Innst. O. nr. 1

(2008-2000)

Innstilling til Odelstinget fra finanskomiteen

Ot.prp. nr. 1 (2008-2009)

Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2009 – lovendringer

Innhold

		Side
1.	**Innledning**	7
1.1	Sammendrag	7
1.2	Komiteens merknader	7
2.	**Endringer i lovbestemte beløpsgrenser**	8
2.1	Fradrag for fagforeningskontingent	8
2.1.1	Sammendrag	8
2.1.2	Komiteens merknader	8
2.2	Fradrag for reise mellom hjem og arbeidssted	9
2.2.1	Sammendrag	9
2.2.2	Komiteens merknader	9
2.3	Skattefradrag ved boligsparing for ungdom (BSU)	9
2.3.1	Sammendrag	9
2.3.2	Komiteens merknader	10
3.	**Formuesverdsettelse av næringseiendom**	10
3.1	Sammendrag	10
3.1.1	Innledning og sammendrag	10
3.1.2	Departementets vurderinger og forslag	11
3.1.2.1	Innledning	11
3.1.2.2	Virkeområdet for ny verdsettelsesmetode for næringseiendom	11
3.1.2.3	Beregning og innrapportering av utleieinntekt mv.	12
3.1.2.4	Fradrag for kostnader	13
3.1.2.5	Utleie til nærstående mv.	14
3.1.2.6	Lavere maksimalgrense for ligningsverdi av næringseiendom	14
3.1.2.7	Lovforslag, forholdet til arveavgift mv.	14
3.1.2.8	Overgangsregler	14
3.1.3	Økonomiske og administrative konsekvenser	15
3.1.4	Ikrafttredelse	15
3.2	Komiteens merknader	15
4.	**Oppheving av skattebegrensning til 80 prosent av alminnelig inntekt**	16
4.1	Sammendrag	16
4.2	Komiteens merknader	16
5.	**Endringer i arveavgiftsloven mv.**	17
5.1	Sammendrag	17
5.1.1	Reduksjon i verdsettelsesrabatten for ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskaper og kommanditselskaper	17
5.1.1.1	Innledning og sammendrag	17
5.1.1.2	Departementets vurderinger og forslag	17
5.1.2	Nye regler for skattemessig verdsettelse av næringseiendom – iverksettelse for selskapsandeler som er gjenstand for arv og gave i 2009	18
5.1.2.1	Innledning	18
5.1.2.2	Departementets vurderinger og forslag	18
5.1.2.3	Ikrafttredelse	19
5.1.3	Tidspunkt for verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler	19
5.1.3.1	Innledning og sammendrag	19
5.1.3.2	Departementets vurderinger og forslag	19
5.1.4	Verdsettelse av biler, motorsykler og campingvogner mv.	20
5.1.4.1	Innledning og sammendrag	20
5.1.4.2	Departementets vurderinger og forslag	20
5.1.5	Utvidelse av avdragsordningen for betaling av arveavgift ved overføring av enkeltpersonforetak og aksjer og andeler i ikke-børsnoterte selskaper	20
5.1.5.1	Innledning og sammendrag	20
5.1.5.2	Departementets vurderinger og forslag	21
5.1.6	Økonomiske og administrative konsekvenser	21
5.1.7	Ikrafttredelse	21
5.2	Komiteens merknader	22
6.	**Innstramming i fritaksmetoden – fradrag for kostnader knyttet til inntekter med tilknytning til skattefrie aksjeinntekter mv.**	23
6.1	Sammendrag	23
6.2	Komiteens merknader	25
7.	**Rederiskatteordningen – forbud mot lån og sikkerhetsstillelse mv.**	25
7.1	Sammendrag	25
7.1.1	Forbud mot lån og sikkerhetsstillelse	25
7.1.1.1	Innledning	25

Side

7.1.1.2 Departementets vurderinger og forslag ... 26
7.1.2 Krav til strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge ... 26
7.1.2.1 Innledning ... 26
7.1.2.2 Departementets vurderinger ... 27
7.2 Komiteens merknader ... 27

8. Skattlegging av urealiserte gevinster ved uttak av eiendeler mv. fra norsk beskatningsområde ... 27
8.1 Sammendrag ... 27
8.1.1 Innledning og sammendrag ... 27
8.1.2 Departementets vurderinger og forslag ... 28
8.1.2.1 Innledning – behovet for skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde ... 28
8.1.2.2 Uttak fra norsk beskatningsområde som innvinningskriterium for urealiserte kapitalgevinster ... 30
8.1.2.3 Hvilke subjekter som skal omfattes av uttaksskatteplikten ... 33
8.1.2.4 Hvilke objekter som skal omfattes av uttaksskatteplikten ... 33
8.1.2.5 Gevinstberegningen – nærmere om inngangs- og utgangsverdi ... 35
8.1.2.6 Oppgaveplikt ved uttak ... 37
8.1.2.7 Bortfall av skatteplikt dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon ... 37
8.1.2.8 Regler om utsettelse med avregning og betaling ved uttak av fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser ... 40
8.1.2.9 Fradrag for skatt betalt i utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk beskatningsområde ... 44
8.1.2.10 Fradrag for latente tap på uttakstidspunktet ... 45
8.1.2.11 Likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge ... 46
8.1.2.12 Forholdet til andre regler som gir hjemmel for oppgjør av skatteposisjoner ved uttak fra norsk beskatningsområde ... 47
8.1.2.13 Forslagenes forhold til EØS-avtalen 48
8.1.3 Ikrafttredelse ... 49
8.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser ... 50
8.2 Komiteens merknader ... 50

9. Endringer i skattereglene for kraftforetak ... 50
9.1 Sammendrag ... 50

Side

9.1.1 Utvidet anvendelse av gammel negativ grunnrenteinntekt i forbindelse med opprusting og utvidelse av eksisterende kraftverk . 50
9.1.1.1 Departementets vurderinger og forslag ... 50
9.1.1.2 Økonomiske og administrative konsekvenser ... 53
9.1.2 Fradrag i grunnrenteinntekt for driftskostnader pådratt i byggeperioden ... 53
9.1.2.1 Departementets vurderinger og forslag ... 53
9.1.2.2 Økonomiske og administrative konsekvenser ... 54
9.1.3 Refusjon av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt ... 54
9.1.3.1 Departementets vurderinger og forslag ... 54
9.1.3.2 Økonomiske og administrative konsekvenser ... 58
9.1.4 Nedre grense for beregning av grunnrenteinntekt ... 58
9.1.5 Ikrafttredelse ... 58
9.2 Komiteens merknader ... 59

10. Oppheving av skattefritak for gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskap mv. ... 59
10.1 Sammendrag ... 59
10.1.1 Innledning ... 59
10.1.2 Departementets vurderinger og forslag ... 59
10.1.3 Overgang til skatteplikt – fastsetting av skattemessige inngangsverdier ... 60
10.1.4 Nærmere om formuesskatt ... 61
10.1.5 Ikrafttredelse ... 61
10.1.6 Økonomiske og administrative konsekvenser ... 62
10.2 Komiteens merknader ... 62

11. Fradrag for gjeldsrenter for arbeidstakere og personlig næringsdrivende fra andre EØS-stater ... 62
11.1 Sammendrag ... 62
11.1.1 Adgang for begrenset skattepliktige til å kreve gjeldsrentefradrag som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet ... 62
11.1.2 Skattlegging av renteinntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted i Norge ... 63
11.1.3 Nærmere om forslaget ... 63

Side

11.1.3.1 Hele eller tilnærmet hele skattyters globalinntekt beskattes i Norge 63
11.1.3.2 Forholdet til reglene om standardfradrag 64
11.1.3.3 Opplysningsplikt 64
11.1.4 Administrative og økonomiske konsekvenser 64
11.1.5 Ikrafttredelse 64
11.2 Komiteens merknader 64

12. Endringer i eigedomsskattelova mv. 64
12.1 Sammendrag 64
12.1.1 Adgang til å utskrive kommunal eiendomsskatt på oppdretts-anlegg mv. 64
12.1.1.1 Økonomiske og administrative konsekvenser 65
12.1.1.2 Ikrafttredelse 66
12.1.1.3 Høring vedrørende forslag om grense for eiendomsskatt i sjøområdet 66
12.1.2 Fritak for eiendomsskatt på gartneri og planteskoler 66
12.2 Komiteens merknader 66

13. Endring i avskrivningsreglene for faste tekniske installasjoner i bygg 66
13.1 Sammendrag 66
13.1.1 Departementets vurderinger og forslag 66
13.1.2 Overgangsregler 68
13.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser – ikrafttredelse 68
13.2 Komiteens merknader 68

14. Øke fiskerfradraget og lempe på 130-dagersregelen 69
14.1 Sammendrag 69
14.2 Komiteens merknader 69

15. Øke reindriftsfradraget 69
15.1 Sammendrag 69
15.2 Komiteens merknader 70

16. Skattefritak på arbeidsinntekt til barn under 13 år 70
16.1 Sammendrag 70
16.2 Komiteens merknader 70

17. Forholdet mellom pensjons-begrepet og personinntekts-begrepet i skatteloven 70
17.1 Sammendrag 70
17.1.1 Pensjon som personinntekt 70
17.1.2 Presisering av bestemmelsene om engangsutbetalinger i skatteloven § 12-2 bokstavene d og e 72
17.2 Komiteens merknader 72

18. Avvikling av kommunal selskapsskatt 72
18.1 Sammendrag 72
18.2 Komiteens merknader 72

19. Indre selskap mv. og innsendelse av regnskap til Regnskaps-registeret 72
19.1 Sammendrag 72
19.2 Komiteens merknader 73

20. Oppheving av bestemmelser om tilskudd til folketrygden fra kommuner og fylkeskommuner ... 73
20.1 Sammendrag 73
20.2 Komiteens merknader 74

21. Artistskatt – forskuddstrekk, innberetning og arbeidsgiver-avgift 74
21.1 Sammendrag 74
21.2 Komiteens merknader 75

22. Presiseringer i virksomhets-kontrollbestemmelsene i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen 75
22.1 Sammendrag 75
22.1.1 Innledning og sammendrag 75
22.1.2 Departementets vurderinger og forslag 75
22.1.2.1 Dokument- og arkivbegrepet 75
22.1.2.2 Kopiering av elektronisk lagret materiale 77
22.1.2.3 Arbeidsgiverkontrollen 83
22.1.2.4 Lovtekniske innspill 83
22.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser 84
22.2 Komiteens merknader 84

23. Endring av skattebetalingsloven § 2-7 – særnamskompetanse for Statens innkrevingssentral 84
23.1 Sammendrag 84
23.1.1 Innledning 84
23.1.2 Overføring av innkrevingen av sakskostnader i sivile saker til Statens innkrevingssentral 84
23.1.3 Endring av skattebetalingsloven § 2-7 85

Side

23.2 Komiteens merknader 85

24. Dekning av sakskostnader ved kjennelser avsagt av Klagenemnda for petroleumsskatt mv. 85
24.1 Sammendrag 85
24.2 Komiteens merknader 86

25. Endring av selvangivelsesfristen i svalbardskatteloven 86
25.1 Sammendrag 86
25.2 Komiteens merknader 87

26. Endring i tolloven – varslingsplikt for varer og autorisering av foretak 87
26.1 Sammendrag 87
26.1.1 Sammendrag 87
26.1.2 Departementets forslag 87
26.1.2.1 Forhåndsvarsling 87
26.1.2.2 Autorisering av foretak 88
26.1.3 Administrative og økonomiske konsekvenser 88
26.1.4 Ikrafttredelse 88
26.2 Komiteens merknader 88

27. Merverdiavgiftsunntak for adgangsbilletter til datatreff mv. . 88
27.1 Sammendrag 88
27.2 Komiteens merknader 89

28. Dokumentavgiftsfritak for samboere 89
28.1 Sammendrag 89
28.2 Komiteens merknader 90

29. Oppretting og oppdatering av lovtekst 90
29.1 Sammendrag 90
29.2 Komiteens merknader 90

30. Omtale av saker om skattefritak på nærmere vilkår etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22 – departementets praksis i 2007 90
30.1 Sammendrag 90
30.2 Komiteens merknader 91

31. Oversikt over fradragsbeløp og beløpsgrenser i skatte- og avgiftslovgivningen med tilhørende forskrifter 91
31.1 Sammendrag 91
31.2 Komiteens merknader 91

32. Andre forslag og merknader fra komiteen 91

Side

32.1 Endring av renteberegningsmetode ved utskriving av eiendomsskatt på kraftanlegg 91
32.2 Oppheve arveavgiftsloven 92
32.3 Økte avskrivningssatser 93
32.3.1 Økt avskrivning i saldogruppe d 93
32.3.2 Økte avskrivningssatser – saldogruppe d m.fl. 93
32.4 Øke frikortgrensen 94
32.5 Økning i satsen for minstefradraget 94
32.6 Avkortningsreglene for pensjonister fjernes 94
32.7 Økning av særfradraget for eldre og uføre 95
32.8 Gjeninnføring av standardfradrag for personer med store sykdomsutgifter 95
32.9 Fradrag for gaver til frivillige organisasjoner 96
32.10 Skattefradrag – Individuell livrente 96
32.11 Skattefradrag for individuell pensjonssparing 97
32.12 Arbeidsgivers dekning av behandlingsutgifter til ansatte under sykdom og dekning av behandlingsforsikringer 97
32.13 Aksjerabatt – medeierskap i egen bedrift 98
32.14 Aksjerabatt – verdsettelsesregler 98
32.15 Direkte skattefradrag for alle mellom 62 og 67 år som er i arbeid 100
32.16 Fritak for merverdiavgift ved batteriskifte og utleie av batteri til el-biler 100
32.17 Indeksering av omsorgs- og pleiepenger 100
32.18 "KapitalFUNN" 101
32.19 SkatteFUNN 101
32.20 Bedre sosiale rettigheter for selvstendig næringsdrivende 102
32.21 "Herreløs arv" 103
32.22 Økt trygdeavgift, AFP-pensjonister 103
32.23 Likebehandling statspensjonister 103
32.24 Ventelønn i staten 104
32.25 Nytt kap. Redusert arbeidsgiveravgift for frivillig sektor 104
32.26 Rett til næringsfradrag for selvstendig næringsdrivende 105

33. Forslag fra mindretall 105

34. Tilråding fra komiteen 115

Vedlegg 1 131
Vedlegg 2 132

Innst. O. nr. 1

(2008–2009)

Innstilling til Odelstinget fra finanskomiteen

Ot.prp. nr. 1 (2008–2009)

Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2009 – lovendringer

Til Odelstinget

1. INNLEDNING

1.1 Sammendrag

I proposisjonen inngår:

- Forslag til endringer i lovbestemte beløpsgrenser
- Forslag til lovendringer i forbindelse med formuesverdsettelse av næringseiendom
- Forslag om å oppheve reglene om skattebegrensning til 80 prosent av alminnelig inntekt
- Forslag til endringer i arveavgiftsloven mv.
- Forslag om innstramming i fritaksmetoden
- Forslag om delvis avvikling av låneforbudet i rederiskatteordningen
- Forslag om å innføre regler om skattlegging av gevinster ved uttak fra norsk beslutningsområde
- Forslag til endringer i skattereglene for kraftforetak
- Forslag om å oppheve skattefritak for gjensidige brann- og husdyrforsikringsselskap mv.
- Forslag om å innføre fradrag for gjeldsrenter for arbeidstakere og personlig næringsdrivende fra andre EØS-stater
- Forslag til endringer i eigedomsskattelova mv.
- Forslag til endringer i avskrivningsreglene for faste tekniske installasjoner i bygg
- Forslag om å øke fiskerfradraget og å lempe på 130-dagersregelen
- Forslag om å øke reindriftsfradraget
- Forslag om å innføre skattefritak på arbeidsinntekt til barn under 13 år
- Forslag til presisering av forholdet mellom pensjonsbegrepet og personinntektsbegrepet i skatteloven
- Forslag om å avvikle kommunal selskapsskatt
- Forslag om å utvide forskriftshjemmelen i regnskapsloven § 9-3
- Forslag om å oppheve bestemmelser om tilskudd til folketrygden fra kommuner og fylkeskommuner
- Forslag til endring i artistskatteloven § 11
- Forslag til presiseringer i virksomhetskontrollbestemmelsene i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen
- Forslag til endring i skattebetalingsloven § 2-7
- Forslag til endring i reglene om dekning av sakskostnader ved kjennelser avsagt av Klagenemnda for petroleumsskatt mv.
- Forslag til endring av selvangivelsesfristen i svalbardskatteloven
- Forslag til endring i tolloven om varslingsplikt for varer og autorisering av foretak
- Forslag om å lovfeste fritak for merverdiavgift for adgangsbilletter til datatreff
- Forslag til endring i dokumentavgiftsloven
- Forslag til oppretting og oppdatering av lovtekst
- Omtale av saker om skattefritak på nærmere vilkår etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22 – departementets praksis i 2007
- Oversikt over fradragsbeløp og beløpsgrenser i skatte- og avgiftslovgivningen med tilhørende forskrifter

1.2 Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Alf E. Jakobsen, Rolf Terje Klungland, Torgeir Micaelsen, lederen Reidar Sandal, Eirin Kristin Sund og Marianne Aasen, fra Fremskrittsparti-

et, Gjermund Hagesæter, Ulf Leirstein, Jørund Rytman og Christian Tybring-Gjedde, fra Høyre, Svein Flåtten, Michael Momyr og Jan Tore Sanner, fra Sosialistisk Venstreparti, Magnar Lund Bergo og Heikki Holmås, fra Kristelig Folkeparti, Hans Olav Syversen, fra Senterpartiet, Per Olaf Lundteigen, og fra Venstre, Lars Sponheim, viser til at Regjeringens vurderinger og forslag er nærmere omtalt nedenfor i denne innstillingen og i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte- og avgiftsopplegget 2009 – lovendringer.

Komiteen viser ellers til at det generelt bare er sammendrag av Regjeringens vurderinger og forslag som er referert nedenfor under de enkelte punkt. Bakgrunnen for lovforslagene, gjeldende norsk rett, utenlandsk rett, høringsnotat, høringsuttalelser mm. knyttet til de enkelte vurderingene og forslagene, er nærmere redegjort for i nevnte odelstingsproposisjon. Også nærmere vurderinger vedrørende lovforslagene er i noen grad kun delvis gjengitt, eventuelt bare vist til.

Komiteen viser ellers til sine merknader nedenfor under de enkelte punktene og i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) og Budsjett-innst. S. I (2008–2009).

2. ENDRINGER I LOVBESTEMTE BELØPSGRENSER

2.1 Fradrag for fagforeningskontingent

2.1.1 Sammendrag

Etter skatteloven § 6-20 kan arbeidstakere på nærmere vilkår kreve fradrag for betalt fagforeningskontingent med inntil 3 150 kroner. Aktive yrkesutøvere og næringsdrivende kan få fradrag for kontingent betalt til visse yrkes- og næringsorganisasjoner med samme beløp, jf. skatteloven § 6-19.

Som et ledd i regjeringspartienes målsetting om å doble fradraget fra nivået i 2005, foreslår Regjeringen å øke det maksimale fradraget for fagforeningskontingent med ytterligere 450 kroner til 3 600 kroner. Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak punkt 2.2.5.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 6-19 annet ledd fjerde punktum og § 6-20 fjerde ledd annet punktum. Endringene foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

2.1.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 6-19 annet ledd fjerde punktum.

Et annet flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 6-20 fjerde ledd annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at Regjeringen foreslår å øke fradraget for betalt fagforeningskontingent fra 3 150 kroner til 3 600 kroner. Til tross for økningen utgjør et slikt fradrag en svært begrenset skattelette for den enkelte, samtidig som dette fradraget gir merarbeid både for skattyter, arbeidsgiver, fagforening og ligningskontor. Disse medlemmer går derfor inn for at dette fradraget fjernes.

Disse medlemmer foreslår følgende endring om fjerning av fradragsreglene for fagforeningskontingent i skatteloven:

"I

§ 6-20 oppheves.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntekståret 2009."

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre viser til at skattefradraget for fagforeningskontingent under den rød-grønne regjeringen har økt betydelig mye mer enn andre fradrags- og beløpsgrenser i skatteloven. Dette innebærer en uakseptabel forskjellsbehandling av skattytere, og disse medlemmer vil derfor gå imot forslaget.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Fradrag kan gis med inntil 1 800 kroner eller inntil 2 promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd andre punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 1 800 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

II

Endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til at fradraget for fagforeningskontingent er kraftig økt de senere årene. Dette medlem vil prioritere andre lettelser innenfor skattesystemet, og går derfor inn for at grensen for fradrag for fagforeningskontingent justeres med forventet lønnsvekst fra 2008 til 2009.

Dette medlem fremmer følgende forslag til endringer i skatteloven:

"I

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Fradrag kan enten gis med inntil 3 300 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 3 300 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

2.2 Fradrag for reise mellom hjem og arbeidssted

2.2.1 Sammendrag

Reisefradrag gis til yrkesaktive med reisekostnader som overstiger en nedre grense, uavhengig av reisemåte. Normale reisekostnader anses å være inkludert i minstefradraget. Reisefradraget er 1,40 kroner per km (0,70 kroner per km over 35 000 km) i 2008, uavhengig av faktiske reisekostnader. Nedre grense for å få fradraget er 12 800 kroner. Det gis kun fradrag for den delen av reisekostnadene som overstiger den nedre grensen.

Regjeringen foreslår å øke kilometersatsen for reiser inntil 35 000 km med 10 øre, til 1,50 kroner per km. Samtidig økes nedre grense i reisefradraget fra 12 800 kroner til 13 700 kroner, slik at om lag det samme antall yrkesaktive som tidligere får nyte godt av reisefradraget. Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak punkt 2.2.9.

Det vises til forslag til endring av beløpsgrensen i skatteloven § 6-44 første ledd annet punktum. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntekståret 2009.

2.2.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 6-44 første ledd annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet mener økningen på 10 øre er et skritt i riktig retning, men ikke mer enn det. Disse medlemmer viser til at 1,50 kroner fortsatt er langt under kostnadene for bilhold. Disse medlemmer viser ellers til Representantforslag nr. 136 (2008–2009) om bedre og forenklet firmabilbeskatning der disse medlemmer tar til orde for vesentlige forbedringer når det gjelder firmabilbeskatning og kilometergodtgjørelse.

2.3 Skattefradrag ved boligsparing for ungdom (BSU)

2.3.1 Sammendrag

Etter skatteloven § 16-10 gis personlig skattyter fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift for innskudd på boligsparekonto når innskuddet skal brukes til erverv av, eventuelt nedbetaling av gjeld på, egen bolig som er anskaffet etter at kontrakt om sparing ble inngått. Slikt BSU-fradrag gis med 20 prosent av innbetalt sparebeløp til og med det inntektsåret vedkommende fyller 33 år. Innbetalt sparebeløp kan etter gjeldende regler ikke overstige 15 000 kroner per inntektsår og samlet innbetalt sparebeløp på kontoen (saldotaket) kan ikke overstige 100 000 kroner.

Regjeringen foreslår at denne ordningen utvides, slik at maksimalt årlig sparebeløp settes til 20 000 kroner og maksimalt samlet innbetalt sparebeløp settes til 150 000 kroner. Disse beløpsendringene vil gjelde ikke bare nye BSU-avtaler, men også tidligere inngåtte avtaler. Dette omfatter også tilfeller der det gamle saldotaket på 100 000 kroner var nådd og den gamle fradragsretten dermed var oppbrukt og sparingen avsluttet.

Dersom fradragsretten etter en tidligere avtale er opphørt av andre grunner, f.eks. alder eller disponering av kontoen, jf. skatteloven § 16-10 første ledd siste punktum, vil de nye beløpsgrensene være uten betydning. Skattyteren har da heller ikke adgang til å inngå ny BSU-avtale med fradragsrett. Det vises for øvrig til at den egne boligen som sparemidlene til slutt lovlig kan brukes til, må være ervervet etter inngåelse av BSU-avtalen. Sparing med fradragsrett etter en inngått avtale kan imidlertid fortsette etter boligervervet, med sikte på senere nedbetaling av gjeld på boligen. Disse etablerte regler for BSU-sparing videreføres.

Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 16-10 tredje ledd. Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009. Departementet vil gjennomføre en tilsvarende økning av beløpsgrensen i Finansdepartementets skattelovforskrift § 16-10-2.

2.3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 16-10 tredje ledd.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 16-10 tredje ledd første og andre punktum skal lyde:

Innbetalt sparebeløp kan ikke overstige 20 000 kroner pr. inntektsår. Samlet innbetalt sparebeløp på kontoen kan ikke overstige 200 000 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre er tilfreds med at Regjeringen nå omsider har etterkommet et forslag som flere opposisjonspartier har foreslått i en rekke budsjettbehandlinger, nemlig å heve beløpsgrensene i BSU-ordningen for å stimulere til økt sparing blant unge i etableringsfasen. Dette er spesielt viktig i en tid hvor det synes som om det blir vanskeligere å få fullfinansiert egen bolig. Med høy rente, fortsatt høye boligpriser og utrygghet i arbeidsmarkedet er det imidlertid nødvendig med ytterligere forbedringer av ordningen.

Disse medlemmer foreslår å øke det samlede sparebeløpet fra 100 000 kroner til 200 000 kroner. Det vises til forslaget ovenfor.

Disse medlemmer viser videre til forslag og merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) om å heve fradragsgrensen fra 20 til 28 prosent og fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 16-10 annet ledd første punktum skal lyde:

Skattefradrag for boligsparing gis med 28 prosent av innbetalt sparebeløp.

II

Endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti er tilfreds med at den rød-grønne regjeringen har fulgt opp forslaget fra opposisjonspartiene i flere budsjetter på rad om å øke den øvre grensen for det årlige sparebeløpet til 20 000 kroner. Dette medlem vil imidlertid fordoble det maksimale årlige sparebeløpet fra 100 000 til 200 000 kroner, jf. forslaget ovenfor.

3. FORMUESVERDSETTELSE AV NÆRINGSEIENDOM

3.1 Sammendrag

3.1.1 Innledning og sammendrag

Ligningsverdier på fast eiendom er i dag betydelig lavere enn eiendommenes markedsverdier. Forholdet mellom ligningsverdi og markedsverdi varierer også stort mellom landsdeler og innenfor den enkelte kommune. Den skjeve formuesverdsettelsen svekker treffsikkerheten og fordelingsegenskapene til formuesskatten fordi skatten kan reduseres ved å plassere midlene i skattegunstige formuesobjekter.

Departementet foreslår derfor et nytt verdsettelsessystem for næringseiendom som skal gi vesentlig bedre sammenheng mellom ligningsverdier og markedsverdier enn i dag. Forslaget har gode fordelingsvirkninger. Det viktigste bidraget til mer rettferdige ligningsverdier og utvidet formuesskattegrunnlag er at de laveste ligningsverdiene vil øke.

Den nye metoden for verdsettelse av næringseiendom må ses i sammenheng med forslaget om å øke bunnfradraget i formuesskatten. For personlig skattyter og dødsbo økes bunnfradraget fra 350 000 kroner til 470 000 kroner, og fra 700 000 kroner til 940 000 kroner for ektefeller. Det innføres videre en felles skattesats på formuesskatt til staten, som gir en samlet maksimal marginalskattesats på 1,1 prosent. Departementet viser til St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak avsnitt 2.2.4, herunder forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2009 kapittel 2.

Forslaget innebærer at formuesverdsettelse av næringseiendom skal skje med utgangspunkt i eiers faktiske utleieinntekter, og beregnes etter en fastsatt beregningsmetode (kapitalisert utleieverdi). Departementets forslag medfører fastsetting av nye ligningsverdier for utleid næringseiendom. Med næringseiendom menes også bolig- og fritidseiendom som leies ut i næringsvirksomhet (i det følgende betegnet samlet som næringseiendom). Bolig- og fritidseiendom for øvrig holdes utenfor forslaget, og verdsettes etter gjeldende regler. Forslaget avgrenses også mot næringseiendom knyttet til kraftverk, jord- og skogbrukseiendommer.

Departementet foreslår at ligningsverdien fastsettes med utgangspunkt i næringseiendommens beregnede utleieverdi (basert på brutto leieinntekt minus et standardfradrag for utleiekostnader). Ligningsverdi settes til 40 prosent av den kapitaliserte utleieverdien fra og med inntektsåret 2009. Det foreslås samtidig at maksimalgrensen for ligningsverdi

av næringseiendom (sikkerhetsventilen) reduseres fra 80 prosent til 60 prosent av eiendommens markedsverdi.

For næringseiendom som ikke leies ut, økes gjeldende ligningsverdier med 60 prosent, det vil si at anslått gjennomsnittlig ligningsverdi som andel av markedsverdi øker fra 25 prosent til 40 prosent. For å sikre større grad av likebehandling vil departementet arbeide med sikte på å utforme en ny sjablonmetode for å verdsette næringseiendom som ikke leies ut.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 4-10. Det foreslås at endringene trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2009. Videre viser departementet til forslag til overgangsregel for verdsettelse av aksjer i ikke-børsnoterte aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper.

3.1.2 Departementets vurderinger og forslag

3.1.2.1 INNLEDNING

3.1.2.1.1 Formål og begrunnelse

Verdsettelse av fast eiendom for formuesskatteformål framstår i dag som vilkårlig, og gir ofte svært lave ligningsverdier. Ligningsverdiene på fast eiendom framstår også som svært lave sammenlignet med andre formuesobjekter.

Ligningsverdien fastsettes normalt første gang i forbindelse med oppføring av bygget (i tillegg til tomteverdi), og endres ikke ved omsetning. I stedet justeres formuesverdien av eiendommen ved generelle prosentvise justeringer. I praksis settes ofte ligningsverdien for nybygde eiendommer til en andel av kostpris for bygning og grunn. Prosentsatsen ligger ofte lavt i forhold til markedsverdien. Dette skyldes realistiske antagelser om at det generelle takstnivået er lavt, og at likhetshensyn tilsier samme lave nivå for nye bygg. Ligningsverdien på eldre bygg har i mange tilfeller stått nominelt uendret gjennom flere år med til dels sterk prisstigning. For næringseiendom er det ikke uvanlig at ligningsverdien ligger på om lag 25 prosent av eiendommens markedsverdi, men den kan også ligge på et langt lavere nivå. De senere årene har det vært foretatt generelle oppjusteringer av ligningsverdi av fast eiendom, men disse har ikke rettet opp skjevhetene som har oppstått i nevneverdig grad. Det nåværende verdsettelsessystemet for formuesverdsettelse av næringseiendom bør derfor revideres.

For å avhjelpe svakheter i formuesskatten foreslår departementet flere endringer, jf. St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak kapittel 2. Forslagene har til hensikt å gi bedre sammenheng mellom ligningsverdier og markedsverdier enn i dag, og har gode fordelingsvirkninger. Det viktigste bidraget til mer rettferdige ligningsverdier og utvidet formuesskattegrunnlag, er at de laveste ligningsverdiene blir hevet.

3.1.2.1.2 Forslag til ny metode for verdsettelse av næringseiendom

Departementet foreslår å innføre en ny metode for verdsettelse av næringseiendom, jf. St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak kapittel 2. Forslaget innebærer at verdsettelse av næringseiendom for formuesskatteformål skal foretas med utgangspunkt i eiers faktiske utleieinntekter, og beregnes etter en fastsatt beregningsmetode (kapitalisert utleieverdi). At formuesverdien beregnes med utgangspunkt i en nåverdimetode er ikke et nytt prinsipp i skattesystemet. Blant annet benyttes en slik metode i dag for å fastsette ligningsverdien av skog og ved verdsettelse av kraftanlegg.

Departementet foreslår at formuesverdi (ligningsverdi) for utleid næringseiendom for inntektsåret 2009 settes til 40 prosent av den kapitaliserte utleieverdien. Departementet viser til avsnitt 3.3.2 flg. for en nærmere beskrivelse av den nye verdsettelsesmetoden.

Det er ikke mulig å benytte den nye metoden for å fastsette formuesverdi av næringseiendom som ikke leies ut. For å sikre relativt stor grad av likebehandling mellom utleid og ikke utleid næringseiendom, økes gjeldende ligningsverdier med 60 prosent for ikke utleid næringseiendom, det vil si at anslått gjennomsnittlig ligningsverdi som andel av markedsverdi øker fra 25 prosent til 40 prosent, jf. St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak kapittel 2. Departementet vil imidlertid arbeide med sikte på å utforme en ny sjablonmetode for verdsettelse av næringseiendom som ikke leies ut.

En generell oppjustering av ligningsverdi av næringseiendom som ikke leies ut, fastsettes av Skattedirektoratet i forskrift.

3.1.2.2 VIRKEOMRÅDET FOR NY VERDSETTELSESMETODE FOR NÆRINGSEIENDOM

Metoden skal i utgangspunktet anvendes på all eiendom som i dag regnes som fast eiendom i takseringsreglene § 2-1-1. Forslaget omfatter alle typer næringseiendom, herunder kontorlokaler, fabrikker, tomter, parkeringshus, butikker, verksted mv. Også næringseiendom i utlandet omfattes av departementets forslag til ny verdsettelsesmetode.

Bolig- og fritidseiendom omfattes i utgangspunktet ikke av forslaget, herunder boligselskap, borettslag, aksjeleiligheter mv. Slik eiendom skal verdsettes etter gjeldende regler. Departementet foreslår imidlertid at metoden normalt skal anvendes på bolig- og fritidseiendom som leies ut i næringsvirksomhet. Grensen for når utleie av bolig- og fritidseiendom

regnes som næringsvirksomhet skal ha tilsvarende innhold som i inntektsbeskatningen. Hvorvidt det er virksomhet i seg selv å leie ut bygninger, herunder boligbygg, bedømmes konkret blant annet med hensyn til bygningens størrelse og aktivitetens omfang. I ligningspraksis er det lagt til grunn et utgangspunkt om at utleie til boligformål er virksomhet ved utleie av fem leiligheter eller mer.

En følge av departementets forslag er at ligningsverdi på bolig- og fritidseiendom kan variere ut fra eierforhold og faktisk utnyttelse, og kan endres ved eierskifte.

Departementet foreslår at bolig- og fritidseiendom verdsettes etter den nye metoden fra og med det inntektsåret boligen leies ut i næringsvirksomhet. Da skal ligningsverdien bygge på utleieverdi.

Dersom en bolig med ligningsverdi etter utleiemetoden ikke lenger leies ut i virksomhet, må ligningsverdien justeres. Dette gjelder blant annet ved salg til privatperson som skal bruke eiendommen som egen bolig og ved overgang til utleiebolig utenfor virksomhet. Ligningsverdien etter utleieverdi bygger på 40 prosent av kapitalisert utleieverdi. For bolig gjelder imidlertid maksimalgrensen på 30 prosent av eiendommens markedsverdi. Ligningsverdien må derfor justeres fra 40 prosent til 30 prosent av beregningsgrunnlaget. I overgangsåret vil ny ligningsverdi etter departements forslag bli 30 prosent av kapitalisert utleieverdi fastsatt i foregående inntektsår. Ligningsverdien skal i slike tilfeller settes ned etter dokumentert krav fra erverver om at ligningsverdien overstiger 30 prosent av markedsverdien (normalt kjøpsvederlaget).

Næringseiendom som går over fra utleieeiendom til bruk i egen virksomhet, foreslås verdsatt til 40 prosent av formuesgrunnlaget fastsatt i inntektsåret før omgjøringsåret. Senere år vil slik eiendom verdsettes som annen ikke utleid næringseiendom.

Valg av verdsettelsesmetode for henholdsvis bolig- og fritidseiendom eller næringseiendom (klassifisering av eiendom i forbindelse med formuesverdsettelsen) skal i utgangpunktet foretas for hver eiendom med eget gårds-, bruks- og seksjonsnummer mv. Et seksjonert bygg kan dermed inneholde enheter som verdsettes etter den nye verdsettelsesmetoden for næringseiendom, mens andre enheter i bygget verdsettes etter boligtakseringsreglene. Eksempelvis kan et kombinert bygg inneholde utleide butikklokaler i første etasje, andre etasje leies ut til kontorlokaler, mens tredje etasje benyttes av eieren som egen bolig. Et slikt skille foretas også i dag, og departementet legger til grunn at gjeldende skille skal videreføres med forslaget. I ligningspraksis behandles hver seksjon for seg som en egen eiendom. Dette gjelder også seksjoner i kombinerte bygg bestående av bolig og forretning. Eiendom som benyttes dels til boligformål og delvis i virksomhet, må vurderes særskilt. Departementet vil vurdere å fastsette nærmere bestemmelser om dette i forskrift.

Formuesverdsettelse av jordbrukseiendom skjer i dag samlet for bygninger og rettigheter som hører til eiendommen, jf. skatteloven § 4-11. Forslaget til ny metode for verdsettelse av næringseiendom er ikke egnet for jordbrukseiendommer. Dette skyldes blant annet at jordbrukseiendommer ikke leies ut eller omsettes i samme marked som annen næringseiendom. Formuesverdsettelse av skog settes til den avkastningsverdien skogen har på lengre sikt ved rasjonell drift og skjøtsel, og er nærmere regulert i forskrift, jf. skatteloven § 4-11 annet ledd. Departementet antar at de særskilte verdsettelsesreglene for skog fungerer tilfredsstillende. Departementet foreslår derfor at jord- og skogbrukseiendommer fortsatt skal verdsettes etter gjeldende særregler i skatteloven § 4-11.

Næringseiendom som benyttes til kraftproduksjon er underlagt reglene i skatteloven kapittel 18, herunder egne bestemmelser om formuesverdsettelse. Departementet foreslår at den nye metoden for verdsettelse av næringseiendom ikke skal gjelde kraftverk som i dag verdsettes etter skatteloven § 18-5.

Eiendom som omfattes av departementets forslag til ny verdsettelsesmetode, vil i det følgende bli omtalt samlet som næringseiendom.

3.1.2.3 Beregning og innrapportering av utleieinntekt mv.

3.1.2.3.1 Innrapportering av utleieinntekt

I dag innrapporterer næringsdrivende informasjon om faste eiendommer og samlet utleieinntekt i forbindelse med innlevering av selvangivelsen for det aktuelle inntektsåret. Et sentralt element i den nye verdsettelsesmetoden er at skattyter skal innrapportere faktisk brutto leieinntekt per eiendom til skattemyndighetene i forbindelse med selvangivelsen.

Enhver som har plikt til å levere næringsoppgave etter ligningsloven, har bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 annet ledd for den virksomhet som drives (eventuelt også regnskapsplikt etter regnskapsloven). Etter ligningsloven § 4-4 skal skattyter som driver virksomhet eller utleie av fast eiendom levere næringsoppgave som vedlegg til selvangivelsen.

Dette innebærer at årlig (brutto) leieinntekt fra utleie av hver næringseiendom normalt kan hentes direkte fra skattyters regnskapssystem. Departementet antar derfor at forslaget til en ny modell for verdsettelse av næringseiendom ikke medfører særlig merarbeid for skattyter.

Vederlag for leie av næringseiendom kan imidlertid gjøres opp ved at leietaker tilbyr tjenester til utleier eller betaler leien i form av motytelser utover kontant betaling mv. Slike forhold kan isolert sett re-

dusere bokført brutto leieinntekt på utleiers hånd. Naturalytelser mv. inngår imidlertid som en del av utleiers leieinntekt for formuesskatteformål, og inngår i verdsettelsen av næringseiendom.

Innføringen av den nye metoden krever at skattemyndighetene har opplysninger om hvilke næringseiendommer som leies ut, utleieinntektens størrelse og eierforhold mv. Skattemyndighetene har i dag ikke tilgang til alle nødvendige opplysninger for å verdsette næringseiendom etter den nye metoden. Departementet foreslår at innrapportering av leieinntekter og beregning av utleieverdi mv. foretas på skjema fastsatt av skattemyndighetene, og leveres som vedlegg til selvangivelsen for det aktuelle inntektsåret, jf. ligningsloven § 4-4 og departementets forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven § 4-12, jf. skatteloven § 4-12 fjerde ledd bokstav a.

3.1.2.3.2 Nærmere om beregning av utleieverdi mv.

For å dempe utslaget av tilfeldige eller konjunkturelle svingninger i utleieinntekter vurderer departementet om verdsettelsen skal bygge på et glidende gjennomsnitt av utleieinntekter, for eksempel de siste tre inntektsårene. Et glidende gjennomsnitt vil medføre en gradvis økning eller reduksjon i formuesverdien dersom det ved reforhandlinger av leiekontrakter er aktuelt å sette opp eller ned leieverdien. Det er ikke aktuelt å benytte et glidende gjennomsnitt i innføringsåret. Nærmere regulering vil eventuelt skje i forskrift.

Næringseiendom som leies ut for første gang i inntektsåret (herunder nybygg) må verdsettes med utgangspunkt i inntektsårets utleieinntekt. Ved utleie mindre enn et år skal samlet inntekt de månedene utleien har vart brukes til å beregne gjennomsnittlig månedlig inntekt for disse månedene, og deretter brukes gjennomsnittlig månedlig inntekt til å beregne årlig utleieverdi. Det vil si at samlet inntekt divideres med antall måneder utleien har vart, og deretter multipliseres denne med 12.

Tilsvarende metode benyttes ved inntektsbortfall i løpet av inntektsåret, eksempelvis som følge av vedlikehold, ombygging eller at næringseiendommen står tom. Ved inntektsbortfall et helt inntektsår, legges siste års innrapporterte utleieverdi til grunn for det aktuelle inntektsåret.

Subjekt for formuesskatten er reell eier av næringseiendommen per 31. desember i inntektsåret. Dette har blant annet betydning ved eierskifte.

Ved erverv av utleid næringseiendom skal ligningsverdien beregnes på samme måte som ved nybygg. Det vil si at i ervervsåret skal ny ligningsverdi bygge på den nye eierens leieinntekt. På samme måte som ved nybygg vil samlet inntekt divideres med antall måneder utleien har vart, og deretter multipliseres denne med 12. Ved overgang fra utleid næringseiendom til ikke utleid næringseiendom skal siste fastsatte ligningsverdi legges til grunn i overgangsåret. Senere skal ligningsverdien reguleres etter samme regler som for tilsvarende eiendomstype.

Sikkerhetsventilen kan påberopes dersom ligningsverdien overstiger 60 prosent av eiendommens markedsverdi.

Beregningsmetode, herunder rentesatser mv., fastsettes i forskrift. Det vises til forslag til forskriftshjemmel i skatteloven § 4-10 nytt tredje ledd.

3.1.2.4 Fradrag for kostnader

3.1.2.4.1 Innledning

I departementets forslag til ny metode for verdsettelse av næringseiendom må det tas hensyn til kostnader som pådras i forbindelse med utleie av næringseiendom for den aktuelle inntektsperioden. Skattyters gjeld i tilknytning til erverv av eiendommen mv. kommer til fradrag etter skatteloven § 4-1 første ledd, og skal ikke hensyntas i denne sammenheng.

Departementet har vurdert om utleiers faktiske pådratte kostnader i tilknytning til utleieforholdet skal inngå i beregningsgrunnlaget.

Etter departementets oppfatning kan utleier ha kostnader som ikke entydig er knyttet til den aktuelle eiendommen. Innrapportering av faktiske kostnader kan også gi opphav til vanskelige grensetilfeller, og øker mulighetene for tvist om formuesfastsettelsen. I tillegg vil innrapportering av faktiske kostnader være et kompliserende element både ved skattyters innrapportering og ved skattemyndighetenes kontroll.

I lys av dette foreslår departementet at skattyter i stedet bør gis fradrag for kostnader i forbindelse med utleie av næringseiendom gjennom et standardfradrag.

3.1.2.4.2 Standardfradrag for kostnader knyttet til utleie av næringseiendom

Departementet foreslår at det fastsettes et standardfradrag for skattyters kostnader i forbindelse med utleie av næringseiendom. Et standardfradrag vil sjelden nøyaktig tilsvare skattyters faktiske kostnader, men må ses i lys av at verdsettelsesmetoden skal være enkel å håndtere for skattyter og skattemyndighetene. Sikkerhetsventil og utforming av standardfradraget skal imidlertid ta høyde for varierende utleiekostnader.

Løpende kostnader i et utleieforhold vil variere i ulike kontraktsforhold, men kan grovt deles i tre hovedkategorier; eierkostnader, felleskostnader og leietakerkostnader.

