 annet ledd skal lyde :

Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønad etter folketrygdloven §12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst  $\frac{2}{3}$ , gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 720 kroner pr. påbegynt måned.

## II

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

#### *Forslag 9*

Stortinget ber Regjeringen fremme forslag om forbud mot offentliggjøring av skatteliste, i kombinasjon med en ordning med konsesjon for tilgang til skatteliste ved konkret behov for informasjon om den enkelte skattyter.

### **Forslag fra Høyre:**

#### *Forslag 10*

Stortinget ber Regjeringen fremme forslag om forbud mot offentliggjøring av skatteliste, i kombinasjon med en ordning med konsesjon for tilgang til skatteliste ved konkret behov for informasjon om den enkelte skattyter.

### **Forslag fra Sosialistisk Venstreparti:**

#### *Forslag 11*

## I

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

§ 10-12 første ledd og nytt annet ledd skal lyde:

(1) Godtgjørelse fastsettes til mottatt utbytte multiplisert med halvparten av aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt.

(2) I følgende tilfeller fastsettes likevel godtgjørelsen til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats:

- Mottaker av utbytte er et aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd.
- Mottatt utbytte til aktiv aksjonær, så langt utbyttet ikke overstiger den beregnede personinntekt som tilordnes aksjonæren fra selskapet i det inntektsår utbytte utdeles.

Nåværende annet, tredje og fjerde ledd blir henholdsvis tredje, fjerde og femte ledd.

§ 10-32 annet ledd skal lyde:

Inngangsverdien settes til anskaffelsesverdien, eventuelt med opp- eller nedregulering med et beløp fastsatt etter § 10-34 eller § 10-35. Er beløp fastsatt etter § 10-34 positivt, skal inngangsverdien ved realisasjon som nevnt i § 37 og realisasjon ved overføring av aksje til selskapet som har utstedt aksjen reguleres med halvparten av beløpet. Forrige punktum får ikke anvendelse for realisasjon foretatt av aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd, for realisasjon av andel i verdipapirfond eller ved realisasjon som nevnt i § 2-5 første ledd bokstav b og annet ledd bokstav a. Anskaffelsesverdien settes til det beløp skatteyter har betalt for aksjen dersom ikke annet er bestemt.

## II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med 5. september 2000.

*Forslag 12*

## I

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

§ 4-12 annet ledd skal lyde:

Ikke-børsnotert aksje verdsettes til aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

§ 6-32 første ledd første og annet punktum skal lyde:

Minstefradrag fastsettes til et beløp som svarer til 25 pst. av summen av inntekt som omfattes av § 6-31. Minstefradrag som beregnes av og gis i inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd a, c, d eller e eller annet ledd, fastsettes til et beløp som svarer til 26 pst. av denne inntekten.

Nåværende annet, tredje, fjerde og femte punktum blir tredje, fjerde, femte og sjette punktum.

§ 12-11 første ledd skal lyde:

Aksje eller andel eid av den aktives nærstående er likestilt med aksje eller andel eid av den aktive skattyteren selv ved beregning av personinntekt etter § 12-10 første ledd b og c. Som nærstående regnes skattyterens slektninger i rett nedstigende eller rett oppstigende linje, ektefelle, samboer, søsken og ektefelles eller samboers foreldre og barn. Utbytte eller andel av overskudd som nærstående oppbærer eller har krav på, regnes likt med skattyterens aksje eller andel.

§ 12-16 annet ledd oppheves. Tredje ledd blir nytt annet ledd.

§ 12-17 oppheves.

§ 17-10 og § 17-11 med tilhørende deloverskrift oppheves.

## II

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

**Forslag fra representanten Steinar Bastesen:***Forslag 13*

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

§ 6-61 (1) skal lyde:

Sjøfolk gis fradrag med inntil 30 pst. av inntekten om bord, begrenset til 85 000 kroner.

**25. KOMITEENS TILRÅDING**

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

vedtak til lover:

## A

## Vedtak til lov

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

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

## I

§ 8 nr. 1 skal lyde:

Likningssjefen *for* den kommune hvor den skattepliktige skal iliknes skatt etter reglene i skatteloven § 3-1 eller § 3-4, avgjør hvorledes forskottstrekket skal foretas.

Likningssjefen sørger for at det før inntektsårets begynnelse blir utstedt skattekort for alle skattepliktige som må forutsettes å få trekkpliktig inntekt av betyding. Skattepliktig som åpenbart ikke vil få utliknet skatt, kan fritas for forskottstrekk.

Likningssjefen *for* den kommune hvor arbeidsgiveren hører hjemme eller har sitt kontor (hovedkontor) skal etter nærmere regler som gis av departementet, foreta individuell verdsetting av naturalytelser som arbeidsgiveren skal medregne i trekkgrunnlaget, jfr. § 6, 2.

§ 10 nr. 1 tredje ledd annet punktum skal lyde:

Er det ikke dekning for det samlede beregnede trekk i de kontante ytelser, plikter arbeidsgiveren straks å melde fra om forholdet til likningssjefen *for* den skattepliktiges skattekommune.

§ 18 nr. 1 skal lyde:

Forskottsskatt utskrives av likningssjefen *for* den kommune hvor den skattepliktige anses bosatt etter skatteloven § 3-1 eller hvor den skattepliktige etter reglene for øvrig i skatteloven § 3-4 skal iliknes skatt, jf. § 8 nr. 1.

§ 29 nr. 1 første ledd skal lyde:

Forskottsskatt, restskatt, skatt fra etterskottspliktige skattytere og utliknet skatt skal innbetales til skatteoppkreveren i den *kommune skatten* er skrevet ut *for*.

§ 45 nr. 1 skal lyde:

En skattepliktig som har hatt forskottstrekk og ikke blir tatt opp til skattlegging i vedkommende kommune for det inntektsår trekket gjelder, kan ikke

kreve det trukne beløp tilbake med mindre han av likningsmyndighetene for kommunen er ansett ikke skattepliktig her i landet for vedkommende inntektsår eller godtgjør å ha betalt skatt av lønnsinntekten for samme inntektsår i en annen kommune her i landet eller at skatt ikke er iliknet ham fordi inntekten ikke har nådd opp i skattepliktig størrelse.

## II

§ 23 nr. 1 annet punktum skal lyde:

Restskatt under *kr 100* blir ikke å innkreve.

## III

Endringene under I trer i kraft 1. januar 2001. Endringen under II trer i kraft fra 1. januar 2001 med virkning fra og med skatteavregningen for inntektsåret 2000.