Eierkostnader er kostnader som utleier har i forbindelse med leieforholdet, og som dekkes gjennom

husleien. Eierkostnader kan bestå av utvendig vedlikehold (tak og fasader), utskiftninger av tekniske anlegg, byggforsikring, eiendomsskatt og forvaltningskostnader.

Felleskostnader er kostnader forbundet med drift av eiendommen, og belastes ofte leietaker i tillegg til husleie etter faktisk bruk (brukeravhengige driftskostnader). Eksempler på felleskostnader er drift og vedlikehold av fellesareal og uteområder. Slike kostnader belastes normalt leietaker uten et fortjenesteelement for utleier.

Leietakerkostnader er kostnader knyttet til intern drift av leide lokaler, slik som renhold, strøm og indre vedlikehold. Slike kostnader dekkes regelmessig av leietaker.

Etter departementets oppfatning bør standardfradraget ta utgangspunkt i typiske eierkostnader som pådras i løpet av inntektsåret. Standardfradrag kan gis uavhengig av eiendomstype, standard og beliggenhet mv., og beregnes ved å redusere utleieinntekten med en fastsatt prosentsats. Departementet vil imidlertid vurdere en nærmere utforming av standardfradraget i forskrift, som sendes på høring.

Departementet viser til forslag til forskriftshjemmel i skatteloven § 4-10.

3.1.2.5 Utleie til nærstående mv.

En næringseiendom eies ofte av et selskap uten annen næringsaktivitet eller eiendeler. Eiendomsselskapet kan inngå i en konsernstruktur med andre (passive) eiendomsselskap. I tillegg kan konsernet utøve annen næringsaktivitet gjennom egne driftsselskap. I slike tilfeller vil driftsselskapet ofte leie næringseiendom fra eiendomsselskapene i konsernet. Også i andre tilfeller kan næringseiendom bli utleid mellom konsernselskap eller mellom nærstående.

Selskap i samme konsern og nærstående mv. kan av ulike grunner inngå leieavtaler på betingelser som avviker fra tilsvarende avtaler mellom uavhengige parter. Eksempelvis kan vederlag for utleie av et næringsbygg til et annet selskap i konsernet settes under markedspris. Selskapslovgivningen vil i visse tilfeller regulere adgangen til å inngå slike avtaler. Eksempelvis inneholder aksjeloven og allmennaksjeloven § 3-8 begrensninger med hensyn til avtaler som inngås mellom selskap og aksjeeier. Videre skal transaksjoner mellom konsernselskap grunnes på forretningsmessige vilkår og prinsipper, jf. aksjeloven og allmennaksjeloven § 3-9.

Forslaget om en ny metode for verdsettelse av næringseiendom forutsetter at innrapporterte leieinntekter har grunnlag i kontrakter som er inngått på markedsmessige betingelser. Reduserte leieinntekter som følge av utleie til nærstående eller til selskap i samme konsern, eventuelt andre forhold som medfører at leiekontrakten ikke er inngått på armlengdes vilkår, skal etter departementets forslag ikke påvirke grunnlaget for fastsettelse av formuesskatt på næringseiendom.

Departementet viser til at skattemyndighetene kan fastsette grunnlaget for formuesskatt på næringseiendom ved skjønn dersom de innrapporterte leieinntektene ikke tilsvarer markedsleie som følge av direkte eller indirekte interessefellesskap, jf. skatteloven § 13-1. Differansen mellom faktisk leie og markedmessig leie kan i tillegg utløse inntektsbeskatning på leietakers hånd (eksempelvis lønnsinntekt eller utbytte), og eventuelt uttaksbeskatning for utleier.

3.1.2.6 Lavere maksimalgrense for ligningsverdi av næringseiendom

For å ta høyde for eventuelle utilsiktede utslag ved bruk av den nye verdsettelsesmetoden, foreslår departementet at sikkerhetsventilen for verdsettelse av næringseiendom reduseres fra 80 prosent til 60 prosent. Dette innebærer at ligningsverdien skal settes ned etter krav fra skattyter dersom det dokumenteres at fastsatt ligningsverdi er høyere enn 60 prosent av eiendommens markedsverdi. Sikkerhetsventilen fastsettes i takseringsreglene.

3.1.2.7 Lovforslag, forholdet til arveavgift mv.

Departementet foreslår at hovedprinsippet for den nye verdsettelsesmetoden lovfestes i skatteloven § 4-10 nytt tredje ledd. Bestemmelsen vil bli utfylt ved forskriftsbestemmelser med hjemmel i skatteloven §§ 4-10 og 4-12 fjerde ledd bokstav a. Departementet tar sikte på å fastsette forskriftsbestemmelsene tidligst mulig i 2009, etter at forslagene har vært på høring.

Forslaget får betydning for beregning av arveavgift på ikke-børsnoterte aksjer. Departementet viser til nærmere omtale i kapittel 5.

Det vises til forslag til skatteloven § 4-10 nytt tredje ledd.

3.1.2.8 Overgangsregler

Ikke-børsnotert aksje verdsettes til aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret, jf. skatteloven § 4-12 annet ledd. Nærmere regler om verdsettelse av aksjer i ikke-børsnoterte selskaper følger av Finansdepartementets samleforskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven § 4-12.

For at forslaget til en ny metode for verdsettelse av næringseiendom skal få virkning ved formuesverdsettelsen av aksjer i ikke-børsnoterte aksjeselskaper i inntektsåret 2009, må ny formuesverdi av næringseiendom inngå i grunnlaget for beregning av

selskapets skattemessige formuesverdi (dets samlede nettoformue) per 1. januar 2009.

Departementet foreslår derfor en overgangsregel om at ikke-børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap i vedlegg til selvangivelsen for inntektsåret 2008 skal verdsette selskapets næringseiendom som har vært utleid i løpet av inntektsåret etter den nye verdsettelsesmetoden. Videre foreslås en overgangsregel om at slike selskaper for inntektsåret 2008 skal oppjustere ligningsverdien av selskapets næringseiendom som ikke har vært utleid i løpet av inntektsåret med 60 prosent etter den alminnelige oppjustering med 10 prosent for inntektsåret 2008, jf. St.prp. nr. 1 (2007–2008). Samlet oppjustering av gjeldende ligningsverdi fra inntektsåret 2007 til 1. januar 2009 blir 76 prosent for disse eiendommene. Dette gjelder likevel ikke for ikke-børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som i sin helhet eies av et børsnotert selskap. Overgangsregelen har ikke skattemessig effekt for aksjeeier i inntektsåret 2008.

Innrapportering av inntekter fra utleie av selskapets næringseiendom for inntektsåret 2008, utleieverdi og beregning av formuesverdi mv. skjer på skjema fastsatt av Skattedirektoratet.

Departementet viser til forslag til overgangsregel.

3.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser

Kostnadene ved selve innføringen av systemet er for skattemyndighetene anslått til om lag 12,7 mill. kroner, inkludert systemutvikling, klagebehandling mv.

Forslaget må ses i sammenheng med at bunnfradraget i formuesskatten for personlig skattyter og dødsbo økes fra 350 000 kroner til 470 000 kroner, og fra 700 000 kroner til 940 000 kroner for ektefeller. Det innføres én felles sats for formuesskatt til staten på 0,4 prosent, som sammen med skattesatsen for formuesskatt til kommunene (0,7 prosent) gir en samlet maksimal skattesats på 1,1 prosent.

Forslaget anslås på svært usikkert grunnlag å gi et netto proveny på 1,2 mrd. kroner påløpt og 480 mill. kroner bokført i 2009.

3.1.4 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2009. Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelse.

3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 4-10 og overgangsregel XII.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre mener at det er uklokt å foreslå lovendringer som isolert sett innebærer skatteskjerpelser for næringslivet på et tidspunkt hvor finanskrisen skaper så stor usikkerhet om framtidsutsiktene.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at Regjeringen foreslår å øke formuesbeskatningen av næringseiendom. Disse medlemmer vil i denne sammenheng minne om at forutsetningene for innføringen av utbytteskatt var at formuesskatten skulle fjernes. Disse medlemmer synes derfor det er uheldig at Regjeringen i stedet skjerper denne særnorske skatten. Disse medlemmer viser til at det nå er nødvendig å forsterke innsatsen for å ta vare på eksisterende arbeidsplasser og stimulere til at det etableres nye, men konstaterer at Regjeringen går i stikk motsatt retning ved den kraftige økning av formuesverdsettelsen på næringseiendom som de nye regler innebærer. Disse medlemmer er uenig i denne skatteskjerpelsen, og vil derfor stemme imot endringer i skatteloven § 4-10 og overgangsregel XII.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti mener at alle slike skjerpelser bør utsettes inntil videre, og vurderes på nytt i Revidert nasjonalbudsjett for 2009, sett i lys av hvordan konjunktursituasjonen da har utviklet seg. Dette medlem vil derfor gå imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlem fra Venstre viser til at Venstre ønsker et skatte- og avgiftssystem som innebærer mer skatt på forbruk og helse- og miljøskadelig adferd, og mindre skatt på arbeid og investeringer i næringsliv og arbeidsplasser. Dette medlem viser i den forbindelse til merknader og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) hvor det framgår at Venstre omprioriterer om lag 6 mrd. kroner i skatte- og avgiftsopplegget for 2009, med en samlet skatte- og avgiftslette på 876 mill. kroner.

Konsekvensen av Regjeringens skattepolitikk er at statlig og utenlandsk eierskap i norsk næringsliv blir kraftig favorisert, heller enn det spredte, private norske eierskap Venstre ønsker. Spesielt i en tid med finanskrise og utsikter til økning i konkurser og arbeidsledighet burde politikken vært lagt om i en retning som belønnet dem som ville investere i ny næringsvirksomhet og nye arbeidsplasser, særlig innenfor områder som klima- og miljøteknologi, og ved å stimulere til mer miljøvennlig omstilling i det øvrige norske næringslivet.

Dette medlem går på denne bakgrunn imot Regjeringens forslag om innstramming i formuesverdsettelsen av næringseiendom.

4. OPPHEVING AV SKATTEBEGRENSNING TIL 80 PROSENT AV ALMINNELIG INNTEKT

4.1 Sammendrag

Departementet foreslår å oppheve skatteloven §§ 17-10 og 17-11 fra og med inntektsåret 2009. Skattebegrensningsregelen innebærer at formuesskatten skal settes ned dersom formuesskatt og skatt på alminnelig inntekt samlet sett overstiger 80 prosent av skattyters alminnelige inntekt. Regelen gir dermed nedsatt skatt for skattytere med høy skattepliktig formue relativt til alminnelig inntekt. Det er i all hovedsak de mest velstående som får redusert skatten som følge av denne regelen. I 2006 var de samlede nedsettelsene etter §§ 17-10 og 17-11 om lag 830 mill. kroner. Halvparten av denne summen tilfalt de hundre mest formuende. Forslaget vil først og fremst berøre dem med størst formuer. Opphevingen kan ses i sammenheng med innstrammingen i forbindelse med statsbudsjettet for 2008 da minimumssatsen ble hevet fra 0,6 prosent til 0,8 prosent av nettoformue over 1 mill. kroner. Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til foreslåtte endringer i skatteloven §§ 17-10 og 17-11.

Å fjerne skattebegrensningsreglene i skatteloven §§ 17-10 og 17-11 anslås isolert å øke provenyet med 520 mill. kroner påløpt i 2009.

Departementet foreslår at endringen trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2009.

4.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til opphevelse av skatteloven §§ 17-10 og 17-11.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre mener at det er uklokt å foreslå lovendringer som isolert sett innebærer skatteskjerpelser for næringslivet på et tidspunkt hvor finanskrisen skaper så stor usikkerhet om framtidsutsiktene.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at vi står foran en sterk nedgang i den økonomiske veksten, og at det av den grunn er nødvendig å styrke grunnlaget for eksisterende arbeidsplasser og stimulere til at det etableres nye. Regjeringens forslag om oppheving av skattebegrensningsregelen går i stikk motsatt retning, og svekker grunnlaget for arbeidsplasser da denne skatteskjerpelsen i stor grad rammer private eiere i norsk næringsliv. Disse medlemmer konstaterer at dette forslaget også er i strid med det som i utgangspunktet var forutsatt i skattereformen. Disse medlemmer frykter at en slik skatteskjerpelse for arbeidende kapital kan medføre at fremtidig verdiskapning i Norge blir redusert. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget om å fjerne 80-prosentregelen, jf. endringen i skatteloven §§ 17-10 og 17-11.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti mener at alle slike skjerpelser bør utsettes inntil videre, og vurderes på nytt i Revidert nasjonalbudsjett for 2009, sett i lys av hvordan konjunktursituasjonen da har utviklet seg. Dette medlem vil derfor gå imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlem fra Venstre viser til at Venstre ønsker et skatte- og avgiftssystem som innebærer mer skatt på forbruk og helse- og miljøskadelig adferd, og mindre skatt på arbeid og investeringer i næringsliv og arbeidsplasser. Dette medlem viser i den forbindelse til merknader og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009), hvor det framgår at Venstre omprioriterer om lag 6 mrd. kroner i skatte- og avgiftsopplegget for 2009, med en samlet skatte- og avgiftslette på 876 mill. kroner.

Konsekvensen av Regjeringens skattepolitikk er at statlig og utenlandsk eierskap i norsk næringsliv blir kraftig favorisert, heller enn det spredte, private norske eierskap Venstre ønsker. Spesielt i en tid med finanskrise og utsikter til økning i konkurser og arbeidsledighet burde politikken vært lagt om i en retning som belønnet dem som ville investere i ny næringsvirksomhet og nye arbeidsplasser, særlig innenfor områder som klima- og miljøteknologi og ved å stimulere til mer miljøvennlig omstilling i det øvrige norske næringslivet.

Dette medlem går på denne bakgrunn imot Regjeringens forslag om å oppheve skattebegrensningsreglene til 80 prosent av alminnelig inntekt.

5. ENDRINGER I ARVEAVGIFTSLOVEN MV.

5.1 Sammendrag

5.1.1 Reduksjon i verdsettelsesrabatten for ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskaper og kommandittselskaper

5.1.1.1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

Departementet foreslår endringer i reglene om verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskaper og kommandittselskaper (heretter benevnt selskapsandeler) ved fastsetting av arveavgift.

Etter gjeldende regler fastsettes arveavgiftsgrunnlaget for ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler på bakgrunn av aksjens eller selskapsandelens forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi. Arve- og gavemottakere får i dag en rabatt på 70 prosent i verdsettelsesgrunnlaget, med mindre de velger verdsettelse til 100 prosent.

Departementet foreslår å redusere rabatten fra 70 prosent til 40 prosent og å begrense denne til et arveavgiftsgrunnlag på 10 mill. kroner knyttet til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler for den enkelte mottaker. Det foreslås at verdier utover 10 mill. kroner skal inngå i arveavgiftsgrunnlaget med 100 prosent. Denne innstrammingen må ses i sammenheng med at avgiftssatsene foreslås redusert betydelig fra 2009, og at den rentefrie avdragsordningen for arveavgift ved generasjonsskifte i næringslivet utvides betydelig.

5.1.1.2 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

Dagens regler for verdsettelse av aksjer og selskapsandeler i ikke-børsnoterte selskaper for arveavgiftsformål gir en rabatt på 70 prosent av disse formuesobjektenes ligningsverdi. Denne rabatten ble inntatt i arveavgiftsloven ved lov 10. april 1992 nr. 35 med virkning for arve- og gaveoverføringer fra 1. januar 1992. Rabatten ble foreslått under finanskomiteens behandling av skattereformen av 1992, jf. Innst. O. nr. 47 (1991–1992), og ble satt lik rabatten som da gjaldt for aksjer ved beregning av formuesskatt. Verdsettelsesrabatten for aksjer ved formuesbeskatningen er gradvis blitt redusert de senere årene, og er fjernet fra og med 1. januar 2008. Rabatten for aksjer og selskapsandeler for arveavgiftsformål har vært uendret siden bestemmelsen i § 11 A trådte i kraft.

Rabatten innebærer en vesentlig reduksjon i arveavgiften for mottakere av ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler. Den gir også åpning for tilpasninger for ytterligere reduksjon av avgiftsgrunnlaget. Gjennom lånetiltak kan avgiftsbelastningen på overførte aksjer eller andeler eventuelt fjernes helt. Et eksempel kan vise dette: Den yngre generasjon overtar aksjene i et familieeid aksjeselskap som har en ligningsmessig nettoformue på 70 mill. kroner. Dette beløpet blir da aksjenes bruttoverdi for avgiftsformål før aksjerabatten setter inn. Med rabatten blir avgiftsgrunnlaget 21 mill. kroner. Lånetiltaket består i at giveren først personlig belåner aksjene med 30 mill. kroner og skyter beløpet inn som bankinnskudd og frisk egenkapital i selskapet. Ligningsverdien der, og dermed aksjenes bruttoverdi, blir da 100 mill. kroner. Med aksjerabatten blir arveavgiftsmessig verdi av aksjene 30 mill. kroner. Gaveoverdragelse av aksjene skjer så mot at mottakerne personlig overtar giverens gjeld på 30 mill. kroner, og denne gjeldsovertakelsen går til fradrag i avgiftsgrunnlaget. Gaveoverdragelsen gir da 0 i avgiftsgrunnlag. Etter en passende tid (for å unngå gjennomskjæring), kan de nye aksjonærene ta ut selskapets bankinnskudd på 30 mill. kroner som en kapitalnedsettelse, og innfri den overtatte gjelden. Generasjonsoverføring på netto 70 mill. kroner i aksjeverdier har da skjedd uten avgiftsbelastning. Ved å legge til en null eller to i alle tall i eksemplet vil 700 mill. kroner eller 7 mrd. kroner kunne overføres avgiftsfritt fra den ene generasjonen til den andre.

En aksjerabatt med slike virkninger innebærer et meget stort hull i avgiftssystemet, og bør ikke videreføres. På bakgrunn av dette og Regjeringens målsetting om økt likebehandling, en mer rettferdig utforming av arveavgiften og en bedre fordelingsprofil, foreslår departementet en vesentlig innstramning i reglene for verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og andeler.

Departementet foreslår å redusere rabatten på 70 prosent til 40 prosent. Videre foreslås det å begrense rabatten til et arveavgiftsgrunnlag på 10 mill. kroner knyttet til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler for den enkelte mottaker. Verdier utover 10 mill. kroner skal inngå i mottakers arveavgiftsgrunnlag uten rabatt. Begrensningen på 10 mill. kroner kalles i det følgende rabatt-taket.

Rabatt-taket knytter seg etter forslaget til den samlede verdi av ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler som en arving eller gavemottaker mottar. Det skal kun være et rabatt-tak for hver mottaker, uansett hvor mange ganger en person mottar aksjer/andeler i arv eller gave, eller hvem som er arvelater eller giver. Sett at en arving mottar ikke-børsnoterte aksjer med skattemessig formuesverdi på 30 mill. kroner og en selskapsandel med skattemessig formuesverdi på 5 mill. kroner. For de første 10 mill. kroner får arvingen rabatt på 40 prosent. De resterende 25 mill. kroner medtas i arveavgiftsgrunnlaget med 100 prosent. Arvingens samlede arveavgiftsgrunnlag på aksjene og selskapsandelen blir etter rabatten 31 mill. kroner.

I dette eksemplet vil mottaker ha utnyttet sitt rabatttak, og vil ikke få rabatt ved en senere anledning.

Ved anvendelse av det samlede rabatt-taket skal det tas hensyn til gave fra og med 7. oktober 2008, og arv fra og med 1. januar 2009. Det innebærer at gaver som ytes fra og med 7. oktober 2008, vil redusere rabatt-taket for den enkelte mottaker for arv og gave etter årsskiftet.

Forslaget innebærer ingen endring i valgretten etter § 11 A. Arve- og gavemottakere har ved verdsettelsen fortsatt mulighet til å velge at arveavgiftsgrunnlaget til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler skal settes til 100 prosent av aksjenes/selskapsandelenes forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi.

Etter gjeldende regler skal arve- og gavemottakere innrapportere aksjens arveavgiftsgrunnlag etter § 11 A, for beregning av fradrag for latent skatt etter arveavgiftsloven § 14 femte ledd. Den foreslåtte begrensning i rabatten til et beløp på 10 mill. kroner for de samlede verdier av ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler har som konsekvens at den enkelte aksjes/selskapsandels arveavgiftsgrunnlag må fastsettes i de tilfeller hvor rabatt velges.

Det vises til forslag til endringer i arveavgiftsloven § 11 A første og annet ledd.

5.1.2 Nye regler for skattemessig verdsettelse av næringseiendom – iverksettelse for selskapsandeler som er gjenstand for arv og gave i 2009

5.1.2.1 Innledning

I proposisjonens kapittel 3 er det foreslått å øke ligningsverdiene for fast næringseiendom fra 2009 for formuesskatteformål. Dette vil få virkning for arveavgiftsberegning på aksjer og andeler i selskap som eier slik næringseiendom, i og med at skattemessig verdi av selskapets aktiva minus selskapsgjeld danner grunnlaget for slik avgiftsmessig verdsettelse.

Det er ønskelig at de avgiftsmessige virkninger inntrer allerede fra starten av 2009. For ikke-børsnoterte aksjer vil endringene i formuesverdsettelsen av næringseiendom få virkning for arveavgift på arv og gave fra og med 1. januar 2009. Uten spesielle tiltak vil imidlertid ikke endringene få virkning for beregning av arveavgift for selskapsandeler i ansvarlige selskaper og kommandittselskaper i 2009. Departementet foreslår derfor en overgangsregel som innebærer at ligningsverdier for næringseiendom ved fastsetting av arveavgift på selskapsandeler som er gjenstand for arv eller gave i 2009, skal oppjusteres med 60 prosent. Samtidig skal sikkerhetsventilen for næringseiendom i formuesskatten også få anvendelse i forbindelse med arveavgift på selskapsandeler. Dette innebærer at dersom mottaker kan dokumentere at oppregulert eiendomsverdi som andel av markedsverdien er høyere enn 60 prosent, skal eiendomsverdien for det aktuelle avgiftsformål settes ned til 60 prosent av markedsverdien.

5.1.2.2 Departementets vurderinger og forslag

Arveavgiftsgrunnlaget til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler fastsettes med grunnlag i selskapets skattemessige formuesverdier etter reglene om formuesverdsettelse i skatteloven, jf. arveavgiftsloven § 11 A.

I proposisjonens kapittel 3 er det foreslått et nytt system for fastsetting av ligningsverdier til næringseiendom for formuesskatteformål. Det vises til nærmere omtale av forslaget i punkt 3.3 i proposisjonen. Den foreslåtte økning i ligningsverdiene til næringseiendom medfører automatisk oppjustering av arveavgiftsgrunnlaget til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler i selskaper som eier slik eiendom.

Etter arveavgiftsloven § 11 A skal ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler verdsettes 1. januar i det år hvor rådigheten over aksjene/selskapsandelene erverves av arve- eller gavemottaker. Eksempelvis vil arveavgiftsgrunnlaget til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler som overføres i 2009 fastsettes på bakgrunn av selskapets skattemessige formuesverdier ved utgangen av inntektsåret 2008.

De foreslåtte endringer for formuesskatteformål skal tre i kraft fra og med inntektsåret 2009, se kapittel 3 i proposisjonen. Ved formuesverdsettelsen verdsettes ikke-børsnoterte aksjer til aksjens forholdmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi per 1. januar året før ligningsåret (dvs. 1. januar i inntektsåret), jf. skatteloven § 4-12 annet ledd. Formuesskatt på ikke-børsnoterte aksjer i 2009 skal således fastsettes på grunnlag av selskapets skattemessige verdier ved utgangen av 2008. For at endringen i formuesverdsettelsesreglene skal få virkning for inntektsåret 2009 for ikke-børsnoterte aksjeselskaper, er det i kapittel 3 i proposisjonen foreslått en overgangsordning som innebærer særskilt fastsettelse av ligningsverdiene til fast næringseiendom i aksjeselskaper per 1. januar 2009. For andeler i ansvarlige selskaper og kommandittselskaper fastsettes formuesverdien etter nye formuesverdsettelsesregler for inntektsåret 2009 per 1. januar 2010 (ligningsåret).

Uten spesielle tiltak vil ikke endringene i formuesverdsettelsen for næringseiendom få virkning for beregning av arveavgift for andeler i ansvarlig selskap og kommandittselskap, som er gjenstand for arv og gave i 2009. Det foreslås derfor en særskilt overgangsregel for slike selskapsandeler som overføres som arv og gave dette året. Forslaget til overgangsregel innebærer at ligningsverdiene til næringseiendom i ansvarlig selskap og kommandittselskap skal oppjusteres med 60 prosent. Begrepet næringseiendom

skal etter forslaget avgrenses på samme måte som i den foreslåtte bestemmelsen i skatteloven § 4-10 tredje ledd (med forskrifter). Dette omfatter i utgangspunktet all eiendom som i dag regnes som annen fast eiendom, jf. takseringsreglene § 2-1-1. Med næringseiendom menes også bolig og fritidseiendom som leies ut i næringsvirksomhet. Bolig og fritidseiendom for øvrig omfattes ikke, men skal verdsettes etter gjeldende regler. Forslaget avgrenses også mot næringseiendom knyttet til kraftverk, jord- og skogbrukseiendommer. For en nærmere omtale av hvilke næringseiendommer dette omfatter, vises det til kapittel 3 i proposisjonen.

Satsen for oppjustering er (som for formuesskatteformål) basert på et mål om at ligningsverdiene til næringseiendommer etter oppjusteringen i gjennomsnitt skal utgjøre 40 prosent av eiendommenes markedsverdi. Samtidig foreslår departementet at sikkerhetsventilen for næringseiendom i formuesskatten får tilsvarende anvendelse for arveavgift på selskapsandeler. Dette innebærer at de avgiftspliktige kan klage dersom de kan dokumentere at ligningsverdien som andel av markedsverdien er høyere enn 60 prosent, for eksempel ved takst. Eiendommenes verdi skal i slike tilfeller settes maksimalt til 60 prosent av dokumentert markedsverdi.

Selskaper kan eie fast eiendom indirekte gjennom datterselskaper og andre underliggende selskaper. I det aktuelle selskapets ligningspapirer vil aksjer eller selskapsandeler føres opp med skattemessig formuesverdi, dersom datterselskapet er et ikke-børsnotert selskap. Datterselskapets skattemessige formuesverdier vil således ligge innbakt i arveavgiftsgrunnlaget til selskapsandelen som overføres. Forslaget innebærer også at også verdiansettelsen av næringseiendom i datterselskaper og andre underliggende selskaper må oppjusteres med 60 prosent ved fastsettingen av arveavgiftsgrunnlaget for ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler som overføres ved arv eller gave i 2009. Dette innebærer også at næringseiendom i ansvarlig selskap og kommanditselskap som eies av ikke-børsnoterte aksjeselskap skal oppjusteres.

Det vises til forslag til overgangsregel til arveavgiftsloven § 11 A.

5.1.2.3 Ikrafttredelse

Det foreslås at overgangsregelen skal gjelde for andeler i ansvarlige selskaper og kommanditselskaper som er gjenstand for arv og gave fra 1. januar 2009 til og med 31. desember 2009. Etter dette tidspunkt vil oppjustering av næringseiendommer følge direkte av den foreslåtte oppjustering av ligningsverdier til fast eiendom, jf. kapittel 3 i proposisjonen.

5.1.3 Tidspunkt for verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler

5.1.3.1 Innledning og sammendrag

Etter arveavgiftsloven § 11 A skal verdien av ikke-børsnoterte aksjer mv. settes til 30 prosent av aksjenes forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi slik denne fastsettes etter skatteloven. Verdsettelsen skal skje på grunnlag av skattemessig formuesverdi per 1. januar i det år rådigheten erverves. I perioden mellom 1. januar og tidspunktet for overføringen til mottaker kan det ha vært foretatt handlinger eller skjedd endringer som påvirker den reelle verdien av aksjer eller andeler som overføres, uten at dette som generell regel får betydning for avgiftsfastsettelsen. Dagens regler gir muligheter for tilpasninger eller omgåelser som kan redusere det totale arveavgiftsgrunnlaget. Departementet fremmer derfor forslag om lovendring som innebærer at det skal tas hensyn til enkelte eierstyrte endringer i selskapets aksjer og kapital som har skjedd i tiden mellom verdsettelsestidspunktet og rådighetservervet.

5.1.3.2 Departementets vurderinger og forslag

Særregelen i arveavgiftsloven § 11 A om verdsettelse per 1. januar i det år rådigheten til arv- eller gavemidler går over, medfører at endringer i verdien fram til rådighetservervet ikke fanges opp. Videre har bestemmelsen en svakhet ved at den gir rom for omgåelser gjennom tilpasninger i tiden mellom 1. januar og rådighetservervet. Er selskapets formuesstilling forbedret i denne perioden som følge av overføringer fra eieren til selskapet, må dette vurderes med sikte på eventuell gjennomskjæring. Den ulovfestede regel for gjennomskjæring er imidlertid skjønnsmessig, ressurskrevende og i hovedsak kun egnet til å stanse de klareste og groveste omgåelsene. Gjennom rundskrivet har departementet søkt å gi retningslinjer for behandlingen av nærmere angitte typetilfeller av endringer i tiden fra 1. januar til rådighetservervet. Departementet legger imidlertid til grunn at en lovregulering på dette området vil gi klarere og mer tilgjengelige regler, noe som også vil bedre forutberegneligheten.

Ideelt sett burde det være verdien på rådighetstidspunktet som legges til grunn for verdsettelsen for arveavgiften, jf. hovedregelen i arveavgiftsloven § 11. For aksjeselskaper som noteres på børs vil det foreligge en aksjekurs notert på dagen for rådighetservervet. Dermed vil aksjekursen fange opp verdiendringer helt fram skjæringstidspunktet. Dette er ikke teknisk eller praktisk mulig for aksjer mv. som ikke noteres på børs. For ikke-børsnoterte aksjer/sel-

skapsandeler må man basere seg på et annet grunnlag, med de begrensninger dette kan innebære.

Departementet foreslår at det ved verdsettelsen av ikke-børsnoterte aksjer/selskapsandeler tas hensyn til eierstyrte endringer i selskapets aksjer/selskapsandeler og kapital i tidsrommet mellom 1. januar og rådighetservervet. Formålet med forslaget er å få en riktigere verdsettelse av aksjer/selskapsandeler, der eierne har foretatt enkelte disposisjoner i tiden mellom 1. januar og rådighetservervet som påvirker arveavgiftsgrunnlaget.

Departementet legger til grunn at endringer som skyldes ordinær drift som utgangspunkt ikke vil gi grunnlag for avvikende verdsettelse. Innenfor ordinær drift vil det kunne ligge svingninger både i positiv og negativ retning for selskapet. Som eksempler kan det tenkes at et selskap oppnår et patent som øker verdien av aksjene mv., eller at en eksportbedrift mister markeder på bakgrunn av økt konkurranse og dermed reduserer aksjeverdien. Departementet foreslår ingen endring i den administrative søknadsordningen som gjelder for disse tilfellene i dag, jf. punkt 5.3.2 i proposisjonen.

Forslaget omfatter endringer som skyldes eierstyrte disposisjoner. Dette vil typisk være hvor antall aksjer eller andeler i selskapet er endret uten at det samtidig er foretatt motsvarende endringer i selskapskapitalen, eller hvor selskapet erverver eller selger egne aksjer. Videre omfattes tilfeller hvor eier enten tilfører selskapet kapital eller tar ut kapital. Ved en kapitalforhøyelse må for eksempel den fulle verdi av innskutt kapital legges til verdien per 1. januar. Også endringer i tilknytning til fusjon eller fisjon i tidsrommet mellom 1. januar og rådighetservervet skal hensyntas ved verdsettelsen. Felles for de fleste av disse tilfellene er at de vil være etterprøvbare gjennom formelle selskapsbeslutninger og/eller registrering i Foretaksregisteret. Dette vil gjøre det praktisk mulig å ta hensyn til denne typen endringer ved beregningen av arveavgiften.

Det vises til forslag til arveavgiftsloven § 11 A tredje ledd nytt annet punktum.

5.1.4 Verdsettelse av biler, motorsykler og campingvogner mv.

5.1.4.1 Innledning og sammendrag

Biler, motorsykler og campingvogner mv. skal i henhold til hovedregelen i arveavgiftsloven § 11 verdsettes til antatt salgsverdi ved beregning av arveavgift. Arvingen eller mottaker av avgiftspliktig gave skal ved innlevering av melding om arv eller gave gi opplysning om merke, årsmodell og kilometerstand, samt angi antatt salgsverdi. Angivelsen av antatt salgsverdi vil være skjønnsmessig, og innebærer at verdiene som oppgis vil kunne variere til dels betydelig mellom objekter av tilsvarende type, modell mv.

Departementet foreslår at det innføres særskilte regler for verdsettelse av private biler, motorsykler og campingvogner mv. ved beregning av arveavgift. Verdsettelsen gjøres sjablonmessig, tilsvarende de regler som anvendes ved formuesbeskatningen. Dette innebærer at verdien beregnes i prosent av listepris som ny, med lavere prosentsats for hvert år fra bilen var ny.

5.1.4.2 Departementets vurderinger og forslag

Gjeldende regler for verdsettelse av private biler, motorsykler og campingvogner mv. for arveavgiftsformål bygger på antatt salgsverdi, basert på den avgiftspliktiges egne opplysninger. Departementet foreslår å innføre en sjablonmessig verdsettelse basert på de samme retningslinjer som gjelder ved formuesbeskatningen for private biler, motorsykkel, moped, mopedbil, snøscooter og campingvogner. Dette innebærer at verdien settes til en gitt prosentsats av listepris som ny, synkende jo eldre kjøretøyet er. Etter departementets vurdering vil dette gi en likere og riktigere verdsettelse av denne typen formuesobjekter. Ordningen vil også innebære en forenkling både for avgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige, når verdsettelsen følger en gitt tabell. Forslaget omfatter ikke biler mv. som avskrives som driftsmiddel.

For en bil mv. registrert i 2007 som arves eller overføres i 2008 vil det følge av tabellen at verdien skal settes til 75 prosent av opprinnelig listepris som ny, jf. tabell 5.1 i proposisjonen. Ligningen av formue og inntekt foregår etterskuddsvis. På grunn av koblingen til skatteloven og ligningsverdien inneholder ikke tabellen noen verdi for 2008. Det vil derfor ikke foreligge noen verdi på biler mv. hvor rådigheten går over samme år som bilen registreres første gang. Departementet legger til grunn at verdien i disse tilfellene settes til listepris som ny.

5.1.5 Utvidelse av avdragsordningen for betaling av arveavgift ved overføring av enkeltpersonforetak og aksjer og andeler i ikke-børsnoterte selskaper

5.1.5.1 Innledning og sammendrag

Ved arv og gave av eiendeler og rettigheter i mindre enkeltpersonforetak og andel eller aksje i små ikke-børsnoterte selskaper, kan den avgiftspliktige kreve at beregnet arveavgift skal betales i avdrag over inntil syv år rentefritt, jf. skattebetalingsloven § 10-32. Ordningen gjelder arv og gave av enkeltpersonforetak eller aksjer og selskapsandeler i selskaper som oppfyller kravene som stilles til små foretak slik disse er definert i regnskapsloven § 1-6. Også enkeltpersonforetak som er under grensen for regnskapsplikt i regnskapsloven § 1-1, jf. § 1-2, og som dermed

formelt faller utenfor avgrensningen av små foretak i § 1-6, er omfattet av ordningen.

Departementet foreslår å utvide dagens rentefrie avdragsordning for betaling av arveavgiften i forbindelse med overføring av familiebedrifter. Den rentefrie avdragsordningen foreslås utvidet fra 7 til 12 år, og størrelsesbegrensningen knyttet til små foretak, foreslås fjernet. Utvidelsen av avdragsordningen vil i kombinasjon med de betydelige satsreduksjonene for arveavgiften ivareta hensynet til generasjonsskifte i familiebedrifter.

5.1.5.2 Departementets vurderinger og forslag

Departementet foreslår i proposisjonens punkt 5.2 og 5.3 enkelte endringer i reglene for verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og andeler for arveavgiftsformål. Det foreslås blant annet at dagens aksjerabatt reduseres fra 70 prosent til 40 prosent, og at rabatten begrenses til et arveavgiftsgrunnlag på 10 mill. kroner. Videre forslås det at økningen i skattemessige formuesverdier for næringseiendom med 60 prosent skal gis virkning for verdsettelse for arveavgiftsformål av aksjer og selskapsandeler som overføres fra og med 1. januar 2009. Bakgrunnen for endringene er et ønske om større grad av likebehandling, mer rettferdig utforming og bedre fordelingsprofil. Samtidig er det et viktig hensyn at endringer i arveavgiften ikke medfører en uforholdsmessig ulempe for familiebedrifter.

Departementet foreslår derfor å utvide dagens rentefrie avdragsordning for betaling av arveavgiften i forbindelse med overføring av familiebedrifter. Det foreslås at den rentefrie avdragsordningen etter skattebetalingsloven § 10-32 utvides fra 7 til 12 år for nye arve- og gaveoverganger etter lovendringen. Det innebærer at avgiftspliktige som for øvrig oppfyller vilkårene i bestemmelsen, kan kreve at beregnet arveavgift fordeles til betaling i like store årlige avdrag over 12 år uten at det påløper rente av det til enhver tid gjenstående beløp.

Videre foreslår departementet at størrelsesbegrensningen knyttet til små foretak fjernes, jf. skattebetalingsloven § 10-32 annet ledd bokstav a. Etter forslaget vil det ikke lenger være et krav at enkeltpersonforetak, samt alle ikke-børsnoterte selskap som er omfattet av arveavgiftsloven § 11 A, oppfyller regnskapslovgivningens krav til små foretak. De øvrige vilkårene i skattebetalingsloven § 10-32 beholdes uendret.

Etter departementets oppfatning vil denne utvidelsen av avdragsordningen i kombinasjon med de betydelige satsreduksjonene som foreslås for arveavgift, jf. St.prp. nr. 1 punkt 2.7 ivareta hensynet til generasjonsskifte i familiebedrifter.

Departementet viser til forslag til endring av skattebetalingsloven § 10-32.

5.1.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

Reduksjonen og begrensningen av verdsettelsesrabatten for ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler antas å medføre noe merarbeid for avgiftsmyndighetene, fordi man etter forslaget må beregne samlede mottatte verdier knyttet til ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler før rabatten gis. Det må også kontrolleres om mottaker tidligere har mottatt verdier tilknyttet ikke-børsnoterte aksjer og selskapsandeler som overstiger 10 mill. kroner.

I tillegg vil iverksettelse av nye retningslinjer for oppjustering av ligningsverdien medføre merarbeid. Dette innebærer beregning av ny ligningsverdi dersom selskapet direkte eller indirekte eier næringseiendom, samt beregning av ny skattemessig formuesverdi for selskapsandelene. Det kan også bli noe merarbeid med hensyn til klagebehandling, idet arve- og gavemottakere kan klage på at oppjusteringen medfører at verdien overstiger 60 prosent av markedsverdien.

Forslaget om verdsettelse av private biler, motorsykler og campingvogner mv. på en sjablonmessig måte etter samme retningslinjer som gjelder for formuesbeskatningen innebærer en administrativ forenkling både for avgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige.

Endringene i rabatten for aksjer i ikke-børsnoterte aksjeselskaper og for andeler i ansvarlige selskaper og kommanditselskaper, samt endringer i regler for verdsettelse av eiendom i slike selskaper, vil, på tross av satsreduksjoner og økte fribeløp, medføre økt avgiftsbelastning for en del mottakere av slike eierandeler sammenlignet med dagens regler. Utvidelsen av avdragsordningen innebærer at ordningen blir mer lempelig, samtidig som flere foretak faller inn under anvendelsesområdet for den. Det må derfor forventes at flere arve- og gavemottakere vil benytte seg av ordningen, og dette må antas å føre til merarbeid for avgiftsmyndighetene.

Regjeringens samlede forslag til endringer knyttet til arveavgiften anslås å redusere provenyet med 1 365 mill. kroner påløpt og 410 mill. kroner bokført i 2009.

5.1.7 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at de foreslåtte endringene i arveavgiftsloven og skattebetalingsloven trer i kraft med virkning for arv og gave hvor rådigheten erverves av arve- eller gavemottaker 1. januar 2009 eller senere.

5.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag om endringer i arveavgiftsloven § 14 nytt sjette ledd og skattebetalingsloven § 10-32.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i arveavgiftsloven § 11 A og overgangsregler A og B til arveavgiftloven § 11A.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre mener at den avgiftsskjerpelsen som Regjeringens forslag til endringer i arveavgiftsregelverket medfører ved arv av enkelte familieeide bedrifter, gjør det enda mer påkrevd å få innført en ordning hvor arveavgiftskravet utsettes i inntil 10 år, og gradvis nedskrives over samme periode dersom en arver en familieeid bedrift og bedriften drives videre av neste generasjon. Disse medlemmer understreker at lettelsen i arveavgiften skal være betinget av at bedriften drives videre.

Disse medlemmer viser til at mange familieeide små og mellomstore bedrifter står foran generasjonsskifte i årene framover. Disse medlemmer mener det er viktig at neste generasjon stimuleres til å videreføre og videreutvikle disse bedriftene til beste for ansatte, lokalsamfunn og for verdiskapingen i samfunnet. Etter disse medlemmers oppfatning er en betinget utsettelses- og nedskrivningsordning som foreslått god næringspolitikk, som vil trygge sysselsetting og verdiskaping over hele landet.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

I

Ny § 4A skal lyde:

§ 4A. *Betinget avgiftsfrihet ved arv og gave av næringvirksomhet*

(1) Arv og gave av eiendeler og rettigheter i enkeltpersonforetak og andel eller aksje i selskap omfattet av § 11 A som oppfyller vilkårene i annet ledd, skal være fritatt fra arveavgift. Dersom arvingen eller mottakeren eier de mottatte eiendelene og rettighetene, andelene eller aksjene i mindre enn 10 år fra tidspunktet da rådigheten anses ervervet i henhold til § 9 og § 10, bortfaller eller begrenses fritaket etter første punktum i medhold av reglene i femte ledd.

(2) Bestemmelsen i første ledd gjelder når følgende vilkår er oppfylt:

a. Enkeltpersonforetaket eller selskapet må oppfylle kravene som stilles til små foretak etter regnskapsloven § 1-6 i det siste årsregnskap før rådighetsåret; og
b. overdrageren eller dennes ektefelle eller samboer må umiddelbart før overdragelsen eie direkte eller indirekte minst 25 prosent av aksjene eller andelene i selskapet. Ved avgjørelsen av om dette vilkår er oppfylt, skal man også regne med andeler og aksjer som er eid av overdragers ektefelle eller samboer og arvinger omfattet av arveloven §§ 1 til 3, når disse tidligere var eid av arvelateren eller giveren eller dennes ektefelle eller samboer.

(3) Bestemmelsen i første ledd gjelder for enkeltpersonforetak bare verdier som er knyttet til virksomheten eller virksomhetene i foretaket. Verdien av børsnoterte aksjer, herunder aksjer notert på SMB-listen, derivater og aksjer og andeler omfattet av § 11 A skal ikke regnes som verdier knyttet til virksomhet i enkeltpersonforetak. Ved overføring av aksjer eller andeler som omfattes av § 11 A legges verdien etter § 11 A til grunn.

(4) Hvor arvingen eller gavemottakeren også mottar verdier som ikke faller inn under reglene i første til tredje ledd, skal fritaksordningen etter denne paragraf gjelde for den del av beregnet arveavgift som etter en forholdsmessig fordeling faller på de nettoverdier som omfattes av første til tredje ledd. Nettoverdiene som omfattes av reglene i første til tredje ledd og andre nettoverdier beregnes ved at arvingens eller gavemottakerens andel av fradrag etter § 15, jf. § 16, som klart knytter seg til en bestemt eiendel, trekkes fra i denne. Fradrag som ikke klart knytter seg til en bestemt eiendel trekkes fra forholdsmessig etter forholdet mellom bruttoverdiene som faller inn under første til tredje ledd og bruttoverdiene som faller utenfor. Ved overføring av enkeltpersonforetak hvor det drives flere atskilte virksomheter skal den del av beregnet arveavgift som faller inn under fritaksordningen etter denne paragraf fordeles på virksomhetene etter forholdet mellom nettoverdiene knyttet til virksomhetene. Overføres aksjer eller andeler i flere selskaper, skal arveavgiften knyttet til aksjene eller andelene fordeles mellom selskapene forholdsmessig etter nettoverdiene knyttet til aksjene eller andelene.

(5) Dersom arvingen eller mottakeren dør, gir bort eller realiserer mer enn 50 prosent av de mottatte aksjene eller andelene, og dette skjer mindre enn 10 år fra det tidspunktet da rådigheten over midlene i henhold til § 9 og § 10 anses ervervet, bortfaller en andel av avgiftsfritaket etter første ledd tilsvarende en tidel for hvert år som gjenstår til utløpet av 10-årsfristen etter første ledd annet punktum. For enkeltpersonforetak bortfaller en andel av arveavgiftsfrita-

ket etter første ledd tilsvarende en tidel for hvert år som gjenstår til utløpet av 10-årsfristen etter første ledd annet punktum ved død eller dersom virksomheten i det vesentlige opphører. Realisasjon anses ikke å foreligge i den utstrekning fusjon, fisjon eller annen selskapsomdanning kan gjøres med skattemessig kontinuitet etter reglene i skatteloven og reglene i dette ledd gjelder tilsvarende for de mottatte vederlagsaksjer eller andeler. Det skal ikke beregnes rente som følge av utsatt plikt til å svare avgift etter denne paragraf.

(6) Overføres enkeltpersonforetak eller aksjene eller andelene i et selskap ved arv eller gave og en ektefelle, arving eller gavemottaker, som selv har rett til betinget avgiftsfrihet etter denne paragraf, kan vedkommende ektefelle, arving eller gavemottaker overta avdødes rettigheter og plikter etter ordningen. Tilsvarende gjelder ved salg til person som nevnt i arveloven §§ 1-4.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven § 9 og § 10, går over 1. januar 2009 eller senere.

2. I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endring:

I

§ 10-32 oppheves.

II

Endringen under I trer i kraft fra 1. januar 2009."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til at som følge av Regjeringens mange forslag til endringer i arveavgiften, er provenyeffekten av å fjerne hele arveavgiften beregnet til å utgjøre et provenytap på 340 mill. kroner i 2009. Disse medlemmer mener derfor primært at arveavgiften bør fjernes fra og med 1. januar 2009, jf. forslag under kapittel 32 nedenfor.

Disse medlemmer ønsker samtidig å bidra til at man får lettelser i arveavgiften dersom loven ikke blir opphevet, og fremmer/støtter derfor også forslag i denne innstilling som har en slik effekt.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre mener at Regjeringens forslag til reduksjon i verdsettelsesrabatten for arveavgift ved generasjonsskifte i familieeide bedrifter vil gjøre arbeidsplasser mer utrygge i en tid da næringspolitikk burde være innrettet mot å ta vare på eksisterende arbeidsplasser og stimulere til etablering av nye. Disse medlemmer vil understreke at økte skatter for bedrifter og private eiere er svært skadelig nå når vi går inn i en økonomisk nedgangsperiode, og finner det oppsiktsvekkende at Regjeringen mener det er riktig medisin for en fornyet vekst i økonomien. Disse medlemmer vil derfor gå imot den foreslåtte endring i arveavgiftsloven § 11A samt de foreslåtte overgangsregler.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til at selv om Regjeringens forslag til endringer i arveavgiftslovgivningen medfører en netto avgiftslettelse, blir arveavgiften skjerpet for mange familieeide bedrifter i forbindelse med generasjonsskifte. Dette medlem mener at det er uklokt å foreslå slike skjerpelser på dette tidspunktet med så stor usikkerhet om framtidsutsiktene for næringslivet. Dette medlem vil derfor gå imot denne delen av Regjeringens forslag nå, og mener at dette bør vurderes på nytt i Revidert nasjonalbudsjett for 2009, i lys av hvordan konjunktursituasjonen har utviklet seg fram til da.

Komiteens medlem fra Venstre mener arveavgiften ofte rammer urettferdig, spesielt ved arv av familieeiendommer og ved generasjonsskifte i bedrifter. Med dagens arveavgiftssatser har mange ikke råd til å overta en eiendom eller en bedrift som har vært i familiens eie i generasjoner. Dette medlem har derfor tidligere foreslått å innføre en ordning med betinget fritak for arveavgift både for familieeiendommer, ved at arvemottaker først må betale arveavgift dersom eiendommen selges, og ved generasjonsskifte i familieeide bedrifter, ved at arvemottaker betaler arveavgift dersom bedriften selges i løpet av 10 år etter generasjonsskiftet, i tillegg til generelle hevinger av innslagspunktene i arveavgiften. I forslag til statsbudsjett for 2009 har Regjeringen kommet Venstre i møte når det gjelder det siste, og foreslått en betydelig heving av innslagspunktet, men har samtidig foreslått innstramminger som gjør generasjonsskifte i mange bedrifter helt umulig.

6. INNSTRAMMING I FRITAKSMETODEN – FRADRAG FOR KOSTNADER KNYTTET TIL INNTEKTER MED TILKNYTNING TIL SKATTEFRIE AKSJEINNTEKTER MV.

6.1 Sammendrag

Fritaksmetoden innebærer at aksjeinntekter mv. med visse unntak er skattefrie for selskapsaksjonærer. Departementet legger til grunn at kostnader knyttet til skattefrie inntekter prinsipielt sett ikke bør være fradragsberettiget. Dette kommer også til ut-

trykk i hovedregelen om fradrag i skatteloven § 6-1. Det fremgår der at det gis fradrag for kostnader som "er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt."

Dette utgangspunktet ble lagt til grunn for kostnader knyttet til skattefrie aksjeinntekter mv. i forbindelse med innføringen av fritaksmetoden. Etter departementets syn er dagens særregel i skatteloven § 6-24, om fradrag for kostnader med tilknytning til inntekter som omfattes av fritaksmetoden, for liberal og ikke godt begrunnet. Fradragsretten for slike kostnader kan i mange tilfeller føre til at aksjer eid gjennom eierkjeder kommer skattemessig gunstigere ut enn om aksjene i underliggende selskaper var eid direkte av en personlig aksjonær.

Et sentralt argument mot direkte avskjæring av fradragsretten for eierkostnader er at dette vil skape avgrensningsproblemer mot andre fradragsberettigede kostnader i foretaket. Det ble pekt på disse problemene i Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) der det i punkt 15.3 blant annet uttales:

"Som følge av at det ikke er fradragsrett for løpende eierkostnader, er det oppstått et nytt skille mellom kostnader som har tilknytning til skattefrie aksjeinntekter og kostnader som har tilknytning til skattepliktige inntekter. Blant annet i større konsernforhold hvor det er datterselskaper i land utenfor EØS-området, som dermed ikke er omfattet av fritaksmetoden, kan det være vanskelig å foreta riktig fastsettelse av kostnader som vedrører skattepliktige aksjeinntekter. Dette vil for eksempel være et problem for kostnader til administrasjon og strategi."

Enkelte andre land med fritaksmetode innenfor selskapssektoren har imidlertid valgt en fremgangsmåte der det i utgangspunktet er adgang til å fradragsføre tilknyttede kostnader, men der selskapet til gjengjeld pålegges å inntektsføre en andel (som regel 5 prosent) av de skattefrie aksjeinntektene. Dette er tilfelle i blant annet Tyskland og Frankrike. Inntektsføringen anses da som en form for reversering av de fradragsførte kostnadene.

Med en slik sjablonregel vil det ikke være behov for å skille mellom kostnader som vedrører skattefrie aksjeinntekter og andre fradragsberettigede kostnader i foretaket. En inntektsføring av en del selskapers skattefrie inntekter krever at det foretas en ligningsmessig fastsettelse av disse inntektene. Dette vil gi noe merarbeid for skattytere og ligningsmyndigheter, men departementet antar likevel at dette vil være administrativt enklere enn en direkte avskjæring av fradragsretten for eierkostnader.

Departementet foreslår derfor en regel der en andel av alle skattefrie inntekter etter skatteloven § 2-38 skal inntektsføres. Inntektsføringen skal anses som en form for reversering av de fradragsførte kostnadene. Inntektsføringen vil gjelde alle skattytere som er omfattet av fritaksmetoden etter skatteloven § 2-38 første ledd bokstav a til j. Reglene vil ikke gjelde utenlandske selskap som er unntatt fra kildeskatt etter bestemmelsens bokstav k.

Inntektsføringen vil omfatte andel av gevinster ved realisasjon av eierandel i selskap mv. som nevnt skatteloven § 2-38 første ledd bokstav a til c og andel av utbytte fra slike selskaper. Videre vil det omfatte andel av gevinst ved realisasjon av andel i deltakerlignet selskap og andel av gevinst ved realisasjon av finansielt instrument med eierandel i selskap mv. som underliggende objekt. Inntektsføringen anses som nevnt som en form for reversering av fradragsførte kostnader. Dette tilsier at det i beregningsgrunnlaget for inntektsføringen ikke gis fradrag for en tilsvarende andel av tap ved realisasjon av aksjer og andre eierandeler som omfattes av fritaksmetoden.

Forslaget om inntektsføring av en andel av skattefrie aksjeinntekter mv. omfatter bare inntekter som er fritatt for beskatning etter fritaksmetoden. Konsernbidrag omfattes således ikke av de foreslåtte reglene om inntektsføring.

Departementet foreslår at inntektsføringen settes til tre prosent av selskapets skattefrie aksjeinntekter mv. Den sjablonmessige inntektsføringen skal kompensere for at det gis fradrag for kostnader som er tilknyttet de skattefrie aksjeinntektene. En slik sjablonregel er betydelig enklere å administrere for både foretakene og ligningsmyndighetene enn en regel om å nekte direkte fradragsføring av eierkostnadene, men en slik metode er imidlertid lite treffsikker i enkelttilfeller. Som et alternativ kunne en tenke seg en sjablonmetode som er knyttet mer direkte opp mot å skille mellom kostnader som er knyttet til henholdsvis skattefrie og skattepliktige inntekter i foretaket. En slik metode vil kunne være mer treffsikker, men vil være vesentlig tyngre å administrere og er ikke tilstrekkelig utredet til å kunne foreslås nå. Departementet vil arbeide videre med å vurdere mer treffsikre metoder for begrensninger i fradragsretten for eierkostnader i fritaksmetoden.

For å unngå tilpasninger i forbindelse med ikrafttredelsen, foreslår departementet at endringen trer i kraft straks, med virkning fra og med den dagen denne proposisjonen legges frem, det vil si 7. oktober 2008.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 2-38 sjette ledd og 10-41 annet ledd.

En inntektsføring av en del selskapers skattefrie inntekter vil gi noe merarbeid for skattyterne og ligningsmyndighetene. Forslaget krever at skattyterne innrapporterer beregningsgrunnlaget, og at ligningsmyndighetene foretar en fastsettelse av selskapenes skattefrie inntekter.

Forslaget anslås å øke påløpt proveny med 225 mill. kroner i 2008 og 475 mill. kroner i 2009. Inntek-

tene bokføres året etter at de påløper siden selskapene er etterskuddspliktige.

6.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 2-38 sjette ledd og 10-41 annet ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at den regel som foreslås innført uansett ikke vil gjelde for utbytte og gevinster mellom rederibeskattede selskaper, siden disse er omfattet av andre fritaksbestemmelser. Slike selskaper er fritatt for skatt på overskudd, og vil derfor ikke ha gjennomført noen fradragsføring av aksjeeierkostnader uavhengig av hvem aksjeinntektene kommer fra. Disse medlemmer vil derfor understreke at en slik ny bestemmelse ikke kan omfatte aksjeinntekter i rederibeskattede selskap.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til at fritaksmetoden var et sentralt element i skattereformen for å unngå kjedebeskatning mellom selskaper, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004–2005), og at dette hadde klar sammenheng med innføringen av utbytteskatt for personer når opptjente midler ble tatt ut av selskapene. Disse medlemmer konstaterer at Regjeringen nå foreslår skatteskjerpelser i fritaksmetoden. Disse medlemmer er av den oppfatning at innføringen av en sjablonregel, hvor 3 prosent av alle inntekter omfattet av fritaksmetoden likevel kommer til beskatning, er et klart brudd med prinsippene i skattereformen. Disse medlemmer peker på at skattereformen kun har virket i kort tid, og at det derfor er særlig uheldig å foreslå endringer som medfører klare brudd på prinsippene i reformen.

Disse medlemmer vil på denne bakgrunn gå imot forslaget til endring i skatteloven § 2-38 sjette ledd og § 10-41 annet ledd.

Disse medlemmer viser for øvrig til at endringen vil medføre ekstraarbeid både for selskapene og skatteetaten, samt at det kan oppstå problemer i forhold til hva som er riktig inngangsverdi på alle aksjer. Disse medlemmer er imidlertid tilfreds med at Finansdepartementet har presisert at det er nettometoden som skal benyttes, jf. svar på spørsmål nr. 405.

7. REDERISKATTEORDNINGEN – FORBUD MOT LÅN OG SIKKERHETSSTILLELSE MV.

7.1 Sammendrag

7.1.1 Forbud mot lån og sikkerhetsstillelse

7.1.1.1 Innledning

Det ble ved lov 14. desember 2007 nr. 107 vedtatt endringer i rederiskatteordningen som blant annet innebærer endelig fritak for skatt på overskudd fra skipsfartsvirksomhet, med virkning fra og med inntektsåret 2007, jf. Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) og Innst. O. nr. 1 (2007–2008).

Den tidligere rederiskatteordningen var basert på en uttaksmodell, det vil si at skipsfartsinntektene ikke ble skattlagt løpende, men når ubeskattet kapital ble tatt ut av rederiskatteordningen. Dette innebar en betydelig skattekreditt, og ga selskapene motiver til å foreta skjulte uttak. For at uttaksmodellen skulle fungere etter formålet, var det derfor viktig at regelverket fanget opp alle former for uttak.

Det følger av skatteloven § 8-12 at selskap innenfor ordningen ikke kan yte lån til eller stille sikkerhet til fordel for skattytere utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet. Tilsvarende gjelder for lån til eller sikkerhetsstillelse til fordel for selskap som slik skattyter har direkte eller indirekte eierinteresser i, eller til skattyterens nærstående. Som nærstående regnes skattyterens foreldre, ektefelle, ektefelles foreldre, barn, barnebarn, samboer eller samboers foreldre.

Forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse skal hindre at selskapets eiere i realiteten disponerer over selskapets ubeskattede skipsfartsinntekter, jf. Ot.prp. nr. 11 (1996–1997) på side 27. Som følge av forbudet fikk aksjonærene bare tilgang til selskapets ubeskattede midler ved uttak fra selskapet, for eksempel ved utbytteutdelinger. Uttaket medførte i den tidligere rederiskatteordningen (i motsetning til et låneopptak eller en sikkerhetsstillelse) at ubeskattede midler ble skattlagt på selskapets hånd. I tillegg kan det for ligningsmyndighetene være vanskelig å kontrollere hvorvidt en låneavtale eller sikkerhetsstillelse er reell og inngått på markedsmessige vilkår.

Ved omleggingen av rederiskatteordningen ble det vedtatt overgangsregler for selskap som ble lignet innenfor den tidligere rederiskatteordningen, da disse kunne ha opparbeidet betydelige skattekreditter. Overgangsreglene gikk ut på et oppgjør av disse skattekredittene per 1. januar 2007. To tredjedeler av beregnet, ikke skattlagt gevinst skulle føres på en oppgjørskonto som skal tas til inntekt over 10 år, mens en tredjedel av gevinsten bare skal skattlegges i den grad et tenkt skattebeløp knyttet til denne ikke blir brukt til kvalifiserende miljøtiltak innen utgangen av inntektsåret 2021. Disse selskapene kan derfor i perio-

den frem mot utgangen av inntektsåret 2021 fortsatt ha skattekreditter.

I forbindelse med omleggingen av rederiskatteordningen ble det vurdert om forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse skulle avvikles, men det ble konkludert med at forbudet skulle videreføres, jf. Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) punkt 3.4.3.4. Begrunnelsen for å opprettholde et generelt forbud mot lån og sikkerhetsstillelse knyttet seg hovedsakelig til skattekredittene fra den tidligere rederiskatteordningen. Det ble blant annet vist til at en avvikling av forbudet kunne åpne for ulike tilpasninger, samt medføre problemer med hensyn til mislighold av skatteforpliktelser knyttet til oppgjøret ved overgang til ny rederiskatteordning.

7.1.1.2 Departementets vurderinger og forslag

Skipsfartsinntekter opptjent innenfor den endrede rederiskatteordningen er endelig fritatt for skatt, det vil si skipsfartsinntekter opptjent fra og med 1. januar 2007. Endelig skattefritak innebærer at det ikke oppstår skattekreditter knyttet til skipsfartsinntektene.

Hensyn som taler mot å avvikle forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse knytter seg til at aksjonærene kan disponere over skattekredittene fra den tidligere rederiskatteordningen gjennom lån og sikkerhetsstillelser. Disse hensynene gjør seg ikke gjeldende i den grad det er beskattet kapital eller skipsfartsinntekter som er endelig fritatt for skatt som lånes ut eller benyttes som sikkerhet. Begrunnelsen for forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse gjør seg således ikke gjeldende for selskaper som trådte inn i rederiskatteordningen fra ordinær beskatning i 2007, eller som trer inn i ordningen i senere inntektsår. Tilsvarende gjelder for selskaper som ble lignet innenfor den tidligere rederiskatteordningen, men som ikke har skattekreditter (for eksempel fordi selskapet hadde underskudd). I forhold til disse selskapene, isolert sett, er det således ikke grunn til å opprettholde forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse.

For selskaper med skattekreditter fra den tidligere ordningen vil forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse fortsatt ha relevans, da det foreligger et incitament for aksjonærene mv. til å disponere over den ubeskattede kapitalen ved lån og sikkerhetsstillelse fremfor å ta den ut som utbytte. Behovet for regelen vil imidlertid bli gradvis redusert frem mot utgangen av inntektsåret 2021.

Det var en klar forutsetning ved omleggingen av rederiskatteordningen at skattekredittene ikke skulle kunne deles ut eller disponeres av eierne uten beskatning. Departementet vil derfor ikke foreslå å avvikle forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse for alle selskaper innenfor rederiskatteordningen, blant annet fordi det åpner for at aksjonærene kan disponere over skattekredittene fra den tidligere rederiskatteordningen. I tillegg vil en avvikling av låneforbudet føre til at ligningsmyndighetene må sette inn ressurser for å kontrollere om lån og sikkerhetsstillelser er reelle, eller om det i realiteten dreier seg om et utbytte (for eksempel lån aksjonæren ikke har til hensikt å betale tilbake).

Etter departementets oppfatning kan selskaper underlagt rederiskattereglene ha behov for fleksibilitet i finansieringen og likviditetsstyringen som en adgang til å yte lån og gi sikkerhet åpner for. I tillegg kan forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse vanskeliggjøre en inntreden i ordningen fra ordinær beskatning for selskap som har ytt lån eller stilt sikkerhet i strid med forbudet i skatteloven § 8-12.

Departementet foreslår derfor at forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse avvikles for selskap innenfor rederiskatteordningen som ikke har skattekreditter fra den tidligere rederiskatteordningen. For selskap med skattekreditter skal forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse videreføres uendret.

Departementet foreslår at endringen gjennomføres ved at forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse i skatteloven § 8-12 oppheves, og at det i overgangsreglene som ble vedtatt ved omleggingen av rederiskatteordningen inntas et forbud mot lån og sikkerhetsstillelse med samme innhold som gjeldende skatteloven § 8-12.

Det vises til forslag om opphevelse av skatteloven § 8-12, og forslag til nytt tiende ledd i overgangsreglene til endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17, vedtatt ved lov 14. desember 2007 nr. 107.

Forslaget antas ikke å ha administrative og økonomiske konsekvenser av betydning.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

7.1.2 Krav til strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge

7.1.2.1 Innledning

Den gjeldende norske rederiskatteordningen inneholder ikke et krav om at strategisk og kommersiell ledelse skal være lokalisert i Norge (et såkalt management-krav). Flere andre europeiske rederiskatteordninger har krav om at management-funksjoner skal være lokalisert i skattyterens hjemland (eller EØS-området). Når det gjelder innholdet av management-kravet varierer det fra land til land. Enkelte rederiskatteordninger oppstiller faste kriterier for hvilke funksjoner som må utføres i vedkommende land, mens i andre rederiskatteordninger beror det på en skjønnsmessig helhetsbedømmelse om management-kravet er oppfylt. Videre er rederiskatteordningene ulike med hensyn til om kravet skal være

knyttet til en vurdering av selskapets flåte som en helhet, eller til hvert enkelt skip.

I Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) uttalte departementet at en ikke på daværende tidspunkt ville foreslå å innføre et krav om strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge. Begrunnelsen var at dersom det ble innført et slikt krav fra og med inntektsåret 2007 ville antakelig en del selskaper innenfor den tidligere rederiskatteordningen ikke kunne oppfylle kravet og måtte tre ut av ordningen. Departementet varslet imidlertid at en ville vurdere nærmere om det er grunn til å innføre et slikt krav etter en overgangsfase. Videre ble det uttalt at selskapene bør få tilstrekkelig tid til å tilpasse seg et slikt krav, og at det derfor tidligst bør få virkning fra og med inntektsåret 2009.

7.1.2.2 Departementets vurderinger

Et management-krav innebærer at selskap innenfor rederiskatteordningen må utføre nærmere bestemte funksjoner fra Norge. Hvilke funksjoner dette gjelder vil være avhengig av hvordan management-kravet utformes, men de mest aktuelle funksjonene er den strategiske og kommersielle ledelsen.

Strategisk ledelse er den høyere ledelse av selskapet, som for eksempel utføres av daglig leder og selskapets styre. Kommersiell ledelse er den aktiviteten som er nødvendig for å utnytte kapasiteten til et skip.

Et krav om at den strategiske og kommersielle ledelsen skal være lokalisert i Norge vil til en viss grad kunne bidra til å sikre at den skattefavoriserte skipsfartsvirksomheten har en tilknytning til Norge. På den annen side vil et management-krav redusere fleksibiliteten i ordningen, og skape administrative utfordringer for skatteetaten da det må føres kontroll med om det enkelte selskap innenfor ordningen oppfyller kravet. Departementet antar også at de fleste selskapene innenfor rederiskatteordningen allerede utøver den strategiske og kommersielle ledelsen fra Norge.

På denne bakgrunn vil departementet ikke foreslå at det innføres et krav om at den strategiske og kommersielle ledelsen skal være lokalisert i Norge.

7.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til opphevelse av skatteloven § 8-12.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til nytt tiende ledd i overgangsreglene til endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17, vedtatt ved lov 14. desember 2007 nr. 107.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre støtter avviklingen av rederiskatteordningens forbud mot lån og garantier for selskap som ikke får fastsatt en skatt ved overgang fra den tidligere til den nye rederiskatteordningen, eller som trer inn fra det ordinære skattesystemet. Disse medlemmer viser i den anledning til at særlig innen skipsfart gir den internasjonale finanskrisen allerede svært negative utslag ved at det er meget vanskelig å finansiere nye skip, og at eksisterende finansieringsløsninger på nykontraheringer må reforhandles. Dette har stor betydning både for arbeidsplassene til sjøs, og ikke minst på verftene, også de norske. Rederiene vil derfor være avhengige av å kunne benytte den kapital som ligger innenfor rederiskatteordningen for å kunne sikre de nødvendige garantier overfor långivere, slik at virksomhet og arbeidsplasser kan opprettholdes best mulig i en nedgangsperiode.

Disse medlemmer vil derfor gå inn for at forbudet i skatteloven § 8-12 mot slike lån og garantier blir opphevet slik Regjeringen foreslår, men vil gå imot at det i overgangsreglene for rederiskatteordningen inntas et nytt forbud mot tilsvarende lån og sikkerhetsstillelser som i den gjeldende § 8-12 i skatteloven, jf. forslaget om nytt 10. ledd i overgangsreglene i lov 14. desember 2007 nr. 107.

Disse medlemmer viser i samme forbindelse til at både finansminister og næringsminister fra Stortingets talerstol flere ganger har lovet at miljødelen på 7 mrd. av de tilbakeførte skattekreditter i forbindelse med overgangsordningen i rederiskattteordningen skulle kunne føres som egenkapital i selskapenes regnskaper. Disse medlemmer viser til at Regjeringen ikke har greid eller villet legge til rette for dette, og med bakgrunn i situasjonen for næringen vil disse medlemmer på nytt ta opp denne saken med sikte på å få gjennomført ordningen slik Regjeringen har lovet.

8. SKATTLEGGING AV UREALISERTE GEVINSTER VED UTTAK AV EIENDELER MV. FRA NORSK BESKATNINGSOMRÅDE

8.1 Sammendrag

8.1.1 Innledning og sammendrag

Det foregår i stor grad en internasjonalisering av norsk næringsliv. Internasjonaliseringen innebærer blant annet en økning i handelen med utlandet, økt internasjonalt samarbeid, økt produksjon i utlandet og en økning av utenlandskeide bedrifter i Norge. Dette medfører at omfanget av disposisjoner som har virkning over landegrensene er økende. Slike disposisjoner vil ofte ha skattemessige konsekvenser. I mange tilfeller vil disposisjonene innebære at eiendeler realiseres, slik at eventuelle gevinster og tap anses inn-

vunnet eller pådratt. Etter gjeldende rett skal eventuell skatteplikt eller fradragsrett vurderes på realisasjonstidspunktet.

Grenseoverskridende disposisjoner kan også gjennomføres uten at eiendeler realiseres. Etter norsk skatterett forutsetter realisasjon som innvinningskriterium for gevinster at eiendomsretten til den aktuelle eiendelen overføres mot vederlag eller at eiendomsretten opphører. Dersom en eiendel tas ut av norsk beskatningsområde uten at den overføres mot vederlag, oppstår spørsmålet om det likevel er hjemmel for å skattlegge eventuell latent gevinst knyttet til eiendelen. Dersom hjemmel ikke foreligger, vil gevinsten ikke bli skattlagt her. Dette vil kunne gi incentiver til å ta eiendeler ut av norsk beskatningsområde før et planlagt salg. Mer generelt vil manglende hjemmel medføre at gevinster ikke kommer til skattlegging i Norge, selv om de er opparbeidet her.

Etter gjeldende rett er det bare i begrenset utstrekning hjemmel for å skattlegge urealisert verdistigning for en eiendel som mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde uten at den aktuelle eiendelen overføres mot vederlag. Departementet foreslår på denne bakgrunn at det innføres generelle regler om skattlegging av urealiserte kapitalgevinster når eiendeler tas ut av norsk beskatningsområde. Forslaget innebærer at uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde skal anses som et innvinningskriterium for kapitalgevinst knyttet til den aktuelle eiendelen, på linje med realisasjon. Tilsvarende skal uttak fra norsk beskatningsområde i visse tilfeller innebære at tap anses pådratt. Gevinsten eller tapet vil tilsvare differansen mellom eiendelens markedsverdi og skattemessige verdi på tidspunktet for innvinning ved uttak.

Det antas at behovet for skattlegging ved uttak gjør seg gjeldende særlig for eiendeler med tilknytning til næringsvirksomhet. Forslaget begrenses derfor til i hovedregelen å gjelde eiendeler med virksomhetstilknytning. For finansielle eiendeler foreslås det at det likevel ikke skal gjelde et slikt krav.

Reglene om skattlegging av gevinst og fradrag for tap ved uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde foreslås å gjelde tilsvarende når forpliktelser mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde. Dette kan få betydning særlig for langsiktige gjeldsposter i fremmed valuta.

Med uttak fra norsk beskatningsområde menes en disposisjon eller hendelse som gjør at en eiendel eller forpliktelse mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde, men uten at eiendelen samtidig realiseres, det vil si uten at eiendomsretten til eiendelen overføres mot vederlag eller opphører.

Uttak fra norsk beskatningsområde kan skje for eksempel når et driftsmiddel med tilknytning til en norsk filial av et utenlandsk selskap fysisk flyttes ut av Norge. Et annet eksempel er at et selskap hjemmehørende i Norge flytter til utlandet, eller flytter deler av sin virksomhet til utlandet. De antatt viktigste praktiske eksemplene på begivenheter som kan innebære uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde er flytting av driftsmidler i petroleumsvirksomhet til andre lands kontinentalsokler, og overføring av rettigheter til immaterielle eiendeler (patenter og lignende) til utlandet.

Et hovedspørsmål ved utformingen av reglene er om beskatningen av latent gevinst skal være irreversibel, eller om skatteplikten skal falle bort dersom den aktuelle eiendelen ikke faktisk realiseres innen en viss tid. Både forholdet til EØS-avtalen (fellesskapsretten) og andre hensyn kan tilsi ulik behandling av forskjellige typer objekter på dette punktet. Departementets forslag innebærer et skille mellom på den ene siden fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser, og på den andre siden immaterielle eiendeler og omsetningsgjenstander. For fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser skal skatteplikten falle bort dersom den aktuelle eiendelen ikke faktisk realiseres innen fem år etter uttaket, og det gis på visse vilkår utsettelse med skattebetalingen frem til faktisk realisasjon. For immaterielle eiendeler og omsetningsgjenstander gjennomføres en irreversibel beskaning av latent gevinst ved uttak fra beskatningsområdet, uten adgang til utsettelse med betaling av skatten.

Departementet foreslår også en lovfesting av regler om likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge. Beskatningen i slike tilfeller bygger i dag for en stor del på gjennomskjæringsbetraktninger med tilknytning til selskapsrettslige regler om plikt til likvidasjon av selskaper. Etter departementets oppfatning vil en lovfesting være hensiktsmessig.

8.1.2 Departementets vurderinger og forslag

8.1.2.1 Innledning – behovet for skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde

Departementet foreslår generelle lovbestemmelser om skattlegging av latente gevinster ved uttak av eiendeler og forpliktelser fra norsk beskatningsområde. Etter gjeldende regler er det bare i noen tilfeller hjemmel for slik skattlegging. Regler om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde vil hindre omgåelse av norsk gevinstbeskatning ved at eiendeler tas ut av beskatningsområdet til et beskatningsområde med lavere gevinstbeskatning forut for et planlagt salg. Reglene vil også mer generelt bidra til å sikre at gevinster som er opparbeidet i Norge skattlegges her. Nedenfor gis en nærmere omtale av de hensyn som tilsier innføring av generelle regler om

skattlegging av urealiserte gevinster ved uttak fra norsk beskatningsområde.

8.1.2.1.1 Uthuling av det norske skattefundamentet

Behovet for tiltak er i utgangspunktet begrunnet i at det etter gjeldende rett er begrenset adgang til å skattlegge urealiserte kapitalgevinster ved uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde, jf. punkt 8.2 i proposisjonen. Manglende hjemmel for skattlegging i disse tilfellene kan medføre at gevinster som er opparbeidet mens eiendeler har hatt tilknytning til Norge, ikke blir skattlagt her. Dette vil gjelde hvis Norge ikke har beskatningshjemmel ved opphør av skattyters status som hjemmehørende eller bosatt her etter skatteloven §§ 2-1 og 2-2 eller som begrenset skattepliktig hit etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav b. Det vil også gjelde dersom Norge ikke har beskatningshjemmel ved flytting av eiendeler til et fast driftssted i et land, og skatteavtalen mellom Norge og vedkommende land bygger på en unntaksmetode slik at inntekt fra virksomhet der bare skal beskattes i det andre landet.

I den utstrekning norske skattyteres eiendeler flyttes til et fast driftssted i et land Norge har skatteavtale med og skatteplikt deretter utløses ved at eiendelen realiseres, vil armlengdeprinsippet og "selvstendighetsfiksjonen" som er nedfelt i skatteavtalene, medføre at Norge ved en senere realisasjon fortsatt er forbeholdt retten til å skattlegge den andelen av gevinsten som var opparbeidet mens eiendelen var innenfor norsk beskatningsområde. De nevnte reglene i skatteavtalene innebærer at et fast driftssted, som faktisk er en del av det foretaket det tilhører og ikke en egen juridisk enhet, skal tilskrives den inntekten det ville hatt dersom det hadde vært et særskilt og selvstendig foretak som utøvet samme eller lignende virksomhet under samme eller lignende vilkår, og som opptrådte uavhengig i forhold det foretaket som det er en del av. Som eksempel på at skattlegging er gjennomført i et slikt tilfelle kan det vises til tingrettsdommen inntatt i Utvalget 2005 på side 327.

Med grenseoverskridende virksomhet oppstår behov for fordeling eller tilordning av skattegrunnlag mellom ulike land. Økende internasjonalisering og omorganisering av virksomhet over landegrensene reiser et generelt spørsmål om riktig tilordning av skattegrunnlag mellom ulike land.

Skatteavtalene anerkjenner i stor utstrekning territorialitetsprinsippet. Prinsippet innebærer at den enkelte stat i utgangspunktet har beskatningsretten til inntekter som er opparbeidet i vedkommende stat. Dette prinsippet er også godtatt i fellesskapsretten som et allment hensyn som kan begrunne unntak fra forbudene mot forskjellsbehandling og restriksjoner i forbindelse med regelverket om de fire friheter, jf. punkt 8.3.1 i proposisjonen. I tråd med dette mener departementet at en bør innføre regler som generelt sikrer skattlegging av urealiserte kapitalgevinster på uttakstidspunktet. I motsatt fall vil grenseoverskridende samhandling og virksomhet kunne medføre uthuling av det norske skattefundamentet.

8.1.2.1.2 Økt internasjonalisering og eksport av virksomhetsfunksjoner og risiko (filialisering)

Virksomhet og eiendeler flyttes i økende grad over landegrensene. Eksempler kan være grenseoverskridende fusjoner, annen utflytting av selskaper eller etablering av datterselskaper og fast driftssteder i Norge eller utlandet. Andre eksempler er restrukturering av forretningsmønstre og produksjons- og verdikjeder som medfører flytting av funksjoner, rettigheter og risiko.

Innenfor EU er det gitt selskaps- og skatterettslige direktiver mv. som skal gjøre det enklere å utøve virksomhet på tvers av landegrensene, herunder å flytte virksomhet og selskaper mellom medlemsstatene. Som nevnt i punkt 8.3.1 i proposisjonen følger det av fusjonsskattedirektivet at medlemsstatene kan sette som vilkår for skattefritak at eiendelene skal beholdes ved et fast driftssted i det landet virksomheten ble drevet før omorganiseringen. Norge er som EØS-stat ikke forpliktet til å inkorporere fusjonsskattedirektivet ettersom EØS-avtalen ikke omfatter medlemslandenes skatteregler. Det pågår imidlertid et arbeid i departementet med sikte på å vurdere om det er behov for å foreslå generelle regler som på nærmere vilkår kan gi rett til fritak for umiddelbar gevinstbeskatning ved omorganisering av virksomhet, blant annet innen EØS-området.

Fastsetting av vilkår om plikt til å videreføre virksomhet ved et fast driftssted som er undergitt begrenset skatteplikt til Norge, gir imidlertid ingen garanti mot at virksomheten på et senere tidspunkt flyttes ut av driftsstedslandet. Dersom det ved en slik senere utflytting ikke foreligger internrettslig hjemmel for skattlegging av urealiserte gevinster, vil Norge kunne miste beskatningsretten til gevinster som er opparbeidet mens eiendelene hadde tilknytning til norsk beskatningsområde. Innføring av internrettslige regler om uttaksbeskatning av urealiserte gevinster, for eksempel ved uttak av eiendeler fra faste driftssteder, er også forutsatt blant annet i kommisjonsuttalelsen om uttaksskatt av 19. desember 2006, jf. punkt 8.3.2 i proposisjonen. Departementet legger til grunn at regler om skattlegging av urealiserte gevinster ved utflytting av eiendeler mv. for å sikre statenes skattefundament, i utgangspunktet ikke er i strid med de fire friheter i EF-traktaten. Reglene om etableringsfrihet slik disse er nedfelt blant annet i fusjonsskattedirektivet, er således ikke til hinder for at

det innføres slike regler. Flere EU-land, for eksempel Sverige, Danmark, Storbritannia og Tyskland, har innført ulike former for regler om uttaksskatt for driftsmidler mv., jf. punkt 8.4 i proposisjonen.

8.1.2.1.3 Incentiver til skatteunndragelse

Manglende internrettslig hjemmel for uttaksbeskatning kan gi incentiver til å ta eiendeler ut av norsk beskatningsområde til land med lavere skattenivå før et planlagt salg, for å unngå norsk skatt (skattemotiverte uttak).

Hva som er en riktig tilordning av skattegrunnlag mellom ulike land, jf. ovenfor, bør i utgangspunktet være retningsgivende også for skattleggingen i omgåelsestilfellene. Internrettslige regler om skattemessig gjennomskjæring i omgåelsestilfellene, er i seg selv ikke hensiktsmessig eller tilstrekkelig for å motvirke omgåelse.

8.1.2.1.4 Sammenfatning

Både hensynet til å få en riktig tilordning av inntekter mellom Norge og andre EØS-stater og mellom Norge og andre land, og hensynet til å unngå skatteunndragelser peker på et åpenbart og økende behov for en intern generell hjemmel for skattlegging av urealisert kapitalgevinst ved uttak fra norsk beskatningsområde.

Dette gjelder selv om det gjennomføres reforhandling av gjenværende skatteavtaler som ikke bygger på en kreditmetode for å unngå dobbeltbeskatning. Det vil uansett være et påtrengende behov for å styrke de internrettslige hjemlene for skattlegging, blant annet ved uttak av immaterielle eiendeler ved restrukturering av virksomhet, og når det gjelder utenlandske foretak som har hatt og avslutter virksomhet i Norge.

8.1.2.2 Uttak fra norsk beskatningsområde som innvinningskriterium for urealiserte kapitalgevinster

8.1.2.2.1 Uttak fra norsk beskatningsområde som generelt og selvstendig innvinningskriterium for urealiserte kapitalgevinster

Departementet foreslår at uttak fra norsk beskatningsområde innføres som et eget innvinningskriterium for latente gevinster på eiendeler og forpliktelser. Med uttak fra norsk beskatningsområde menes i denne sammenhengen at en eiendel eller forpliktelse mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde, slik at inntekter og kostnader knyttet til eiendelen ikke lenger skal medtas ved inntektsskatteligningen i Norge. Det forutsettes at flyttingen ut av beskatningsområdet ikke innebærer en form for overføring av objektet som medfører skattemessig realisasjon eller uttak til egen bruk eller gaveoverføring som omfattes av bestemmelsene om uttaksbeskatning i skatteloven, jf. punkt 8.5.2.2 i proposisjonen.

I skatteloven § 14-60 tredje ledd er det angitt i hvilke tilfeller driftsmidler skal anses å være tatt ut av beskatningsområdet, i forbindelse med reglene om avskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde. Departementet foreslår at en tilsvarende definisjon legges til grunn for reglene om skattlegging av urealiserte gevinster ved uttak fra norsk beskatningsområde.

Forslaget innebærer at skattepliktig gevinst skal fastsettes på tidspunktet for innvinning ved uttak av et objekt fra norsk beskatningsområde. Dette skal skje i forbindelse med ligningen for innvinningsåret. Tilsvarende vil tap i visse tilfeller anses pådratt i forbindelse med uttak av objekt fra norsk beskatningsområde, og skal fastsettes i forbindelse med ligningen for pådragelsesåret.

En forutsetning for å kunne gjennomføre uttaksbeskatningen er at Norge ikke har frafalt gevinstbeskatningsretten knyttet til det aktuelle objektet gjennom en skatteavtale med det land objektet får skattemessig tilknytning til etter uttaket. For å sikre at uttaksskatten skal kunne gjennomføres uten hinder av skatteavtalebestemmelser om fordeling av beskatningsrett for kapitalgevinster, må tidfestingen skje på et tidspunkt der objektet fortsatt har tilknytning til norsk beskatningsområde etter skatteloven og skatteavtalene. Departementet foreslår derfor at innvinnings- og tidfestingstidspunktet for uttaksbeskatning bør settes til dagen før uttaket fra norsk beskatningsområde. Gevinst vil dermed være innvunnet og tidfestet (og tap vil være pådratt og tidfestet) dagen før uttaket fra norsk beskatningsområde. Det foreslås en egen bestemmelse i skatteloven § 14-27 om tidfesting av gevinst og tap ved uttak fra norsk beskatningsområde.

Det vises til forslag til skatteloven nye § 9-14 første og sjuende ledd og § 14-27.

Nedenfor gis det eksempler på ulike typer disposisjoner og begivenheter som kan medføre uttak av objekter fra norsk beskatningsområde. Fremstillingen er ikke ment å gi en uttømmende angivelse av hvilke tilfeller som kan anses som uttak fra norsk beskatningsområde.

- En skattyter med alminnelig skatteplikt til Norge kan få begrenset sin skatteplikt for eiendeler som flyttes til utlandet på grunn av skatteavtaler med andre land, for eksempel ved:
  - at en person bosatt eller selskap hjemmehørende i Norge flytter en eiendel til et fast driftssted i et annet land og skatteavtalen med dette landet gir anvisning på at inntekt knyttet til et slikt fast driftssted, og dermed også til

eiendelen, skal unntas fra skattlegging i Norge,

- at en person bosatt eller selskap hjemmehørende i Norge flytter en eiendel fra et fast driftssted i land A til et fast driftssted i land B, og skatteavtalen med land A gir anvisning på en kreditmetode for å unngå dobbeltbeskatning, mens skatteavtalen med land B gir anvisning på en unntaksmetode, eller
- at skatteavtalen med den stat en eiendel er knyttet til et fast driftssted i, endres fra kreditt- til unntaksmetode.

Derimot vil det ikke anses som uttak dersom en person bosatt eller selskap hjemmehørende i Norge flytter en eiendel fra Norge til et fast driftssted i et annet land som Norge ikke har skatteavtale med, eller der skatteavtalen med dette landet gir anvisning på en kreditmetode for å unngå dobbeltbeskatning når det gjelder den aktuelle eiendelen.

Person bosatt og selskap hjemmehørende i Norge har alminnelig (global) skatteplikt til Norge for sine inntekter uavhengig av hvor kilden for disse er, jf. skatteloven § 2-1 niende ledd og § 2-2 sjette ledd. Dobbeltbeskatning unngås ved at utenlandsk skatt fratrekkes i norsk skatt (kreditmetode), jf. skatteloven §§ 16-20 flg. De fleste norske skatteavtaler med andre land bygger nå også på en slik kreditmetode. Det innebærer for eksempel at et norsk foretak som driver virksomhet gjennom filial eller annen form for fast driftssted i Danmark skal ta med inntekt fra denne virksomheten i sin norske selvangivelse og bli lignet for den her. Hvis foretaket flytter et driftsmiddel (for eksempel produksjonsutstyr, maskiner i entreprenørvirksomhet eller en borerigg) for å bruke det i sin danske virksomhet, vil driftsmidlet ikke være "tatt ut" av norsk beskatningsområde fordi virksomheten som det brukes i fortsatt er skattepliktig til Norge. Men i enkelte eldre skatteavtaler (der de viktigste nå er under reforhandling) bygger reglene for unngåelse av dobbeltbeskatning på en unntaksmetode som innebærer at et norsk foretaks virksomhet i det andre landet gjennom et fast driftssted der ikke skal beskattes i Norge. Det gjelder for eksempel skatteavtalene med Tyskland og Italia. Dette innebærer at driftsmidler som overføres fra Norge til bruk ved fast driftssted i disse landene vil måtte regnes som tatt ut av norsk beskatningsområde.