## B

### Vedtak til lov

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

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

## I

Nytt kapittel XIV a skal lyde:

*Kapittel XIV a Om bindende forhåndsuttalelser*

§ 58 a *Skattedirektoratet kan på anmodning fra avgiftspliktig avgi forhåndsuttalelse om de avgiftsmessige virkningene av en konkret planlagt disposisjon før den igangsettes. Dette gjelder bare når det er av vesentlig betydning for den avgiftspliktige å få klarlagt virkningene før igangsetting eller Skattedirektoratet finner at spørsmålet er av allmenn interesse.*

*Avgitt forhåndsuttalelse etter dette kapittel skal legges til grunn som bindende ved fastsettelsen dersom den avgiftspliktige krever det og den faktiske disposisjonen er gjennomført i samsvar med forutsetningene for uttalelsen.*

§ 58 b *Ordningen med bindende forhåndsuttalelser gjelder ikke ved innførsel av varer som nevnt i kapittel XVI.*

§ 58 c *Det skal betales et gebyr for en bindende forhåndsuttalelse.*

§ 58 d *Skattedirektoratets avgjørelse om ikke å avgi bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages.*

*En bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages eller prøves i egen sak for domstol.*

*Avgjørelse hvor bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn, kan påklages eller bringes inn for domstol etter de ellers gjeldende bestemmelser.*

§ 58 e *Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette kapittel, herunder om gebyr.*

## II

Endringene under I gjelder fra den tid Kongen bestemmer.

## C

### Vedtak til lov

om endring i lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer m.v.

I lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer m.v. gjøres følgende endring:

## I

§ 7 femte ledd skal lyde:

Ved gjennomføringen av denne lov får for øvrig bestemmelsene i lov om merverdiavgift kap. I, II, III, V, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, *XIV a*, XV, XVIII og XX anvendelse så langt de passer.

## II

Endringen under I gjelder fra den tid Kongen bestemmer.

## D

### Vedtak til lov

om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eieendomsskatt til kommunane

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eieendomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

## I

Ny § 8 A skal lyde:

§ 8 A *Reglar om kommunefordeling av grunnlaget for eieendomsskatt for kraftanlegg*

§ 8 A-1 *Kommunefordeling av grunnlaget for eieendomsskatt for kraftanlegg sett i drift pr. 1. januar 2000*

*(1) Kommunefordeling av grunnlaget for eieendomsskatt for kraftanlegg med kraftstasjon med installert effekt over 1000 kW sett i drift pr. 1. januar 1997, skal byggje på plasseringa av slike særskilte driftsmiddel i kraftanlegget som nemnt i § 1-1 andre*

leden i forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 om fastsettelse av skattemessige inngangsverdier pr. 1. januar 1997 for særskilte driftsmidler i kraftforetak og det fastsatte gjenanskaffingsverdet (GAV) for slike driftsmiddel etter reglane i kapittel 2 i same forskrift. Kommunefordelinga av skattegrunnlaget skal skje i same høve som GAV for dei særskilte driftsmiddel i kraftanlegget som ligg i den einskilde kommune, har til samla GAV for alle særskilte driftsmiddel i kraftanlegget. Fordelinga av GAV på dei særskilte driftsmiddel som ligg i kvar kommune, skal byggje på oppgaver frå Norges vassdrags- og energidirektorat og retningslinjer fastsett av departementet. GAV for adkomstlegg skal ikkje medreknast. GAV for reguleringsanlegg med tilhøyrande driftsmiddel skal fordelast mellom alle kraftanlegg som har kraftstasjonar med installert effekt over 1000 kW som ligg nedanfor reguleringsanlegget, i høve til registrerte energiekvivalenter registrert hos Norges vassdrags- og energidirektorat for desse kraftstasjonane pr. 1. januar likningsåret.

(2) Kostpris for investeringar i særskilte driftsmiddel i kraftanlegg som nemnt i første leden og som vart ført i skatterekneskapet første gong for inntektsåret 1997 eller seinare år, skal nyttast som grunnlag for korrigering av den kommunefordeling av skattegrunnlaget som vert fastsett etter første leden. Slik korrigering vert første gong gjennomført med verknad for egedomsskatteåret 2002.

(3) Ved kommunefordeling av egedomsskattegrunnlaget for kraftanlegg med kraftstasjonar med installert effekt over 1000 kW sett i drift etter 1. januar 1997, med tilhøyrande særskilte driftsmiddel som ikkje vart omfatta av GAV fastsett pr. 1. januar 1997, vert gjenanskaffingsverdet for slike driftsmiddel pr. 1. januar 2000 fastsett av Norges vassdrags- og energidirektorat. Ved fastsetjing av gjenanskaffingsverdet for slike driftsmiddel gjeld reglane i forskrift av 20. januar 1997 nr. 79 om fastsettelse av skattemessige inngangsverdier pr. 1. januar 1997 for særskilte driftsmidler i kraftforetak, tilsvarende. Reglane i første leden gjeld tilsvarende.

(4) Ved kommunefordeling av egedomsskattegrunnlaget for kraftanlegg med kraftstasjonar med installert effekt under 1000 kW sett i drift pr. 1. januar 2000, gjeld reglane i § 8 A-2 første leden første og andre punktum tilsvarende.

(5) Ved kommunefordeling av egedomsskattegrunnlaget for kraftanlegg som nemnt i tredje og fjerde leden, gjeld korrigeringsregelen i andre leden tilsvarende for investeringar som vart ført i skatterekneskapet første gong for inntektsåret 2000 eller seinare år.

§ 8 A-2 *Kommunefordeling av grunnlaget for egedomsskatt for kraftanlegg sett i drift etter 1. januar 2000*

(1) *Kommunefordeling av grunnlaget for egedomsskatt for kraftanlegg sett i drift etter 1. januar 2000, skal byggje på plasseringa av slike særskilte driftsmiddel i kraftanlegget som nemnt i § 8 A-1 første leden pr. 1. januar i likningsåret. Kommunefordelinga av skattegrunnlaget skal skje i same høve som kostpris for dei særskilte driftsmiddel i kraftanlegget som ligg i den einskilde kommune, har til samla kostpris for alle særskilte driftsmiddel i kraftanlegget. Har slike kraftanlegg kraftstasjonar med installert effekt over 1000 kW som ligg nedanfor eldre reguleringsanlegg, skal det takast omsyn til reguleringsanlegget med tilhøyrande driftsmiddel med dei verdiar som nemnt i § 8 A-1 første og andre leden.*

(2) *Kostpris for investeringar i særskilte driftsmiddel som nemnt i § 8 A-1 første leden i seinare inntektsår enn det året då kraftanlegget vart sett i drift, skal nyttast som grunnlag for korrigering av den kommunefordeling som vert fastsett etter første leden.*