- En skattyters status som alminnelig skattepliktig til Norge, faller bort når skattyteren flytter ut av Norge. Dersom skattyteren ved opphør av den alminnelige skatteplikten driver virksomhet i Norge som ikke beholdes eller videreføres her ved samtidig etablering av begrenset skattepliktig virksomhet i Norge, vil eiendeler knyttet til virksomheten anses for å være tatt ut av norsk beskatningsområde. Dette gjelder for eksempel når et selskap flytter sitt hovedkontor til utlandet uten å videreføre virksomhet eller beholde eiendeler her som undergis begrenset skatteplikt til Norge. Det vil si at det foreligger uttak i den utstrekning det samtidig med utflytting av skattesubjektet, skjer flytting av skattyters eiendeler og virksomhet, uansett til hvilken stat utflyttingen skjer.
- Det vil anses som uttak at en skattyters status som alminnelig skattepliktig til Norge bortfaller, når skattyter ved opphør av den alminnelige skatteplikten driver virksomhet i annen stat som Norge etter skatteavtale kan beskatte etter kreditmetoden eller som Norge ikke har skatteavtale med. Dette kan for eksempel være tilfelle når et selskap flytter sitt hovedkontor til utlandet og driver virksomhet i andre land.
- Som uttak anses også bortfall av en skattyters begrensede skatteplikt hit etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav b, for eksempel når en begrenset skattepliktig skattyter flytter en eiendel fra fast driftssted i Norge til et fast driftssted eller hovedkontor i utlandet.
- Som uttak anses videre bortfall av skatteplikt etter bestemmelsene i skatteloven §§ 2-4 og 10-60 flg. (skattlegging av norsk-kontrollerte selskaper mv. hjemmehørende i lavskattland) når vilkårene for NOKUS-beskatning opphører fordi selskapet ikke lenger anses norsk-kontrollert.

Etter gjeldende rett vil Norge, der en eiendel flyttes til et fast driftssted i utlandet, beholde retten til å beskatte gevinst basert på verdien av eiendelen ved uttaket, selv om skatteavtalen med driftsstedlandet gir anvisning på en unntaksmetode. Også i slike tilfeller vil det imidlertid foreligge uttak fra norsk beskatningsområde, allerede ved flyttingen av eiendelen til det faste driftsstedet. Som et eksempel på at skattlegging som nevnt er gjennomført, vises det til tingsrettsdommen referert i Utvalget 2005 på side 327. Dommen gjaldt et tilfelle der aksjer var overført fra hovedkontoret i Norge til et fast driftssted i Sveits. Retten kom til at Norge etter norsk intern rett kunne skattlegge gevinst basert på verdien ved overføring av aksjene til det faste driftsstedet, og at skatteavtalen, som bygget på en unntaksmetode, ikke innebar at Norge hadde gitt avkall på beskatningsretten. (Skatteavtalen er nå endret slik at kreditmetoden gjelder fra inntektsåret 2006).

Svalbard er et eget beskatningsområde. Dette gjelder også med hensyn til regler om eiendeler og

forpliktelser som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde. De generelle reglene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde vil derfor få anvendelse også der objekter får tilknytning til Svalbard samtidig som tilknytningen til fastlandet opphører. Ved uttak fra Svalbard til fastlandet eller til utlandet, vil det kunne være grunnlag for uttaksbeskatning til Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 3-1 første ledd.

De generelle reglene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde skal også omfatte uttak av forpliktelser. Innvinningskriteriet skal være det samme som for eiendeler. En forpliktelse anses for å være tatt ut av norsk beskatningsområde når inntekter og kostnader knyttet til forpliktelsen ikke lenger skal tas i betraktning ved inntektsskatteligningen i Norge. Et eksempel på uttak av forpliktelser er at et selskap med latente valutagevinster på langsiktige gjeldsposter i fremmed valuta flytter ut av Norge, noe som medfører uttak fra beskatningsområdet av disse gjeldspostene.

8.1.2.2.2 Avgrensning mot disposisjoner som innebærer overføring mv.

Tilfeller som innebærer overføring av eiendeler til et annet subjekt og som derfor anses som realisasjon etter skatteloven §§ 5-1, jf. 5-30, samt uttak til egen bruk eller gaveoverføring etter skatteloven § 5-2, er ikke omfattet av begrepet uttak fra norsk beskatningsområde, slik det er brukt i bestemmelsene om avskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde, jf. skatteloven § 14-60 tredje ledd. Disse tilfellene skal heller ikke omfattes av forslaget om generelle regler om skattlegging av urealiserte gevinster ved uttak fra norsk beskatningsområde. Det samme gjelder i tilfeller der gevinst på forpliktelser blir realisert, ved oppfyllelse, ettergivelse, overføring mv. Uttak til egen bruk eller gaveoverføring som ikke medfører skatteplikt etter skatteloven § 5-2, for eksempel fordi det omfattes av unntaket ved overføring av virksomhet til arveavgiftspliktig arving, skal likevel omfattes av forslaget.

Det typiske eksemplet på tilfeller som ikke anses som uttak, vil være overdragelse av eiendeler fra et subjekt som er skattepliktig til Norge til et annet subjekt som ikke er skattepliktig hit, hva enten overføringen anses som gaveoverføring eller realisasjon og uansett om transaksjonen behandles med kontinuitet etter regler om skattefri fusjon, fisjon eller annen omdanning av virksomhet.

Tilfeller der et selskap flyttes ut av Norge, men hvor det ikke skjer noen faktisk avvikling av selskapet, vil ikke anses å innebære en overføring av selskapets eiendeler og forpliktelser. Det gjelder selv om eierne har plikt til å avvikle selskapet gjennom oppløsning og likvidasjon, jf. departementets uttalelse inntatt i Utvalget 1998 på side 848 (omtalt under punkt 8.2.6 i proposisjonen). I slike tilfeller vil det dermed foreligge hjemmel for skattlegging av urealisert gevinst ved utflytting av selskapet både i bestemmelsene om skattlegging av gevinst ved utflytting av selskaper, og i bestemmelsene om skattlegging av gevinst ved uttak fra norsk beskatningsområde. Departementet foreslår for øvrig en generell lovfesting av regler om likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge, jf. avsnitt 8.5.11 i proposisjonen.

Ved flere typer av omorganisering av virksomhet vil regler om gjennomføring med skattemessig kontinuitet innebære fritak fra skatteplikt. Dette gjelder reglene om skattefri fusjon og fisjon i skatteloven §§ 11-1 til 11-11, reglene om skattefri omdanning i skatteloven § 11-20 med tilhørende forskriftsbestemmelser og reglene om skattefrie konserninterne overføringer i skatteloven § 11-21 med tilhørende forskriftsbestemmelser. Videre gjelder det tilfeller der Finansdepartementet etter søknad gir samtykke til skattefri gjennomføring av transaksjoner, jf. skatteloven §§ 11-21 og 11-22. Et hovedformål med disse reglene er at omorganiseringer som er forretningsmessig ønskelige, skal kunne gjennomføres uten hinder av skattlegging av urealiserte gevinster.

De nevnte typene omorganiseringer kan i utgangspunktet medføre uttak fra norsk beskatningsområde. Som det fremgår av det ovennevnte skal imidlertid disposisjoner som innebærer overføring av eiendeler eller forpliktelser ikke omfattes av reglene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde. Det er derfor ikke behov for regler om unntak fra uttaksbeskatning i tilfeller der omorganisering av virksomhet kan gjennomføres med skattemessig kontinuitet.

I forbindelse med reglene om skattlegging av personlige aksjonærer mv. ved utflytting er det gitt et unntak som innebærer at overføring av aksjer mv. fra en person bosatt i Norge til ektefelle som er bosatt i utlandet, skal likestilles med utflytting, jf. skatteloven § 10-70 første ledd annet punktum. Bakgrunnen er at overføring av eiendeler mellom ektefeller ikke regnes som realisasjon, jf. unntaksbestemmelsen i skatteloven § 9-2 tredje ledd bokstav d. Departementet antar at overføring til ektefelle ikke vil være like aktuelt for eiendeler som omfattes av forslaget om gevinstbeskatning ved uttak fra norsk beskatningsområde. Ettersom en overføring til ektefelle ikke innebærer realisasjon, jf. skatteloven § 9-2 tredje ledd bokstav d, vil imidlertid de generelle reglene om uttaksbeskatning gis anvendelse der overføring fra en ektefelle til en annen innebærer at en eiendel mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 første ledd.

8.1.2.3 HVILKE SUBJEKTER SOM SKAL OMFATTES AV UTTAKSSKATTEPLIKTEN

Alle skattytere som er skattepliktige for inntekt av virksomhet i Norge, enten de er hjemmehørende i Norge eller ikke, kan være subjekt for skatt ved uttak av eiendeler mv. fra norsk beskatningsområde. Også skattytere som driver virksomhet i utlandet, og er skattepliktige til Norge for inntekt av denne virksomheten, kan være subjekt for skatt ved uttak.

Når det gjelder finansielle eiendeler er virksomhetstilknytning ikke stilt opp som et vilkår i forslaget til generelle regler om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde, jf. punkt 8.5.4.7 i proposisjonen. For slike eiendeler skal reglene bare gjelde for skattesubjekter som ikke omfattes av bestemmelsene i skatteloven § 10-70 om skatt for personlige aksjonærer mv. ved utflytting, det vil si for personer som er bosatt i Norge etter skatteloven § 2-1 første ledd. For øvrige typer eiendeler og forpliktelser ser departementet ikke behov for å lovfeste særlige regler om hvem som skal være subjekt for utflyttingsskatt ved uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde.

Dersom en selvstendig næringsdrivende person som er skattemessig bosatt i Norge etter skatteloven § 2-1 driver verdipapirhandelvirksomhet gjennom en filial i en annen stat, og skatteavtalen med denne staten gir anvisning på en unntaksmetode til unngåelse av dobbeltbeskatning, vil verken de generelle reglene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde eller bestemmelsene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv. i skatteloven § 10-70 gi hjemmel for skattlegging av latent gevinst, dersom aksjer mv. flyttes fra virksomheten i Norge til filialen i utlandet. Det vil imidlertid foreligge skatteplikt etter de ordinære gevinstbeskatningsreglene for gevinst ved realisasjon etter uttaket, og skatteavtalene vil ikke innskrenke denne beskatningsretten. Se punkt 8.2.2 i proposisjonen der det blant annet er vist til tingsrettsdommen inntatt i Utvalget 2005 på side 327 som et eksempel på at skattlegging er gjennomført i slike tilfeller. Forslaget til generelle regler om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde er ikke ment å innskrenke skatteplikten for gevinst i slike tilfeller.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 første og fjerde ledd.

8.1.2.4 HVILKE OBJEKTER SOM SKAL OMFATTES AV UTTAKSSKATTEPLIKTEN

8.1.2.4.1 Generelt

Departementet foreslår en positiv oppregning i lovteksten av de typer eiendeler og forpliktelser som skal omfattes av reglene. Etter den foreslåtte forskriftshjemmelen i skatteloven § 9-14 trettende ledd kan departementet unnta visse typer eiendeler fra bestemmelsene om uttaksskatt. Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 tredje, femte og trettende ledd.

Nedenfor gis en omtale av de ulike typene objekter som omfattes av reglene.

8.1.2.4.2 Fysiske driftsmidler

Fysiske driftsmidler er alle typer driftsmidler som faller inn under saldogruppe a samt c til i, jf. skatteloven 14-41 første ledd. De praktisk viktigste eksemplene på fysiske driftsmidler som vil omfattes av reglene er driftsmidler til bruk i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen. For mange typer driftsmidler, for eksempel driftsmidler i gruppe a og c (kontormaskiner og lignende samt vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøy for transport av funksjonshemmede), vil terskelbeløp for gevinstbeskatning ved uttak, jf. punkt 8.5.5.2 i proposisjonen, innebære at reglene antakelig får liten eller ingen praktisk betydning. Reglene vil antakelig også få liten eller ingen praktisk betydning for driftsmidler i form av bygg, anlegg og forretningsbygg, ettersom slike driftsmidler ikke er egnet til å flyttes ut av norsk beskatningsområde, og ettersom skatteavtalene gjennomgående gir anvisning på at beskatningsretten tilligger den stat der eiendommen ligger, jf. OECDs mønsteravtale art. 6(1).

8.1.2.4.3 Finansielle eiendeler

Finansielle eiendeler omfatter i utgangspunktet alle typer finansaktiva, herunder alle typer finansielle instrumenter. For finansielle eiendeler skal det ikke gjelde et krav om tilknytning til virksomhet, jf. punkt 8.5.4.7 i proposisjonen.

Det foreslås ikke, som i bestemmelsene i skatteloven § 10-70 om skatt for personlige aksjonærer mv. ved utflytting, å begrense reglene til visse typer selskapsandeler og derivater. Dette må ses i sammenheng med at formålet med reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv. er å hindre skattemotivert utflytting før salg. Behovet for reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv. er knyttet særlig til skattereformen 2004-2006 og innføringen av fritaksmetoden for selskapsaksjonærer og skjermingsmetoden for personlige aksjonærer mv., jf. Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) side 43 flg. De mer generelle reglene om uttaksskatt som foreslås her vil omfatte uttaksdisposisjoner som er (relativt sett) lettere å gjennomføre enn skattemessig emigrasjon fra Norge. Reglene vil også ha et videre formål enn å hindre skattemotiverte uttak, jf. punkt 8.5.1 i proposisjonen. De bør derfor få anvendelse for alle typer finansaktiva. Som det fremgår av punkt 8.5.3 i proposisjonen skal de generelle reglene om uttaksskatt imidlertid bare gjelde for skattesubjekter som ikke omfattes av

bestemmelsene i skatteloven § 10-70 om skatt for personlige aksjonærer mv. ved utflytting.

Gevinst ved realisasjon av enkle fordringer mv. er unntatt fra beskatning etter skatteloven § 9-3 første ledd bokstav c. Det foreslås å unnta slike objekter også fra de generelle reglene om uttaksbeskatning, jf. forslaget til skatteloven ny § 9-14 femte ledd.

Når det gjelder finansielle eiendeler som etter sin art kan være omfattet av fritaksmetoden ved realisasjon, vises det til punkt 8.5.8.2 i proposisjonen.

8.1.2.4.4 Forpliktelser

Forpliktelser i form av gjeld mv. kan gi opphav til skattepliktig gevinst. Særlig er dette aktuelt i forbindelse med langsiktige gjeldsposter i fremmed valuta.

8.1.2.4.5 Omsetningsgjenstander

Omsetningsgjenstander er gjenstander som skattyteren eier i den hensikt å omsette dem som en del av sin virksomhet, typisk varer. Begrepet vil i denne sammenhengen ikke omfatte tjenester, ettersom tjenester oppstår samtidig med at de realiseres (eller tas ut til egen bruk eller gave), og dermed ikke vil være egnet til å tas ut av beskatningsområdet uten en samtidig overføring ved realisasjon eller uttak til egen bruk og gaveoverføring. Finansielle eiendeler skal følge de særlige bestemmelsene for slike, jf. punkt 8.5.4.3 i proposisjonen, også i tilfeller der de er å anse som omsetningsgjenstander.

8.1.2.4.6 Immaterielle eiendeler

Immaterielle eiendeler er alle driftsmidler mv. som ikke er fysiske driftsmidler, det vil si patenter, varemerker, opphavsretter, fagkunnskap (know-how), ervervet og egenutviklet forretningsverdi (goodwill) osv. Både egenutviklede og ervervede immaterielle driftsmidler omfattes. I tilfeller der en virksomhet overføres til et annet land på en slik måte at alle driftsmidler knyttet til virksomheten mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde, vil den egenutviklede forretningsverdien kunne finnes som restverdien av virksomheten når verdien av alle andre eiendeler knyttet til virksomheten er trukket fra.

Internasjonalt er det vanlig forekommende at virksomhet hvis hovedaktivitet består i utnyttelsen av immaterielle eiendeler flyttes over landegrenser for å oppnå lavere beskatning av den løpende avkastningen av eiendelene. Et praktisk eksempel på dette er at et gründerselskap utvikler et patent i Norge, som får en høy verdi på grunn av forventede fremtidige inntekter ved utnyttelsen av patentet. Selskapet flytter så utnyttelsen av patentet til et annet land, der de løpende inntektene beskattes lavt.

8.1.2.4.7 Krav om tilknytning til virksomhet

Forslaget begrenses i hovedregelen til objekter som er knyttet til virksomhet (i Norge eller i utlandet), det vil si hvor gevinster ved en tenkt realisasjon av de aktuelle objektene på tidspunktet for innvinning i utgangspunktet vil være hjemlet i virksomhetsregelen i skatteloven § 5-30. Det antas at behovet for uttaksbeskatning gjør seg gjeldende først og fremst for slike objekter.

Eiendeler som ikke benyttes i virksomhet skal i utgangspunktet ikke omfattes. For finansielle eiendeler foreslås det imidlertid at reglene skal gjelde uavhengig av om eiendelene har tilknytning til virksomhet, se nedenfor.

Forslaget vil omfatte urealisert gevinst på alle typer eiendeler knyttet til virksomhet. I utgangspunktet omfattes derfor fysiske driftsmidler, omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler. Videre foreslås det at gevinst knyttet til forpliktelser, for eksempel gjeld, skal omfattes av reglene. Uttaksbeskatning for forpliktelser kan være aktuelt særlig ved valutagevinst eller -tap på langsiktige gjeldsposter.

Kravet om tilknytning til virksomhet innebærer at det ikke gjennomføres uttaksbeskatning ved utflytting av andre typer investeringsgjenstander enn finansielle eiendeler. For eksempel vil en privatperson som flytter ut av Norge med investeringer i kunst eller lignende ikke beskattes for eventuell latent gevinst.

For skattytere som ikke er hjemmehørende i Norge kan det foreligge skatteplikt for gevinst på aksjer mv. etter reglene om skattlegging av inntekter fra virksomhet som drives her eller bestyres herfra, jf. skatteloven § 2-3 første ledd bokstav b. Uttak av aksjer mv. vil for slike skattytere normalt bare forekomme i tilfeller der virksomhet som aksjene er knyttet til, helt eller delvis opphører i Norge.

For skattytere som er hjemmehørende i Norge vil uttak av aksjer mv. fra norsk beskatningsområde imidlertid kunne forekomme også i tilfeller der aksjene mv. ikke er tilknyttet virksomhet. Dette vil kunne gjelde i tilfeller der et selskap flytter sitt hovedkontor fra Norge til en annen EØS-stat. Opphør av selskapets alminnelige skatteplikt til Norge vil utløse likvidasjonsbeskatning, jf. departementets uttalelse av 7. mai 1998 (referert i Utvalget 1998 på side 848), og forslaget til uttrykkelig lovfesting av skatteplikten i slike tilfeller, omtalt under punkt 8.5.11 i proposisjonen. Gevinst på selskapets eiendeler (herunder aksjer mv. som ikke er omfattet av fritaksmetoden) vil da komme til skattlegging i utflyttingssåret.

Utflytting av aksjer mv. vil også kunne forekomme uten at selskapet flytter ut av Norge. Dette gjelder når aksjer mv. flyttes til et fast driftssted i utlandet, og skatteavtalen med driftsstedslandet gir anvisning på en unntaksmetode, jf. punkt 8.5.2.1 i proposisjonen.

Som nevnt ovenfor vil eiendeler som ikke har tilknytning til virksomhet i utgangspunktet ikke omfattes av de generelle reglene om skattlegging ved uttak. For finansielle eiendeler foreslås det imidlertid at reglene skal gjelde uavhengig av om eiendelene har virksomhetstilknytning, slik at også aksjer mv. som selskaper eier som rene finansielle plasseringer blir omfattet av uttaksreglene. Det kan være betydelige latente gevinster knyttet til slike verdipapirer som ikke bør kunne flyttes ut av norsk beskatningsområde uten beskatning i de tilfeller der gevinst ikke skal være fritatt for beskatning etter fritaksmetoden. Bestemmelsene om beskatning av urealiserte aksjegevinster mv. ved utflytting i skatteloven § 10-70 gjelder uavhengig av virksomhetstilknytning, men disse bestemmelsene gjelder bare ved emigrasjon av personlige aksjonærer mv.

På bakgrunn av det ovennevnte foreslås at reglene om skattlegging av kapitalgevinster ved uttak fra norsk beskatningsområde også skal gjelde for finansielle eiendeler som ikke er tilknyttet virksomhet.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 sjette ledd.

8.1.2.4.8 Unntak for fysiske driftsmidler som har tilknytning til norsk beskatningsområde i en kortere periode

Ettersom terskelen for å etablere fast driftssted i Norge etter skatteavtalene (og dermed norsk skatteplikt) ofte er relativt lav, kan forslaget om uttaksbeskatning få stor betydning for eiendeler som for korte tidsperioder tas inn i og ut av norsk beskatningsområde (for eksempel norsk kontinentalsokkel). Begrunnelsen for uttaksbeskatning kan i slike tilfeller være svakere enn når virksomheten er mer fast etablert i Norge fordi opparbeidelsen av latente gevinster kan være mer begrenset ved helt kortvarige oppdrag. Videre kan praktiske og administrative hensyn tilsi at det gjøres et unntak for fysiske driftsmidler som bare i en kort periode har tilknytning til norsk beskatningsområde. Dette henger blant annet sammen med at det ved beregning av gevinst eller tap ved uttak av eiendel fra norsk beskatningsområde må foretas en verdsettelse av eiendelen.

Departementet antar på denne bakgrunn at det ikke bør beregnes uttaksskatt for fysiske driftsmidler som samlet har hatt tilknytning til norsk beskatningsområde i mindre enn en viss periode, for eksempel ett år. Unntaket bør gjelde også for eiendeler som har fått tilknytning til norsk beskatningsområde samtidig med anskaffelsen. Unntaket bør imidlertid ikke gjelde dersom eiendelen er anskaffet kort tid før uttaket fra norsk beskatningsområde, for eksempel to år, fordi en større del av latent gevinst på eiendelen da normalt vil ha en tilknytning til Norge.

Bestemmelser om minsteperioder som nevnt kan fastsettes av departementet i forskrift, jf. forslaget til skatteloven ny § 9-14 trettende ledd. Et par eksempler kan illustrere regelen:

Eksempel 1:

Det forutsettes at det i forskrift er fastsatt minsteperioder som nevnt ovenfor, på henholdsvis ett og to år. En skattyter har anskaffet et driftsmiddel 1. mars 2009, som gis tilknytning til norsk beskatningsområde 1. oktober 2009. Driftsmidlet tas ut av beskatningsområdet 1. september 2010. Driftsmidlet har hatt tilknytning til norsk beskatningsområde i 11 måneder, det vil si mindre enn ett år, men ettersom det tas ut ett og et halvt år etter anskaffelsen, det vil si mindre enn to år, vil det likevel ilegges uttaksskatt.

Eksempel 2:

Som i eksempel 1 forutsettes det at det i forskrift er fastsatt minsteperioder som nevnt ovenfor, på henholdsvis ett og to år. En skattyter har anskaffet et driftsmiddel 1. november 2008, som gis tilknytning til norsk beskatningsområde 1. januar 2010. Driftsmidlet tas ut av beskatningsområdet 1. desember 2010. Driftsmidlet har hatt tilknytning til norsk beskatningsområde i 11 måneder (mindre enn ett år), og uttaket skjer 2 år og en måned etter anskaffelsen (mer enn to år). Det vil derfor ikke ilegges uttaksskatt.

Eksempel 3:

Som i eksempel 1 og 2 forutsettes det at det i forskrift er fastsatt minsteperioder som nevnt ovenfor, på henholdsvis ett og to år. Et driftsmiddel som er anskaffet i 2005, tas inn i og ut av norsk beskatningsområde alle årene fra 2009 til 2012. Tilknytningsperioden til Norge for hvert av de fire årene er tre måneder. Ettårskravet er ikke oppfylt ved noen av uttakene, ettersom samlet tilknytning til beskatningsområdet ikke overstiger ett år. Ved et nytt inntak og uttak i 2013 vil imidlertid ettårskravet være oppfylt, og uttaksskatt skal ilegges.

8.1.2.5 GEVINSTBEREGNINGEN – NÆRMERE OM INNGANGS- OG UTGANGSVERDI

8.1.2.5.1 Generelt

Den skattemessige inngangsverdien fastsettes i utgangspunktet som etter de ordinære gevinstbeskatningsreglene. Dette innebærer at inngangsverdien for driftsmidler som avskrives etter saldoreglene fastsettes til anskaffelseskostnaden, redusert for skattemessige avskrivninger (jf. skatteloven §§ 14-40 til 14-48 samt §§ 14-50 til 14-52) og med tillegg for eventuelle påkostninger etter anskaffelsen. Også for andre typer objekter skal inngangsverdien i utgangspunktet fastsettes som etter de ordinære gevinstbeskatningsregle-

ne. Dette innebærer at anskaffelseskostnaden legges til grunn, dersom det ikke er holdepunkter for en annen løsning.

For driftsmidler som tas inn i norsk beskatningsområde gjelder bestemmelsene om inntaksverdi i skatteloven § 14-61. Dette innebærer at det fastsettes en inntaksverdi, basert på kostpris og tenkte saldoavskrivninger eller lineære avskrivninger for perioden mellom anskaffelsen og inntaket. For øvrige objekter er utgangspunktet at skattemessig verdi ved inntaket fastsettes på bakgrunn av historisk kostpris.

Utgangsverdien ved beregning av gevinst eller tap ved uttak av eiendel fra norsk beskatningsområde utgjøres av markedsverdien på uttakstidspunktet. Det må altså i en del tilfeller foretas en verdsettelse ved skjønn, noe som kan gi økte administrative kostnader. Dette har sammenheng med at det på uttakstidspunktet ikke foreligger noe vederlag som angir utgangsverdien. Slike skjønnsmessige verdsettelser kan være krevende både for skattytere og skatteetaten. Terskelbeløp for uttaksskatt, jf. punkt 8.5.5.2 i proposisjonen, vil imidlertid begrense den administrative byrden. Det samme gjelder et unntak for fysiske driftsmidler som er tilknyttet norsk beskatningsområde bare for en kortere periode, jf. punkt 8.5.4.8 i proposisjonen.

Markedsverdien er den verdi objektet har ved omsetning i det aktuelle markedet. For omsetningsgjenstander må det ses hen til hvilket ledd i omsetningskjeden som er relevant. Ulike typer salgsledd vil etter normale markedsforhold kunne gi ulike priser for ett og samme objekt. Prinsippene for skattemessig internprising vil kunne gi veiledning ved fastsettelsen av markedsverdien som skal ligge til grunn for uttaksbeskatningen.

Departementet kan fastsette nærmere regler i forskrift om beregning av gevinst og tap ved uttak fra norsk beskatningsområde, jf. forslaget til skatteloven ny § 9-14 trettende ledd.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 åttende og trettende ledd.

8.1.2.5.2 Terskelbeløp i skattepliktig gevinst

Departementet foreslår at uttaksbeskatningen skal omfatte den urealiserte gevinsten ved uttaket. Gevinsten beregnes som differansen mellom markedsverdi og skattemessig verdi av eiendelen på innvinningstidspunktet (det vil si dagen før uttaket fra norsk beskatningsområde, jf. punkt 8.5.2.1 i proposisjonen).

Ettersom det ikke ytes vederlag ved selve uttaket som kan angi markedsverdien, vil det i en del tilfeller måtte foretas en skjønnsmessig verdsettelse av eiendeler ved uttaket, noe som i mange tilfeller vil gi økte administrative byrder for skattytere og skatteetaten, jf. punkt 8.5.5.1 i proposisjonen. Praktiske og administrative hensyn kan derfor tilsi at det ikke beregnes skatt for mindre gevinster ved uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde. I slike tilfeller vil også hensynet til å hindre skattemotiverte uttak av eiendeler forut for et planlagt salg gjøre seg gjeldende i mindre grad. Det antas på denne bakgrunn at det bør gis forskrift om terskelbeløp for gevinstbeskatning ved uttak av eiendeler og forpliktelser fra norsk beskatningsområde. Dette innebærer at uttaksbeskatningen bare kommer til anvendelse for gevinster som overstiger terskelbeløpet. Terskelbeløpet er ikke en form for bunnbeløp, det vil si at dersom gevinsten overstiger terskelbeløpet, vil hele gevinsten skattlegges. Dette må ses i sammenheng med at terskelbeløpet i hovedsak er begrunnet i administrative hensyn. Det bør også gis forskrift om terskelbeløp for tapsfradrag. Forskriftsregulering av terskelbeløpene vil gjøre det lettere å tilpasse beløpenes størrelse dersom praktisk erfaring med reglene tilsier det.

I bestemmelsene om utflyttingsskatt på aksjer mv. for personlige skattytere etter skatteloven § 10-70 er det gjort unntak fra gevinstskatteplikt i tilfeller der samlet nettogevinst ikke overstiger 500 000 kroner. Det er ikke gitt at terskelbeløpet bør være det samme i de generelle reglene om beskatning ved uttak fra norsk beskatningsområde. Formålet med reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv. er å hindre skattemotivert utflytting før salg. Ettersom det er liten grunn til å tro at en person velger å flytte til utlandet for spare skatt på et lite beløp, er terskelbeløpet satt såpass høyt som 500 000 kroner. De generelle reglene om uttaksskatt vil omfatte uttaksdisposisjoner som er (relativt sett) lettere å gjennomføre enn skattemessig emigrasjon fra Norge. Reglene vil også ha et videre formål enn å hindre skattemotiverte uttak, jf. punkt 8.5.1 i proposisjonen.

På den annen side vil administrative hensyn kunne tilsi et høyere terskelbeløp enn i reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv., fordi det antas at generelle regler om uttaksskatt vil omfatte flere tilfeller og innebære vanskeligere verdsettelser enn reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv.

For finansielle objekter kan terskelbeløpet knyttes til samlet beregnet gevinst for alle aksjer mv., fratrukket fradragsberettiget tap, som i løpet av et inntektsår mister tilknytningen til norsk beskatningsområde. For varer kan terskelbeløpet knyttes til samlet beregnet gevinst for alle varer, fratrukket fradragsberettiget tap, som i løpet av et inntektsår mister tilknytningen til norsk beskatningsområde. For andre typer eiendeler og forpliktelser kan det innføres et terskelbeløp per objekt. Ved fastsettelsen av terskelbeløpenes størrelse og innretning for øvrig må det tas hensyn til muligheter for tilpasninger gjennom gradvis utflytting av eiendeler.

Spørsmålet om valg av terskelbeløp kan stille seg ulikt for de ulike typene eiendeler og forpliktelser som omfattes av forslaget om generelle regler om uttaksskatt. Departementet antar at det kan være hensiktsmessig å fastsette ulike terskelverdier for de ulike typene objekter som omfattes av forslaget.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 trettende ledd.

8.1.2.5.3 Samordning med eventuell tilbakeføring av meravskrivninger etter skatteloven § 14-64

Etter skatteloven §§ 14-64, jf. 14-60 skal det foretas et inntektsoppgjør ved uttak av saldodriftsmidler fra norsk beskatningsområde. Etter lovendring 14. desember 2007 nr. 107 gjelder bestemmelsen bare dersom driftsmidlet eies av skattyter som anses hjemmehørende i stat utenfor EØS. Bestemmelsene gir ikke hjemmel for å skattlegge urealiserte gevinster knyttet til eiendelene, men innebærer at eventuelle meravskrivninger som er foretatt for den perioden driftsmidlet har vært i Norge skal tilbakeføres. Meravskrivningene fastsettes til differansen mellom faktiske avskrivninger og avskrivninger beregnet etter en nærmere angitt lineær metode, jf. skatteloven § 14-62.

I tilfeller der det er grunnlag for skattlegging av gevinst eller fradrag for tap ved uttak fra norsk beskatningsområde etter de generelle reglene om uttaksbeskatning, må det skje en samordning med eventuell tilbakeføring av meravskrivninger etter skatteloven § 14-64, slik at tilbakeføringsbeløp etter skatteloven § 14-64 ikke også kommer til beskatning som latent gevinst ved uttaket. Det foreslås derfor at utgangsverdien ved gevinst- eller tapsberegningen i forbindelse med uttaksbeskatningen reduseres med et eventuelt tilbakeføringsbeløp etter skatteloven § 14-64.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 åttende ledd fjerde punktum.

8.1.2.6 Oppgaveplikt ved uttak

Gevinst- og tapsberegning foretas i forbindelse med ligningen for året for innvinning av gevinst eller pådragelse av tap. For at norske skattemyndigheter skal kunne fastsette skattepliktig gevinst eller tap, forutsettes det at det foreligger tilstrekkelige opplysninger om hvilke eiendeler og forpliktelser som er tatt ut av norsk beskatningsområde. Departementet legger til grunn at dette kan gjennomføres ved at det innleveres en særskilt ligningsoppgave over de aktuelle eiendelene i forbindelse med selvangivelsen for innvinningsåret med angivelse av hvilke eiendeler og forpliktelser som er tatt ut, og med beregning og dokumentasjon av den latente gevinsten eller tapet. Denne oppgaven vil danne grunnlaget for skatteberegningen, og eventuelt fastsettelse av sikkerhet i tilfeller der det gis utsettelse med skatteavregning og -betaling.

Som det fremgår av punkt 8.5.5.2 i proposisjonen antar departementet at det bør gis forskrift om terskelbeløp for gevinstbeskatning ved uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde. Dette innebærer at uttaksbeskatningen bare kommer til anvendelse for gevinster som overstiger terskelbeløpet. Dersom gevinsten overstiger terskelbeløpet, vil hele gevinsten skattlegges. Oppgaveplikten ved uttak av eiendeler og forpliktelser bør imidlertid påhvile skattyter uansett størrelsen på gevinsten ved uttaket. I tilfeller der skattyter påstår at gevinsten ikke overstiger terskelbeløpet, bør det imidlertid være tilstrekkelig å dokumentere at terskelbeløpet ikke er overskredet. Det vil si at det i en del tilfeller ikke vil være nødvendig å dokumentere den nøyaktige størrelsen på gevinsten. Som i andre sammenhenger vil kravet til dokumentasjon avhenge av de individuelle forhold. I tilfeller der det synes klart at terskelbeløpet ikke er overskredet, vil kravet til dokumentasjon ikke være særlig strengt.

Det foreslås at oppgaveplikten fastsettes av departementet i forskrift til skatteloven. Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 trettende ledd.

8.1.2.7 Bortfall av skatteplikt dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon

8.1.2.7.1 Innledning

Et sentralt spørsmål ved utformingen av reglene om skattlegging ved uttak av eiendel fra norsk beskatningsområde, er om det skal skje en irreversibel skattlegging av urealisert gevinst i året for innvinning ved uttak, eller om skatteplikten skal falle bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss tid. Det sistnevnte kan eventuelt kombineres med en regel som går ut på at utgangsverdien ved beregningen av den endelige uttaksskatten ikke kan settes høyere enn det faktiske realisasjonsvederlaget.

Dersom uttaksskatten skal falle bort hvis det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss tid, kan det likevel være tale om en umiddelbar betaling på tidspunktet for uttak. I slike tilfeller vil skatten tilbakeføres dersom det ikke skjer faktisk realisasjon innen en viss tid. Dette spørsmålet omtales under punkt 8.5.8 i proposisjonen, og må skilles fra spørsmålet som omtales her.

Skattlegging av urealisert gevinst ved uttak, det vil si uten at det har skjedd en faktisk realisasjon, bryter med det normale prinsippet for skattlegging av kapitalgevinster i det norske skattesystemet, som går ut på at gevinster først beskattes ved faktisk realisasjon. På den annen side vil det være i tråd med territorialitetsprinsippet, som skatteavtalene i stor utstrekning bygger på og som også må anses akseptert som et allment hensyn som kan begrunne unntak fra

fellesskapsrettens forbud mot forskjellsbehandling og restriksjoner, at Norge har rett til å beskatte de verdier som er opparbeidet her.

Etter dette er det prinsipielle utgangspunktet at det bør skje en irreversibel skattlegging av urealisert gevinst på objekter som tas ut av norsk beskatningsområde. Ulike hensyn kan likevel tilsi at det prinsipielle utgangspunktet bør fravikes.

Som nevnt ovenfor, kan regler om uttaksbeskatning ha ulike formål. Et formål er å hindre omgåelse av norsk gevinstskatt, ved at en eiendel tas ut av norsk beskatningsområde før et planlagt salg av eiendelen. Dette formålet tilsier at uttaksbeskatning bare får effekt dersom eiendelen faktisk realiseres innen en viss tid etter uttaket fra beskatningsområdet.

Uttaksbeskatning kan imidlertid også mer generelt ivareta hensynet til å sikre at gevinster som er opparbeidet i Norge kommer til beskatning her. Dette tilsier at uttaksbeskatning får effekt uavhengig av om eiendelen faktisk realiseres en viss tid etter uttaket.

Spørsmålet har sammenheng med spørsmålet om utgangsverdien ved den endelige beregningen av uttaksskatten skal begrenses til det faktiske realisasjonsvederlaget ved en eventuell senere realisasjon. Dersom formålet bare er å hindre omgåelse av norsk gevinstbeskatning ved uttak av eiendeler forut for et planlagt salg, bør utgangsverdien ikke settes høyere enn vederlaget ved en senere faktisk realisasjon.

Ved vurderingen av spørsmålet om beskatningen bare skal få effekt i tilfeller der eiendelen eller forpliktelsen faktisk realiseres innen en viss tid etter enn uttakstidspunktet (og om utgangsverdien ved gevinstberegningen eventuelt skal begrenses til vederlaget ved den senere faktiske realisasjonen), kan hensynene gjøre seg ulikt gjeldende for ulike typer eiendeler. Også EØS-reglene kan ha betydning for hvordan uttaksbeskatningen bør utformes for ulike typer eiendeler. Etter departementets oppfatning er det grunnlag for å behandle spørsmålet forskjellig, avhengig av hvilken type eiendel som tas ut. Nedenfor følger en omtale av de ulike typer eiendeler og forpliktelser med hensyn til dette spørsmålet. Objektene deles inn i følgende grupper (jf. punkt 8.5.4 i proposisjonen):

- fysiske driftsmidler
- finansielle eiendeler
- forpliktelser
- omsetningsgjenstander
- immaterielle eiendeler.

Funksjonen og livsløpet til disse eiendelene varierer, og delvis også den skattemessige behandlingen.

Departementet legger til grunn at behovet for irreversibel skattlegging ved uttak, det vil si skattlegging uten hensyn til om det senere skjer en faktisk realisasjon av det aktuelle objektet, gjør seg gjeldende særlig for omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler. For øvrige typer eiendeler og forpliktelser, foreslås det at skatteplikten faller bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss frist.

Departementet har kommet til at fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser bør uttaksbeskattes etter en modell der skatteplikten faller bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss tid etter uttaket. (Fristen er satt til fem år, jf. punkt 8.5.8.3 i proposisjonen.) På nærmere vilkår gis det også utsettelse med betaling av skatten, jf. punkt 8.5.8 i proposisjonen. For øvrige eiendeler, det vil si omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler, gjennomføres det en irreversibel beskatning av latent gevinst ved uttak fra beskatningsområdet, uten adgang til utsettelse med betaling av skatten. Om tapsfradrag, se punkt 8.5.10 i proposisjonen.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 niende til ellevte ledd.

Nedenfor gis en kort omtale av viktige forhold som gjør seg gjeldende for de ulike typene eiendeler og forpliktelser.

8.1.2.7.2 Fysiske driftsmidler

Driftsmidler er ikke ment for omsetning i virksomheten, men verdiforringes normalt ved slit og elde. Verdien av driftsmidlet vises ved at det gir opphav til løpende virksomhetsinntekt, som skattlegges i det landet driftsmidlet befinner seg eller virker i. Sammenlignet med omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler (jf. nedenfor) er problemstillingen her i mindre grad tilordning av urealisert kapitalgevinst mellom ulike land, og i større grad tilordning av kostnader/avskrivninger. I norsk skattelovgivning har vi gjennomgående hensiktsmessige avskrivningsregler for driftsmidler som tas ut og inn, i den forstand at avskrivningene i stor grad svarer til faktisk verdifall, eventuelt med tilbakeføring av meravskrivninger på uttakstidspunktet. Dette reduserer behovet for beskatning ved uttak av fysiske driftsmidler fra norsk beskatningsområde.

Det kan argumenteres for at gevinst som er opparbeidet mens driftsmidlene har hatt tilknytning til norsk beskatningsområde, bør komme til beskatning her. Dersom effektiv beskatning ved uttak av fysiske driftsmidler gjøres avhengig av at det skjer en senere faktisk realisasjon, vil det føre til at plikten til å betale norsk uttaksskatt ofte ikke inntrer. Det vil typisk skje hvis det også er et vilkår for skatteplikt at realisasjon (herunder utrangering) må skje innen en viss frist, og/eller at gevinsten skal reduseres hvis verdien har sunket på realisasjonstidspunktet. Dette kan innebære at gevinst som er opparbeidet mens driftsmidlene har hatt tilknytning til norsk beskatningsområde, aldri vil reflekteres i norsk beskatning.

Regler om uttaksskatt på fysiske driftsmidler vil få betydning særlig for driftsmidler som etter sin art er særlig egnet til å flyttes inn og ut av norsk beskatningsområde, det vil si flyttbare innretninger til bruk i petroleumsvirksomheten på sokkelen (rigger og lignende). For slike driftsmidler kan hyppig inn- og utflytting til og fra norsk beskatningsområde være en del av den normale driften. For riggselskaper mv. som er hjemmehørende i Norge vil tilknytningen til norsk beskatningsområde kunne mistes dersom driftsmidlet flyttes til et fast driftssted på sokkelen i et annet land, og skatteavtalen med dette landet gir anvisning på en unntaksmetode for virksomheten. For riggselskaper mv. som er hjemmehørende i utlandet kan tilknytning til norsk beskatningsområde oppstå ved virksomhet på norsk sokkel, og opphøre når virksomheten på norsk sokkel opphører.

For riggselskaper mv. som er hjemmehørende i Norge vil regler om uttaksbeskatning kunne innebære disincentiver til å påta seg oppdrag som medfører uttak fra norsk beskatningsområde. For selskaper som er hjemmehørende i utlandet, vil en kortvarig tilknytning til norsk sokkel kunne medføre skatteplikt for latent gevinst til Norge. Regler om umiddelbart og irreversibelt oppgjør av latente gevinster og tap ved uttak fra norsk beskatningsområde kan dermed virke mindre hensiktsmessig for driftsmidler som etter sin art er egnet for hyppige inn- og uttak til og fra norsk beskatningsområde.

Også fellesskapsrettslige forhold kan tilsi at det for fysiske driftsmidler gis utsettelse med uttaksbeskatningen frem til en eventuell faktisk realisasjon. Forholdet til fellesskapsretten er omtalt i punkt 8.5.14 i proposisjonen.

8.1.2.7.3 Finansielle eiendeler

Finansielle eiendeler (kortsiktige og langsiktige) verdiforringes ikke ved slit og elde, men er utsatt for verdisvingninger. Etter reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv. i skatteloven § 10-70 gis det utsettelse med skattebetalingen til en eventuell faktisk realisasjon, og skatteplikten faller bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen fem år. Etter departementets oppfatning er det behov for regler om skattlegging ved uttak av finansielle eiendeler også for selskaper mv., etter regler som i stor grad tilsvarer reglene om utflyttingsskatt for personlige aksjonærer.

Finansielle eiendeler kan i skattemessig forstand etter omstendighetene klassifiseres som driftsmidler eller omsetningsgjenstander. Virksomhetsutøvere vil imidlertid også kunne eie finansielle objekter som rene finansielle plasseringer. Departementet legger til grunn at finansielle eiendeler bør behandles som en egen kategori i forhold til regler om uttaksbeskatning. Det bør ikke stilles krav om virksomhetstilknytning, jf. punkt 8.5.4.7 i proposisjonen om dette.

Der fritaksmetoden for beskatning av aksjeinntekter mv. gjelder, bør det heller ikke gjennomføres beskatning ved uttak fra norsk beskatningsområde. Det avgjørende vil være om realisasjonen ved en tenkt tilknytning til norsk beskatningsområde på tidspunktet for realisasjon ville vært omfattet av fritaksmetoden.

8.1.2.7.4 Forpliktelser

Også til forpliktelser i form av gjeld mv. kan det knytte seg latent gevinst ved uttak fra norsk beskatningsområde. Latent gevinst eller tap knyttet til forpliktelser vil særlig være aktuelt for langsiktige poster i fremmed valuta. Som for finansielle eiendeler bør skatteplikten falle bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen fem år etter uttaket.