(3) *Reglane i første leden gjeld tilsvarende for fordeling av egedomsskattegrunnlag fastsett etter skatteloven § 18-5 sjetten leden.*

§ 8 A-3 *Kommunefordeling av grunnlaget for egedomsskatt som verdsetjingsreglar ved utskriving av egedomsskatt*

*Kommunar som får tildelt ein andel av egedomsskattegrunnlag for kraftanlegg etter reglane i §§ 8 A-1 og 8 A-2 skal leggje denne andel til grunn ved utskriving av egedomsskatt på kraftanlegget.*

§ 8 A-4 *Gjennomføringsreglar*

*Reglane i ligningsloven gjeld tilsvarende så langt dei passer ved fastsetjing av kommunefordeling av egedomsskattegrunnlag etter reglane i denne lova. Nærmare reglar om utfylling og gjennomføring av denne paragraf vert fastsett av departementet i forskrift.*

## II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra eiendomsskatteåret 2001.

## E

### Vedtak til lov

om endring i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. gjøres følgende endring:

## I

§ 6 nr. 2 annet punktum skal lyde:

For arbeidstakere som en del av inntektsåret også er skattepliktige for inntekt i riket, blir den samlede inntekt å ligne ved *ligningskontoret for denne kommune*.

## II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2001.

## F

## Vedtak til lov

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

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

## I

§ 4-1 skal lyde:

§ 4-1 Alminnelig opplysningsplikt

*Den som har plikt til å gi opplysninger etter dette kapittel, skal bidra til at hans skatteplikt i rett tid blir klarlagt og oppfylt. Han skal gjøre vedkommende myndighet oppmerksom på feil ved ligningen og skatteoppgjøret som han er klar over.*

§ 4-2 nr. 1 skal lyde:

- Selvangivelse for vedkommende år skal leveres av
- a. den som har hatt formue eller inntekt som han er skattepliktig for her i landet etter annen bestemmelse enn § 10-13 i skatteloven.
  - b. den som *ligningsmyndighetene* pålegger å levere selvangivelse.

§ 4-2 nr. 2 skal lyde:

*Departementet kan gi forskrift om hvilke personlige skattytere som skal levere forhåndsutfylt selvangivelse.*

§ 4-2 nr. 6 og nr. 7 oppheves. Nåværende nr. 8 blir nr. 6.

§ 4-3 nr. 1 første punktum skal lyde:

*Selvangivelse, herunder forhåndsutfylt selvangivelse, skal inneholde spesifisert oppgave over skattytters brutto formue og inntekt, fradragposter og andre opplysninger som har betydning for gjennomføringen av ligningen.*

§ 4-3 nr. 2 oppheves. Nåværende nr. 3 blir nr. 2.

§ 4-5 nr. 6 skal lyde:

*Departementet kan gi forskrift om elektronisk levering, herunder bruk av elektronisk signatur, av forhåndsutfylt selvangivelse.*

§ 4-6 nr. 1 første ledd tredje punktum oppheves. Nåværende fjerde punktum blir tredje punktum.

§ 4-6 nr. 1 nytt tredje ledd skal lyde:

*Skattyter som leverer forhåndsutfylt selvangivelse etter § 4-2 nr. 2, skal levere selvangivelse bare til ligningskontoret for bostedskommunen, jf. § 8-6 nr. 1. Dersom skattyter har skattepliktig formue og inntekt i andre kommuner enn bostedskommunen, skal skattyter opplyse om det i selvangivelsen og gi opplysninger om slik inntekt eller formue på skjema fastsatt av Skattedirektoratet til ligningskontoret for kommunen. Skjema som nevnt i foregående punktum trer i stedet for selvangivelse. Ektefelle som i medhold av § 2-12 bokstav a i skatteloven krever seg lignet under ett med den annen ektefelle, skal - når ektefellene den 1. november forut for inntektsåret var bosatt i forskjellige kommuner - opplyse om det i selvangivelsen.*

§ 4-7 skal lyde:

1. Selvangivelse med vedlegg skal leveres innen utgangen av februar i året etter inntektsåret.
2. Skattyter som leverer forhåndsutfylt selvangivelse skal levere selvangivelse med vedlegg innen utgangen av april i året etter inntektsåret.
3. Selvangivelsesfristen skal beregnes separat for ektefeller.
4. Godtgjør noen at det av særlige grunner vil skape betydelige vanskeligheter å levere selvangivelse med vedlegg innen fristen, skal ligningskontoret etter skriftlig søknad gi utsettning.
5. Skattedirektoratet kan forlenge fristen etter nr. 1 til utgangen av mars, og etter nr. 2 til utgangen av mai, for grupper av skattytere og for enkelt skattytere som skal levere selvangivelse til mer enn 10 kommuner.
6. Skattyter som skal ta fast opphold i utlandet og som ikke vil være skattepliktig her i henhold til skatteloven § 2-3 første ledd bokstavene a, b, e og f, jf. § 2-34, etter at han har forlatt landet, skal senest 4 uker før avreisen levere selvangivelse over sin formue og inntekt og kreve forhåndsligning. Midlertidig opphold her i landet medfører ikke slik plikt, men skattyter som er skattepliktig etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav d og annet ledd, kan sende selvangivelse og kreve forhåndsligning.
7. Før et bo slutes eller selskap eller annen skattepliktig innretning oppløses, skal det leveres selvangivelse og kreves forhåndsligning.

§ 6-17 nr. 3 første punktum skal lyde:

Skattyter skal ha kopi av oppgaver som nevnt i §§ 6-16 c og 6-13 nr. 3 innen 1. februar i året etter inntektsåret, såfremt annen frist ikke er gitt i egen forskrift.

§ 8-1 nr. 3 og 4 oppheves.

§ 8-8 nr. 1 annet punktum skal lyde:

*Det kan legges ut skatteliste i to puljer for skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse.*

§ 9-2 nr. 4 annet punktum skal lyde:

*Når skattyter har levert forhåndsutfylt selvangivelse og er omfattet av den første skattelisten som legges ut, skal klage over ligningen leveres innen 10. august eller innen seks uker etter at utleggingen ble kunngjort.*

Nåværende § 9-2 nr. 4 annet punktum blir nytt tredje punktum.

§ 10-1 nr. 1 femte punktum skal lyde:

Avgiften skal være

- a. 1 promille av nettoformuen og
- b. 2 promille av nettoinntekten når forsinkelsen ikke er over en måned,
- c. 1 prosent av nettoinntekten når forsinkelsen er over en måned eller
- d. 2 pst. av nettoinntekten når forsinkelsen er over to måneder og levering skjer etter utgangen av mai måned for skattyter som skal levere selvangivelse innen utgangen av februar. For skattyter som skal levere selvangivelse innen utgangen av april måned gjelder tilsvarende når levering skjer etter utgangen av august måned.