8.1.2.7.5 Omsetningsgjenstander

Omsetningsgjenstander er ment for salg i virksomheten. Omsetningsverdien av en vare bør tilordnes produksjonsstedet/innkjøpsstedet, selv om den ikke er solgt på uttakstidspunktet. Dette bør fastholdes selv om en utsettelse av betalingsforpliktelsen til tidspunktet for etterfølgende realisasjon (i utlandet) normalt ikke vil ha store konsekvenser for det norske skattefundamentet, fordi varer uansett er ment å realiseres innen kort tid. Umiddelbar skattlegging og skattebetaling betyr også at skattepliktig gevinst på uttakstidspunktet ikke reduseres selv om verdien er lavere ved etterfølgende realisasjon i utlandet. Også administrative hensyn tilsier umiddelbart oppgjør av gevinst eller tap ved uttak av varer fra norsk beskatningsområde. Dette har blant annet sammenheng med manglende kontrollmuligheter ved en senere realisasjon.

8.1.2.7.6 Immaterielle eiendeler

For immaterielle eiendeler gjør særlige hensyn seg gjeldende. Disse kjennetegnes ved at de kan holde seg i verdi i mange år og at de i liten grad omsettes. Hvis et immaterielt driftsmiddel er utviklet i Norge, og deretter tas ut, bør Norge tilordnes en andel av urealisert gevinst. En regel om at uttaksskattlegging kan falle bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss frist, vil lett føre til at Norge ikke blir tilordnet noen andel av en eventuell opparbeidet gevinst, for eksempel fordi driftsmidlet forblir i den utenlandske virksomheten til verdien er oppbrukt (for eksempel fordi beskyttelsestiden for et patent utløper).

Dette kan for eksempel dreie seg om et gründerselskap som utvikler et patent i Norge, som får en høy verdi på grunn av forventede fremtidige løpende inntekter. Selskapet flytter så utnyttelsen av patentet til

et annet land, der de løpende inntektene beskattes lavt. For slike tilfeller synes behovet for umiddelbar og irreversibel beskatning ved uttak fra norsk beskatningsområde særlig sterkt.

De særlige kjennetegnene ved immaterielle eiendeler kan også ha betydning ved vurderingen av forholdet til fellesskapsretten, jf. punkt 8.5.14 i proposisjonen.

8.1.2.8 Regler om utsettelse med avregning og betaling ved uttak av fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser

8.1.2.8.1 Generelt

Under punkt 8.5.7 i proposisjonen er det foretatt en avgrensning med hensyn til hvilke typer eiendeler og forpliktelser som skal omfattes av en regel om irreversibel beskatning, det vil si beskatning som ikke faller bort selv om det ikke foretas en senere faktisk realisasjon innen en viss frist. I tilfeller der det skal gjennomføres en slik irreversibel beskatning, er utsettelse med betaling av skatten ikke aktuelt. Dette gjelder ved uttak av omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler. I tilfeller der beskatningen skal falle bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss frist, er det imidlertid et spørsmål om skattyter bør få utsettelse med å betale denne skatten, eventuelt på betingelse av at det stilles sikkerhet for skatteforpliktelsen. Dette gjelder i forbindelse med uttak av fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser.

I tilfeller der beskatningen skal falle bort dersom det ikke skjer en faktisk realisasjon innen en viss frist, foreslår departementet at det gis regler om utsettelse med betaling av skatten. Reglene skal gjelde ved uttak til alle land, utenfor og innenfor EØS-området, men kravet til sikkerhetsstillelse som vilkår for utsettelse vil avhenge av om skattyter er hjemmehørende i land innenfor EØS-området, jf. punkt 8.5.8.4 i proposisjonen. Forslaget innebærer at skatteavregningen og betalingen knyttet til skatt på gevinster som er innvunnet ved uttak fra norsk beskatningsområde skal utsettes til året for faktisk realisasjon av den aktuelle eiendelen eller forpliktelsen.

Reglene som omtales under punkt 8.5.8 i proposisjonen får bare betydning for de typer objekter der det skal gis en utsettelse med betaling av skatt, det vil si for fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser. Dette foreslås også å gjelde reglene om reduksjon av skattekravet når faktisk realisasjonsverdi er lavere enn utgangsverdien som beregnes ved uttaket (jf. punkt 8.5.8.5 i proposisjonen) og reglene om kredit for skatt betalt i utlandet (jf. punkt 8.5.8.6 i proposisjonen). Skillet mellom på den ene siden fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser og på den andre siden immaterielle eiendeler og omsetningsgjenstander, må ses i sammenheng med de ulike hensynene som er omtalt under punkt 8.5.7 i proposisjonen.

Utsettelsen innebærer at skatten utlignes ved ligningen for året for innvinning, det vil si i forbindelse med uttaket, mens betalingen utsettes til objektet faktisk realiseres. Som i reglene om skatt for personlige aksjonærer mv. ved utflytting, jf. skatteloven § 10-70 og Ot.prp. nr. 1 (2006–2007) punkt 6.10, foreslås dette av praktiske grunner gjennomført ved at skatten ikke tas med i skatteavregningen for året for innvinning.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 niende ledd.

8.1.2.8.2 Utsettelse til faktisk realisasjon av aktuelle objekter

Forslaget innebærer at betalingen av skatt på gevinster som er innvunnet ved uttak fra norsk beskatningsområde skal utsettes til året for faktisk realisasjon av den aktuelle eiendelen eller forpliktelsen. Faktisk realisasjon av eiendeler skal i utgangspunktet forstås på samme måte som realisasjonsbegrepet i skatteloven §§ 5-1 annet ledd og 5-30, jf. § 9-2. Når det gjelder forpliktelser, vil realisasjon foreligge når forpliktelsen er oppfylt, ettergitt, overført til et annet rettssubjekt mv. Ved delvis realisasjon vil utsettelsen med skattebetalingen bortfalle forholdsmessig.

I skattelovgivningen er det oppstilt en rekke unntak fra utgangspunktet om realisasjonsbeskatning ved omorganisering av virksomhet, slik at skattytere kan velge å gjennomføre visse typer transaksjoner uten skattlegging, eventuelt etter søknad til Finansdepartementet, forutsatt at transaksjonen gjennomføres med skattemessig kontinuitet. Dette gjelder blant annet ved fusjon og fisjon (jf. skatteloven § 11-1 flg.), ved omdanning av virksomhet (jf. skatteloven § 11-20) og ved konserninterne overføringer (jf. skatteloven § 11-21). I forhold til reglene om skatt på kapitalgevinster ved uttak fra norsk beskatningsområde skal også slike tilfeller regnes som faktisk realisasjon, det vil si at den utsatte skatten forfaller til betaling uten hensyn til om skattyteren hadde kunnet velge å gjennomføre transaksjonen med skattemessig kontinuitet etter norske regler. Det bør imidlertid etter omstendighetene kunne innvilges skattefritak etter søknad til Finansdepartementet, jf. skatteloven §§ 11-21 og 11-22. I slike tilfeller vil departementet kunne sette vilkår som sikrer at den utsatte skatteforpliktelsen for gevinst ved uttak videreføres. Dette forutsetter tilføyelser i de nevnte bestemmelsene, slik at det fremgår at det kan gis fritak for skattlegging på nærmere vilkår også i slike tilfeller. Vurderingen av om det er grunnlag for å innrømme skattefritak etter de nevnte bestemmelsene, og eventuelt på hvilke vilkår, vil kunne avhenge av hvor skattyter er hjemme-

hørende, herunder om skattyter er hjemmehørende i EØS-området, og/eller om skattyter er hjemmehørende i et lavskattland.

Det foreslås at skatteplikten for gevinst på aksjer mv. skal bortfalle dersom det ved en tenkt realisasjon i Norge (det vil si at en tenker seg at eiendelen fortsatt har tilknytning til norsk beskatningsområde) på tidspunktet for senere faktisk realisasjon etter uttaket, hadde vært grunnlag for å anvende fritaksmetoden. Dette innebærer at avgrensningen i skatteloven § 2-38 tredje ledd skal gjelde tilsvarende på dette tidspunktet. Etter departementets oppfatning bør forholdene på tidspunktet for faktisk realisasjon være avgjørende for om det skal gjennomføres uttaksbeskatning, blant annet fordi dette gir likebehandling i forhold til aksjer mv. som har tilknytning til norsk beskatningsområde på tidspunktet for faktisk realisasjon.

Også uttak til egen bruk skal medføre at retten til utsettelse med skattebetalingen bortfaller.

I bestemmelsene om beskatning av latente gevinster for personlige aksjonærer mv. i skatteloven § 10-70 er det gitt en bestemmelse om at gaveoverføring til person som ikke er skattemessig bosatt i Norge medfører bortfall av utsettelsen med skattebetaling. Bakgrunnen er at gaveoverføring generelt ikke anses som realisasjon etter skatteloven, jf. skatteloven § 9-2 tredje ledd bokstav a. Hvis skattyter etter utflytting overfører eiendeler til en annen vederlagsfritt, kan han således oppnå fortsatt utsettelse med betalingen, ettersom man får utsettelse frem til faktisk realisasjon. Skattyter kan på denne måten unngå skatteplikten ved å overføre eiendelene vederlagsfritt til for eksempel ektefellen eller et heleid aksjeselskap før de realiseres. Det vises til Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) punkt 11.4.3.3. Departementet legger til grunn at det kan være behov for en tilsvarende regel i forbindelse med nye generelle regler om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde. Det foreslås derfor at gaveoverføring skal likestilles med realisasjon.

I bestemmelsene om beskatning av latente gevinster for personlige aksjonærer mv. i skatteloven § 10-70 er det videre gitt en bestemmelse om at opphør av virksomhet i selskap som skattyter eier andeler i skal likestilles med realisasjon av andelene. Reglene om beskatning av latente gevinster ved utflytting for personlige aksjonærer mv. gjelder også for skattytere som flytter til utlandet med latente gevinster på andeler i deltakerlignede selskaper, selv om Norge etter de generelle reglene i stor utstrekning beholder beskatningsretten til gevinster på andeler som realiseres etter utflytting (når det deltakerlignede selskap driver virksomhet i Norge, jf. skatteloven § 2-3 første ledd b). Dette er begrunnet med at skattytere som har stor verdistigning knyttet til andelene kan ha incitament til å flytte til utlandet og la virksomheten i Norge opphøre (slik at inntekten ikke lenger har kilde i Norge) før realisasjon av andelen, for på denne måten å unngå norsk beskatning av gevinsten, jf. Ot.prp. nr. 92 (2004–2005) kapittel 1.11.3.2 E. Ved å likestille opphør av virksomhet med realisasjon, sikrer man at fortjeneste som er opptjent mens skattyter er bosatt i Norge blir gjenstand for skatteplikt til Norge. Det foreslås en tilsvarende regel i de generelle reglene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 niende til ellevte ledd og endring i skatteloven §§ 11-21 og 11-22.

8.1.2.8.3 Tidsfrist

Latent gevinst som er knyttet til perioden en eiendel eller forpliktelse har hatt tilknytning til norsk beskatningsområde vil typisk utgjøre en stadig synkende del av den totale gevinsten, og med tiden blir det også mindre sannsynlig at uttaket har skjedd for å unngå norsk gevinstbeskatning. Også administrative hensyn kan tale for at uttaksskatten faller bort etter en viss tid. Det foreslås derfor at uttaksskatten bortfaller etter fem år dersom eiendelen kan dokumenteres å være i behold hos den skattepliktige. Ved realisasjon innen femårsfristen vil skattekravet forfalle til betaling, jf. punkt 8.5.8.8 i proposisjonen.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 ellevte ledd bokstav d.

8.1.2.8.4 Sikkerhetsstillelse som vilkår for utsettelse

Departementet foreslår at det oppstilles et krav om betryggende sikkerhet som vilkår for utsettelse med betaling av utlignet skatt ved uttak av eiendel eller forpliktelse fra norsk beskatningsområde, i tilfeller der skattyter er hjemmehørende i en annen stat. Der skattyter etter uttak av en eiendel fra norsk beskatningsområde endrer status fra å være hjemmehørende i Norge til å være hjemmehørende i en annen stat, må det stilles sikkerhet for at skattyteren skal få fortsatt utsettelse med betalingen av uttaksskatten.

Sikkerheten skal stilles i forbindelse med beregningen av uttaksskatten, det vil si i forbindelse med ligningen for året for innvinning av gevinsten. Det forutsettes at kravet til sikkerhetsstillelse skal fastsettes av skattekontoret.

I mange tilfeller vil det foreligge tilstrekkelige kontroll- og innfordringsmuligheter der skattyter er hjemmehørende i et EØS-land. Behov for et krav om sikkerhetsstillelse foreligger i de tilfellene der skattyter er hjemmehørende i et EØS-land som ikke er omfattet av en folkerettslig overenskomst om informasjon og bistand til innfordring. Videre er det antakelig etter fellesskapsretten adgang til å stille krav om sikkerhetsstillelse bare der skattyter er hjemmehørende i annen EØS-stat som ikke er omfattet av en

folkerettslig overenskomst om informasjon og bistand til innfordring. Departementet foreslår derfor at krav om sikkerhetsstillelse skal gjelde der skattyter ikke er skattemessig hjemmehørende i et EØS-land etter landets interne rett, eller er skattemessig hjemmehørende i et EØS-land etter landets interne rett, og dette landet ikke er omfattet av en folkerettslig overenskomst om informasjon og bistand til innfordring.

Fritaksmetoden innebærer at gevinst knyttet til aksjer mv. i selskaper som er hjemmehørende i EØS-området normalt ikke vil være skattepliktig for selskapsaksjonærer. Som nevnt under punkt 8.5.8.2 i proposisjonen, foreslås det at skatteplikten for gevinst på finansielle eiendeler skal bortfalle, dersom det ved en tenkt realisasjon (uten et forutgående uttak) på tidspunktet for en senere faktisk realisasjon etter uttaket, hadde vært grunnlag for å anvende fritaksmetoden. I tilfeller der det ved en tenkt realisasjon på tidspunktet for uttak hadde vært grunnlag for å anvende fritaksmetoden for aksjer mv. i selskaper hjemmehørende i EØS-området, er det sannsynlig at det samme vil gjelde ved en tenkt realisasjon i Norge på tidspunktet for senere faktisk realisasjon etter uttaket. Det foreslås derfor at det gjøres unntak fra kravet om sikkerhetsstillelse i slike tilfeller.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 niende ledd.

8.1.2.8.5 Reduksjon av ilignet skatt når faktisk vederlag er lavere enn verdien beregnet ved utflyttingen

I forbindelse med utflyttingskatt for personlige aksjonærer mv., jf. skatteloven § 10-70, er det gitt bestemmelser om at skattyter kan velge å benytte den faktiske realisasjonsverdien som utgangsverdi fremfor den utgangsverdien som er beregnet ved utflytting. Det vises til Ot.prp. nr. 1 (2006–2007) punkt 6.10.6. Departementet foreslår at det skal gjelde en tilsvarende regel i forbindelse med generelle regler om skatt ved uttak av eiendeler og forpliktelser fra norsk beskatningsområde.

Regelen får betydning i tilfeller der eiendelens verdi synker i perioden mellom uttak og faktisk realisasjon. Som for utflyttingsskatten for personlige aksjonærer mv. skal valg av faktisk realisasjonsverdi ikke gjelde ved gaveoverføringer som likestilles med realisasjon, og ikke tilsvarende for tapssituasjoner (det vil si at det kun blir gitt fradrag for tapet som ble beregnet ved uttaket fra norsk beskatningsområde, selv om eiendelen har sunket ytterligere i verdi etter uttaket).

Avskrivbare driftsmidler vil normalt ha et verdifall etter uttaket som følge av slit og elde, altså verdifall som ikke har sammenheng med markedssvingninger som påvirker driftsmidlenes verdi. Skattekravet bør ikke kunne reduseres som følge av slikt normalt verdifall. Ved anvendelse av regelen om at skattyter kan velge å benytte den faktiske realisasjonsverdien, må det derfor gjøres tillegg for tenkte avskrivninger i perioden mellom uttaket og den faktiske realisasjonen. De tenkte avskrivningene skal fastsettes på grunnlag av den utgangsverdi som er lagt til grunn ved beregningen av uttaksskatten, og maksimale avskrivninger for tiden etter uttaket, med forholdsmessig beregning for deler av inntektsår. Det skal i denne sammenhengen benyttes maksimale saldoavskrivninger, uavhengig av om skattyter er hjemmehørende i EØS-området.

Når det gjelder forpliktelser, vil regelen få anvendelse der forpliktelsens verdi har steget i perioden mellom innvinningen ved uttak og realisasjonen.

Ved anvendelse av regelen om reduksjon av ilignet skatt når faktisk salgsverdi er lavere enn verdien beregnet ved utflyttingen, skal ligningen for innvinningsåret endres. I tilfeller der det ikke er gitt utsettelse med betaling av uttaksskatten, fordi skattyter ikke har stilt betryggende sikkerhet for skatteforpliktelsen eller har brutt opplysningsplikten, vil det gis en forholdmessig refusjon der eiendelen realiseres til en lavere verdi enn verdien som er beregnet ved uttaket fra norsk beskatningsområde.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 ellevte ledd bokstav a.

8.1.2.8.6 Fradrag i norsk skatt for gevinstskatt betalt i utlandet

Gevinst på objekt som er tatt ut av norsk beskatningsområde vil normalt være skattepliktig til et annet land ved realisasjon etter uttaket. Dette vil bero på det andre landets interne skatteregler, og på en eventuell skatteavtale med Norge.

Skatteavtalene og internretten inneholder bestemmelser med det formål å hindre dobbeltbeskatning av inntekter. Bestemmelsene i skatteloven §§ 16-20 flg. gir regler om kreditfradrag i norsk skatt for skatt betalt i utlandet, og utfyller skatteavtalenes bestemmelser til forebyggelse av dobbeltbeskatning. Bestemmelsene forutsetter at skattyter er skattemessig hjemmehørende i Norge og at det er skatt av inntekt med kilde i utlandet det gis kreditfradrag i. De er derfor ikke egnet til å hindre dobbeltbeskatning i tilfeller der gevinst på objekt som er tatt ut av norsk beskatningsområde er skattepliktig til et annet land ved realisasjon etter uttaket.

For å hindre dobbeltbeskatning av den del av gevinsten ved realisasjon som det er beregnet skatt for ved uttaket fra norsk beskatningsområde, foreslår departementet en bestemmelse om at det skal gis fradrag (kredit) i endelig utlignet norsk uttaksskatt for eventuell skatt betalt i utlandet for denne del av gevinsten. Reglene i skatteloven §§ 16-20 flg. om fra-

drag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat skal gjelde tilsvarende så langt de passer.

Som nevnt er kreditfradrag etter bestemmelsene i skatteloven §§ 16-20 flg. betinget av at det er skatt av inntekt med kilde i utlandet det gis kreditfradrag i. Det vil ikke kunne stilles tilsvarende vilkår etter den foreslåtte bestemmelsen om fradrag for eventuell skatt betalt i utlandet for del av gevinst som er skattlagt etter bestemmelsene om uttaksskattlegging av latent gevinst på fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser.

En tillemping av bestemmelsene i skatteloven § 16-20 flg. når de anvendes i uttakbeskatningstilfellene må også innebære at skattyter gis anledning til å tilbakeføre utenlandsk skatt til fradrag i skatt for tidligere år, utover den ettårsfristen som er nedfelt i skatteloven § 16-22 annet ledd første punktum. Dette fordi tidfestingen av inntekten i utlandet ofte vil skje flere år etter at inntekten er tidfestet i Norge.

En tilsvarende anvendelse av skatteloven §§ 16-20 flg. innebærer at fradragsbeløpet ikke kan overstige den uttaksskatt som er ilagt i Norge (maksimalt kreditfradrag). Det gis ikke kreditfradrag for skatten i utlandet i skatt til Norge på annen inntekt. Det gis bare kreditfradrag for utenlandsk skatt på den del av gevinsten som også er skattepliktig til Norge. Det forutsettes at den andre staten ikke gir kredit for skatten som betales i Norge. Skattyter må dokumentere disse forholdene.

En nærmere omtale av hva en tilsvarende anvendelse av skatteloven §§ 16-20 flg. vil innebære, er gitt i Ot.prp. nr. 1 (2006–2007) punkt 6.10.7, i forbindelse med utflyttingsskatt for personlige aksjonærer mv.

Når det gjelder fradrag i norsk skatt for gevinstskatt betalt i utlandet ved et tidligere inntak i norsk beskatningsområde, vises det til punkt 8.5.9 i proposisjonen.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 ellevte ledd bokstav c.

8.1.2.8.7 Oppgaveplikt i årene etter uttak

Ved uttak av fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser vil den skattepliktige gevinsten beregnes i forbindelse med ligningen for året for innvinning av gevinst eller pådragelse av tap. Skatten forfaller til betaling eller tapet tas med i skatteavregningen først når objektet realiseres innen en periode på fem år, jf. punkt 8.5.8.3 i proposisjonen. Dette vil gjelde med mindre skattyter er bosatt eller hjemmehørende i et land utenfor EØS-området, eller en EØS-stat der sikkerhet kreves, men der det ikke er stilt tilfredsstillende sikkerhet.

For at norske skattemyndigheter skal kunne innkreve skatten, forutsettes det at det foreligger tilstrekkelige opplysninger om hvilke objekter som er tatt ut av norsk beskatningsområde, og når disse realiseres. Departementet legger til grunn at dette kan gjennomføres ved at det innleveres en særskilt ligningsoppgave over de aktuelle objektene i forbindelse med ligningen for året for innvinning av gevinst. Oppgaven må angi den latente gevinsten eller det latente tapet, til bruk for fastsettelsen av gevinsten eller tapet i innvinnings- eller pådragelsesåret, jf. punkt 8.5.6 i proposisjonen. Videre må det i gevinsttilfellene for hvert år inngis en skriftlig bekreftelse om at eiendelen er i behold. Skattyter må dermed gi informasjon til skattekontoret innen en viss frist i hvert år etter uttaket om at objektet ikke er realisert, og om sitt skattemessige hjemsted. Brudd på de nevnte informasjonspliktene skal føre til at utsettelsen med betaling av uttaksskatten faller bort, selv om objektet ikke er realisert. Dersom objektet realiseres eller vilkårene for utsettelse med skattebetalingen faller bort, må skattyter informere skattekontoret om den beskatningsutløsende hendelsen innen en fastsatt frist.

Det foreslås at bestemmelser om oppgaveplikt i årene etter uttak og om bortfall av utsettelse med skattebetaling ved brudd på oppgaveplikten fastsettes i forskrift til skatteloven.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 trettende ledd.

8.1.2.8.8 Forfall av skattekravet

Ved realisasjon innen fem år etter uttaket, vil skattekravet forfalle til betaling. (Om hva som ligger i begrepet faktisk realisasjon, se punkt 8.5.8.2 i proposisjonen.) Det samme gjelder ved uttak til egen bruk, ved gaveoverføring, ved manglende sikkerhetsstillelse og ved manglende oppfyllelse av informasjonsplikter. Der skattekravet forfaller til betaling skal ligningen for året for innvinning av gevinsten opprettholdes uendret. Skatteavregningen som har vært utsatt må nå gjennomføres.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 tiende ledd.

8.1.2.8.9 Nedsettelse eller bortfall av skattekravet

Som det fremgår av det ovennevnte kan det, mens skattebetalingen og skatteavregningen er utsatt, inntreffe begivenheter som innebærer at uttaksskatten skal settes ned eller falle bort. Ved slike etterfølgende begivenheter som innebærer at den utlignede skatten skal settes ned eller falle bort, skal det skje en endring av ligningen for innvinningsåret, etter reglene i ligningsloven kapittel 9. Reglene om fremføring og tilbakeføring av underskudd, jf. skatteloven §§ 14-6 og 14-7 kan medføre at også ligningen for andre inntektsår må endres. Tilsvarende vil begivenheter som gjør at beregnet tap skal settes ned eller bortfalle medføre en endring av ligningen for innvinningsåret, jf. punkt 8.5.10 i proposisjonen.

Uttaksskatten vil falle bort i tilfeller der objektet ikke er realisert innen fem år etter året for innvinning av gevinsten. Den faktiske realisasjonen må altså skje i løpet av innvinningsåret eller de fem påfølgende årene. Uttaksskatten kan også falle bort, eller settes ned, ved anvendelse av regelen om reduksjon av ilignet skatt når faktisk salgsverdi er lavere enn verdien beregnet ved utflyttingen, jf. punkt 8.5.8.5 i proposisjonen.

I tilfeller der det ikke er gitt utsettelse med betaling av uttaksskatten skal det etter utløpet av femårsperioden etter året for innvinning av gevinsten, gis refusjon for skatten som er betalt for innvinningsåret, dersom skattyter kan dokumentere at eiendelen fortsatt er i behold hos skattyter på dette tidspunktet. Der eiendelen realiseres til en lavere verdi enn verdien som er beregnet ved uttaket fra norsk beskatningsområde, vil det gis en forholdmessig refusjon. I slike tilfeller må det gjennomføres en endring av ligningen og en ny skatteavregning.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 ellevte ledd.

8.1.2.8.10 Eiendeler som på nytt tas inn i norsk beskatningsområde

For eiendeler som tidligere er tatt ut av norsk beskatningsområde, og som på nytt tas inn i beskatningsområdet innenfor femårsfristen, vil en eventuell tidligere beregnet uttaksskatt falle bort, i den forstand at det kan ses bort fra denne ved senere realisasjon eller ved nytt uttak fra norsk beskatningsområde. Den latente gevinsten vil imidlertid gjøres opp ved det nye uttaket eller ved realisasjonen, i den grad den fortsatt foreligger på dette tidspunktet. Hvis skattyteren allerede har betalt skatten, på grunn av manglende sikkerhetsstillelse eller brudd på opplysningsplikten, må denne skatten refunderes.

For avskrivbare driftsmidler som tas inn igjen i beskatningsområdet må det beregnes en ny inntaksverdi, basert på faktiske og tenkte avskrivninger for perioden frem til inntaket, jf. skatteloven § 14-61. Ved nytt uttak fra beskatningsområdet må det foretas et nytt inntektsoppgjør, basert på den nye beregnede inntaksverdien, foretatte avskrivninger og markedsverdien ved det nye uttaket. For omsetningsgjenstander og ikke-avskrivbare driftsmidler gjelder det samme, med unntak for inngangsverdien, som fastsettes etter de ordinære reglene for slike eiendeler, det vil si i utgangspunktet til anskaffelsesverdien. Et eksempel illustrerer dette:

Et driftsmiddel tas ut av norsk beskatningsområde 1. desember 2008. Markedsverdien på innvinningstidspunktet fastsettes til 1 000, mens skattemessig verdi er 500. Det skal tilbakeføres for meravskrivninger på 200 (jf. punkt 8.5.5.3 i proposisjonen). Skattepliktig gevinst ved uttaket blir på 300. Driftsmidlet tas så inn igjen 1. desember 2012. Den beregnede uttaksskatten på 300 faller nå bort. Ny inntaksverdi fastsettes på bakgrunn av faktiske og tenkte avskrivninger for perioden frem til inntaket. I den grad det fortsatt hviler en latent skattemessig gevinst på driftsmidlet, vil denne komme til beskatning ved realisasjon eller et nytt uttak.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 ellevte ledd bokstav e.

8.1.2.9 Fradrag for skatt betalt i utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk beskatningsområde

For driftsmidler som tas inn i norsk beskatningsområde gjelder bestemmelsene om inntaksverdi i skatteloven § 14-61. Dette innebærer at det fastsettes en inntaksverdi, basert på kostpris og tenkte saldoavskrivninger eller lineære avskrivninger for perioden mellom anskaffelsen og inntaket. For øvrige eiendeler er utgangspunktet at skattemessig verdi fastsettes på bakgrunn av kostpris.

Ved uttak skal det skje en umiddelbar beskatning av latent gevinst, der gevinsten utgjøres av differansen mellom skattemessig verdi og markedsverdi på innvinningstidspunktet. Dersom markedsverdien på tidspunktet for inntak var høyere enn den skattemessige verdien på dette tidspunktet, og dersom den stat hvis beskatningsområde objektet hadde tilknytning til før inntaket har gjennomført en uttaksbeskatning basert på markedsverdien ved denne disposisjonen, vil det kunne oppstå en form for internasjonal dobbeltbeskatning for en del av gevinsten ved den senere norske uttaksbeskatningen.

Som nevnt under punkt 8.5.8.6 i proposisjonen er kreditfradrag etter bestemmelsene i skatteloven §§ 16-20 flg. betinget av at det er skatt av inntekt med kilde i utlandet det gis kreditfradrag i. Dette innebærer at det ikke gis fradrag for eventuell skatt betalt i utlandet ved inntak til norsk beskatningsområde i uttaksskatt som beregnes ved senere uttak fra norsk beskatningsområde.

Departementet legger til grunn at det er et sentralt hensyn i fellesskapsrettslig sammenheng å unngå denne typen internasjonal dobbeltbeskatning av kapitalgevinster. Det vises til EU-kommisjonens meddelelse av 19. desember 2006 om uttaksbeskatning og behovet for samordning av medlemsstatenes skattepolitikk (COM(2006)825 final), omtalt under punkt 8.3.2 i proposisjonen.

På denne bakgrunn foreslår departementet en bestemmelse om at det skal gis kredit for eventuell skatt betalt i utlandet for den del av gevinsten som er beskattet av annen stat ved inntak til norsk beskatningsområde, i tilfeller der skattyter er skattemessig hjemmehørende i Norge eller et annet EØS-land etter intern rett. Reglene i skatteloven §§ 16-20 flg. om fra-

drag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat skal gjelde tilsvarende så langt de passer. Bestemmelsen skal gjelde ved uttak av alle typer objekter som omfattes av reglene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde, det vil si for fysiske driftsmidler, immaterielle eiendeler, omsetningsgjenstander, finansielle eiendeler og forpliktelser.

For fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser vil det være avgjørende om skattyteren er skattemessig hjemmehørende i et EØS-land på tidspunktet for faktisk realisasjon mv. For omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler er det avgjørende om skattyteren er skattemessig hjemmehørende i et EØS-land på tidspunktet for innvinning ved uttak.

En tilsvarende anvendelse av bestemmelsene i skatteloven §§ 16-20 flg. innebærer at fradragsbeløpet ikke kan overstige den skatt som blir ilagt gevinsten i Norge (maksimalt kreditfradrag). Det gis ikke kreditfradrag i skatt til Norge på annen inntekt for skatt i utlandet på gevinsten. Det gis bare kreditfradrag for utenlandsk skatt på den del av gevinsten som også er skattepliktig til Norge, og det forutsettes at den andre staten ikke gir kredit for skatten som betales i Norge. Skattyter må dokumentere disse forholdene.

I tilfeller der skattyter har rett til fradrag (kredit) i norsk skatt både for utenlandsk skatt som omtalt i dette punkt og utenlandsk skatt som omtalt i punkt 8.5.8.6 i proposisjonen, vil det samlede fradraget i norsk skatt være begrenset til norsk uttaksskatt på samme del av gevinsten (maksimalt kreditfradrag).

Gevinst på en eiendel som beskattes i Norge ved uttak fra beskatningsområdet vil reflektere verdiøkning i forhold til den skattemessige verdi for eiendelen som er fastsatt ved inntaket i beskatningsområdet. Dersom gevinsten som er beskattet av annen stat ved inntak til norsk beskatningsområde er basert på en lavere inngangsverdi enn den skattemessige verdien som er fastsatt ved inntaket i norsk beskatningsområde, bør det bare gis fradrag i norsk uttaksskatt for skatt betalt i utlandet på differansen mellom den utgangsverdien som er lagt til grunn ved gevinstberegningen i utlandet, og den skattemessige verdien som er fastsatt ved inntaket i norsk beskatningsområde. Departementet foreslår derfor en bestemmelse om at det bare skal gis fradrag for skatt betalt til utlandet på denne delen av gevinsten ved inntaket. Et eksempel illustrerer dette:

Ved inntak av en eiendel i norsk beskatningsområde er det gjennomført en uttaksbeskatning i utlandet, der inngangsverdien er satt til 1 000, mens utgangsverdien er satt til 2 000. Ved inntaket i norsk beskatningsområde fastsettes inntaksverdien til bruk for skattemessige formål i Norge til 1 500. Ved et senere uttak fra norsk beskatningsområde fastsettes utgangsverdien til 2 500, mens skattemessig verdi på dette tidspunktet (etter avskrivninger som er foretatt etter inntaket) er 1 300. Skattepliktig gevinst ved uttaket blir lik utgangsverdien (2 500) redusert med skattemessig verdi (1 300), det vil si 1 200. Skattyter har imidlertid rett til fradrag for skatt betalt i utlandet ved inntaket, men bare for skatt i utlandet på den delen av gevinsten som svarer til differansen mellom den utgangsverdien som er lagt til grunn ved gevinstberegningen i utlandet (2 000), og den skattemessige verdien som er fastsatt ved inntaket i norsk beskatningsområde (1 500).

For skattyter som realiserer et objekt som tidligere er tatt inn i norsk beskatningsområde mens eiendelen fortsatt har tilknytning til norsk beskatningsområde, vil det ikke gis fradrag for skatt betalt i utlandet på latent gevinst ved inntak til norsk beskatningsområde. Dette kan gi incentiver til tilpasninger ved at et objekt tas ut av norsk beskatningsområde før en planlagt realisasjon, for å kunne oppnå fradrag for skatt betalt i utlandet på latent gevinst ved inntak. For å hindre slike tilpasninger, foreslås det at det ikke skal gis kredit som nevnt i tilfeller der objektet ikke får tilknytning til en reelt etablert virksomhet og reell økonomisk aktivitet i en annen EØS-stat, som et driftsmiddel, en omsetningsgjenstand mv. i denne virksomheten. Hvorvidt det foreligger en reell etablering av virksomhet og reell økonomisk aktivitet i den andre staten, foreslås å bero på de samme retningslinjene som gjelder for avgrensningen av reglene om beskatning av norsk-kontrollerte utenlandske selskaper og fritaksmetoden, jf. skatteloven §§ 2-38 og 10-64, samt Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) kapittel 14.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 tolvte ledd.

8.1.2.10 Fradrag for latente tap på uttakstidspunktet

Prinsipielt sett bør det være symmetri mellom skatteplikt for latente gevinster og fradragsrett for latente tap. Dette innebærer at uttak av en eiendel fra norsk beskatningsområde bør utløse fradragsrett for latente tap i den utstrekning uttaket utløser skatteplikt for latente gevinster. Fradragsrett for latente tap ved uttak av eiendel fra norsk beskatningsområde vil imidlertid kunne gi incentiver til tilpasninger. I tillegg kan kontrollmulighetene med hensyn til eiendeler som får skattemessig tilknytning til andre land være begrenset, og det kan by på administrative problemer å gjennomføre ligningen.

På denne bakgrunn foreslår departementet at det i hovedregelen ikke innrømmes fradrag for et urealisert tap ved uttak av en eiendel fra norsk beskatningsområde.

Departementet legger til grunn at det normalt vil foreligge tilstrekkelige kontrollmuligheter der skatt-

yter er hjemmehørende i et EØS-land. Også fellesskapsrettslige forhold synes å kreve adgang til tapsfradrag i disse tilfellene. Det foreslås derfor at tapsfradrag skal gis i tilfeller der skattyteren på tidspunktet for innvinning (for omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler) eller tidspunktet for faktisk realisasjon (for fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser) er skattemessig bosatt eller hjemmehørende i Norge eller en annen EØS-stat etter intern rett, i samme utstrekning som gevinst er skattepliktig.

Det latente tapet vil, på samme måte som en latent gevinst, bli beregnet på innvinningstidspunktet og komme til fradrag i ligningen for innvinningsåret. Avregningen av tapet utsettes imidlertid til tidspunktet for faktisk realisasjon, dersom beskatningen av en eventuell gevinst ville kunne utsettes til dette tidspunktet. Også avregningen for senere år vil kunne påvirkes, i tilfeller der tapsfradraget gir eller øker et fremførbart underskudd for skattyteren. For fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser som ikke realiseres innen fem år, faller retten til tapsfradrag bort, og ligningen for innvinningsåret må endres i samsvar med dette, jf. ligningsloven kapittel 9. Reglene om fremføring og tilbakeføring av underskudd, jf. skatteloven §§ 14-6 og 14-7, kan medføre at også ligningen for andre inntektsår må endres. Tapsfradrag på tidspunktet for faktisk realisasjon forutsetter at skattyteren har skattepliktig inntekt i Norge i innvinningsåret (eventuelt senere eller tidligere inntektsår) som tapet kan fradras i. Den absolutte fristen for endring av ligning i ligningsloven § 9-6 nr. 1 gjelder, her som ellers.

Hvis tapet helt eller delvis er kommet til fradrag i et annet land, skal fradraget i skattepliktig inntekt i Norge reduseres tilsvarende. Det er altså hvilken del av tapet som er kommet til fradrag i utlandet som er avgjørende, og ikke verdien av tapsfradraget. Dette utgjør en forskjell fra gevinstsituasjonen, der kronebeløpet som er betalt i skatt i utlandet kommer til fradrag i norsk skatt.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 9-14 sjuende ledd.

8.1.2.11 Likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge

Ved transaksjoner og andre begivenheter som innebærer at en eiendel mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde, vil også andre skatteregler enn de som foreslås i kapitlet her kunne gi hjemmel for skattlegging av opparbeidet gevinst og fradrag for opparbeidet tap. Dette gjelder blant annet reglene om likvidasjonsbeskatning når et aksjeselskap mv. opphører å være skattemessig hjemmehørende i Norge, og reglene om skatteplikt for gevinster og fradrag for tap ved utflytting av SE- og SCE-selskaper, jf. skatteloven § 10-71. I enkelte tilfeller vil det derfor foreligge hjemmel for beskatning av gevinster i flere regler.

Bestemmelsen i skatteloven § 10-71, jf. § 14-26, om skatteplikt på gevinst på eiendeler mv. ved utflytting av SE- og SCE-selskap ble innført ved lov 14. desember 2007 nr. 107. Denne bestemmelsen får anvendelse i tilfeller der skatteplikten til Norge opphører etter internretten eller skatteavtale. Bakgrunnen var at slike selskaper etter selskapsrettslige regler kan flytte sitt forretningskontor og hovedkontor til en annen EØS-stat uten å gå veien om oppløsning og etablering av et nytt selskap, noe som utelukker likvidasjonsbeskatning ved utflytting.

For andre selskaper enn SE- og SCE-selskaper vil opphør av alminnelig skatteplikt til Norge etter skatteloven § 2-2 første ledd normalt utløse realisasjonsbeskatning. Dette kan skje når et norskregistrert selskap flytter styrefunksjonen og den administrative ledelsen til utlandet, jf. departementets uttalelse av 7. mai 1998 (inntatt i Utvalget 1998 på side 848). Gevinst på selskapets eiendeler vil da komme til skattlegging i utflyttingsåret.

Departementet antar at det kan være hensiktsmessig med en mer uttrykkelig lovfesting av skatteplikten i slike tilfeller, som en presisering av gjeldende rett på dette punktet. Det foreslås derfor å utvide anvendelsesområdet for bestemmelsene i skatteloven §§ 10-71 og 14-26, slik at bestemmelsene skal gjelde for alle typer selskaper som er nevnt i skatteloven 2-2 første ledd. Dette innebærer at gevinst og tap på eiendeler og forpliktelser i slike selskaper skal være skattepliktig eller fradragberettiget som om eiendelen eller forpliktelsen var realisert, dersom selskapet opphører å være hjemmehørende i Norge etter skatteloven § 2-2 første ledd eller etter skatteavtale med annen stat. Det vises til Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) kapittel 20 for en nærmere omtale av bestemmelsen.

Bestemmelsen i skatteloven § 10-71 gjelder uansett om selskapet beholder eiendeler og virksomhet i Norge etter utflyttingen. I Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) punkt 20.3 heter det blant annet:

"Hvis SE-selskapet etter utflyttingen beholder eiendeler mv. i Norge som er knyttet til virksomhet her, foreligger ikke samme begrunnelse for realisasjonsbeskatning for disse eiendelene. Norge vil normalt fortsatt ha beskatningsretten til eventuelle gevinster etter skatteloven § 2-3, jf. petroleumsskatteloven § 2, og skatteavtalenes bestemmelse om virksomhet ved fast driftssted, jf. OECDs mønsteravtale artikkel 7 og artikkel 13, jf. artikkel 5. Departementet viser til at skattyter etter skatteloven § 11-22 kan søke om fritak for skatt på nærmere vilkår for gevinst ved realisasjon av virksomhet mv. Det legges til grunn at skatteloven § 11-22 gir hjemmel til å innvilge fritak for skatt på eiendeler mv. som fortsatt er knyttet til virksomhet ved fast driftsted her, ved realisasjon etter forslaget til ny § 10-71."

Departementet bemerker at i den utstrekning selskapet ved utflytting ikke beholder eiendeler mv. i Norge som knyttes til virksomhet her, vil det anses som uttak av eiendelene fra norsk beskatningsområde etter forslaget i dette kapitlet. Skatteplikt for gevinst vil dermed foreligge i to sett av bestemmelser. I disse tilfellene kan det ikke kreves utsettelse med skatteavregning og -betaling, fradrag for skatt betalt i utlandet, terskelbeløp osv. etter de særlige bestemmelsene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde. Sagt på en annen måte vil det i praksis være bestemmelsen i skatteloven § 10-71 som får anvendelse i slike tilfeller.

I den utstrekning selskapet beholder eiendeler mv. knyttet til virksomhet i Norge, vil disposisjonen ikke anses som uttak fra norsk beskatningsområde, for så vidt gjelder eiendelene mv. som beholdes i Norge. Gevinst på eiendelene mv. vil imidlertid være skattepliktig etter bestemmelsen i skatteloven § 10-71. Som det fremgår av det siterte avsnittet kan departementet i slike tilfeller innrømme individuelle skattefritak etter reglene i skatteloven § 11-22. Vurderingen av om det er grunnlag for å innrømme skattefritak etter den nevnte bestemmelsen, og eventuelt på hvilke vilkår, vil kunne avhenge av hvor skattyter er hjemmehørende, herunder om skattyter er hjemmehørende i EØS-området, og/eller om skattyter er hjemmehørende i et lavskattland.

Bestemmelsene om likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper vil gjelde også i tilfeller der et selskap blir hjemmehørende på Svalbard etter utflyttingen, jf. skatteloven § 2-35 annet ledd bokstav a. Utflytting fra Svalbard til fastlandet eller utlandet vil gi grunnlag for likvidasjonsbeskatning til Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 3-1 første ledd.

For aksjonærene i selskapet vil utflyttingen innebære realisasjon av aksjene, og utløse gevinstbeskatning etter reglene i skatteloven §§ 10-31, jf. 10-37. Departementet foreslår at det presiseres i skatteloven § 10-37 at opphør av et selskaps alminnelige skatteplikt etter skatteloven § 2-2, eller etter skatteavtale med annen stat, regnes som realisasjon av aksjene i selskapet. Når det gjelder forholdet til fellesskapsretten og Norges forpliktelser etter EØS-avtalen, vises det til punkt 8.5.13 i proposisjonen.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 10-37, 10-71 og 14-26.

8.1.2.12 Forholdet til andre regler som gir hjemmel for oppgjør av skatteposisjoner ved uttak fra norsk beskatningsområde

8.1.2.12.1 Skatteloven § 10-70

Etter skatteloven § 10-70 gjelder regler om skattlegging av aksjegevinster mv. for personlige skattytere ved opphør av alminnelig skatteplikt etter skatteloven § 2-1 tredje ledd eller skatteavtale. Som nevnt under punkt 8.5.3 i proposisjonen, skal de generelle reglene om uttaksbeskatning bare få anvendelse for finansielle eiendeler i tilfeller der skattesubjektet ikke omfattes av bestemmelsene i skatteloven § 10-70 om skatt for personlige aksjonærer mv. ved utflytting. Anvendelsesområdet for de to regelsettene vil derfor ikke være overlappende.

8.1.2.12.2 Skatteloven § 10-71

Etter skatteloven § 10-71 skal gevinst og tap på eiendeler som SE-selskap eller SCE-selskap eier på det tidspunkt selskapets skatteplikt til Norge opphører etter skatteloven § 2-2 første ledd eller selskapet anses hjemmehørende i en annen stat etter skatteavtale, være skattepliktig eller fradragsberettiget som om eiendelen var realisert siste dag før dette tidspunktet. Departementet foreslår å utvide bestemmelsen til å gjelde alle typer selskaper som er undergitt selskapsligning, jf. punkt 8.5.11 i proposisjonen.