§ 10-2 nr. 2 skal lyde:

Har en skattyter unnlatt å levere pliktig selvangivelse eller næringsoppgave, skal tilleggsskatten beregnes av den samlede skatt som fastsettes ved ligningen. *Har en skattyter unnlatt å levere skjema som trer i stedet for selvangivelse etter § 4-6 nr. 1 skal tilleggsskatten beregnes av den skatt som fastsettes for de inntektene som skulle vært oppgitt i skjemaet. Dersom regelen i annet punktum medfører høyere tilleggsskatt enn regelen i første punktum, skal tilleggsskatten likevel beregnes etter regelen i første punktum.*

## II

§ 2-1 overskriften skal lyde:

*Lokale ligningsmyndigheter.*

§ 2-1 nr. 1 skal lyde:

*De lokale ligningsmyndigheter består av ligningskontor, ligningsnemnd, overligningsnemnd og takstutvalg. Ligningskontorene er statlige, og kan omfatte en eller flere kommuner. Organiseringen av ligningskontorene bestemmes av departementet.*

§ 2-4 nr. 3 første punktum skal lyde:

Ligningsmyndigheter som nevnt i nr. 1 og 2 erstatte tilsvarende lokale ligningsmyndigheter.

§ 4-6 nr. 1 første ledd skal lyde:

Selvangivelse som omfatter skattyterens samlede formue og inntekt, og alle påbudte vedlegg, skal leveres til ligningskontoret for den eller de kommuner hvor skattyteren er skattepliktig. Skattytere som etter skatteloven bare er skattepliktig til staten, skal levere selvangivelse til ligningskontoret for kontorkommunen, jf. § 8-6 nr. 1. Ektefelle som i medhold av § 2-12 bokstav a i skatteloven krever seg lignet under ett med den annen ektefelle, skal - når ektefellene den 1. november forut for inntektsåret var bosatt i forskjellige kommuner - levere likelydende selvangivelse til ligningskontoret for hver av kommunene.

§ 4-9 nr. 5 første og annet punktum skal lyde:

Selskapsoppgave og andre pliktige oppgaver skal leveres til ligningskontoret for den kommune hvor selskapets hovedkontor ligger. Har selskapet ikke hovedkontor, skal oppgavene leveres til ligningskontoret for den kommune hvor flertallet av deltakerne bor eller hører hjemme.

§ 6-2 nr. 5 annet punktum skal lyde:

Dog skal oppgaver fra person bosatt i utlandet og der hjemmehørende selskaper m.v. være innsendt før virksomheten innen riket opphører, medmindre ligningskontoret for vedkommende kommune har gitt tillatelse til at oppgaver leveres på et senere tidspunkt.

§ 6-3 nr. 4 skal lyde:

Pelsdyrnæringens Markedsutjevningfond skal ukrevet sende årsoppgave over medlemskontienes saldo og bevegelse til ligningskontorene for de kommuner der det enkelte medlem har drevet pelsdyrnæring.

§ 6-8 nr. 1 annet punktum skal lyde:

Oppgaven skal leveres innen 31. januar til ligningskontoret for den kommune hvor den faste eiendom ligger.

§ 6-9 annet punktum skal lyde:

Oppgavene skal innen 31. januar leveres til ligningskontoret *for* den kommune hvor den berettigede eiendom ligger.

§ 6-11 nr. 2 skal lyde:

Oppgave som nevnt i nr. 1 leveres innen utgangen av februar i ligningsåret til ligningskontoret *for* den kommune hvor selskapet har sitt kontor eller styret har sitt sete, eventuelt til Sentralskattekontoret for storbedrifter dersom selskapet lignes der.

§ 6-11 nr. 3 skal lyde:

Ligningsmyndighetene *for* kontorkommunen, eventuelt Sentralskattekontoret for storbedrifter, kan pålegge selskapet å levere ny oppgave over aksjonærene og deres skattekommuner når verdsettingen av selskapets aksjer er endret.

§ 8-6 skal lyde:

1. Formue og inntekt fastsettes av ligningsmyndighetene *for* den kommune som etter skattelovens regler om skattestedet, skal ha skatten. Underkudd fastsettes *av ligningsmyndighetene for* den kommunen hvor det er oppstått. For selskap og innretning som nevnt i skatteloven § 3-2, fastsettes skattepliktig formue og inntekt *av ligningsmyndighetene for* kontorkommunen. Har selskapet eller innretningen flere kontorer, foretas fastsettingen *av ligningsmyndighetene for* den kommunen hvor hovedkontoret ligger. Har selskapet eller innretningen ikke noe kontor, foretas fastsettingen *av ligningsmyndighetene for* den kommunen hvor styret har sitt sete.

For skattyter som lignes etter § 2-4 nr. 1, foretas fastsettingen av de særskilte sentrale ligningsmyndigheter. For disse skattytere kommer bestemmelsene i nr. 2, 3 og 4 ikke til anvendelse.

2. Når en skattyter som er skattepliktig til en kommune etter reglene om bostedsbeskatning i skatteloven § 3-1 også er skattepliktig i annen kommune, skal ligningsmyndighetene *for* bostedskommunen fastsette

- det samlede fradrag for gjeld, gjeldsrenter og andre poster som skal fordeles mellom kommunene i forhold til formuens og inntektens størrelse,
- formue og inntekt for beregning av skatt til staten på grunnlag av oppgaver fra andre kommuner og fastsettinger i egen kommune,
- de fradrag som skal gis i nettoformue, nettoinntekt og skatt, og tillegg i skatt og
- den pensjonsgivende inntekt på grunnlag av oppgaver fra andre kommuner og fastsettinger i egen kommune.

3. Når dødsbo er skattepliktig utenfor avdødes bostedskommune, skal ligningsmyndighetene *for* avdødes bostedskommune foreta fastsetting som nevnt under nr. 2 a og b.

4. Verdi og inntekt av aksje samt beregningsgrunnlaget for fradragsberettiget bidrag etter skatteloven §§ 10-20 til 10-25 fastsettes av ligningsmyndighetene *for* den kommune hvor selskapet har kontor eller styret har sete.