De forslag til generelle regler om uttaksbeskatning som fremmes i denne proposisjonen er ikke ment å endre rettstilstanden med hensyn til grunnlaget for realisasjonsbeskatning ved opphør av et selskaps alminnelige skatteplikt til Norge. Skatteplikt for gevinst vil dermed i visse tilfeller kunne foreligge både etter de generelle reglene om uttaksbeskatning og etter skatteloven § 10-71. I disse tilfellene vil det i praksis være bestemmelsen i skatteloven § 10-71 som får anvendelse, jf. omtalen under punkt 8.5.11 i proposisjonen.

8.1.2.12.3 Skatteloven §§ 14-7 og 14-48

De foreslåtte reglene om skattlegging av gevinster ved uttak fra norsk beskatningsområde innebærer et oppgjør av skatteposisjoner i form av latente gevinster på slike objekter. Ved opphør av skattplikt til Norge kommer regler om oppgjør av andre typer skatteposisjoner, i form av positiv eller negativ saldo i saldogruppe a, c og d samt gevinst- eller tapssaldo på gevinst- og tapskonto til anvendelse, jf. skatteloven § 14-48 tredje ledd. For udekket underskudd gir skatteloven § 14-7 regler om adgang til tilbakeføring ved opphør av næring. Bestemmelsene i skatteloven §§ 14-7 og 14-48 tredje ledd kan komme til anvendelse i forbindelse med de samme disposisjonene som de foreslåtte bestemmelsene om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde, og bestemmelsene vil utfylle og supplere hverandre. Det foreslås ingen endringer i reglene om oppgjør av skatteposisjoner i skatteloven §§ 14-7 og 14-48 tredje ledd.

8.1.2.12.4 Skatteloven §§ 14-60 flg.

Skatteloven §§ 14-60 flg. gir regler om avskrivninger av driftsmidler som tas inn i og ut av norsk be-

skatningsområde. Det vises til omtalen av reglene under punkt 8.2.2 i proposisjonen.

Etter skatteloven §§ 14-64, jf. 14-60 skal det foretas et inntektsoppgjør ved uttak av saldodriftsmidler fra norsk beskatningsområde. Etter lovendring 14. desember 2007 nr. 107 gjelder bestemmelsen i skatteloven § 14-64 bare dersom driftsmidlet eies av skattyter som anses hjemmehørende i stat utenfor EØS. Bestemmelsen gir ikke hjemmel for å skattlegge urealiserte gevinster knyttet til eiendelene, men innebærer at eventuelle meravskrivninger som er foretatt for den perioden driftsmidlet har vært i Norge skal tilbakeføres. Meravskrivningene fastsettes til differansen mellom faktiske avskrivninger og avskrivninger beregnet etter en nærmere angitt lineær metode, jf. skatteloven § 14-62.

Det foreslås ingen endringer i bestemmelsen om tilbakeføring av meravskrivninger i skatteloven § 14-64. Ved beregning av gevinst eller tap knyttet til fysiske driftsmidler og egenutviklet forretningsverdi i forbindelse med skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde, må det skje en samordning med eventuell tilbakeføring av meravskrivninger, jf. punkt 8.5.5.3 i proposisjonen.

8.1.2.13 Forslagenes forhold til EØS-avtalen

8.1.2.13.1 Forslaget om skattlegging av urealisert kapitalgevinst ved uttak fra norsk beskatningsområde

Reglene om beskatning ved uttak fra norsk beskatningsområde kan reise spørsmål i forhold til EØS-regelverket om de fire frihetene, nærmere bestemt retten til fri etablering, jf. artikkel 31 i EØS-avtalen og artikkel 43 i EF-traktaten.

Spørsmålet om uttaksbeskatning for selskaper og forholdet til etableringsretten har ennå ikke vært oppe for EF- eller EFTA-domstolen. Som nevnt i punkt 8.3.2 i proposisjonen har EU-kommisjonen uttalt seg om uttaksbeskatning i en meddelelse av 19. desember 2006 (COM(2006)825 final). Etter EU-kommisjonens oppfatning skal prinsippene som er lagt til grunn i Lasteyrie-saken og N-saken, og som gjelder utflyttingsskatt på aksjer for privatpersoner, gis tilsvarende anvendelse for uttaksbeskatning av selskaper ved utflytting av eiendeler. Dette innebærer at medlemsstater som ønsker å hindre skatteunngåelse ved å skattlegge urealiserte gevinster ved overføring av eiendeler ut av medlemsstatens skattejurisdiksjon ikke kan foreta umiddelbar beskatning av gevinsten. Skattlegging kan ikke skje før eiendelen faktisk realiseres, og det kan i utgangspunktet heller ikke knyttes ytterligere betingelser til utsettelsen, for eksempel i form av krav om sikkerhetsstillelse for skattebeløpet.

Etter departementets oppfatning er det ikke gitt at de nevnte dommene om utflyttingsskatt for personer kan gis tilsvarende anvendelse ved uttaksbeskatning av selskaper. En juridisk person vil i mange tilfeller besitte vesentlig flere eiendeler enn fysiske personer, og i tillegg ha vesentlig større muligheter for å overføre eiendelene uten samtidig å flytte ut av Norge. I tillegg kommer mulighetene for flytting av eiendeler i forbindelse med omorganiseringer. Dette gjør at overføringer fra juridiske personer vil kunne være av et større omfang og i mange tilfeller også gjelde større verdier. Behovet for utflyttingsskatt antas derfor å være større enn for fysiske personer. Etter departementets oppfatning kan dette også innebære et større behov for informasjon om overføringene.

Det har kommet sterke innvendinger mot Kommisjonens meddelelse. Flere EU-land har innført regler som innebærer strengere former for beskatning ved uttak enn det som synes forenlig med Kommisjonens meddelelse. I høringsuttalelsen fra Den europeiske økonomiske og sosiale komité sies det at en domsavgjørelse for privatpersoner ikke er direkte anvendelig for selskaper, og komiteen ber Kommisjonen om å komplettere sin analyse med en behandling av de særskilte problemene som oppstår for selskaper. Den svenske regjeringen har i et brev til Kommisjonen gitt uttrykk for tilsvarende oppfatninger, og dessuten bemerket at en kommisjonsuttalelse ikke i seg selv er tilstrekkelig for å slå fast at et medlemslands skattelovgivning er i strid med fellesskapsretten.

I forslaget til generelle uttakskatteregler er det lagt opp til at det gis utsettelse med beskatningen i inntil fem år ved uttak av fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser. Dersom skattyter er hjemmehørende i en EØS-stat, stilles det heller ikke krav om sikkerhet for skattekravet. Det stilles likevel krav om sikkerhetsstillelse dersom den aktuelle EØS-staten ikke er omfattet av en folkerettslig overenskomst som sikrer informasjon og bistand til innfordring av kravet. I slike tilfeller legger departementet til grunn at hensynet til å ivareta Norges kontroll- og innfordringsmuligheter rettferdiggjør krav om sikkerhetsstillelse. Departementet viser til at kommisjonen i sin meddelelse av 19. desember 2006, avsnitt 4.2, uttaler at medlemsstatene, i situasjoner hvor mangel på administrativt samarbeid hindrer dem i å sikre sine skattekrav, bør være berettiget til å treffe passende foranstaltninger på emigrasjons- eller overføringstidspunktet.

Etter departementets oppfatning innebærer den foreslåtte løsningen for fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser ingen restriksjon i strid med EØS-avtalen. Forslaget anses å være i overensstemmelse med de løsningene som EU-kommisjonen tar til orde for i sin meddelelse av 19. desember 2006. Departementet mener på denne bakgrunnen at de

foreslåtte løsningene er i samsvar med Norges forpliktelser etter EØS-avtalen.

Ved uttaksbeskatning av omsetningsgjenstander og immaterielle eiendeler, er det i forslaget lagt opp til at det skal skje en umiddelbar beskatning av urealisert gevinst uten adgang til utsettelse.

Omsetningsgjenstander er ment for salg og vil etter all sannsynlighet bli solgt videre kort tid etter uttaket. De latente gevinstene som er knyttet til slike gjenstander antas å være av et begrenset omfang, og departementet legger til grunn at kravet om umiddelbar beskatning ikke vil skape nevneverdige likviditetsproblemer for skattyter. I tillegg vil en eventuell utsettelse med beskatningen kunne medføre vesentlige administrative problemer. Etter departementets oppfatning tilsier blant annet disse hensynene at en umiddelbar beskatning av de latente gevinstene knyttet til omsetningsgjenstander i alle tilfelle vil kunne rettferdiggjøres ut fra tvingende allmenne hensyn. Departementet mener derfor at forslaget ikke vil være i strid med Norges forpliktelser etter EØS-avtalen.

I departementets forslag legges det opp til at også latente gevinster knyttet til immaterielle eiendeler skal beskattes på uttakstidspunktet uten at det gis adgang til utsettelse med skattebetalingen. Slike eiendeler er i mindre utstrekning gjenstand for realisasjon, og en utsettelse med skattebetalingen inntil faktisk realisasjon vil derfor kunne medføre at uttaksbeskatningen blir uten realitet. Etter departementets oppfatning kan kravet om umiddelbar beskatning uansett begrunnes i tvingende allmenne hensyn dersom en slik regel må anses som en restriksjon. Departementet finner støtte for denne oppfatningen blant annet i uttalelsen til Den europeiske økonomiske og sosiale komité av 26. september 2007. Med henvisning til at immaterielle eiendeler aldri realiseres eller rett og slett forbrukes, stiller komiteen spørsmål om hvordan en medlemsstat skal kunne beskatte den urealiserte verdien som tidligere fantes, dersom det ikke gis anledning til å gjøre dette i forbindelse med overføringen. Departementet legger etter dette til grunn at heller ikke beskatning ved uttak av immaterielle eiendeler, uten rett til utsettelse med skattebetalingen, vil være i strid med Norges forpliktelser etter EØS-avtalen.

8.1.2.13.2 Forslaget vedrørende likvidasjonsbeskatning ved opphør av skatteplikt

Reglene om likvidasjonsbeskatning når et selskap opphører å være skattemessig hjemmehørende i Norge, kan i likhet med uttaksbeskatningen reise spørsmål i forhold til EØS-avtalen og EF-traktatens bestemmelser om retten til fri etablering, se artikkel 31 i EØS-avtalen og artikkel 43 i EF-traktaten.

Spørsmålet om medlemsstatene kan ha regler som begrenser selskapers mulighet for å flytte sete fra en stat til en annen har nylig vært vurdert av Generaladvokaten. I sak C-210/06 Cartesio er domstolen bedt om å ta prejudisiell stilling til om de ungarske reglene om plikt til å oppløse et selskap som flytter sitt hovedsete ut av landet, er i strid med fellesskapsretten. Det vises til omtalen under punkt 8.3.3 i proposisjonen. EF-domstolen har ikke avsagt dom i saken.

Innføringen av reglene om SE- og SCE-selskapers rett til å flytte sete uten å gå veien om oppløsning og nystiftelse, jf. punkt 8.3.1 i proposisjonen, synes i seg selv å være et argument mot Generaladvokatens syn. Hovedformålet med disse reglene er å legge til rette for at selskaper skal kunne flytte hovedkontor og forretningskontor over landegrensene uten at det fører til oppløsning av selskapet eller etablering av en ny juridisk person, jf. SE-forordningen art. 8. Dersom et aksjeselskap (og andre selskapstyper) også i kraft av etableringsretten kan flytte sete til en annen medlemsstat uten å gå veien om oppløsning og nystiftelse, synes behovet for å innføre en ny selskapsform for å oppnå det samme å være begrenset.

For øvrig mener departementet at dersom regelen om likvidasjonsbeskatning skulle anses å innebære en restriksjon i etableringsretten, ville regelen kunne rettferdiggjøres ut fra tvingende allmenne hensyn. Regelen om likvidasjonsbeskatning er begrunnet i hensynet til å sikre gjennomføringen av norsk beskatningsrett til inntekter som er opparbeidet her og å unngå omgåelse av de norske skattereglene. Departementet kan ikke se at formålet kunne vært oppnådd på en annen måte, og mener at regelen ikke går lenger enn det som er nødvendig. Departementet viser også til at det kan innrømmes individuelle skattefritak etter reglene i skatteloven § 11-22 i slike tilfeller, for gevinst på objekter som beholder tilknytningen til norsk beskatningsområde.

8.1.3 Ikrafttredelse

Faren for skattemotiverte tilpasninger gjør at forslaget til generelle regler om skattlegging ved uttak fra norsk beskatningsområde bør få virkning for uttak fra og med datoen for fremleggelsen av forslaget. Det foreslås derfor at endringen trer i kraft straks, med virkning for uttak som skjer fra og med datoen for fremleggelsen av forslaget, det vil si fra og med 7. oktober 2008.

Når det gjelder forslaget om lovfesting av generelle regler om likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge, foreslås det at det trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2008.

8.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget vil medføre noe merarbeid for skattytere og skatteetaten, blant annet i forbindelse med opplysningsplikt og verdsettelse.

Forslaget skal i hovedsak forhindre at økt mobilitet i skattegrunnlagene mellom land skal innebære tap av skattegrunnlag til andre skattejurisdiksjoner. I hovedsak dreier dette seg om utflytting av større driftsmidler av mobil karakter som for eksempel borerigger eller immaterielle eiendeler som patenter mv. Hyppighet og omfang av slike transaksjoner er svært vanskelig å anslå, og de økonomiske virkninger av at generelle uttaksregler innføres sammenlignet med om slike regler ikke blir vedtatt, er neppe mulig å kvantifisere. Omfanget av utflytting av eiendeler med latente gevinster vil trolig være større på sikt og provenyvirkningen for 2009 av en innstramming vil trolig ikke være nevneverdig stor.

8.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 9-14 i skatteloven, og endringer i skatteloven §§ 10-37, 10-71, 11-21, 11-22, 14-26, samt ny 14-27.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at departementet slår fast at den foreslåtte endring både vil bety merarbeid for skattyter og for skatteetaten. Disse medlemmer konstaterer også at provenyvirkningen for 2009 vil være svært liten. Disse medlemmer mener at Regjeringen burde være opptatt av å gjøre Norge mer næringsvennlig istedenfor å produsere byråkrati for å hindre utflytting fra Norge. Disse medlemmer vil derfor stemme imot ny § 9-14 i skatteloven og endringene i skatteloven §§ 10-37, 10-71, 11-21, 11-22, 14-26 og ny 14-27.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at Regjeringens forslag om skattlegging av urealiserte gevinster ved uttak av eiendeler mv. fra norsk beskatningsområde verken har vært på høring eller er konsekvensutredet i forhold til virkningene for de bedrifter endringene omfatter.

Disse medlemmer vil derfor understreke at forslaget ikke er presist når det gjelder uttaksskatt på omsetningsgjenstand som utenlandsk foretak har i Norge når denne gjenstanden ikke tilhører virksomhet som det utenlandske foretaket utøver i Norge. Disse medlemmer forutsetter derfor at Regjeringen avklarer at utenlandsk selskap som besitter omsetningsgjenstand i Norge kun blir skattepliktig dersom gjenstanden har vært tilknyttet skattepliktig virksomhet i Norge. Disse medlemmer peker videre på at forslaget heller ikke tar hensyn til verdiøkning på driftsmidler fra de er ervervet og inntil de blir tatt inn i Norge, slik at den foreslåtte uttaksbeskatningen på den måten vil ramme verdiøkninger som ikke er skjedd mens gjenstanden har vært i Norge. Disse medlemmer mener skattemessig inngangsverdi burde være markedsverdien på tidspunktet for inntak til Norge, ikke ervervstidspunktet, slik at verdiøkninger fra før gjenstanden ble tatt inn i Norge ikke kommer til beskatning her i landet, og forutsetter at slike misforhold blir rettet opp ved utformingen av det mer detaljerte regelverk.

9. ENDRINGER I SKATTEREGLENE FOR KRAFTFORETAK

9.1 Sammendrag

9.1.1 Utvidet anvendelse av gammel negativ grunnrenteinntekt i forbindelse med opprusting og utvidelse av eksisterende kraftverk

9.1.1.1 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

9.1.1.1.1 Innledning

Etter departementets oppfatning er det behov for å fjerne bestemmelser i skattereglene for kraftforetak som kan virke demotiverende på gjennomføring av samfunnsmessig ønskelige investeringer i O/U-prosjekter, eller negativt påvirke utformingen av dem, innenfor rammen av en nøytral grunnrentebeskatning.

Departementet foreslår en lovendring som medfører utvidet anvendelse av fremførbar negativ grunnrenteinntekt for inntektsåret 2006 og tidligere år (gammel, negativ grunnrenteinntekt) i forbindelse med gjennomføring av O/U-prosjekter. Tiltaket skal bedre incentivene til å utnytte potensialet i allerede utbygde vassdrag på en samfunnsmessig optimal måte. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 18-3 fjerde ledd.

Beregnet negativ grunnrenteinntekt fra og med inntektsåret 2007 er omfattet av bestemmelsene om samordning i skatteloven § 18-3 femte ledd (verkssamordning og konsernintern samordning). Det er ikke ansett behov for nye tiltak vedrørende slike grunnrenteskatteposisjoner.

9.1.1.1.2 Forholdet mellom eksisterende kraftverk og tilknyttet O/U-prosjekt

Hensikten med departementets forslag er å fjerne en skattemessig barriere for opprusting og utvidelser av kraftverk.

Et vilkår for utvidet anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt ved det eksisterende verket

er at skattyter også har en eierandel i det kraftverket som anses etablert ved O/U-prosjektet. Det stilles ikke vilkår om størrelse med hensyn til eierandel i det eksisterende eller det nye kraftverket. Etter departementets oppfatning er det heller ikke nødvendig at skattyter har lik eierandel i de to verkene.

Imidlertid vil skattyters eierandel i kraftverket som anses etablert som følge av O/U-prosjekt normalt ha betydning for tilordning av (positiv) grunnrenteinntekt ved verket. En liten eierandel i det nye verket gir tilsvarende liten andel av positiv grunnrenteinntekt til anvendelse mot skattyters andel av gammel, negativ grunnrenteinntekt ved det eksisterende verket for det aktuelle inntektsår.

Departementets forslag til anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt omfatter skattyter som tilordnes grunnrenteinntekt ved det eksisterende kraftverket; både direkte eierskap til kraftverket, eierandeler i kraftforetak som deltakerlignes etter nettometoden eller særskilt inntektsberegning og tilordning av eierandeler i kraftforetak som deltakerlignes etter bruttometoden.

Skattedirektoratet reiser spørsmål om skattemessige virkninger i tilfelle eierforholdene i det eksisterende verket og det nye kraftverket som anses etablert som følge av O/U-prosjektet etter en tid blir forskjellig. Skattedirektoratet tar også opp spørsmålet om forslaget omfatter leietakere av kraftverk som foretar investeringene i O/U-prosjektet.

Etter departementets oppfatning vil adgangen til å anvende gammel, negativ grunnrenteinntekt etter forslaget bortfalle for skattyter som ikke lenger har en eierandel i det nye verket som blir etablert gjennom O/U-prosjektet. Videre vil realisasjon av skattyters andel i eksisterende- eller nye kraftverk (herunder realisasjon av deltakerandel) ikke påvirke adgangen til å anvende gammel, negativ grunnrenteinntekt for øvrige eiere. Forslaget stenger heller ikke for at skattyter kan komme i posisjon til å anvende gammel, negativ grunnrenteinntekt ved det eksisterende verket gjennom erverv dersom skattyteren også besitter eller erverver en andel i det nye kraftverket. Departementet viser for øvrig til gjeldende regler om realisasjon av kraftverk, jf. særlig skatteloven § 18-3 niende ledd.

Videre vil krav til eierskap etter forslaget medføre at leietaker ikke kan anvende gammel, negativ grunnrenteinntekt ved det eksisterende kraftverket som er innleid i forbindelse med investeringer i egne O/U-prosjekter.

Hensynene bak lovforslaget tilsier at det skal treffe investeringer som medfører at det anses etablert et nytt kraftverk for skatteformål, jf. skatteloven § 18-1 annet ledd bokstav b. Forslaget bidrar til at investeringsbeslutningen ikke blir begrenset eller påvirket av den gjeldende kraftverksdefinisjon i forhold til grunnrentebeskatningen, jf. skatteloven § 18-1 annet ledd bokstav b, jf. § 18-3 første ledd og FSFIN § 18-3-3.

9.1.1.1.3 Nærmere om hvilke O/U-prosjekter som omfattes

Som et utgangspunkt må det nye kraftverket som anses etablert ved O/U-prosjektet være knyttet til endringer i forbindelse med investeringer i et eksisterende kraftverk med sikte på bedre utnyttelse av vannressursene i det allerede utbygde vassdraget.

Begrepet O/U-prosjekter har ingen legaldefinisjon, men har utbredt og allmenn anvendelse i plan- og godkjenningssammenheng etter vassdrags- og konsesjonslovgivningen.

Skattedirektoratet og Norges Juristforbund viser til at O/U-definisjon som departementet foreslår i høringsnotatet er knyttet til vannressursen, og ikke til kraftverket som er objekt for grunnrentebeskatningen. Det vises også til at rekkevidden av definisjonen ikke er avklart skattemessig.

Departementet har i samsvar med høringsnotatet blitt stående ved at avgrensning av unntaksregelen kan bygges direkte på begrepene "opprustning og utvidelse" av eksisterende verk slik disse er definert i NOU 1998:11 Energi- og kraftbalansen i Norge mot 2020 avsnitt 22.4.2 (side 229). Definisjonen er i samsvar med definisjonen fra plan- og utredningsarbeidet 1986-1993:

"Opprusting omfatter:

- Å redusere falltapene, blant annet ved å utvide tverrsnittene i vannveiene
- Å modernisere og automatisere kraftverkene for å øke den totale virkningsgrad, redusere driftsutgiftene og forbedre driftssikkerheten

Utvidelse omfatter:

- Å overføre vann fra hittil ikke utnyttede felt, eller føre vann fra ett felt til et annet som kan nytte det bedre
- Å øke eksisterende magasiner eller etablere nye
- Å øke fallhøyden, enten ved å bygge helt nye kraftverk eller ved å heve overvannet og/eller senke undervannet
- Å øke maskininstallasjonen/slukeevnen for å få mer disponibel effekt under topplast og redusere flomtapene."

Departementet antar at definisjonen er tilstrekkelig presis for formålet her. På den annen side er det neppe grunnlag for å låse de aktuelle vurderinger til denne definisjonen ved at den nedfelles som en særskilt skattemessig definisjon i skattelovforskriften (FSFIN). Også andre kilder med hensyn til vassdragsmyndighetenes bruk av begrepet O/U-prosjekter, herunder utvikling av disse, kan være relevante. På denne bakgrunn foreslår departementet at det ak-

tuelle krav til det nye kraftverket formuleres slik at verket skal være etablert som ledd i opprusting og utvidelse i eksisterende verk.

Et vilkår for utvidet anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt etter forslaget er at O/U-prosjektet blir forelagt vassdragsmyndighetene, og at gjennomføring av O/U-prosjekter skjer i tråd med vassdrags- og konsesjonslovgivningen. Regler om særskilt innhenting av sakkyndig uttalelse fra vassdragsmyndighetene om at et prosjekt kan anses som opprusting eller utvidelse i et eksisterende verk anses ikke nødvendig.

Departementet ser heller ikke behov for å oppstille konkrete krav til økt kraftproduksjon i det allerede utbygde vassdraget som følge av O/U-prosjektet.

9.1.1.1.4 Skjæringstidspunkt for hvilke nye kraftverk som omfattes av forslaget

Som et utgangspunkt legger departementet til grunn at utvidet anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt i forbindelse med O/U-prosjekter bare bør omfatte investeringer hvor eiere av eksisterende kraftverk har lagt til grunn forslagets skattevirkninger i sine investeringsbeslutninger, jf. punkt 9.2.1.1 i proposisjonen.

I høringsnotatet vurderte departementet to alternative skjæringstidspunkt for hvilke nye kraftverk som skal være omfattet av forslaget, jf. høringsnotatet avsnitt 4.2.2.3. Det ene alternativet gikk ut på å knytte skjæringstidspunktet til registrering av søknad om konsesjon etter vannressursloven 21. desember 2000 nr. 82 § 8 eller vassdragsreguleringsloven 14. desember 1917 nr. 17 § 2, eller melding om konsesjonspliktvurdering etter vannressursloven § 8, i OED eller NVE, for aktuelle O/U-prosjekter. I henhold til det andre alternativet foreslo departementet imidlertid å knytte skjæringstidspunktet til det tidspunkt (inntektsår) skattyter første gang har aktivert kostnader i tilknytning til O/U-prosjektet med virkning for friinntektsgrunnlaget, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b annet punktum.

Etter skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b annet punktum skal kostnader som behandles som en del av kostprisen for de aktuelle driftsmidler inngå i friinntektsgrunnlaget fra det tidspunkt aktiveringsplikten inntrer, det vil si fra det tidspunkt det oppstår en ubetinget forpliktelse til å dekke eller innfri kostnaden, jf. skatteloven § 14-2 annet ledd. Skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b annet punktum omfatter blant annet kostnader i byggeperioden for nye og oppgraderte kraftverk uavhengig av om kraftverket er satt i drift, se også punkt 9.3.1 i proposisjonen.

Tidspunktet for første gangs aktivering av kostnader med virkning for friinntektsgrunnlaget for nye kraftverk markerer et skille i overgangen fra planlegging til gjennomføring av investeringsplanene. Dersom aktivering av kostnader ved gjennomføring av O/U-prosjekter foretas første gang med virkning for beregning av friinntektsgrunnlaget for inntektsåret 2008, det vil si i selvangivelsen for inntektsåret 2008, bør det kraftverk som etableres som følge av investeringene omfattes av departementets forslag om utvidet anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt.

Departementet foreslår at unntaket fra samordningsforbudet i skatteloven § 18-3 fjerde ledd bare skal gjelde nye kraftverk hvor det er aktivert kostnader med virkning for beregning av friinntektsgrunnlaget for det nye verket første gang for inntektsåret 2008 eller senere år.

9.1.1.1.5 Nærmere om anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt ved det eksisterende verket

Forslaget innebærer ingen endelig overføring av fremførbar gammel, negativ grunnrenteinntekt til det nye verket som anses etablert ved O/U-prosjektet. Et særskilt unntak fra samordningsforbudet i skatteloven § 18-3 fjerde ledd tredje punktum vil i utgangspunktet åpne for anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt i et eksisterende verk til fradrag i (og begrenset til) fremtidig, positiv grunnrenteinntekt beregnet ved det nye verket. Formålet med forslaget tilsier at det ikke fastsettes noen begrensning med hensyn til hvor stor andel av gammel, negativ grunnrenteinntekt som kan benyttes til fremføring i henhold til en slik unntaksregel. Etter departementets oppfatning er det heller ikke grunnlag for å oppstille krav om at det kan registreres reduksjon av produksjonen i det eksisterende kraftverket, eventuelt slik at bare en tilsvarende andel av gammel, negativ grunnrenteinntekt i verket skal kunne fremføres. Et unntak fra samordningsforbudet bør omfatte alle eksisterende verk som har ubenyttet fremførbar gammel, negativ grunnrenteinntekt. Dette gjelder selv om produksjonen i det eksisterende verket opphører.

9.1.1.1.6 Forholdet til reglene om samordningsadgang for ny, negativ grunnrenteinntekt

Forslaget vil ikke medføre behov for særskilte tilpasninger i reglene om verks- og konsernintern samordning av ny, negativ grunnrenteinntekt som ble innført fra og med inntektsåret 2007, jf. skatteloven § 18-3 femte ledd. Departementet forutsetter at unntaksregelen om anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt i det eksisterende verket må benyttes i det nye kraftverket som anses etablert ved O/U-prosjektet før det er aktuelt med fremføring eller samordning av ny, negativ grunnrenteinntekt. Dette følger imidlertid av skatteloven § 18-3 femte ledd, og krever ingen særskilt presisering.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven § 18-3 fjerde ledd.

9.1.1.2 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

9.1.1.2.1 Økonomiske konsekvenser

I forhold til gjeldende regler kan forslaget på kort sikt innebære et mindre provenytap. På lengre sikt vil provenyet øke dersom skattyter foretar investeringer som gir mer effektiv produksjon, enten i form av høyere middelproduksjon eller samme middelproduksjon på en mer kostnadseffektiv måte.

Det er kun O/U-prosjekter i tilknytning til kraftverk med gamle, negative posisjoner som fører til redusert proveny. Hvor stor provenyreduksjonen blir, avhenger av størrelsen på de negative posisjonene og kostnadene for O/U-prosjektene ved det enkelte kraftverk. O/U-prosjekter ved kraftverk som ikke har gammel, negativ grunnrenteinntekt til fremføring gir ingen provenyvirkning i forhold til dagens regler.

9.1.1.2.2 Administrative konsekvenser

Skattemyndighetene må, som etter gjeldende rett, vurdere om O/U-prosjektet medfører at det oppstår et nytt kraftverk for skatteformål. Forslaget kan gi mindre press på kraftverksdefinisjonen, samt færre klager og tvister i fremtiden. Skattemyndighetene må imidlertid ta stilling til spørsmål om skattyters nye kraftverk oppfyller kriteriene for utvidet anvendelse av gammel, negativ grunnrenteinntekt etter forslaget.

Skattedirektoratet viser til at forslaget vil medføre at kraftbeskatningsreglene blir ytterligere skjemateknisk komplisert både for skattyter og skattekontoret.

Videre viser NVE til at forslaget kan medføre en økning av antall O/U-prosjekter som blir innlevert for vurdering av konsesjonsmyndighetene. Departementet bemerker at dette i så fall er en tilsiktet virkning.

9.1.2 Fradrag i grunnrenteinntekt for driftskostnader pådratt i byggeperioden

9.1.2.1 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

9.1.2.1.1 Innledning

Adgangen til å beregne friinntekt av investeringskostnader i byggetiden er begrunnet i nøytralitetshensyn, jf. Ot.prp. nr. 1 (2006–2007) punkt 8.3:

"Formålet med reglene om friinntekt i skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b er å skjerme normalavkastningen i vannkraftverk mot grunnrenteskatt. Grunnrenteskatten skal virke nøytralt i forhold til skattyters investeringsbeslutninger. Allerede når skattyter pådrar seg investeringskostnader, avskjæres skattyters muligheter til alternativavkastning av investeringer i kraftverk. For å ivareta hensynet til å skjerme normalavkastningen, er det etter departementets oppfatning ønskelig at friinntekt kan beregnes fra det tidspunkt det investeres i driftsmidler som er/vil bli knyttet til produksjonen i kraftverket og uavhengig av det tidspunkt driftsmidlene faktisk blir satt i produksjon."

Begrunnelsen om at skattyteren er avskåret fra en alternativ avkastning av midlene når investeringskostnadene er pådratt, kan også gjøres gjeldende for andre typer kostnader som er pådratt for å utvikle grunnrenteskattepliktig virksomhet. Nøytralitetshensyn kan begrunne at driftskostnader i byggeperioden bør være fradragsberettiget. Departementet antar at driftskostnadene i byggeperioden utgjør en liten andel av de samlede kostnadene ved bygging av et kraftverk.

Departementet foreslår at skattyter kan beregne et fradrag i grunnlaget for grunnrenteinntekt for pådratte driftskostnader i kraftverkets byggeperiode, det vil si før verket genererer inntekter fra kraftproduksjon.

9.1.2.1.2 Nærmere om hvilke kostnader i byggeperioden som er omfattet av forslaget

De utgiftene det kan være aktuelt å kreve fradrag for i byggeperioden bør etter departementets oppfatning være av samme art som kostnader som fradras ved den løpende grunnrenteinntektsberegningen. Dette tilsier at fradrag for driftskostnader pådratt i byggetiden bør bygge på de samme materielle rammer som gjeldende rett, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd. Hensynet til sammenhengen i regelverket tilsier også en slik avgrensning.

Departementet foreslår at de materielle rammene for fradrag etter skatteloven § 18-3 tredje ledd legges til grunn for fradrag for driftskostnader pådratt i byggeperioden. Departementet viser blant annet til at kraftverkseier ikke kan kreve fradrag for eventuelle utgifter til leie av fallrettigheter, jf. Ot.prp. nr. 23 (1995–1996) side 193. Forslaget reiser derfor ikke nye spørsmål om grensen mellom fradragsberettigede kostnader og aktiveringspliktige investeringer. Investeringer i driftsmidler skal fortsatt aktiveres for beregning av friinntekt og senere avskrivninger.

Departementets forslag medfører ingen endring i utgangspunktet om at grunnrenteinntekt skal beregnes for det enkelte kraftverk. Det er viktig å sikre at kraftverket ikke belastes med utgifter som gjelder annen virksomhet eller privat bruk. De aktuelle utgiftene som omfattes av forslaget må ha tilknytning til fremtidig produksjon ved det aktuelle kraftverket.

Etter gjeldende rett kommer ikke prosjekteringskostnader til fradrag som driftskostnad ved beregning av grunnrenteinntekt. Utgifter til prosjektering

av et bestemt anlegg skal normalt aktiveres som en del av kostprisen på anlegget, jf. skatteloven § 6-25, og inngår i beregningen av friinntekt etter skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b. Utgifter til konsesjonsbehandling antas å inngå som en del av prosjekteringskostnadene.

Etter gjeldende rett kommer eiendomsskatt på kraftverk som er satt i drift til fradrag i beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt ved verket, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav a nummer 2. Kommunene kan imidlertid skrive ut eiendomsskatt på kraftanlegg som ikke er satt i drift og på anlegg som er under bygging, jf. eigedomsskattelova §§ 3 og 8, jf. skatteloven § 18-5 sjette ledd. Etter departementets oppfatning bør eiendomsskatt som påløper i byggeperioden være omfattet av forslaget her.

Videre kan skattyter kreve fradrag for regulære driftskostnader i byggetiden knyttet til det aktuelle byggeprosjektet, herunder lønnskostnader, administrasjon og forsikring. Det samme gjelder ulike erstatninger etter industrikonsesjonsloven § 2 nr. 6, 7 og 8. Andre eksempler på driftskostnader i byggetiden kan være vedlikeholdsutgifter på kraftanlegg under bygging.

Etter skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav a nummer 3 kan inntektsårets skattemessige avskrivninger av driftsmidler tilknyttet kraftproduksjonen trekkes fra ved beregningen av grunnrenteinntekt fra kraftverket. Det kan imidlertid være behov for å ta i bruk enkelte av driftsmidlene før kraftverket settes i drift, typisk kraner og anleggsmaskiner tilknyttet kraftanlegget som tas i bruk i siste del av byggeperioden. Departementet foreslår at skattyter kan kreve fradrag i grunnrenteinntekt for avskrivninger på slike driftsmidler som tas i bruk i byggeperioden. Departementet forutsetter at de aktuelle driftsmidlene vil være omfattet av skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav a nummer 3 når kraftverket settes i drift. Det forutsettes videre at de alminnelige vilkårene for skattemessig avskrivninger er oppfylt, herunder skatteloven § 14-30.

9.1.2.1.3 Avgrensning av hvilke kraftverk som er omfattet av forslaget

Forslaget om fradrag for driftskostnader i byggetiden bør i utgangspunktet være nøytralt i forhold til måten kraftverkene er organisert på, og nøytralt i forhold til størrelsen på kraftverkene. Etter departementets oppfatning er det uheldig å eksempelvis oppstille vilkår om at forslaget bare skal gjelde selskap som opprettes for et nærmere bestemt formål. Et slikt vilkår kan blant annet stimulere til skattemessige tilpasninger. Forslaget er forankret i grunnrentebeskatningens nøytralitetsegenskaper, noe som tilsier at lovendringen bør gjelde uavhengig av organisering.

9.1.2.1.4 Når skal byggeperioden anses påbegynt?

Det kan være uklart når byggeperioden starter. Det må imidlertid fastsettes et skjæringspunkt for når byggeperioden anses påbegynt for skatteformål. Av kontrollmessige hensyn bør skjæringspunktet fastsettes til et tidspunkt som er kjent (notoritetshensyn).

På et tidlig stadium i prosjekteringen kan det være usikkert om når prosjektet vil bli realisert. Det kan også være uklart om kostnadene knytter seg til et konkret prosjekt, til annen virksomhet eller til privat forbruk mv.

Prosjekteringskostnader til konkrete prosjekter skal aktiveres etter gjeldende rett. På det tidspunkt skattyter pådrar kostnader til investeringer i kraftverket, oppstår også plikten til å aktivere kostnadene, herunder med virkning for beregning av friinntekt etter skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b. Aktiverte kostnader må dokumenteres.

Departementet foreslår at pådratte driftskostnader i byggetiden tidligst kan beregnes fra det tidspunkt skattyter aktiverer kostnader ved kraftverket for beregning av friinntekt etter § 18-3 tredje ledd bokstav b annet punktum. Forslaget innebærer at pådratte driftsutgifter i byggetiden tidligst kan medregnes fra det tidspunkt (inntektsår) skattyter første gang kan beregne friinntekt ved kraftverket. På tidspunktet for beregning av friinntekt vil det sjelden være tvil om at prosjektet vil bli realisert.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 18-3 tredje ledd.

9.1.2.2 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Departementets forslag innebærer at skattyter må beregne og dokumentere driftskostnadene gjennom byggetiden. Beregning av fradrag for driftskostnader i byggeperioden medfører oppbygging av negativ grunnrenteinntekt frem til kraftverket settes i drift. Fradrag for driftskostnader i byggeperioden antas å utgjøre en liten del av de totale utgifter som medgår i forbindelse med utbygging av kraftverk.

Departementet antar at forslaget ikke vil ha administrative konsekvenser av betydning.

9.1.3 Refusjon av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt

9.1.3.1 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

9.1.3.1.1 Utgangspunkter

Departementet foreslår innført en generell ordning for årlig utbetaling av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt. Departementets forslag om innføring av en refusjonsordning i kraftsektoren omfatter grunnrenteinntekt beregnet for inntektsåret 2007 el-

ler senere år (ny, negativ grunnrenteinntekt), jf. St.meld. nr. 2 (2007–2008) Revidert nasjonalbudsjett 2008 side 86.

Forslaget omfatter de kraftverk som skattyter eier ved utgangen av inntekståret. Ved realisasjon av kraftverk i løpet av inntektsåret skal det særskilt beregnes grunnrenteinntekt for overdrager og erverver, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd og § 18-3 annet ledd bokstav b. Dette innebærer at beregnet negativ grunnrenteinntekt ved kraftverket ved inntektsårets slutt inngår i erververs eventuelle krav om refusjon.

Skatteverdien fastsettes ved å multiplisere beregnet negativ grunnrenteinntekt (etter eventuell samordning) med gjeldende skattesats for grunnrenteinntekt for inntektsåret. Skattesatsen for grunnrenteinntekt for inntektsåret 2008 er 30 prosent, jf. Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2008 § 3-4.

Departementet foreslår at ordningen trer i kraft fra og med inntektsåret 2008, jf. punkt 9.6 i proposisjonen. Refusjonsordningen kommer også til anvendelse på (fremført) ny, negativ grunnrenteinntekt beregnet for inntektsåret 2007.

Utbetaling av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt vil første gang skje i forbindelse med skatteoppgjøret for inntektsåret 2008. Refusjon av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt innebærer et endelig oppgjør av skatteposisjonen.

9.1.3.1.2 Refusjon for skattytere utenfor samordningsposisjon

Skattyter som kun eier ett kraftverk er ikke i posisjon til å utnytte grunnrenteinntekt ved andre kraftverk gjennom samordning. I slike tilfeller vil refusjonskravet mot staten tilsvare skatteverdien av den negative skatteposisjonen som fremkommer etter anvendelsen av fremførte grunnrenteposisjoner ved kraftverket.

Eksempelvis vil kraftverk med ny, negativ grunnrenteinntekt beregnet for inntektsåret 2007 på –100 (inklusiv fremføringsrente) og positiv grunnrenteinntekt for inntektsåret 2008 på 75 (etter fradrag for gammel, negativ grunnrenteinntekt etter skatteloven § 18-3 fjerde ledd), etablere et refusjonskrav mot staten på 7,5 (25 multiplisert med en grunnrenteskattesats på 30 prosent).

9.1.3.1.3 Refusjon for foretak i samordningsposisjon

Etter skatteloven § 18-3 femte ledd kan ny, negativ grunnrenteinntekt ved et kraftverk trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved andre kraftverk skattyter eier, jf. punkt 9.4.1.2 i proposisjonen. Bestemmelsen innebærer at det årlig beregnes en samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå for det enkelte inntektsår. Grunnrenteinntekten tilsvarer differansen mellom positiv og negativ grunnrenteinntekt beregnet for alle kraftverk skattyter eier. Samordningsreglene forutsetter at gammel, negativ grunnrenteinntekt trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved verket før inntekten samordnes med grunnrenteposisjoner ved andre kraftverk, jf. skatteloven § 18-3 femte ledd første punktum. Videre kan beregnet (netto) grunnrenteinntekt ved skattyters kraftverk samordnes med grunnrenteposisjoner som eies av andre konsernselskap på nærmere vilkår, jf. skatteloven § 18-3 femte ledd tredje punktum. I tillegg kan gevinst eller tap oppstått i forbindelse med realisasjon mv. av kraftverk være gjenstand for samordning, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd.

Et sentralt spørsmål er om skattyters krav om refusjon av skatteverdien av ny, negativ grunnrenteinntekt først kan fremmes etter at samordningsadgangen er utnyttet, eller om skattyter bør ha adgang til å beregne et refusjonskrav for hvert enkelt kraftverk (valgadgang med hensyn til samordning av grunnrenteinntekt).

En kraftverksportefølje kan bestå av både positiv og negativ grunnrenteinntekt. Normalt har imidlertid skattyter en netto positiv grunnrenteinntekt i sin kraftverksportefølje (det vil si grunnrenteinntekt til beskatning), ettersom negativ grunnrenteinntekt ved enkelte av kraftverkene i porteføljen kan trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved andre kraftverk (samordning). Utnyttelse av samordningsreglene har da tilsvarende verdi for skattyter som ved refusjon av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt ved enkelte kraftverk uten samordning. Etter departementets oppfatning har skattyter i slike tilfeller ikke behov for refusjon av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt beregnet for hvert enkelt kraftverk, jf. punkt 9.4.1.1 i proposisjonen. Et krav til obligatorisk samordning på skattyternivå innebærer også en forenkling for skattyter og myndighetene.

I lys av dette foreslår departementet obligatorisk samordning av grunnrenteinntekt på skattyternivå (skatteloven § 18-3 femte ledd første punktum) før det eventuelt etableres en fordring mot staten på skatteverdien av (netto) ny, negativ grunnrenteinntekt.

Samordning av grunnrenteposisjoner på konsernnivå (jf. skatteloven § 18-3 femte ledd tredje punktum) berører flere skattesubjekt. Et kraftforetak kan av ulike grunner ønske å få refundert skatteverdien av selskapets (netto) negativ grunnrenteinntekt fremfor samordning mot (netto) positiv grunnrenteinntekt i andre konsernselskap. I lys av dette foreslår departementet at samordning av ny grunnrenteinntekt på konsernnivå skal være valgfri for kraftforetak i skattekonsern. Dette betyr at kraftforetak med ny, negativ grunnrenteinntekt (etter obligatorisk samordning på skatteyternivå) kan velge refusjon fremfor samordning mot positiv grunnrenteinntekt i andre selskap med konserntilknytning. Dersom beregning av

grunnrenteinntekt etter konsernintern samordning blir negativ, utbetales skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten til selskap som har negativ grunnrenteinntekt etter samordning.

Departementets forslag innebærer at ny, negativ grunnrenteinntekt skal gjøres opp hvert inntektsår med endelig virkning enten gjennom samordning eller refusjon.

Departementet viser til forslag til endringer av skatteloven § 18-3 femte ledd.

9.1.3.1.4 Endring av regler om fremførbar negativ grunnrenteinntekt som følge av forslaget

Innledning

Etter skatteloven § 18-3 femte ledd annet og tredje punktum skal beregnet negativ grunnrenteinntekt på nærmere vilkår fremføres til senere inntektsår. Behandlingen av fremførbare skatteposisjoner er et kompliserende element både ved den løpende grunnrenteinntektsberegningen og ved gevinst-/tapsberegning ved realisasjon.