5. For deltakere som skatlegges etter §§ 10-40 til 10-45 i skatteloven, skal ligningsmyndighetene *for* den kommune hvor selskapets hovedkontor ligger, fastsette formue og inntekt, herunder personinntekt, fra selskapet samlet på selskapets hånd. Det samme gjelder fastsettelse av gevinst eller tap og over- eller underpris etter skatteloven § 10-44. Driver selskapet virksomhet som er undergitt stedbunden beskatning i annen kommune, legges fastsettingene *for* disse kommuner til grunn ved *ligningskontoret for* kontorkommunens fastsetting. Ligningsmyndighetene *for* denne kommune foretar også fastsetting som nevnt i nr. 2 a og b for såvidt angår selskapet. Har selskapet ikke hovedkontor, foretas fastsetting som nevnt i første, annet og fjerde punktum av ligningsmyndighetene *for* den kommune hvor flertallet av deltakerne bor eller hører hjemme. For selskaper som er overført til sentral behandling etter § 2-4 nr. 1 b, foretas fastsettelse som nevnt i dette nr. av de sentrale ligningsmyndigheter. Departementet kan gi forskrifter til utfylling av denne bestemmelsen.

6. For deltakere som skatlegges etter §§ 10-60 til 10-68 i skatteloven, samt for deltakere i utenlandske selskaper som omfattes av §§ 10-40 til 10-45 i skatteloven, skal Sentralskattekontoret for storbedrifter fastsette skattepliktig formue og inntekt. Departementet kan gi regler til utfylling av denne bestemmelsen.

7. For selskap som lignes etter reglene i skatteloven §§ 8-10 til 8-19 skal Sentralskattekontoret for storbedrifter fastsette skattepliktig formue og inntekt, samt tonnasjeskatt. Dette gjelder til og med det inntektsåret selskapet trer ut av ordningen med ligning etter reglene i skatteloven §§ 8-10 til 8-19. Departementet kan gi forskrifter til utfylling av denne paragraf.

8. Skatt og avgift for personlig skattyter og slik skattyters bo skrives ut *av ligningskontoret for* den kommune som er nevnt i nr. 2. For annen skattyter foretas utskrivningen *av ligningskontoret for* den kommune hvor formue og inntekt er fastsatt. For skattyter som lignes sentralt etter § 2-4, foretas utskrivningen av vedkommende sentralskattekontor. For formue og inntekt som nevnt i nr. 5 og 6 foretas utskrivningen for upersonlig skattyter *av ligningskontoret for* kontorkommunen, jf nr. 1.

9. Departementet gir forskrifter om hvilken ligningsmyndighet som skal foreta fastsettinger som ikke går inn under bestemmelsene i denne paragraf.

§ 8-8 nr. 1 første punktum skal lyde:

Når ligningen er ferdig skal ligningskontoret legge ut til alminnelig ettersyn en liste for hver kommune over alle som det er foretatt ligningsfastsettinger for.

§ 8-8 nr. 1 tredje punktum skal lyde:

Personlig skattyter og slik skattyters bo skal likevel tas med i listen bare for den kommune hvor vedkommende er skattepliktig etter skatteloven § 3-1 eller § 3-4.

§ 9-2 nr. 3 første punktum skal lyde:

Klage leveres til ligningskontoret for den kommune hvor skatten er skrevet ut.

§ 9-3 nr. 4 annet punktum skal lyde:

Klage som nevnt i nr. 2, leveres til ligningskontoret for den kommune som er nevnt i § 4-9 nr. 5.

§ 10-1 nr. 1 første og annet punktum skal lyde:

Skattyter som leverer selvangivelse eller næringsoppgave etter fristen til ligningskontoret for den kommune hvor han er skattepliktig etter § 3-1 eller § 3-4 i skatteloven, eller til den kommune hvor skattepliktig inntekt og formue skal fastsettes etter § 8-6 nr. 1 i denne lov, skal svare en forsinkelsesavgift. Tilsvarende gjelder hvis pliktig selskapsoppgave med vedlegg er levert etter fristen til ligningskontoret for den kommune som er nevnt i § 4-9 nr. 5.

### III

§ 3-9 nr. 1 annet punktum oppheves.

§ 8-4 skal lyde:

1. Ligningskontoret treffer alle avgjørelser vedrørende ligningen etter dette kapittel som ikke i lov eller forskrift er lagt til annen ligningsmyndighet.
2. Ved de særskilte sentrale ligningsmyndigheter som angitt i § 2-4 første ledd bokstav a og b, er avgjørelsesmyndigheten under ligningen lagt til ligningsnemndene. Disse nemnder kan delegere sin myndighet etter denne bestemmelse til de respektive sentralskattekontorene.
3. Ved den særskilte sentrale ligningsmyndighet som angitt i § 2-4 første ledd bokstav c, følger avgjø-

*relsesmyndigheten under ligningen petroleums-skattelovens regler.*

### IV

Nytt kapittel 3 A skal lyde:

*Kapittel 3 A Om bindende forhåndsuttalelser*

*§ 3 A-1 Bindende forhåndsuttalelser*

1. Skattedirektoratet kan på anmodning fra en skattyter avgi forhåndsuttalelse om de skattemessige virkningene av en konkret planlagt disposisjon før den igangsettes. Dette gjelder bare når det er av vesentlig betydning for skattyter å få klarlagt virkningene før igangsetting eller Skattedirektoratet finner at spørsmålet er av allmenn interesse.
2. Avgitt forhåndsuttalelse etter dette kapittel skal legges til grunn som bindende ved ligningen dersom skattyter krever det og den faktiske disposisjonen er gjennomført i samsvar med forutsetningene for uttalelsen.

*§ 3 A-2 Gebyr*

*Det skal betales et gebyr for en bindende forhåndsuttalelse.*

*§ 3 A-3 Klage og domstolsprøving*

1. Skattedirektoratets avgjørelse om ikke å avgi bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages.
2. En bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages eller prøves i egen sak for domstol.
3. Ligning hvor bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn kan påklages eller bringes inn for domstol etter de ellers gjeldende bestemmelser.

*§ 3 A-4 Forskrift*

*Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette kapittel, herunder om gebyr.*

§ 11-2 nr. 1 annet punktum skal lyde:

*Dette gjelder likevel ikke ligningsavgjørelse truffet på grunnlag av bindende forhåndsuttalelse etter kapittel 3 A.*

### V

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000. Endringene under II trer i kraft 1. januar 2001. Endringene under III trer i kraft for vedtak som treffes fra og med 2001. Endringene under IV gjelder fra den tid Kongen bestemmer.



## G

## Vedtak til lov

om endring i lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard

I lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard gjøres følgende endring:

## I

§ 5-1 annet ledd første punktum skal lyde:

De funksjoner som etter skattebetalingsloven tilligger fylkesskattesjefen eller ligningssjefen for kommunen skal tilligge ligningssjefen ved ligningskontoret for Svalbard.

## II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2001.

## H

## Vedtak til lov

om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endringer:

## I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er mindre enn 22 200 kroner. Avgiften må ikke utgjøre mer enn 25 pst av den del av inntekten som overstiger 22 200 kroner.

## II

§ 24-3 nytt femte ledd skal lyde:

*Arbeidsgiver kan anmode Skattedirektoratet om å avgi bindende forhåndsuttalelse i saker som gjelder arbeidsgiveravgift. Bestemmelsene i ligningsloven kapittel 3 A gjelder tilsvarende.*

## III

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000. Endringen under II gjelder fra den tid Kongen bestemmer.

## I

## Vedtak til lov

om oppheving av lov 18. desember 1998 nr. 75 om overgangsregel til lov 6. juni 1975 nr. 39 om eide-  
domsskatt til kommunane

Lov 18. desember 1998 nr. 75 om overgangsregel til lov 6. juni 1975 nr. 39 om eide-  
domsskatt til kommunane oppheves med virkning straks.

## J

## Vedtak til lov

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

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

## I

§ 4-1 annet ledd skal lyde:

For skattyter med avvikende regnskapsår etter ligningsloven § 4-4 nr. 2 skal formuesfastsettelsen omfatte formuen ved utløpet av siste regnskapsår før 1. januar i ligningsåret.

## II

§ 5-14 tredje ledd bokstav b nr. 4 skal lyde:

*Beløp som er skattlagt ved ervervet etter nr. 1, kan fradras i inntekt ved senere bortfall av retten. Ved utnyttelse av retten i form av innløsning til lavere verdi enn ervervsbeløpet, gis slikt fradrag for differansen mellom ervervsbeløpet og innløsningsverdien. Med innløsningsverdi menes her omsetningsverdien av den underliggende aksje eller grunnfondsbevis på innløsningstidspunktet, fratrukket innløsningsprisen. Ved utnyttelse av retten i form av salg til lavere pris enn ervervsbeløpet, gis slikt fradrag for differansen mellom ervervsbeløpet og salgssummen.*

§ 10-30 første ledd annet punktum skal lyde:

Likt med aksje regnes andel i verdipapirfond samt grunnfondsbevis i sparebanker, gjensidige forsikringsselskaper, kredittforeninger og selveiende finansieringsforetak som omfattes av § 10-1, med de særregler som følger av § 10-32 sjette ledd og § 10-34 syvende og åttende ledd.

§ 10-32 nytt sjette ledd skal lyde:

*(6) Fjerde og femte ledd gjelder ikke grunnfondsbevis i sparebanker, gjensidige forsikringsselskaper, kredittforeninger og selveiende finansieringsforetak som omfattes av § 10-1, men skattyter kan kreve at nedskrivning på utjevningsfond i sparebank som*

nevnt i § 10-34 syvende ledd for å dekke sparebankens underskudd ikke skal føre til nedskrivning av grunnfondsbevisets anskaffelsesverdi.

§ 10-34 nytt syvende og åttende ledd skal lyde:

(7) Reglene i første og annet ledd kommer ikke til anvendelse for sparebanker. Inngangsverdien på grunnfondsbevis i sparebanker skal opp- eller nedreguleres med endring i sparebankens utjevningssfond for det tidsrommet skattyteren har eiet grunnfondsbeviset. Reguleringen foretas med summen av de årlige avsetninger til eller nedskrivninger på utjevningssfondet. Reglene i tredje til femte ledd gjelder tilsvarende for regulering som nevnt i dette ledd så langt de passer.

(8) Reglene i første til syvende ledd kommer ikke til anvendelse for grunnfondsbevis i gjensidige forsikringsselskaper, kredittforeninger og selveiende finansieringsforetak som omfattes av § 10-1.

§ 12-12 annet ledd ny bokstav f skal lyde:

særskilt fradrag for fiskere og fangstfolk etter § 6-60, særskilt fradrag for sjøfolk etter § 6-61 og jordbruksfradrag fastsatt etter § 8-1 sjette ledd.

§ 12-13 annet ledd bokstav d nr. 2 skal lyde:

Eiendel kan verdsettes til bokført verdi i regnskap oppgjort etter reglene i regnskapsloven dersom slik verdsettelse er lagt til grunn for eiendelen i inntektsåret 1999. Skattyteren kan frafalle fortsatt verdsettelse etter dette nummer, til fordel for verdsettelse til skattemessig verdi eller etter nr. 1.

§ 14-43. Avskrivningssatser

(1) Saldo for driftsmidler m.v. som nevnt i § 14-41 første ledd kan avskrives med inntil følgende sats:

- a. kontormaskiner og lignende - 25 prosent
- b. ervervet forretningsverdi - 20 prosent
- c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede - 20 prosent
- d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar m.v. - 15 prosent
- e. skip, fartøyer, rigger m.v. - 14 prosent
- f. fly, helikopter - 12 prosent
- g. bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder m.v. samt elektroteknisk utrustning i kraftanlegg - 2 prosent
- h. forretningsbygg - 0 prosent.

(2) Forhøyet avskrivningssats gjelder for

- a. forretningsbygg som omfattes av første ledd h, i kommune eller del av kommune som pr. 31. desember i inntektsåret omfattes av det geografiske virkeområdet for distriktpolitiske virkemidler som forvaltes av Statens nærings- og distriktsutviklingsfond og av fylkeskommunene.

Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil 1 prosent,

- b. saldo for bygg med så enkel konstruksjon at det må anses å ha en brukstid på ikke over 20 år fra oppføringen. Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil 6 prosent.

§ 19-2 annet ledd bokstav a nr. 3 skal lyde:

Ligningsmyndighetene er bundet av den oversikt over aksjer som kan oppreguleres som skattyter rettidig har gitt melding om, dersom skattyter ikke har fått annen beskjed innen 1. januar 2002.

### III

§ 10-12 første og nytt annet ledd skal lyde:

(1) Godtgjørelse fastsettes til mottatt utbytte multiplisert med 17/28 av aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt. For personlig skattepliktige og dødsbo i Finnmark eller i kommunene Karlsøy, Kvænangen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke fastsettes godtgjørelse til 13,5/24,5 av aksjonærens skattesats. Godtgjørelse fastsettes likevel til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt for den del av samlet utbytte som ikke overstiger 10 000 kroner (bunnfradrag). Ektefeller som lignedes under ett eller særskilt etter § 2-10 eller § 2-11 skal samlet gis ett bunnfradrag. Barn som lignedes under ett med foreldrene skal ikke ha særskilt bunnfradrag.

(2) I følgende tilfeller fastsettes godtgjørelsen til mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats for hele utbyttet:

- a. Mottaker av utbytte er et aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd.
- b. Mottatt utbytte til aktiv aksjonær, så langt utbyttet ikke overstiger den beregnede personinntekt som tilordnes aksjonæren fra selskapet i det inntektsåret utbytte utdeles.