Refusjonsordningen innebærer at beregnet negativ grunnrenteinntekt som omfattes av forslaget blir gjort opp med endelig virkning i forbindelse med skatteoppgjøret for det aktuelle inntektsår. Departementet foreslår at skattyter ikke bør ha anledning til å velge fremføring av skatteposisjonen (med tillegg av rente) i stedet for refusjon.

Forslaget får betydning for skattemessig behandling av ny, negativ grunnrenteinntekt (jf. § 18-3 femte ledd annet og tredje punktum), reglene om fordeling av ny, negativ grunnrenteinntekt (jf. skatteloven § 18-3 sjette ledd tredje punktum), samt for bestemmelsene om beregning av gevinst og tap ved realisasjon mv. av kraftverk og fallrettighet (jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a, b og c).

En obligatorisk refusjonsordning (fremfor fremføring med rente) innebærer en regelteknisk og praktisk forenkling av dagens regelverk.

Endring av reglene om fremføring av ny, negativ grunnrenteinntekt

Etter skatteloven § 18-3 femte ledd annet punktum kan samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå fremføres på ubegrenset tid med tillegg av rente. Videre kan slik negativ grunnrenteinntekt samordnes mot positiv grunnrenteinntekt i et annet konsernselskap (konsernintern samordning), jf. skatteloven § 18-3 femte ledd tredje punktum. Mottakende selskap som har (netto) negativ grunnrenteinntekt etter konsernintern samordning, kan fremføre skatteposisjonen med tillegg av rente, jf. § 18-3 sjette ledd tredje punktum, jf. femte ledd annet og tredje punktum.

Departementets forslag innebærer at ny, negativ grunnrenteinntekt gjøres opp hvert år med endelig virkning, jf. punkt 9.4.3.3 i proposisjonen. Reglene om fremføring av ny, negativ grunnrenteinntekt kan derfor oppheves.

Departementet viser til forslag til endringer av skatteloven § 18-3 femte og sjette ledd.

Endring av reglene om fordeling av ny, negativ grunnrenteinntekt til det enkelte kraftverk

Bestemmelsen i skatteloven § 18-3 sjette ledd inneholder beregningsregler for fordeling av grunnrenteinntekt etter samordning på skattyters enkelte kraftverk. Fordeling av samordnet grunnrenteinntekt på skattyters enkelte kraftverk gjelder både positiv og negativ grunnrenteinntekt, og utføres i forbindelse med ligningen for det aktuelle inntektsår.

De fordelte grunnrenteposisjonene kan inngå ved beregning av grunnrenteinntekt ved realisasjon eller annet eierskifte, beregning av formuesverdi og ved beregning av fradrag for grunnrenteskatt ved fastsettelse av skattepliktig utdeling til personlig deltaker. Fordeling har også betydning for overføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå ved omorganiseringer som behandles med skattemessig kontinuitet etter reglene i skatteloven kapittel 11. Departementet viser til Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) punkt 21.1.6.

Skatteloven § 18-3 sjette ledd tredje punktum regulerer fordelingen av negativ grunnrenteinntekt til fremføring. Innføring av refusjonsordningen gjør bestemmelsen overflødig ettersom skatteverdien av den beregnede negative grunnrenteinntekten gjøres opp for det enkelte inntektsår.

Departementet foreslår å oppheve skatteloven § 18-3 sjette ledd tredje punktum.

Endring av reglene om behandling av negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon og eierskifte

Ved overdragelse av kraftverk i løpet av inntektsåret skal det etter gjeldende rett beregnes grunnrentegevinst/-tap på overdragers hånd, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a, eventuelt uten særskilt grunnrentebeskatning etter bokstav b dersom overdragelsen skjer med kontinuitet på erververs hånd. Departementets forslag innebærer at skattyter ikke lenger har ny, negativ grunnrenteinntekt til fremføring. Dette forenkler gevinst-/tapsberegningen etter skatteloven § 18-3 niende ledd.

Etter skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a skal det ved realisasjon av kraftverk finne sted et oppgjør av tilknyttede grunnrenteskatteposisjoner på overdragers hånd. Fremførbar negativ grunnrenteinntekt inngår i gevinst-/tapsberegningen. Dette gjelder både fremførbar gammel, negativ grunnrenteinn-

tekt (jf. § 18-3 fjerde ledd) og fremførbar ny, negativ grunnrenteinntekt (jf. § 18-3 femte ledd).

Gammel, negativ grunnrenteinntekt omfattes ikke av refusjonsordningen, og vil fortsatt inngå i gevinst-/tapsberegningen, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a første punktum.

Innføring av en refusjonsordning for ny, negativ grunnrenteinntekt innebærer at det ikke lenger er behov for bestemmelsen i skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a 2. punktum (fradrag for det realiserte kraftverkets andel av eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring etter § 18-3 sjette ledd 3. punktum).

Departementet foreslår å videreføre bestemmelsen i skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a 3. punktum om at positiv differanse (gevinst) skal omfattes av reglene om samordning, tilpasset lovforslaget. Gjeldende § 18-3 niende ledd bokstav a 3. punktum blir nytt 2. punktum.

Videre forslår departementet å videreføre gjeldende bestemmelser i skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a 4., 5. og 6. punktum som nytt 3., 4. og 5. punktum etter forslaget her.

Årlig refusjon av skatteverdien av ny, negativ grunnrenteinntekt kan bidra til en potensiell høyere skattemessig realisasjonsgevinst for overdrager i realisasjonsåret (eventuelt et lavere realisasjonstap).

Bestemmelsene i skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a om skattemessig beregning av grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk mv. benyttes i liten utstrekning i dag. Grunnen til dette er at kraftverk kan realiseres uten grunnrentebeskatning som følge av bokstav a dersom erverver videreforer overdragers skattemessige verdier mv. tilknyttet det overførte (skattemessig kontinuitet), jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav b. Etter bokstav b tredje punktum kan fremførbar negativ grunnrenteinntekt knyttet til kraftverket etter § 18-3 fjerde ledd og sjette ledd tredje punktum overdras til overtaker av kraftverket. Departementet foreslår at henvisningen til fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter skatteloven § 18-3 sjette ledd tredje punktum tas ut av bestemmelsen, da slike skatteposisjoner er omfattet av refusjonsordningen, jf. over.

Skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav c inneholder en særskilt hjemmel for behandling av negativ grunnrenteinntekt ved bortfall av eierskap til kraftverk i forbindelse med hjemfall til staten. Hovedregelen er at bestemmelsene i skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a gjelder tilsvarende. Dette innebærer at det skal fastsettes grunnrenteinntekt ved bortfall av eierskap til kraftverk i forbindelse med hjemfall til staten tilsvarende skattemessig realisasjon. Alternativt kan andel av negativ grunnrenteinntekt for det hjemfalte kraftverket etter skatteloven § 18-3 sjette ledd siste punktum overdras til ny skattepliktig eier med kontinuitet, jf. bokstav c annet punktum. Skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt som ikke kompenseres etter reglene i bokstav c kan kreves utbetalt fra staten etter bokstav c fjerde punktum.

Innføring av en refusjonsordning innebærer at det ikke eksisterer fremført ny, negativ grunnrenteinntekt ved kraftverket på hjemfallstidspunktet. Departementet foreslår derfor å oppheve bestemmelsene i skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav c annet, tredje og fjerde punktum.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 18-3 niende ledd.

Beregning av grunnrenteinntekt i overdragelsesåret for overdrager og erverver

Når kraftverk og fallrettighet overdras til ny eier i løpet av inntektsåret, skal grunnrenteinntekt fastsettes særskilt for overdrager og erverver på grunnlag av den enkeltes forhold, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav d. Beregningen tar utgangspunkt i den alminnelige grunnrenteinntektsberegningen, jf. skatteloven §§ 18-3 annet og tredje ledd. Videre er det gitt særregler for beregning av friinntekt ved kraftverket for realisasjonsåret, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav d annet punktum og FSFIN § 18-3-28.

Departementet foreslår at refusjonsordningen omfatter negativ grunnrenteinntekt som oppstår som følge av inntektsberegning etter skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav d. Et refusjonskrav på overdragers eller overtakers hånd behandles etter forslaget til § 18-3 femte ledd nytt 4. punktum.

Kraftverk som er realisert i 2008 før forslaget er gjort kjent

Departementet har vurdert om det er nødvendig å fastsette særlige regler for kraftverk som er realisert før forslaget om en refusjonsordning ble gjort kjent. I slike tilfeller kan det allerede være foretatt beregning og tilordning av det aktuelle kraftverkets andel av negativ grunnrenteinntekt, jf. skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav a, jf. sjette ledd tredje punktum.

Etter det departementet er kjent med er få kraftverk omsatt i 2008, jf. også omtalen over av skatteloven § 18-3 niende ledd bokstav b. I lys av dette foreslår departementet at forslaget om en refusjonsordning omfatter samtlige overdragelser av kraftverk som er gjennomført i inntektsåret 2008.

9.1.3.1.5 Endring av grunnrenteinntekt ved endring av ligning

Beregnet grunnrenteinntekt for skattyter etter samordning skal fordeles mellom de enkelte kraftverk som har bidratt til å generere (netto) positiv eller negativ grunnrenteinntekt, jf. skatteloven § 18-3 sjette ledd.

Endring av grunnrenteinntekt ved et kraftverk (endring av ligning) påvirker fordelingen av beregnet grunnrenteinntekt mellom de enkelte kraftverk som har bidratt til samordnet (positiv eller negativ) grunnrenteinntekt for det aktuelle inntektsår.

Endringer i tidligere års fordeling etter skatteloven § 18-3 sjette ledd er ressurskrevende, jf. Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) punkt 21.1.6.3. Skatteloven § 18-3 syvende ledd første punktum bestemmer derfor at endring av grunnrenteinntekt gis virkning for fordelingen av beregnet positiv grunnrenteinntekt fra 1. januar i det inntektsår endringsvedtaket treffes. Endring av fordelingen av beregnet negativ grunnrenteinntekt skjer i det inntektsår det skjer realisasjon mv. av kraftverk som medfører oppgjør eller overføring av negativ grunnrenteinntekt knyttet til vedkommende verk, jf. syvende ledd annet punktum. Særbestemmelsene i skatteloven § 18-3 syvende ledd medfører at endringsvedtaket ikke påvirker beregnet (og fordelt) grunnrenteinntekt for tidligere inntektsår.

Innføring av refusjonsordningen medfører at skatteloven § 18-3 syvende ledd annet punktum kan oppheves. Det vises også til punkt 9.4.2.7 i proposisjonen.

9.1.3.1.6 Motregning av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt i annen skatt til staten

Skattyter som driver kraftproduksjon skal i tillegg til grunnrenteskatt blant annet svare skatt på alminnelig inntekt. Det kan reises spørsmål om krav mot staten om refusjon av skatteverdien av beregnet negativ grunnrenteinntekt bør motregnes i annen skatt til staten for det aktuelle inntektsår før (en eventuell) utbetaling.

Ved motregning av refusjonskravet mot annen statsskatt er staten henholdsvis skattedebitor og skattekreditor. Forenklingshensyn kan tilsi motregning i slike tilfeller. En motregningsadgang gir også begrenset likviditetsbelastning for skattyter.

Departementet foreslår at skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt motregnes mot annen beregnet statsskatt i forbindelse med inntektsårets ligning. Dersom skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt overstiger skattyters utlignede fellesskatt til staten etter eventuell samordning og fradrag av naturressursskatt, jf. skatteloven § 18-2 fjerde ledd, skal det overskytende utbetales ved avregningsoppgjøret etter skattebetalingsloven. Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 femte ledd.

9.1.3.1.7 Pantsettelses- og overdragelsesforbud, og tilbakesøkingskrav

Krav mot staten om utbetaling av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt kan ikke pantsettes eller overdras, jf. lov 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt § 32 a. Fra 1. januar 2009 følger dette av lov 17. juni 2005 nr. 67 (skattebetalingsloven) § 10-1 annet ledd.

Endring i grunnrenteinntekt eller retting av et gjennomført oppgjør som medfører krav på tilbakebetaling av utbetalt beløp etter refusjonsordningen, behandles som et skattekrav etter lov 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt § 31 nr. 4 og skattebetalingsloven § 1-3 første ledd.

9.1.3.2 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Departementet ser refusjonsordningen som et tiltak innenfor rammen av en nøytral grunnrentebeskatning. Refusjonsordningen antas ikke å gi provenyeffekter over tid, ettersom refusjon fra staten motsvares av økt grunnrenteskatt i senere inntektsår. På usikkert grunnlag anslås provenyeffekten til 50 mill. kroner påløpt i 2008 og bokført i 2009.

Refusjonsordningen kan medføre noe merarbeid for skattyter og skattemyndighetene. Samtidig representerer ordningen en systemmessig forenkling gjennom årlig oppgjør av ny, negativ grunnrenteinntekt hos skattyter. Departementet antar at forslaget ikke vil ha vesentlige administrative konsekvenser.

9.1.4 Nedre grense for beregning av grunnrenteinntekt

Fra og med inntektsåret 2008 skal det ikke beregnes grunnrenteinntekt for kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en påstemplet merkeytelse under 1 500 kVA, jf. skatteloven § 18-3 tiende ledd. Departementet viser til Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) punkt 21.2, og overgangsregel XI til endringslov 14. desember 2007 nr. 107.

I St.meld. nr. 2 Revidert nasjonalbudsjett 2008 punkt 3.10.11 foreslo Regjeringen å sette den nedre grensen for plikt til å beregne grunnrenteinntekt tilbake til 5 500 kVA også for nye kraftverk. Forslaget innebærer at nedre grense for grunnrenteskatt blir den samme for nye kraftverk som for eksisterende kraftverk.

I lys av dette foreslår departementet at det fra og med inntektsåret 2008 skal gjelde en generell nedre grense for grunnrenteinntekt på 5 500 kVA. Departementet viser til vedlagte forslag til endring i skatteloven § 18-3 tiende ledd. Overgangsregel XI til endringslov 14. desember 2007 nr. 107 oppheves.

Endringene vil ikke ha vesentlige provenyeffekter de nærmeste årene, men over tid vil det kunne bli et betydelig provenytap.

9.1.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at lovendringene som omtalt i punkt 9.2 til 9.5 i proposisjonen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008. Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelser.

9.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 18-3 og opphevelse av overgangsregel XI til endringslov 14. desember 2007 nr. 107.

10. OPPHEVING AV SKATTEFRITAK FOR GJENSIDIG BRANN- OG HUSDYR-FORSIKRINGSSELSKAP MV.

10.1 Sammendrag

10.1.1 Innledning

Departementet foreslår å oppheve skattefritakene i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h, som omfatter gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskaper, Norsk Hussopp-forsikring Gjensidig, Fiskernes Gjensidige Ulykkestrygdelag, Sjøtrygdgruppen Gjensidig Skadeforsikringsselskap, Assuranseforeningen Havfiske - Gjensidig, samt gjensidige sjøforsikringsselskaper for så vidt og i den utstrekning virksomheten gjelder sjøforsikring med tilknytning til fiske. Forslaget gis virkning fra inntektsåret 2009. Fra samme tidspunkt foreslås det å oppheve bokstav h nr. 5 om UNI forsikring i den utstrekning virksomheten gjelder brann- og husdyrforsikring, fordi det i dag ikke er selskaper som omfattes av bestemmelsen.

Når det gjelder selskaper som omfattes av bestemmelsens bokstav h nr. 1 og som har levert selvangivelse for inntektsåret 2007, foreslås skattefritaket opphevet med virkning fra og med 2008.

Bakgrunnen for forslaget er at skattefritakene innebærer en uheldig konkurransevridning mellom de forsikringsselskaper som er omfattet av skattefritaket, og de som ikke er det. I tillegg kan reglene være problematiske på grunn av statsstøtteregelverket etter EØS-avtalen. Bestemmelsene er dessuten til dels uklare og den opprinnelige begrunnelsen for fritakene gjør seg ikke lenger gjeldende på samme måte.

10.1.2 Departementets vurderinger og forslag

- GJENSIDIG BRANN- OG HUSDYRFORSIKRINGS-SELSKAPER

En endelig lagmannsrettsdom fra 2001 kan innebære at noen gjensidige forsikringsselskaper kan ha fritak for skatt for hele sin virksomhet inklusive brann- og husdyrforsikringsvirksomheten, mens andre vil bli skattepliktige for hele sin virksomhet inklusive brannforsikringsvirksomheten. En slik regel skaper en uheldig konkurransevridning mellom foretak etter om de faller innenfor eller utenfor fritaket. I tillegg vil en slik lovregel kunne være i strid med statsstøtteregelverket etter EØS-avtalen.

Departementet har vurdert om det som et alternativ til å oppheve skattefritaket helt, kan presiseres i lovteksten at fritaket skal gjelde gjensidige forsikringsselskap for den delen av virksomheten som gjelder brann- og husdyrforsikring, dvs. slik at en fortolkning departementet gav uttrykk for i 1987 blir lovfestet. En slik lovregel vil være problematisk når det gjelder å avgrense inntekt og formue knyttet til slik virksomhet mot annen forsikringsvirksomhet, som ikke skal være omfattet av fritaket. Å skille ut inntekter og formue knyttet til rene brann- og husdyrforsikringer, er komplisert og kan ikke anses avklart i likningspraksis. Dessuten vil fritaket fremdeles virke konkurransevridende mot andre forsikringsforetak. En regel for gjensidige forsikringsselskap med konsesjon fra Kongen alene kan dessuten være problematisk både ut ifra et alminnelig krav om likebehandling av samme type virksomhet uavhengig av hvordan virksomheten er organisert, og ut i fra EØS-avtalens krav om fri etableringsrett og fri flyt av tjenester.

Det er i dag mange og ulike aktører som tilbyr brann- og/eller husdyrforsikringer. Også norske aksjeselskap som ikke er omfattet av fritaket i § 2-30, tilbyr brannforsikring. EØS-avtalen gjør det dessuten mulig for forsikringsselskap i andre EØS-land, med konsesjon til å drive slik virksomhet der, å tilby sine tjenester i Norge. Dette kan gjøres gjennom norske datterselskap, gjennom filial av det utenlandske selskapet eller som grenseoverskridende virksomhet i Norge. Verken norsk filial av utenlandsk virksomhet eller grenseoverskridende virksomhet trenger konsesjon i Norge, dersom selskapet har tilsvarende konsesjon i hjemlandet (innenfor EØS). Heller ikke utenlandske selskap som tilbyr sine tjenester her etter nevnte regler, er omfattet av det aktuelle skattefritaket. Fritaket har følgelig elementer av særbehandling som kan være vanskelige å forene med kravene etter EØS-avtalen.

Ved innføringen av fritaket for gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskaper, var det få aktører på dette markedet. Begrunnelsen for fritaket var å gjøre det mulig for selskapene å bygge opp fond, og holde premiene lave slik at flest mulig kunne forsikre seg. Disse hensynene gjør seg ikke gjeldende på samme måte i dag. De aktuelle virksomhetene har gjennom mange år bygd opp fond, slik at behovet for ytterligere oppbygging av fond for å kunne holde gunstige vilkår for forsikringskundene ikke lenger er til stede. Behovet for brannforsikring mv. er i dag alminnelig akseptert og det er ikke nødvendig med skattetiltak for å sikre at forsikringspremiene blir så lave som mulig. Dette gjelder også spesialiserte selskaper rettet mot en avgrenset bransje, slik som forsikringsskapet Skogbrand.

Departementet har vurdert konsekvensene av forslaget i forhold til kundene og utdeling av overskudd i selskapene. Det er grunn til å tro at kundene i liten

grad vil bli berørt i form av økte premier. Fjerning av skattefritaket for brann- og husdyrforsikringer vil føre til økt konkurranse om å tilby denne typen forsikringer i et marked som har vært dominert av de selskapene som har hatt fordelen av skattefritaket fram til nå. Dette vil komme forsikringskundene til gode.

Det eksisterende skattefritaket for brann- og husdyrforsikringsselskap representerer et unntak fra hovedregelen om at all inntekt skal beskattes, og bidrar til å redusere skattegrunnlaget. Bredest mulig skattegrunnlag bidrar til å holde skattesatsene lave, slik at effektivitetstapet ved skattlegging blir minst mulig. Selv om selskapene i dag deler ut overskuddskapital til mange formål, bør fordelingen av den normale skattedelen av selskapsinntekter som hovedregel gjøres etter en mer overordnet offentlig avveining mellom ulike gode formål.

Departementet mener etter dette at fritaket i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h nr. 1 for gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskap bør oppheves med virkning fra og med inntektsåret 2009. For selskaper som har levert selvangivelse for inntektsåret 2007, bør opphevelsen av skattefritaket imidlertid skje allerede fra 2008, jf. Revidert nasjonalbudsjett, Ot.prp. nr. 59 (2007–2008) kapittel 8. Det vises til punkt 10.1.5 for en nærmere begrunnelse.

- NORSK HUSSOPP-FORSIKRING GJENSIDIG, FISKERNES GJENSIDIGE ULYKKESTRYGDELAG, SJØTRYGDGRUPPEN GJENSIDIG SKADEFORSIKRINGSSELSKAP, ASSURANSEFORENINGEN HAVFISKE – GJENSIDIG OG ANDRE GJENSIDIGE SJØFORSIKRINGSSELSKAPER

Departementet mener de samme hensynene som taler for en oppheving av skattefritaket for gjensidige brann- og husdyrforsikringsselskaper, i det vesentligste også gjør seg gjeldende når det gjelder skattefritakene for Norsk Hussopp-forsikring Gjensidig, Fiskernes Gjensidige Ulykkestrygdelag, Sjøtrygdgruppen Gjensidig Skadeforsikringsselskap, Assuranseforeningen Havfiske Gjensidig og andre gjensidige sjøforsikringsselskaper. Også disse fritakene kan virke konkurransevridende mellom ulike forsikringsselskap og være problematiske i forhold til EØS-regelverket om ulovlig statsstøtte. De opprinnelige hensynene som lå bak skattefritakene for disse selskapene gjør seg heller ikke for disse selskapene gjeldende på samme måte i dag. Departementet mener derfor at også skattefritakene for disse selskapene bør oppheves.

På samme måte som når det gjelder brann- og husdyrforsikringer er det grunn til å tro at kundene i liten grad vil bli berørt i form av økte premier. Fjerning av skattefritaket vil føre til økt konkurranse om å tilby denne typen forsikringer i et marked som har vært dominert av de selskapene som har hatt glede av skattefritaket fram til nå, og dette vil komme kundene til gode.

- UNI FORSIKRING – GJENSIDIG SKADEFORSIKRINGSSELSKAP

Fritaket i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h nr. 5 for UNI forsikring i den utstrekning virksomheten gjelder brann- og husdyrforsikring, er ikke i bruk lenger. Departementet foreslår at denne bestemmelsen blir opphevet med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Det vises til forslag om oppheving av skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h.

10.1.3 Overgang til skatteplikt – fastsetting av skattemessige inngangsverdier

Beregning av skattepliktig inntekt, herunder gevinst og tap ved realisasjon av driftsmidler og beregning av årlige avskrivninger etter skattelovens alminnelige regler, er basert på eiendelenes skattemessige verdier. For de fleste selskapene som er omfattet av dette forslaget er det som følge av skattefriheten ikke etablert slike skattemessige inngangsverdier. Ved overgang til skatteplikt må det derfor fastsettes skattemessige inngangsverdier (åpningsbalanser) for eiendeler som skal inngå ved beregning av inntekten. (Fastsetting av skattemessige formuesverdier behandles nærmere under punkt 10.5 i proposisjonen.)

For skattepliktige eiere av driftsmidler mv. fastsettes skattemessige inngangsverdier normalt i forbindelse med ervervet av de enkelte driftsmidlene. Dette følger av skattelovens hovedprinsipp om at kostprisen (anskaffelsesverdi) ved ervervet danner grunnlaget for fastsettelsen. Departementet legger til grunn at det ved innføring av skatteplikt for gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskaper normalt vil være mulig for selskapene å finne frem og dokumentere for likningsmyndighetene, eiendelenes historiske kostpris. Alle disse selskapene er regnskapspliktige, jf. regnskapsloven § 1-2 nr. 5. Skattemessig åpningsbalanse kan dermed fastsettes på grunnlag av historisk kostpris for driftsmidlene nedskrevet med de skattemessige avskrivningssatsene som gjelder for de ulike driftsmidlene.

For enkelte eldre eiendeler kan det være problematisk for selskapene å fremskaffe tilstrekkelig grunnlag for en fastsetting basert på historisk kostpris. Det er derfor behov for å ha regler om alternative grunnlag for åpningsbalansen for disse driftsmidlene der historiske kostpriser ikke lar seg fremskaffe. Det kan også være tilfelle der eiendelenes verdi har endret seg siden ervervet og der historisk kostpris gir et misvisende bilde av hvilke økonomiske innsatsfaktorer som går inn i det skattepliktige regimet. Dette kan tilsi at det i stedet for historisk kostpris bør

være driftsmidlenes markedsverdi på overgangstidspunktet som bestemmer inngangsverdien. Departementet foreslår på denne bakgrunn at skattemessige inngangsverdier som utgangspunkt settes til historisk kostpris, nedskrevet med de avskrivningssatsene som gjelder for de ulike driftsmidlene, men at skattyter kan velge eiendelens markedsverdi på tidspunktet for overgangen til skatteplikt, forutsatt at det kan føres tilstrekkelig dokumentasjon for dette for likningsmyndighetene.

Inngangsverdi for aksjer, obligasjoner og andre finansielle eiendeler settes til markedsverdi.

Det foreslås at departementet gis fullmakt til å gi nærmer regler til utfylling og gjennomføring av denne overgangsregelen.

Når det gjelder Gjensidige Forsikring BA bemerkes at dette selskapet hvert år leverer fullstendige likningspapirer. Selskapets skattefrie andel av formue og inntekt beregnes blant annet som en prosentvis andel av regnskapskonti hovedsakelig ved bruk av ulike fordelingsnøkler. For Gjensidige Forsikring BA foreligger det dermed skattemessige verdier fra tidligere år for alle selskapets eiendeler og forpliktelser, som kan anvendes/videreføres direkte ved overgang til full skatteplikt. Det er derfor ikke behov for at dette selskapet og andre selskaper som har levert selvangivelse for inntektsåret 2007, omfattes av den foreslåtte overgangsbestemmelsen om fastsetting av skattemessige inngangsverdier.

Det vises til forslag til overgangsregel vedrørende oppheving av skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h.

10.1.4 Nærmere om formuesskatt

Aksjeselskaper er i dag ikke formuesskattepliktig, jf. § 2-36 første ledd bokstav a. Andre selskaper og sammenslutninger, herunder sparebanker, gjensidige forsikringsselskaper mv. skal svare formuesskatt etter de alminnelige reglene. Det særskilte skattefritaket i skatteloven § 2-20 første ledd bokstav h for gjensidige brann- og husdyrforsikringsselskaper mv. omfatter imidlertid også formuesskatten. En opphevelse av skattefritaket i bestemmelsen som foreslått, vil også medføre plikt til å svare formuesskatt for selskapet etter de alminnelige regler. Det vil innebære at det svares formuesskatt til staten, men ikke til kommune og fylkeskommune, jf. skatteloven § 2-36 annet ledd.

Ved en overgang fra et skattefritt til et skattepliktig regime må det fastsettes formuesverdier på eiendelene som selskapene eier. Selskapene som er omfattet av forslaget har normalt flere typer av eiendeler, herunder fast eiendom/driftsløsøre og finansielle eiendeler som aksjer, obligasjoner, andre verdipapirer og fordringer.

Ved formuesfastsettelsen må de enkelte eiendelene verdsettes etter de regler som gjelder for slike eiendeler. Det vises til skatteloven § 4-1, som angir at skattepliktig formue fastsettes til omsetningsverdien per 1. januar i likningsåret og takseringsreglenes kapittel 2-1.

Gjensidig forsikringsselskap kan utstede grunnfondsbevis. Verdien av grunnfondsbevis vil være formueskattepliktig på grunnfondsbeviseierens hånd. Etter skatteloven § 4-12 femte ledd verdsettes grunnfondsbevis i sparebanker, gjensidige forsikringsselskaper mv. til kursverdien per 1. januar i likningsåret. For å unngå at grunnfondsbeviskapital formuesbeskattes både hos selskapet og grunnfondsbeviseieren er grunnfondsbeviskapital i slike selskaper unntatt fra selskapets skattepliktige formue, jf. skatteloven § 4-2 første ledd bokstav i.

10.1.5 Ikrafttredelse

I Ot.prp. nr. 59 (2007–2008) varslet Regjeringen at en frem mot budsjettet for 2009 ville vurdere å oppheve skattefritaket i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h nr. 1 med virkning fra inntektsåret 2008. Dette skattefritaket er i dag aktuelt for ca. 20 registrerte foretak med konsesjon til å drive brann- og husdyrforsikring, herunder Gjensidige Forsikring BA. Som nevnt over leverer Gjensidige Forsikring BA hvert år fullstendige likningspapirer. Dette medfører at det vil være mulig å benytte disse opplysninger, og som vil kunne anvendes/videreføres direkte ved overgang til full skatteplikt. Selskapet ble dessuten varslet om at departementet vurderte denne omleggingen i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2008. Selv med en overgang fra et skattefritt til et skattepliktig regime med virkning fra og med inntektsåret 2008, skulle selskapet ha rimelig tid til å tilrettelegge prosesser og systemer med hensyn til innrapportering, som skal foretas i forbindelse med selvangivelsen for 2008. Dette gjelder tilsvarende for andre gjensidige brann- og husdyrforsikringsselskaper som har levert selvangivelse for inntektsåret 2007.

Når det gjelder de øvrige gjensidige brann- og husdyrforsikringsselskapene som er omfattet av skattefritaket i nr. 1, samt selskapene som er omfattet av bestemmelsens nr. 2 til nr. 4, nemlig Norsk Hussoppforsikring Gjensidig, Fiskernes Gjensidige Ulykkestrygdelag, Sjøtrygdgruppen Gjensidig Skadeforsikringsselskap, Assuranseforeningen Havfiske - Gjensidig, samt gjensidige sjøforsikringsselskaper i den utstrekning virksomheten gjelder sjøforsikring med tilknytning til fiske, foreslås skatteplikten innført med virkning fra og med inntektsåret 2009. Det samme gjelder opphevelsen av nr. 5.

10.1.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget om å innføre skatteplikt for om lag 40 gjensidige forsikringsselskaper som til nå har vært skattefrie, vil innebære en del administrativt merarbeid både for selskapene og likningsmyndighetene.

For Gjensidige Forsikring BA spesielt vil opphevingen av skattefritaket også gi administrative besparelser ved at full skatteplikt medfører at den kompliserte splittingen av inntekt og formue i en skattepliktig og en skattefri del som gjøres i dag, opphører. Selskapet er i dag avhengig av å foreta og rapportere en omfattende fordeling av den enkelte post mellom skattepliktig og skattefri del. Dette antas å være en krevende arbeidsoppgave for selskapet, samt at dette er en kontrollmessig utfordring for likningsmyndigheten. En beregning av skattepliktig inntekt og formue for hele selskapet under ett antas dermed å være arbeidsbesparende for begge parter.

Forslaget berører i overkant av 40 selskaper med gjensidig selskapsform, hvorav Gjensidige Forsikring BA er klart det største. Ca. 20 av selskapene er mindre, lokale, brann- og husdyrforsikringsselskaper.

De berørte selskapene vil som følge av den foreslåtte lovendringen betale skatt på overskudd og formuesskatt av hele sin virksomhet. Den samlede provenyvirkningen av forslaget anslås på usikkert grunnlag til om lag 360 mill. kroner påløpt i 2008 og 50 mill. kroner påløpt i 2009. 360 mill. kroner bokføres i 2009 og 50 mill. kroner bokføres i 2010.

En rekke mindre forsikringsselskaper vil bli berørt av forslaget, og vil som nevnt måtte levere selvangivelse på linje med annen virksomhet. De fleste av disse selskapene går med regnskapsmessig overskudd og vil komme i skatteposisjon som følge av forslaget. Skatt på overskudd vil ikke påvirke deres evne til å betale ut erstatning til forsikringstagerne, men kan resultere i lavere avsetninger av et eventuelt overskudd til for eksempel egenkapital. Egenkapitalandelen i samtlige av de små selskapene er imidlertid høy, med et gjennomsnitt på nærmere 70 prosent. Til sammenlikning har Gjensidige Forsikring BA en egenkapitalandel på om lag 35 prosent.

10.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til opphevelse av skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h, og forslag til overgangsregel XI.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet registrerer at Regjeringen foreslår å oppheve skattefritaket for gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskap mv. Disse medlemmer mener at denne endringen ikke er godt begrunnet. Disse medlemmer ønsker derfor å beholde dagens ordning, og vil stemme imot opphevelse av skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h, og forslag til overgangsregel XI.

11. FRADRAG FOR GJELDSRENTER FOR ARBEIDSTAKERE OG PERSONLIG NÆRINGSDRIVENDE FRA ANDRE EØS-STATER

11.1 Sammendrag

11.1.1 Adgang for begrenset skattepliktige til å kreve gjeldsrentefradrag som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet

Etter gjeldende norsk intern rett er reglene om fradragsrett for gjeldsrenter ulike for skattytere som anses skattemessig bosatt her i landet, og skattytere som anses bosatt utenfor Norge med begrenset skatteplikt hit. For personer bosatt i utlandet med begrenset skatteplikt gis det kun fradrag for gjeldsrenter som knytter seg til gjeld som er stiftet til fremme av den aktiviteten som beskattes her i landet, mens skattytere med alminnelig skatteplikt i utgangspunktet har fradragsrett for alle gjeldsrenter ved inntektsligningen.

Tradisjonelt har dette skillet i skatteloven blant annet vært begrunnet med at Norge ikke har beskatningsretten til utenlandsk fast eiendom mv., for eksempel egen bolig, som gjeldsrentene kan tenkes å finansiere i slike tilfeller. Både inntekter fra fast eiendom og kostnader som relaterer seg til slik fast eiendom knytter seg til samme inntektskilde, og bør således beskattes samme sted. Norge har heller ikke beskatningsrett til renteinntekter som oppebæres av personer bosatt i utlandet.

For å sikre at de norske reglene for gjeldsrentefradrag ikke kommer i strid med EØS-avtalen foreslår departementet at arbeidstakere og personlig næringsdrivende fra EØS-land, på visse vilkår, gis lik adgang til å kreve fradrag for gjeldsrenter som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet. Dette innebærer at slike EØS-borgere i utgangspunktet gis rett til fradrag for alle gjeldsrenter ved inntektsligningen, jf. skatteloven § 6-40 første ledd.

En adgang for EØS-borgere til å kreve fradrag for gjeldsrenter som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet kan gi fradrag i både bostedsstaten og arbeidsstaten. For å unngå slikt dobbelt fradrag skal fradragsretten begrenses når skattyter har fast eiendom, eller utøver eller deltar i virksomhet i utlandet, og inntekt fra slik fast eiendom eller virksomhet er unntatt fra skattlegging i Norge etter eventuell skatteavtale, jf. skatteloven § 6-91. Det følger av dette at fradragsretten skal begrenses dersom eventuell skatteavtale er basert på fordelingsmetoden

(unntaksmetoden), og skattyter har fast eiendom eller deltar i eller utøver virksomhet i bostedsstaten. Dersom Norge ikke har skatteavtale med vedkommende land, eller eventuell skatteavtale er basert på kreditmetoden, vil skattyter i utgangspunktet få fullt fradrag for gjeldsrenter, jf skatteloven §§ 16-20 flg. Departementet vil bemerke at fradragsretten for gjeldsrenter skal begrenses tilsvarende for skattyter som etter skatteloven § 2-1 skal anses bosatt her i landet.

Departementet foreslår at likestillingen skal begrenses til borgere av EØS-land, da Norge etter EØS-avtalen ikke er forpliktet til å likestille borgere fra andre land utenfor EØS.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 6-71 første og annet ledd.

11.1.2 Skattlegging av renteinntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted i Norge

Den gjeldende begrensning av utlendingers gjeldsrentefradrag er særlig knyttet til at Norge ikke har internrettslig hjemmel til å skattlegge disses renteinntekter, selv om en eventuell skatteavtale gir Norge beskatningsretten til slike inntekter. Departementet mener det vil være uheldig at EØS-borgere med begrenset skatteplikt kan kreve skattemessig fradrag på lik linje med personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet, mens renteinntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted i Norge skattlegges i bostedsstaten (eller er fritatt for beskatning dersom bostedsstaten ikke har hjemmel til å skattlegge slike inntekter). På denne bakgrunn bør en endring av reglene om gjeldsrentefradrag for EØS-borgere kombineres med at det innføres internrettslig hjemmel til å skattlegge deres renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted her i landet, forutsatt at skatteavtalen gir Norge hjemmel til å skattlegge slike inntekter.

En hjemmel til å skattlegge renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted i Norge vil innebære at dersom skatteavtalen legger beskatningsretten av slike inntekter til Norge (og ikke bostedsstaten) kan disse skattlegges her. I en del skatteavtaler er retten til å beskatte renter fordelt mellom kildestaten og bostedsstaten, slik at kildestaten er gitt rett til å beskatte inntekten med en viss prosent av bruttobeløpet. Andre avtaler kan gi enten kildestaten eller bostedsstaten hele beskatningsretten.

Det foreligger etter departementets vurdering ingen vesentlige innvendinger mot å skattlegge utenlandske arbeidstakere og personlig næringsdrivende for renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted her i landet. Spørsmålet om kildeskatt på renter ble drøftet i Indst. O. VI for 1912 s. 6–11, etter en henvendelse fra banknæringen. Det ble vist til at dersom en utenlandsk kreditor skulle beskattes i Norge, ville det lede til enten at lånet ble krevd innfridd, at pantobligasjonen ble solgt eller at skatten ble veltet over på debitor i form av krav om høyere rente. Stortinget fant det ikke nødvendig med lovendring, men la til grunn at loven måtte forstås slik at det ikke var hjemmel til å skattlegge renteinntekter til utenlandsk kreditor. Etter departementets vurdering kan denne begrunnelsen ikke tillegges særlig vekt i forhold til arbeidstakere og personlig næringsdrivende fra EØS-land som får fullt gjeldsrentefradrag her i landet. I tillegg fremstår det som en rimelig løsning å foreta en likestilling på inntektssiden med hensyn til renteinntekter og andre finansielle inntekter, dersom EØS-borgere med begrenset skatteplikt skal kunne kreve fradag for renteutgifter ved inntektsligningen etter de samme regler som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet.

Det skal i tillegg bemerkes at i de tilfelle Norge etter skatteavtale er tillagt beskatningsretten, men etter intern norsk rett ikke har hjemmel til å skattlegge inntekten, vil inntekten i mange tilfelle bli beskattet i skattyters bostedsstat. Departementet anser det som uheldig at Norge i slike tilfelle oppgir beskatningsretten til renteinntekter og andre finansielle inntekter til fordel for bostedsstaten.

Departementet foreslår at EØS-borgere med begrenset skatteplikt etter norsk intern rett som krever fradrag for renteutgifter ved inntektsligningen etter de samme regler som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet skal skattlegges for renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted her i landet.

Det vises til forslag til skatteloven § 2-3 nytt tredje ledd.

11.1.3 Nærmere om forslaget

11.1.3.1 Hele eller tilnærmet hele skattyters globalinntekt beskattes i Norge

Det følger av EØS-forpliktelsene at en arbeidstaker her i landet, som bor i en annen medlemsstat, ikke kan beskattes strengere enn en som både er arbeidstaker og bosatt i Norge. Forutsetningen er at arbeidstakeren oppebærer hele eller nesten hele sin inntekt i Norge, og dermed ikke har tilstrekkelig inntekt i bostedsstaten til at det kan gis fradrag for gjeldsrenter ved beskatningen der. Det blir således et spørsmål om hvor mye av den begrenset skattepliktiges inntekt som må være oppebåret i Norge for at det skal gis skattemessig fradrag for gjeldsrenter etter de samme regler som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet.

Etter departementets vurdering vil det i forhold til EØS-retten være tilstrekkelig å sette krav om at hele skattyterens inntekt, eller tilnærmet hele, beskattes i Norge. Det forutsettes at minst 90 prosent av skattyterens samlede inntekt i det aktuelle inntektsåret beskattes i Norge. Departementet mener imidlertid det i lovteksten bør anvendes en rettslig standard fremfor en prosentvis grense for å kunne ha fleksibilitet i forhold til rettsutviklingen i EU. En tilsvarende grense ble valgt med hensyn til rett til personlige og familiemessige fradrag for skattytere med begrenset skatteplikt her i landet, jf. skatteloven § 6-71 og Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) kapittel 9.

For å kunne fastslå om hele eller tilnærmet hele skattyterens inntekt beskattes i Norge, og om vedkommende skattyters inntekt fra andre land er av svært begrenset omfang, må en sammenligne den enkelte skattyters inntekter i Norge med vedkommendes eventuelle inntekter i andre land. Departementet foreslår at det skal tas utgangspunkt i skattyters globalinntekt ved denne vurderingen. Dersom skattyter har inntekt i bostedsstaten kan gjeldsrentene komme til fradrag i denne inntekten.

Departementet foreslår at tilsvarende vilkår skal gjelde i forhold til skattlegging av renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted her i landet, samt at skattyter må kreve fradrag for gjeldsrenter etter de samme regler som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet.

11.1.3.2 Forholdet til reglene om standardfradrag

Utenlandske arbeidstakere med begrenset skatteplikt til Norge kan ved inntektsligningen kreve standardfradrag istedenfor ordinære fradrag, jf. skatteloven § 6-70. Dersom det kreves standardfradrag bortfaller enkelte andre fradrag, som for eksempel fradrag for gjeldsrenter.

Departementet foreslår ingen endringer i reglene om standardfradrag. EØS-borgere som krever fradrag for gjeldsrenter etter de samme regler som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet kan derfor ikke kreve standardfradrag, men må kreve ordinære fradrag.

11.1.3.3 Opplysningsplikt

EØS-borgere med begrenset skatteplikt til Norge har opplysningsplikt i medhold av ligningsloven kapittel 4. Dette innebærer at skattyter må kunne dokumentere alle forhold som er av betydning for ligningen. Departementet foreslår imidlertid at det presiseres i skatteloven § 6-71 annet ledd at skattyter som krever gjeldsrentefradrag etter de samme regler som personer som etter norsk intern rett er bosatt her i landet må dokumentere at vilkårene for fradragsrett er oppfylt.

11.1.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

Det antas at innføring av gjeldsrentefradrag for utenlandske arbeidstakere med begrenset skatteplikt, herunder skattlegging av renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted her i landet, vil føre til en økning i arbeidsbyrden for skattemyndighetene, som følge av at endringen vil føre til lavere grad av standardisert behandling av disse skattyterne, samtidig som rapportering og kontroll av utenlandske ligningsdata skaper større utfordringer enn tilsvarende forhold innenlands.

Forslaget anslås å redusere provenyet med 30 mill. kroner påløpt og 25 mill. kroner bokført.

11.1.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene i reglene om gjeldsrentefradrag for EØS-borgere med begrenset skatteplikt til Norge, samt endringene i reglene om skattlegging av renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt, hjemmehørende eller med fast driftssted her i landet, trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

11.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til skatteloven § 2-3 nytt tredje ledd og endring i skatteloven § 6-71 første og annet ledd.

12. ENDRINGER I EIGEDOMSSKATTELOVA MV.

12.1 Sammendrag

12.1.1 Adgang til å utskrive kommunal eiendomsskatt på oppdrettsanlegg mv.

Et oppdrettsanlegg har likhetstrekk med industrianlegg på land. Et flertall av oppdrettsanleggene faller imidlertid utenfor eiendomsskattens virkeområde i dag fordi anleggene er flyttbare og ofte forankres et stykke ut fra land. Etter departementets vurdering er det uheldig at avstand til land og måten anleggene forankres på skal være avgjørende for om anlegget kan pålegges eiendomsskatt eller ikke. På denne bakgrunn fremmes det forslag om å innføre hjemmel til å beskatte oppdrettsanlegg uavhengig av om installasjonen er forankret til land eller til sjøbunnen og er flyttbar.