Nåværende annet, tredje og fjerde ledd blir henholdsvis tredje, fjerde og femte ledd.

§ 10-32 annet ledd skal lyde:

Inngangsverdien settes til anskaffelsesverdien, eventuelt med opp- eller nedregulering med et beløp fastsatt etter § 10-34 eller § 10-35. Er beløp fastsatt etter § 10-34 positivt, skal inngangsverdien ved realisasjon som nevnt i § 10-37 og realisasjon ved overføring av aksje til selskapet som har utstedt aksjen, reguleres med 17/28 av beløpet. Forrige punktum får ikke anvendelse for realisasjon foretatt av aksjeselskap eller likestilt selskap etter § 10-1 første ledd, for realisasjon av andel i verdipapirfond eller ved realisasjon som nevnt i § 2-5 første ledd bokstav b og annet ledd bokstav a. Anskaffelsesverdien settes til det

*beløp skattyter har betalt for aksjen dersom ikke annet er bestemt.*

#### IV

§ 6-44 første ledd skal lyde:

Det gis fradrag for reise mellom hjem og arbeidssted og besøksreiser etter § 6-13 etter forskrift fastsatt av departementet med utgangspunkt i reiseavstand og reisehyppighet. Fradraget er begrenset til den del av beløpet som overstiger 8 800 kroner.

§ 6-46 første ledd bokstav c skal lyde:

tilskudd til premiefond med inntil 50 prosent av gjennomsnittet av det beløp som er nevnt under a og den skattepliktiges andel av årets premie i de to foregående årene, likevel bare så langt fondet ikke overstiger seks ganger gjennomsnittet av det beløp som er nevnt under a og den skattepliktiges andel av premien i de to foregående år.

§ 6-47 bokstav d skal lyde:

premie til fortsettelsesforsikring etter lov om foretakspensjon § 4-9 knyttet til fripolise utstedt til den skattepliktige som følge av at medlemskap i foretakspensjonsordning er opphørt av annen grunn enn den skattepliktiges alder. *Fradrag etter bokstavene c og d kan samlet ikke overstige 40 000 kroner.*

§ 6-80 første ledd skal lyde:

Skattyter som forsørger *ektefelle, barn som det ikke kan kreves barnetrygd eller forsørgerfradrag for, foreldre eller personer som tilhører samme husstand som skattyter*, gis et særfradrag i alminnelig inntekt når det vil være urimelig å la forsørgelsen være uten virkning ved skattlegging av forsørgeren. Et barn regnes ikke som forsørget dersom barnet, uten behovsprøving mot foreldreinntekt, har rett til lån i Statens lånekasse for utdanning for en større del av året.

§ 6-80 tredje ledd første punktum skal lyde:

Særfradraget skal være 5 000 kroner for hver forsørget person, *inntil fire personer.*

§ 16-1 med tilhørende deloverskrift oppheves.

#### V

§ 8-1 nytt sjette ledd skal lyde:

*Ved fastsettelsen av årets positive, alminnelige inntekt fra jord- og hagebruk, herunder biinntekter fra slik virksomhet, gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil 36 000 kroner per driftsenhet per år. Fradraget kan bare kreves av bruker som har bodd på og drevet jordbruksvirksomhet på driftsenheten over halvparten av inntektsåret. Personer som deler inntekten fra samme næringsoppgave mellom seg, skal*

*dele fradraget forholdsmessig. Minst en av de personer som får fradrag må være registrert som bosatt på en av de landbrukseiendommene som driftsenheten består av. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.*

#### VI

§ 10-34 tredje ledd fjerde punktum skal lyde:

Når det har skjedd en slik omfordeling skal selskapet uten ugrunnet opphold, og senest ved utgangen av omfordelingsåret, sende melding om omfordelingen til ligningskontoret for selskapets kontorkommune.

#### VII

Endringen under I trer i kraft straks. Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000. Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med 5. september 2000. Endringene under IV trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001. Endringen under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2001, men med virkning for inntektsåret 2000 gis et jordbruksfradrag på inntil 18 000 kroner, men etter tilsvarende regler. Endringen under VI trer i kraft 1. januar 2001.

#### K

##### Vedtak til lov

om endring i lov 17. desember 1999 nr. 94 om endringer i lov 14. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I lov 17. desember 1999 nr. 94 gjøres følgende endring:

V tredje punktum skal lyde:

Endringen under III trer i kraft *til den tid Kongen bestemmer.*

#### L

##### Vedtak til lov

om endring i lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon

I lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon gjøres følgende endring:

#### I

§ 10-4 første ledd skal lyde:

Er premiefondet ved årets utgang større enn seks ganger gjennomsnittet av årets premie og premiene

for de to foregående år for den eller de pensjonsordninger foretaket har, skal foretaket sørge for at det overskytende beløp tilbakeføres til foretaket.

II  
Endringen under I trer i kraft fra 1. januar 2001.

Oslo, i finanskomiteen, den 23. november 2000

**Dag Terje Andersen**

leder

**Børge Brende**

ordfører

**Siv Jensen**

sekretær

**Vedlegg 1****Brev fra Finansdepartementet v/finansministeren til Stortinget, datert 19. oktober 2000**

- - -

**2. Rettelser til Ot.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte- og avgiftsopplegget 2001 – lovendringer**

På side 44 i *Ot.prp. nr. 1 (2000-2001)* vises det til at skatteletten av det særskilte inntektsfradraget i jord-

bruket utgjør om lag 530 mill. kroner i påløpt virkning i 2001. Det korrekte beløpet skal være om lag 610 mill. kroner. Bokført virkning av inntektsfradraget i 2001 skal videre være 690 mill. kroner, ikke 630 mill. kroner som angitt i proposisjonen.

## Stikkordregister

### A

aksje 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 20, 22, 23, 25, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 103, 104  
 aksjelov 12, 13, 99, 102  
 aksjerabatt 20, 21, 29  
 aksjeselskap 7, 8, 9, 10, 11, 12, 16, 18, 22, 23, 25, 26, 27, 29, 30, 31, 32, 45, 54, 93, 103  
 aksjeutbytte 7, 8, 9, 10, 11  
 allmennaksjeselskap 7, 31  
 alminnelig inntekt 7, 8, 9, 32, 33, 38, 39, 99, 100, 103  
 ansvarlig lånekapital 13  
 ansvarlige kapital 13, 14  
 arbeidsgiveravgift 62, 72, 96, 97  
 arbeidsreise 41  
 arveavgift 33  
 avkastningskrav 9  
 avskrivningssatsen 17, 18, 19

### B

barnetrygd 39, 41  
 beløpsgrense 36, 41, 42, 98  
 børsnoterte selskaper 20, 22, 25, 27, 28  
 bruttoskatter 19, 23

### D

Danmark 70, 71, 73, 96, 97  
 delingsforetak 18  
 delingsmodell 8, 9, 11, 15, 16, 17, 18, 23  
 deltakerlignede selskaper 23, 28, 29, 30, 93  
 derivater 23, 25, 27  
 distriktpolitikk 18  
 dobbeltbeskatning 9, 10, 11, 13  
 driftsbygninger 24

### E

egenkapitalinstrument 13, 14  
 enkeltmannsforetak 20, 25, 26, 27, 28, 31  
 ervervet forretningsverdi 17, 18, 19, 21, 25  
 EU-land 9  
 Europa 9

### F

finansielle instrumenter 23, 25, 27  
 finansieringsforetak 7, 26, 32  
 finanskapital 22  
 Finnmark 8, 100  
 fly 18  
 flyktning 40  
 folketrygd 19, 37, 62, 69  
 folketrygdavgift 19, 42, 43  
 folketrygdlov 42, 62, 69, 70, 72, 98, 99, 100, 103  
 fond 14, 35

foreldrefradrag 50  
 formue 9, 13, 14, 16, 20, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 42, 45, 48, 53, 54, 59, 62, 74, 79, 90, 97, 99, 100, 102, 103, 104  
 formue og inntekt 9, 16, 29, 32, 54, 59, 62, 97, 99, 100, 102, 103, 104  
 formuesskatt 9, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 35, 42, 74  
 forretningsverdi 17, 18, 19, 21, 25  
 forskning 25, 98, 99, 102  
 forskning og utvikling 25, 98, 99, 102  
 forsørgerfradrag 39, 40, 41  
 FoU 99  
 funksjonshemmede 18  
 fusjon 12, 13, 94  
 fylkeskommune 7, 12, 18

### G

gevinst- og tapskonto 18  
 gjensidig forsikringsselskap 7  
 godtgjørelsesfradrag 7, 8, 9, 10  
 goodwill 18  
 grunnrenteinntekt 82

### H

Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon (HSH) 70  
 hobbyaktivitet 21  
 Høyesterett 22, 79  
 høyskole 99, 102

### I

identifikasjonsregler 15, 23  
 ikke-børsnotert aksjeselskap 23, 25, 26, 27, 29  
 immateriell kapital 21, 22, 25  
 individuelle pensjonsavtaler (IPA) 35, 36, 37  
 innløsning 8, 10, 11, 12, 13, 95, 96, 97, 98  
 innskuddsbasert pensjonsordning 34  
 investeringsavgift 62, 63, 69

### J

jordbruk 37, 38  
 Justisdepartementet 46, 47, 54

### K

kapitalavkastningsgrunnlaget 15, 17, 21, 22, 23, 24, 25  
 kraftselskap 12  
 Kredittilsynet 13  
 kvalitetssikring 67

### L

lån 9, 11, 25, 41

Landbruksdepartementet 37  
 lastebil 18  
 ligningsverdi 20  
 likestilte selskaper 7, 12  
 likvidasjon 8, 10, 11, 12, 13  
 lønnskotnadene 36

**M**

maskiner 18, 24, 56  
 merverdiavgift 25, 62, 63, 66, 67, 69, 70, 72  
 minstefradrag 42, 100, 102

**N**

næringsaktiva 19, 20, 21, 32  
 Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) 51, 70  
 næringslovutvalg 62, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72  
 næringsutvikling 21  
 Norges vassdrags- og energidirektorat 77  
 NVE 77, 78, 81, 82, 83, 84, 90

**O**

omdannelse 93  
 opsjon 23, 95, 96, 97  
 opsjonsbeskatning 95, 96, 97  
 Oslo Børs 25, 27, 29  
 overkursfond 13

**P**

passiv aksjonær 15  
 pensjon 34, 35, 54  
 pensjonist 36, 43  
 pensjonsordninga 34, 35, 36, 37  
 personbil 18  
 personinntekt 8, 9, 11, 15, 16, 17, 18, 21, 23, 39, 103, 104  
 petroleum 63  
 petroleumssektoren 66  
 politikk 15  
 prisstigning 42  
 proveny 73  
 provenyvirkning 35, 37

**R**

rammeområde 7  
 rammetilskudd 7  
 rammetilskudd til kommuner 7  
 rammevedtak 7  
 realisasjon 8, 9, 10, 12, 13, 18, 27, 103  
 RISK-beløpet 10, 14, 51  
 RISK-metoden 10  
 RISK-regulering 10, 12, 13, 14

**S**

saldogruppe 18  
 saldosystemet 18  
 samvirkeforetak 7  
 selveiende 7, 32  
 skatt 7, 8, 9, 11, 12, 15, 16, 17, 20, 23, 24, 25, 28, 29, 32, 33, 34, 35, 39, 41, 42, 46, 48, 54, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 66, 69, 72, 74, 75, 76, 88, 89, 96, 97, 99, 100, 102, 103, 104  
 skattebegrensningsregel 32, 33, 42  
 Skattedirektoratet 25, 29, 37, 38, 40, 41, 43, 44, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 63, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 81, 83, 89, 90, 92  
 skattelov 7, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 42, 45, 46, 48, 50, 54, 60, 61, 62, 64, 74, 75, 76, 77, 79, 80, 81, 83, 85, 87, 89, 90, 92, 93, 97, 98, 99, 100, 102, 103, 104  
 skattesats 7, 8, 9, 33, 103  
 skipsaksjeselskap 7  
 skogbruk 37  
 SMB-liste 22, 25, 27, 29  
 SMB-listen 22, 25, 27, 29  
 sparebank 7, 13, 14  
 Statens nærings- og distriktsutviklingsfond 18  
 Statistisk sentralbyrå 40  
 Stortinget 7, 20, 34, 40, 52, 55, 75, 90, 93, 95, 97, 98, 103  
 Svalbard 54, 60, 61  
 Sverige 9, 70, 71, 73, 96  
 sysselsetting 20

**T**

toppskatt 19, 23, 32, 96, 100, 103  
 TPES 34  
 transportmidler 24  
 Troms 8, 100  
 trygdeavgift 23, 32, 39, 62, 96, 99, 100, 102, 103

**U**

uførhet 99  
 universitet 99, 102  
 utbytte 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 33, 103, 104  
 utdeling 7, 8, 9, 10, 11, 12  
 utjevningsfond 13, 14  
 utredning 54, 64, 95  
 utstedelsesretter 23  
 uttak 11, 35, 37, 63

**V**

varebil 18  
 verdipapirfond 9, 10, 22, 103  
 virksomhetskapital 21  
 virksomhetskrav 21