Forslaget omfatter alle former for oppdrett av marine arter, som fisk, skjell og skalldyr mv. hvor anlegget for dette ligger i sjø. Skatteobjektet vil være selve de fysiske installasjonene i oppdrettsanlegget.

Dette inkluderer merder, flytemoduler, fôringsmaskiner og andre tekniske innretninger, fôringslager, oppholdsrom med kjøkken og sanitæranlegg, samt anker og lodd mv. til forankring av anlegget. Som for verk og bruk skal ikke arbeidsmaskiner og tilbehør og ting som kan settes i klasse med slikt medregnes, med mindre tingen er en del av selve anlegget. Videre vil tilbehør som båter og annet løsøre som brukes i driften av anlegget falle utenfor. Det samme gjelder varelager, herunder fiskebestanden mv. i anlegget.

Ved takseringen av skatteobjektet er det omsetningsverdien på de ovennevnte fysiske installasjonene som vil ligge til grunn for verdsettelsen. Det må ses bort fra evt. merverdi på grunn av konsesjon og varelager. Således er det ikke verdien av anlegget som "going concern", eller selskapet som sådant som skal verdsettes, men kun de deler som utgjør det tekniske anlegget.

Etter byskatteloven § 5 skal eiendomsskattetakseringen baseres på eiendommens beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet. Dette er momenter som har betydning ved verdsettelse av faste eiendommer, men som også i en viss grad er anvendelige ved takseringen av oppdrettsanlegg. Utgangspunktet her må bli den isolerte omsetningsverdien i markedet for slike tekniske anlegg. Beskaffenheten og anvendeligheten av selve anlegget vil være av betydning for en kjøper, og dermed påvirke omsetningsverdien. Lokaliseringen vil også kunne være av betydning pga. kostnader ved flytting mv., for eksempel ved at et fjerntliggende anlegg har lavere omsetningsverdi enn et anlegg som ligger nær potensielle kjøpere i et annenhåndsmarked.

Departementet legger til grunn at frittflytende oppdrettsanlegg ikke kan anses som "verk og bruk" i eigedomsskattelovas forstand, jf. punkt 12.1.2 i proposisjonen. Dette begrepet er knyttet til stedbunden, fast eiendom på land. Etter forslaget vil oppdrettsanlegg bli likestillet med verk og bruk. Dette forenkler innpassingen i lovens utskrivingskategorier. Det foreslås at kommunene bare skal ha adgang til å skrive ut eiendomsskatt på oppdrettsanlegg i den utstrekning kommunen velger en utskrivingskategori som omfatter verk og bruk. Dette vil forhindre at eiendomsskatten får karakter av en særskatt på oppdrettsanlegg. Dersom kommunen utskriver eiendomsskatt, enten bare på verk og bruk eller i hele kommunen, må den også skrive ut eiendomsskatt på alle oppdrettsanlegg som kvalifiserer. Velger kommunen utskriving bare på eiendom og anlegg i bymessig utbygget strøk, vil verk, bruk og oppdrettsanlegg utenfor disse strøk også falle utenfor utskrivingen. I kommuner uten verk og bruk, men med oppdrettsanlegg, kan utskriving skje på disse anleggene alene, eller i hele kommunen, eller i bymessig utbygget strøk (men da uten oppdrettsanlegg utenfor disse strøkene). Adgang til utskriving kun på oppdrettsanlegg i kommuner uten verk og bruk er nødvendig for å oppnå likebehandling.

Eigedomsskattelova fastsetter at "Eigedomsskatt vert skriven ut på dei faste eigedomane ut frå tilhøva den 1. januar i skatteåret". Oppdrettsanlegg reiser særskilte problemstillinger i forhold til dette skjæringstidspunktet når anlegget er flyttbart. Departementet foreslår at det stilles krav om at anlegget må ha vært lokalisert i den aktuelle kommunen i mer enn seks måneder i året før skatteåret for å gi adgang til utskriving av eiendomsskatt. Dette vil sikre at anlegget har en ikke helt kortvarig tilknytning til den aktuelle kommunen, og vil hindre at flere kommuner kan beskatte samme anlegg ett og samme år. Videre vil et slikt krav gi den aktuelle kommunen tid og anledning til gjennomføring av taksering av anlegget, og sikkerhet for kostnadene ved dette. Til gjengjeld bør det ikke gjelde noe krav om lokalisering i kommunen akkurat ved årsskiftet. Et slikt krav kunne friste til tilpasninger. Verdsettelsen må imidlertid skje ut fra forholdene ved årsskiftet, uansett anleggets lokalisering da.

Flytting i løpet av skatteåret, både før og etter den konkrete skatteutskrivingen for dette året, er uten betydning for årets skatteplikt. Det samme gjelder for øvrig også skader (verdiforringelse) i løpet av året, som får skattemessig betydning først fra neste skatteår, jf. prinsippene i eigedomsskattelova § 9.

Takstene ligger som omtalt ovenfor normalt fast for en periode på ti år. Departement legger til grunn at det må foretas ny taksering ved flytting av anlegget til en annen kommune som også ønsker å skrive ut eiendomsskatt på anlegget. Departementet viser til forslag til eigedomsskattelova § 4 nytt tredje ledd.

12.1.1.1 Økonomiske og administrative konsekvenser

Det er opp til den enkelte kommune å avgjøre om det skal utskrives eiendomsskatt, og i så fall å fastsette satsen innenfor en øvre grense og om omsetningsverdien fullt ut eller en andel av denne skal ligge til grunn (reduksjonsfaktor). Det er derfor ikke mulig å anslå hvor store kommunenes faktiske inntekter vil bli som følge av forslaget. Videre er det usikkerhet knyttet til omsetningsverdien på de ulike anleggene, blant annet ut fra alder og anvendelighet i et annenhåndsmarked. Det er derfor ikke mulig å anslå hvor store kommunenes faktiske inntektsøkninger vil bli som følge av forslaget.

Kommunene vil få kostnader til taksering av anleggene. Utgifter til dette vil påløpe ved innføring av skatt på oppdrettsanlegg, ved ny alminnelig taksering hvert tiende år, og i forbindelse med at eksisterende anlegg utvides eller at det etableres nye anlegg i kommunen. Kommuner som allerede skriver ut eien-

domsskatt, vil kunne gjøre bruk av sitt eksisterende administrative apparat for taksering, beregning og innkreving av skatten. For kommuner som innfører eiendomsskatt vil kostnadene til taksering, fastsettelse og innkreving knyttet til oppdrettsanlegg inngå på lik linje med de øvrige utgiftene knyttet til utskriving av eiendomsskatt.

12.1.1.2 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks og med virkning fra og med skatteåret 2009. Eigedomsskattelova § 14 annet ledd fastsetter at skatten skal "så langt råd er, vera utskriven før 1. mars i skatteåret". For sen iverksetting eller gjennomføring av takseringen gir normalt ikke grunnlag for å oversitte fristen til 1. mars.

Dersom kommunen ikke rekker å gjennomføre taksering og skatteutskriving for oppdrettsanlegg for skatteåret 2009 i tide, kan utskrivingen bli ugyldig. For å forhindre dette foreslår departementet en overgangsregel om at kommuner som skriver ut eiendomsskatt på oppdrettsanlegg i 2009 gis frist for samlet utskriving til utgangen av juni 2009. For senere år vil fristen i eigedomsskattelova § 14 gjelde.

12.1.1.3 Høring vedrørende forslag om grense for eiendomsskatt i sjøområdet

Departementet vil parallelt med fremleggelsen av forslaget om eiendomsskatt på oppdrettsanlegg, sende på høring et forslag om innføring av en grense for hvor langt ut i sjøområdet kommunene kan skrive ut eiendomsskatt. Det vil her bli foreslått at grensen fastsettes til grunnlinjene, og at endringen gis virkning fra og med skatteåret 2009. Grunnlinjene trekkes som en rett linje mellom de ytterste skjær ved lavvann, tvers over fjordmunninger. Grunnlinjene danner utgangspunkt for å fastslå territorialgrensen og norsk økonomisk sone.

12.1.2 Fritak for eiendomsskatt på gartneri og planteskoler

Gartneri og planteskoler er ofte tilknyttet en landbruksvirksomhet. Eiendom som er drevet som gårdsbruk eller skogbruk er i dag fritatt fra eiendomskatt, jf. punkt 12.2.1 i proposisjonen. Departementet foreslår at gartneri og planteskoler tilknyttet slike landbrukseiendommer fritas for eiendomsskatt. Selvstendige gartnerier og planteskoler, uten tilknytning til landbrukseiendom, omfattes ikke av forslaget.

Departementets forslag omfatter landbrukstilknyttet gartneri, også om det drives kombinert plantedyrking på friland og under glasstak. Fritaket inkluderer også enkle salgslokaler med lokalt detaljsalg av gartneriets produkter, herunder salg av andre egenproduserte landbruksvarer.

Av hensyn til likebehandling av næringsdrivende bør et fritak for eiendomskatt på gartneri og planteskoler ikke omfatte eiendom hvor det drives virksomhet som alternativt kan skje gjennom et ordinært butikklokale eller næringsbygg mv. Ulik beskatning av tilnærmet lik virksomhet er konkurransevridende, og bør begrenses. Utsalgslokaler tilknyttet et fritatt gartneri hvor en større del av salgsinntektene stammer fra salg av annet enn egenproduserte planter og grønnsaker mv. er derfor ikke omfattet av departementets forslag.

Departementet viser til forslag til endring av eigedomsskattelova § 5 bokstav h. Departementet foreslår at endringen trer i kraft med virkning for skatteåret 2009. Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelse.

12.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag til eigedomsskattelova § 4 nytt tredje ledd og endring i eigedomsskattelova § 5 bokstav h.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at disse medlemmer var sterkt imot å utvide adgangen til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen, noe som ble innført av den rød-grønne regjeringen i 2006, og gjort gjeldende fra 2007. Disse medlemmer er imot eiendomsskatt og alle forslag som utvider muligheten for kommuner til å skrive ut eiendomsskatt. Disse medlemmer vil etter dette stemme for forslaget om utvidet fritak for gartnerier i loven § 5, men for øvrig imot endringen i § 4 i eigedomsskattelova.

13. ENDRING I AVSKRIVNINGSREGLENE FOR FASTE TEKNISKE INSTALLASJONER I BYGG

13.1 Sammendrag

13.1.1 Departementets vurderinger og forslag

Som følge av at faste tekniske installasjoner i bygg etter gjeldende rett skal avskrives under ett med bygget, er reinvesteringer i installasjoner som ikke innbærer standardhevning, for eksempel bytte av varmeanlegg eller heisanlegg, direkte fradragsberettiget som vedlikeholdskostnad. I den utstrekning investeringen medfører en standardhevning skal derimot investeringen aktiveres og avskrives. Departementet legger til grunn at en overgang til mer energieffektive installasjoner ofte kan innebære en standardheving.

En direkte fradragsføring som innebærer at investeringen avskrives i sin helhet i ervervsåret, vil

øke investeringens nåverdi etter skatt betydelig sammenlignet med en avskrivning av driftsmiddelet over tid med 2 prosent (eller 4 prosent). Med en avskrivningssats på 2 prosent og et avkastningskrav på 10 prosent øker nåverdien med 23 prosent av investeringen ved direkte fradragsføring sammenlignet med avskrivninger. På den måten kan gjeldende avskrivningsregler for faste tekniske installasjoner føre til at energieffektive løsninger som i utgangspunktet er lønnsomme, ikke blir realisert.

Departementet mener at dette bør unngås ved å skille ut faste tekniske installasjoner i bygninger som egen saldogruppe. Med faste tekniske installasjoner som egen avskrivningsgruppe, vil reinvestering i form av full utskifting av installasjoner behandles som anskaffelse av nytt driftsmiddel, som skal aktiveres og avskrives. En slik utskillelse vil gjøre det skattemessig nøytralt å investere i faste tekniske installasjoner, uavhengig av om det er gammel teknologi eller mer energieffektiv teknologi som velges.

Avskrivningssatsen for faste tekniske installasjoner bør settes slik at den gjenspeiler det faktiske økonomiske verdifallet. Faste tekniske installasjoner favner vidt, fra mindre installasjoner med kort levetid, for eksempel datarelatert utstyr, til store ventilasjons- og heisanlegg, som er bygget for å vare lenge. En avskrivningssats må derfor gjelde som et gjennomsnitt for en gruppe driftsmidler med forholdsvis stor spennvidde med hensyn til levetid. Etter departementets oppfatning er det rimelig å legge til grunn en gjennomsnittlig levetid på 20 år for faste tekniske installasjoner. En avskrivningssats på 10 prosent gir en rimelig avskrivning sammenlignet med det faktiske verdifallet for faste tekniske installasjoner.

På denne bakgrunn foreslår departementet at faste tekniske installasjoner skilles ut i en ny saldogruppe j i skatteloven § 14-41 første ledd. Det foreslås at avskrivningssatsen for faste tekniske installasjoner settes til 10 prosent.

Departementets forslag gjelder faste tekniske installasjoner i bygninger. Foruten faste tekniske installasjoner i bygg i saldogruppe h og forretningsbygg i saldogruppe i, omfatter dette også faste tekniske installasjoner i hoteller, losjihus og bevertningssteder forutsatt at disse har karakter av bygning. Derimot omfattes ikke ulike faste tekniske installasjoner som er selvstendige anlegg eller installasjoner som er integrert i anlegg. Disse skal henføres til saldogruppen for anlegg, jf. skatteloven § 14-41 første ledd h.

Etter gjeldende rett har det ikke vært nødvendig å trekke en grense mellom bygg og faste tekniske installasjoner. Eksemplene i skatteloven § 14-41 tredje ledd første punktum dekker, selv om de ikke er uttømmende, de viktigste tilfeller av faste tekniske installasjoner som er aktuelle; nemlig varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg og lignende. Med tilføyelsen "og lignende" omfattes også andre lignende tekniske eller elektriske anlegg som er integrert i bygningen og som tjener bygningens generelle brukelighet som bygning. Driftsmiddel som er installert i bygningen hovedsakelig av hensyn til produksjonen av varer og tjenester i den aktuelle virksomheten, skal normalt ikke anses som faste tekniske installasjoner i bygg. Slike installasjoner må i stedet enten henføres til saldoen for bygget, eller anses som selvstendig anlegg, eller som maskiner. Den nærmere bedømmelse her må bli konkret.

Utskilling av faste tekniske installasjoner i egen saldogruppe kan gi incentiver til å søke større deler av bygget klassifisert som slik installasjon. Departementet finne det ikke hensiktsmessig å gi en uttømmende oppregning av de installasjoner som skal inngå i den nye saldogruppen. Variasjonene mellom de ulike typer bygg og næringer er for omfattende til at en slik opplisting vil kunne la seg utarbeide. Den teknologiske utvikling vil dessuten gi nye typer installasjoner, og en positiv angivelse ville stadig måtte oppdateres. Eksemplifisering som skatteloven gir (varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg), sammen med praksis som knytter seg til grensedragningen mellom faste tekniske installasjoner og maskiner (saldogruppe d), antas å gi veiledning om hva som skal regnes som fast installasjon i bygg. Departementet ser imidlertid at det kan bli et større press mot å få andre bygningsdeler og -installasjoner klassifisert som særlige, faste tekniske installasjoner. Det foreslås derfor at departementet får fullmakt til å gi forskrift om avgrensning av faste tekniske installasjoner i bygg.

Innføring av en egen saldogruppe for faste tekniske installasjoner i bygg, innebærer at en må skille mellom kostnader til selve bygget og installasjoner. En slik fordeling må gjennomføres både ved nybygg og ved overdragelse av eldre bygg. I tillegg må det foretas en fordeling av saldo for alle eksisterende avskrivbare bygninger ved overgang til nye avskrivningsregler, jf. punkt 13.4 i proposisjonen.

For nybygg vil det i utgangspunktet foreligge kostnadsspesifikasjoner som gjør at det kan foretas en fordeling mellom bygning og installasjoner uten store problemer. Normalt vil det imidlertid finnes kostnader som er felles for bygget og de faste tekniske installasjoner. Fordeling av slike felleskostnader vil måtte innebære et skjønn. Denne fordelingen er likevel ikke annerledes enn fordeling som allerede må foretas ved ulike andre nyanlegg. Også regnskapsmessig må det til dels foretas en tilsvarende fordeling. Ved overdragelse av eldre bygg må den samlede omsetningsverdien for bygningen fordeles mellom bygning og fast installasjon etter komponentenes virkelige verdi. Ettersom det ikke fastsettes en separat

salgsverdi for faste tekniske installasjoner, vil fordelingen her også i mange tilfeller måtte bli skjønnsmessig. Denne typen fordeling av omsetningsverdi mellom ulike komponenter er imidlertid vanlig ved overdragelse av virksomhet, og er derfor håndterbar i praksis.

Som følge av opprettelse av en ny saldogruppe for faste tekniske installasjoner, er det nødvendig med flere avgrensede endringer i skattelovens avskrivningsregler. Det foreslås at faste tekniske installasjoner avskrives på samlesaldo for hvert bygg, jf. skatteloven § 14-41 fjerde ledd. Videre foreslås det at vederlag ved realisasjon av slikt driftsmiddel skal nedskrives på saldo så langt det ikke er inntektsført, jf. bestemmelsen i skatteloven § 14-44 annet ledd første punktum. På grunn av sammenhengen mellom faste tekniske installasjoner og bygningen foreslås det også at reglene om betinget skattefritak ved brann mm. i skatteloven § 14-70 skal gjelde tilsvarende for faste tekniske installasjoner.

Det vises til forslag til endring av skatteloven §§ 14-41 og 14-44.

13.1.2 Overgangsregler

Ved utskilling av tekniske installasjoner fra byggsaldoene er det nødvendig å finne en praktikabel løsning for å skille ut saldoverdien av tekniske installasjoner i eksisterende bygg, som samtidig ivaretar hensynet til en økonomisk riktig fordeling av kostnader på henholdsvis bygning og installasjoner.

For å få en helt riktig økonomisk fordeling må det foretas en splitting av saldo h og i etter gjenanskaffelsesverdier. Etter departementets oppfatning er dette en ressurskrevende løsning som ikke er hensiktsmessig, fordi den forutsetter taksering av hvert enkelt bygg ved overgangen til avskrivningssystem.

En annen løsning kan være å foreta fordeling i samme forhold som den opprinnelige kostprisen for bygget fordeler seg mellom installasjoner og bygget for øvrig. For nyere bygg antas dette å gi en riktig økonomisk fordeling. Departementet antar derfor at en fordeling etter faktisk kostpris kan foretas for bygninger som ikke er eldre enn 10 år. For eldre bygg, der det gjerne er foretatt påkostninger både på selve bygningskroppen og installasjoner, vil ikke den opprinnelige kostprisen være et like godt utgangspunkt for fordelingen. Det kan også være problematisk å skaffe historisk dokumentasjon for kostprisen for bygg som er ervervet for over 10 år siden, og det vil være ressurskrevende for skattemyndighetene å kontrollere fordelingen.

Hensynet til enkelhet, kostnader og forutsigbarhet taler for en sjablonmessig løsning for bygg som er eldre enn 10 år, hvor en bestemt prosentandel av saldoen anses å utgjøre verdien av installasjoner som skal overføres til egen saldo. En slik sjablonregel gir ikke uttrykk for den økonomisk riktige fordelingen i hvert enkelt tilfelle, men vil gi en praktikabel overgangsordning.

For å få en mest mulig hensiktsmessig overgangsordning, ønsker departementet å gjennomføre en høring av forslag til overgangsregler i tråd med de nevnte prinsipper. Det foreslås derfor i overgangsregel at departementet gis fullmakt til å gi bestemmelse om fordeling av saldo for bygg i saldogruppe h) og forretningsbygg i saldogruppe i) per 31. desember 2008, mellom eksisterende saldo for bygget og saldo for faste tekniske installasjoner.

Det vises til forslag til overgangsregel til skatteloven § 14-41 første ledd bokstav j.

13.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser – ikrafttredelse

Den samlede provenyvirkningen av å skille ut faste tekniske installasjoner i bygg er sammensatt av virkningen av å avskrive faste tekniske installasjoner med 10 prosent og av virkningen av at det ikke lenger vil være mulig å utgiftsføre reinvesteringer i faste tekniske installasjoner.

Virkningen av å øke avskrivningssatsen for tekniske installasjoner fra 2 til 10 prosent anslås å gi et provenytap på om lag 1,73 mrd. kroner påløpt og om lag 140 mill. kroner bokført i 2009. Fjerningen av adgangen til å utgiftsføre reinvesteringer i faste tekniske installasjoner anslås å øke statens inntekter med om lag 1,78 mrd. kroner påløpt og 205 mill. kroner bokført. Samlet anslås omleggingen å øke inntektene med om lag 50 mill. kroner påløpt og med om lag 65 mill. kroner bokført i 2009.

Det vil være relativt betydelige administrative kostnader ved å skille ut faste tekniske installasjoner som en egen saldogruppe. Det vil innebære merarbeid for både skatteetaten og skattytere å fordele saldoverdier for bygg/forretningsbygg på bygg og faste tekniske installasjoner. I tillegg vil avskrivningssystemet generelt kompliseres, noe som er en ulempe for både skattyter og skattemyndigheter. Endringene kan også gi opphav til tilpasninger som søker å utnytte avgrensningene mellom faste tekniske installasjoner og bygget.

Forslaget innebærer at flere energieffektive investeringer vil bli realisert.

Det foreslås at endringene gis virkning fra og med inntektsåret 2009.

13.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 14-41, 14-43, 14-44 og overgangsregel X.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folke-

parti og Venstre støtter forslaget fra Regjeringen om at tekniske installasjoner i bygg får en egen saldogruppe med en avskrivningssats på 10 prosent.

Disse medlemmer vil imidlertid understreke at bestemmelsene i skatteloven må presiseres slik at produksjonsmessig utstyr som kan knyttes direkte til produksjonsprosesser, eksempelvis utstyr som brukes til behandling og transport av råvarer, samt utstyr til overføring av industrikraft til produksjonsprosesser, også skal avskrives i samme saldogruppe som maskiner. Det samme må gjelde produksjonsmessig utstyr som forbedrer helse, miljø og sikkerhet tilknyttet vareproduksjonen. Disse medlemmer mener at en slik kan unngå de uklarheter som i dag råder i ligningsbehandlingen av en del saker, og at det ved slike presiseringer kan skapes forutsigbarhet for viktige investeringer som kan skape nye arbeidsplasser i en tid hvor landet sårt vil trenge det.

14. ØKE FISKERFRADRAGET OG LEMPE PÅ 130-DAGERSREGELEN

14.1 Sammendrag

Etter skatteloven § 6-60 første ledd kan fiskere og fangstfolk på nærmere vilkår kreve et særskilt fradrag på 30 prosent av netto arbeidsinntekt fra fiske og fangst. I forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2008 ble fiskerfradraget økt fra 80 000 kroner til 115 000 kroner. Regjeringen foreslår å øke fiskerfradraget ytterligere til 150 000 kroner. Økningen må ses i sammenheng med omleggingen av nettolønnsordningen for sjøfolk som ble gjennomført i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2008. Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak punkt 2.2.8. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 6-60 første ledd. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Regjeringen vil videre lempe på vilkårene for å kvalifisere til fiskerfradrag, slik at kravet om minst 130 dagers deltakelse i fiske eller fangst skal gjelde tilsvarende som 130-dagerskravet for fradrag for sjøfolk etter skatteloven § 6-61 med tilhørende forskrifter og praksis.

I dag er vilkåret om at 130-dagerskravet må oppfylles innenfor det enkelte kalenderår absolutt for fiskere, i motsetning til for sjøfolk. Det betyr at oppstartsår og avslutningsår for en lengre, eventuell årelang fiskeperiode kan falle utenfor fradragsretten. Det samme gjelder enkeltår hvor fiskeperioden på grunn av turnusordninger eller lignende er satt opp med mindre enn 130 dager, eller det var planlagt en lang nok fiskeperiode, men hvor denne perioden blir avbrutt og redusert av ulike grunner.

Endringen vil gå ut på at også en kortere, faktisk fiskeperiode enn 130 dager et år kan kvalifisere til fiskerfradrag, dersom ett av to særlige vilkår er oppfylt. Det ene vilkåret er at den kortere perioden er startåret eller avslutningsåret for en lengre fiskeperiode som ifølge avtaler i gjennomsnitt forutsatte over 130 dager fiske om bord i året. Det andre vilkåret er at den kortere perioden var forutsatt å skulle vare lenge nok, men ble avbrutt av uforutsette omstendigheter. I avbruddstilfellene må fiskeren kunne dokumentere den forutsatte, lengre varighet gjennom arbeids- eller oppdragsavtale. For fisker med ansvar for fartøyet som fisket skal uføres fra (selvstendig næringsdrivende), må den forutsatte lengre varighet dokumenteres gjennom eksempelvis driftsopplegg for fartøyet.

Fradragsbegrensningen vil her ligge i at når den faktiske fiskeperioden er kort, vil også den fiskerinntekt som fradraget beregnes av, være mindre.

En videreføre det gamle vilkåret om at fiske eller fangst må være skattyterens fulle beskjeftigelse (hovedbeskjeftigelse) i perioden. Dette tilsvarer vilkåret om at bare sjøfolk med hovedbeskjeftigelse om bord skal ha det særskilte fradraget for sjøfolk.

Lempningen i kravet til fiskeperiode gjennomføres med virkning fra og med inntektsåret 2009 gjennom endring i forskrift av 19. november 1999 nr. 1158.

14.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 6-60 første ledd.

15. ØKE REINDRIFTSFRADRAGET

15.1 Sammendrag

I forbindelse med reindriftsforhandlingene våren 2008 ble det varslet at reindriftsfradraget skal økes i 2009. Departementet legger på denne bakgrunn frem forslag om at det generelle reindriftsfradraget økes med 18 200 kroner til 54 200 kroner. Videre foreslås prosentfradraget av overskytende reindriftsinntekt økt fra 19 prosent til 32 prosent. Det samlede, maksimale fradraget foreslås hevet med 70 500 kroner til 142 000 kroner.

Det vises til forslag om endring av skatteloven § 8-1 sjette ledd første og annet punktum. I annet punktum har departementet presisert den gjeldende forståelse om at prosentfradraget beregnes av den del av reindriftsinntekten som overstiger det generelle reindriftsfradraget.

Økningen av reindriftsfradraget anslås å redusere provenyet med om lag 4 mill. kroner påløpt og 3 mill. kroner bokført i 2009. Forslaget vil ikke ha administrative konsekvenser.

15.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 8-1 sjette ledd første og annet punktum.

16. SKATTEFRITAK PÅ ARBEIDSINNTEKT TIL BARN UNDER 13 ÅR

16.1 Sammendrag

I utgangspunktet anses fellesligning for å ha en god begrunnelse i en forsørgersituasjon. Fellesligning innebærer en sammenslåing av forsørgers og den forsørgedes skatteforhold. De gjeldende fribeløp, fradrag og satser kan da føre til høyere samlet skatt og avgift enn ved særskilt ligning av den forsørgede. Dette skyldes at selv en lav inntekt ikke gir samme grunn til 0 i skatt når det er en forsørget person som har inntekten. Det er heller ikke ønskelig at barn under tenårene skal stimuleres til å ta lønnsarbeid i samme omfang som det tenåringer kan ta uten skatt.

Etter departementets syn er regelverket likevel for strengt når den skattefrie grensen kun er 1 000 kroner for barn under 13 år, mens barn over 13 år skattefritt kan tjene snaut 40 000 kroner. På denne bakgrunn foreslår departementet at det gis en viss skattelette for gruppen under 13 år.

Denne skattytergruppen, barn under 13 år med lønnet arbeid, er ikke stor, og det er ønskelig at endringer i regelverket på dette området ikke medfører store ligningsmessige og systemmessige endringer og utfordringer. Departementet vil derfor ikke foreslå endringer i selve ligningsmåten av foreldre og barn.

En administrativt enkel løsning er å innføre et skattefritak for lønnsinntekt til barn under 13 år, inntil en passende beløpsgrense. Beløpsgrensen bør ikke settes for høyt, da et høyt nivå kan oppfattes som en stimulering til barnearbeid. Den alminnelige frikortgrensen som gjelder for barn over 13 år, snaut 40 000 kroner, anses på denne bakgrunn å være for høy.

En beløpsgrense på 10 000 kroner i året er mer passende. Også med dette lavere nivået antar departementet at stort sett alle reelle lønnsinntekter for denne gruppen vil omfattes av fritaket.

Departementet foreslår på denne bakgrunn et skattefritak for lønnsinntekt på inntil 10 000 kroner for barn under 13 år. Forslaget innebærer ingen endringer i ligningsmåten, og barnet skal fortsatt lignes sammen med foreldrene. Det må imidlertid opprettes en egen kode på lønns- og trekkoppgaven for arbeidsgiveres innberetning av inntekt til barn under 13 år, slik at ligningsmyndighetene kan skille ut denne inntekten ved ligning av foreldrene. Lønn fra ulike arbeidsgivere skal vurderes samlet. Dersom samlet lønnsinntekt for barnet er høyere enn 10 000 kroner, blir det overskytende skattepliktig og lignes sammen med foreldrenes inntekt etter hovedregelen. Dette overskytende, skattepliktige beløp blir da også beregningsgrunnlag for det egne minstefradraget i barnets inntekt ved denne fellesligningen.

For å komme inn under fritaksregelen må det kreves en konkret arbeidsprestasjon av barnet. Begrepet "arbeidsinntekt" i lovutkastet skal forstås med denne begrensning, i motsetning til den videre forståelse av begrepet i skatteloven ellers. Passive honorarer, for eksempel for reklamefotografering av spedbarn, vil derfor falle utenfor skattefritaket. Ut fra denne begrensningen har departementet ikke funnet det nødvendig med noen særskilt, nedre aldersgrense for fritaket, eller å avgrense mot inntekt fra foreldres bedrift mv.

Skattefri lønn inntil 10 000 kroner fra en arbeidsgiver vil ikke hindre skattefritak for lønn inntil 1 000 kroner fra en annen arbeidsgiver.

Forslaget antas ikke å få administrative og provenymessige konsekvenser av betydning.

Det vises til utkast til ny bokstav o i skatteloven § 5-15 første ledd.

Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

16.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ny bokstav o i skatteloven § 5-15 første ledd.

17. FORHOLDET MELLOM PENSJONSBEGREPET OG PERSONINNTEKTSBEGREPET I SKATTELOVEN

17.1 Sammendrag

17.1.1 Pensjon som personinntekt

I Revidert nasjonalbudsjett 2008 ble det varslet at departementet ville vurdere forholdet mellom pensjonsbegrepet og personinntektsbegrepet i skatteloven, jf. Ot.prp. nr. 59 (2007–2008) kapittel 9. På bakgrunn av en slik vurdering fremmes det forslag om endring i skatteloven § 12-2 for å fastslå at både pensjoner i og utenfor arbeidsforhold skal regnes som personinntekt etter skatteloven. Departementet foreslår at endringen gis virkning fra og med 2009.

Begrepet pensjon er ikke definert i skatteloven. Med "pensjon" forstår en vanligvis ytelser som erstatter et inntektsbortfall, som utbetales som periodiske ytelser og som ofte er vederlag for tidligere arbeidsinnsats. En slik forståelse danner også utgangspunkt for pensjonsbegrepet etter skatteloven.

Rett til pensjon hjemles og reguleres i hovedsak i avtaler, enten i individuelle avtaler eller som del av de alminnelige arbeidsrettslige vilkårene i et arbeidsforhold. Grensen mellom hvilke avtaler som skal skattlegges som pensjon og hvilke som skal skattleg-

ges etter andre bestemmelser, kan være vanskelig å trekke.

Alle utbetalinger som beskattes som pensjon, er terminvise ytelser. Det er sikker rett at engangsutbetalinger fra pensjonsavtaler faller utenfor pensjonsbegrepet. Videre har ytelsene tradisjonelt vært livslange. Da ordningen med individuelle pensjonsavtaler etter skatteloven (IPA) ble innført i 1997, ble imidlertid dette utgangspunktet endret. Hele pensjonsformuen fra en pensjonsspareavtale vil komme til utbetaling, og den kan av den grunn ikke utbetales som livslange ytelser.

Forslaget som fremmes her gjelder skattlegging av pensjon som personinntekt. Personinntekt er i hovedsak et brutto inntektsbegrep og omfatter som utgangspunkt inntekt fra personlig arbeid og innsats eller inntekter som erstatter inntekt av personlig innsats. Personinntekt er beregningsgrunnlag for toppskatt og trygdeavgift. Hva personinntekt omfatter er regulert i skatteloven § 12-2. Skatteloven § 12-2 bokstav b første punktum bestemmer at personinntekt omfatter "pensjon, føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold og engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser". Dette innebærer at utgangspunktet etter skatteloven er at pensjoner skal skattlegges som personinntekt. Pensjoner er således underlagt både netto- og bruttoskatteplikt.

I enkelte sammenhenger har det imidlertid vært reist tvil om i hvilken grad pensjoner må ha en viss tilknytning til skattyters arbeid for å bli skattlagt som personinntekt. Dette spørsmålet har blant annet vært aktuelt når pensjon er gitt som vederlag for avståelse av eiendom eller virksomhet. Problemstillingen har sammenheng med den tilknytning inntektsgrunnlaget personinntekt generelt har til skattyters personlige arbeid og innsats. I andre sammenhenger er det sikker rett at det ikke kreves slik tilknytning for å skattlegge en ytelse som pensjon.

Skattedirektoratet avga 30. august 2007 en bindende forhåndsuttalelse hvor det ble oppstilt et vilkår om arbeidsmessig tilknytning for å kunne skattlegge pensjon som personinntekt. Saken gjaldt salg av selskapsandeler med delvis vederlag i form av pensjon til selger. I forhåndsuttalelsen ble terminbeløpene som selger mottok som pensjon klassifisert som kapitalinntekt i form av pensjon utenfor arbeidsforhold. Terminbeløpene skulle dermed bare skattlegges som alminnelig inntekt, og ikke som personinntekt med toppskatt og trygdeavgift.

Etter departementets vurdering er det sterke grunner som taler mot at det bør være et slikt vilkår om arbeidsmessig tilknytning for å skattlegge pensjon som personinntekt.

Muligheten for skatteomgåelse tilsier at også pensjon som blir finansiert ved overdragelse av virksomhet og eiendeler, blir skattlagt som personinntekt. Resultatet i den omtalte forhåndsuttalelsen kan gjøre det mulig å omgå den normale bruttoskatteplikten for pensjoner, ved å knytte pensjonsrettigheter til salg av selskapsandeler. Også pensjon som er finansiert på en slik måte, bør være både netto- og bruttoskattepliktig, slik som annen pensjon.

Også hensynet til sammenheng i regelverket taler for at pensjoner bør være personinntekt uten noe underliggende krav om arbeidsmessig tilknytning. I forhold til inntektsbegrepet alminnelig inntekt har det ikke vært reist krav om noen slik tilknytning. I 1952 ble det gjennomført omfattende endringer i skattelovens bestemmelser på pensjons- og forsikringsområdet. Det ble den gang ikke oppstilt noe krav om at skattlegging som pensjon forutsatte arbeidsinnsats eller bortfall av arbeidsinntekt, verken i de dagjeldende reglene om egen pensjonsforsikring etter skatteloven (EPES) eller enkelte andre pensjonsavtaler. Et slikt krav ble heller ikke innført i 1997, da EPES-ordningen ble erstattet av individuelle pensjonsavtaler etter skatteloven (IPA). Det er langvarig og sikker praksis for at skattelovens pensjonsbegrep som utgangspunkt ikke forutsetter noen arbeidsmessig tilknytning. Etter departementets vurdering bør dette utgangspunktet også gjelde i forhold til reglene om personinntekt. Den prinsipielle tilknytning mellom personinntektsbegrepet og personlig innsats, vil være tilstrekkelig ivaretatt ved at pensjon i all hovedsak er et substitutt for arbeidsinntekt.

Videre er et krav om at det foreligger arbeidsmessig tilknytning vanskelig å håndheve i praksis. Det må blant annet legges vekt på art og omfang av skattyters innsats i virksomheten. Vurderingene her vil kunne bli skjønnsmessige og komplekse. For ligningsmyndighetene vil det være problematisk å håndheve et slikt skjønnsmessig kriterium på en ensartet måte, og det vil svekke forutberegneligheten for skattyter. Hensynet til klarhet i regelverket og forutberegnelighet for skattyter taler derfor klart mot at det stilles vilkår om arbeidsmessig tilknytning som vilkår for å skattlegge pensjon som personinntekt.

På denne bakgrunn foreslår departementet å endre skatteloven § 12-2 bokstav b, slik at pensjoner i og utenfor arbeidsforhold anses som personinntekt.

Etter departementets vurdering bør det gjennomføres tilsvarende presisering i folketrygdloven § 3-15 om pensjonsgivende inntekt og folketrygdloven § 23-3 om trygdeavgift. Departementet viser til forslaget til endring av folketrygdloven § 3-15 annet ledd bokstav a og § 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a.

Endringene foreslås gjort gjeldende fra og med 2009.

Også i forslaget til vedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2009 foreslås en tilsvarende klargjørende presisering i bestemmelsen om trygdeavgift på pensjon, jf. vedtaket § 2 bokstav a).

Det vises til forslag til slikt vedtak i St.prp. nr. 1 (2008–2009).

17.1.2 Presisering av bestemmelsene om engangsutbetalinger i skatteloven § 12-2 bokstavene d og e

Etter departementets vurdering har skatteloven § 12-2 bokstav d fått en noe uheldig utforming. Bestemmelsen kan for det første forstås slik at den gir hjemmel for å skattlegge alle utbetalinger fra IPA-avtaler, både løpende ytelser og engangsutbetalinger. Løpende ytelser fra IPA-avtaler vil imidlertid alltid være pensjon etter skatteloven § 12-2 bokstav b. Formålet med bestemmelsen i bokstav d er, som det fremgår ovenfor, å sikre lik skattemessig behandling av løpende ytelser og engangsutbetalinger. Departementet foreslår derfor en presisering av bestemmelsen slik at det fremgår klart at den bare skal gjelde for engangsutbetalinger. Forslaget innebærer at skillet mellom løpende ytelser og engangsutbetalinger kommer tydelig frem, samt at det blir en mer konsekvent bruk av begrepet pensjon i skatteloven.

Videre er det behov for å presisere at skatteplikten etter skatteloven § 12-2 bokstav d er uavhengig av om det er gitt fradrag for innbetalingene. Alle utbetalinger fra IPA-avtaler skal skattlegges som personinntekt. Vi foreslår også at henvisningen til IPA-avtaler der det er skutt inn engangs- og avløsningsbeløp for å utsette skattleggingen av disse, tas ut. Denne bestemmelsen har ikke lenger noen selvstendig betydning når reinvesteringsadgangen etter skatteloven § 5-40 tredje ledd er opphevet. Vi viser til forslaget til presisering av skatteloven § 12-2 bokstav d.

Når det gjelder engangsutbetalinger fra pensjonsordninger etter innskuddspensjonsloven, er det behov for samme presisering av skillet mellom slike utbetalinger og løpende ytelser som for IPA. Vi viser til forslaget til presisering av skatteloven § 12-2 bokstav e.

Departementet foreslår samtidig tilsvarende presiseringer i folketrygdloven §§ 3-15 og 23-3, slik at skatteloven § 12-2 og de to bestemmelsene i folketrygdloven får korresponderende ordlyd. Departementet viser til forslaget til presisering av folketrygdloven §§ 3-15 annet ledd bokstav a og 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a.

Departementet foreslår at endringene gjøres gjeldende fra og med inntektsåret 2009.

17.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 12-2 bokstav b, d og e og endringer i folketrygdloven § 3-15 annet ledd bokstav a og § 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a.

18. AVVIKLING AV KOMMUNAL SELSKAPSSKATT

18.1 Sammendrag

I skatteopplegget for 2009 foreslår Regjeringen å avvikle den kommunale selskapsskatten fra 2009. I skatteloven er det fullmaktsbestemmelser som blant annet innebærer at Stortinget kan pålegge skatt til det felleskommunale skattefondet og fastsette satsen for denne, jf. henholdsvis § 1-2 tredje ledd og § 15-2 annet ledd. Ved avviklingen av den kommunale selskapsskatten blir disse bestemmelsene overflødige. Departementet foreslår derfor å endre § 1-2 tredje ledd og å oppheve § 15-2 annet ledd i skatteloven, slik at bestemmelsene i skatteloven om det felleskommunale skattefondet fjernes. Det vises til forslag om endring i skatteloven § 1-2 tredje ledd og i § 15-2. Nærmere omtale av avviklingen av den kommunale selskapsskatten fra 2009 er inntatt i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak punkt 2.4.

18.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 1-2 tredje ledd og opphevelse av skatteloven § 15-2 annet ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at Regjeringen i sitt skatteopplegg foreslår å avvikle den kommunale selskapsskatten. Disse medlemmer mener at kommunal selskapsskatt er en viktig forutsetning for at det skal lønne seg for kommunene å legge til rette for næringsutvikling. Når denne skatten nå skal overføres til staten, vil kommunene ikke lenger ha noe igjen økonomisk for å legge til rette for nye arbeidsplasser. Disse medlemmer vil derfor stemme imot de foreslåtte endringene i skatteloven.

19. INDRE SELSKAP MV. OG INNSENDELSE AV REGNSKAP TIL REGNSKAPSREGISTERET

19.1 Sammendrag

Departementet vil gjennomføre tiltak for å få en mer effektiv håndhevelse av indre selskaps plikt til å sende inn regnskap til Regnskapsregisteret. Effektiviseringen vil skje ved at forskriftshjemmelen i regnskapsloven § 9-3 benyttes slik at skatteetaten pålegges å gi opplysninger om indre selskap til Regnskapsregisteret. Registeret vil ved å få tilgang til skatteetatens opplysninger, kunne bruke disse opplysnin-

gene som grunnlag for å påse at indre selskap som har innsendingsplikt, overholder denne.

Selskapsloven av 21. juni 1985 nr. 83 definerer et indre selskap som et selskap som "ikke opptrer som sådant overfor tredjemann". Deltakerne i et indre selskap kan være fysiske personer, ansvarlige selskaper, aksjeselskaper, boer eller andre rettssubjekter. Den som opptrer utad omtales ofte som hovedmannen. Heller ikke hovedmannen behøver å være en fysisk person. Det er kun hovedmannen som kan inngå avtaler med tredjemenn, opptre som fullmaktsgiver eller for øvrig pådra seg forpliktelser.

Indre selskap kan tjene legitime formål. Indre selskap gir mulighet for at parter kan samarbeide tett, uten at deltakerne påtar seg felles forpliktelser utad. Dersom de samarbeidende partene opptrer samlet utad, vil det ikke lenger foreligge et indre selskap, men et ansvarlig selskap.

Det foreligger ingen registreringsplikt for indre selskap.

Indre selskap hadde frem til 2005 fritak for plikt til å sende regnskap til Regnskapsregisteret. Allmenne interesser tilsier åpenhet rundt verdiskapningen i selskaper, herunder indre selskap. Fra og med 2005 gjelder derfor ordinær regnskapsplikt og innsendingsplikt for indre selskap. Et hovedproblem er imidlertid at Regnskapsregisteret ikke har grunnlag for å identifisere innsendingspliktige indre selskap. Registeret håndhever derfor ikke innsendingsplikten for indre selskap med forsinkelsesgebyr.

Problemet med manglende håndheving av innsendingsplikten kan avhjelpes ved informasjonsutveksling med skatteetaten. Gjennom deltakernes selvangivelser er indre selskap registrert sammen med andre selskaper i skattemanntallet/selvangivelsesregisteret for næringsdrivende. Teknisk sett vil det være uproblematisk å samle indre selskap i skattemanntallet i en egen datafil, og gi opplysningene i denne til Regnskapsregisteret. Regnskapsregisteret vil da kunne bruke disse oppgavene for å følge opp innsendingsplikten. I 2007 var det registrert 587 indre selskap i skattemanntallet, mens Regnskapsregisteret kun hadde mottatt regnskap fra 170 indre selskap.

Det kan legges til rette for en slik løsning med informasjonsutveksling med skatteetaten ved å benytte forskriftshjemmelen i regnskapsloven § 9-3. Finansdepartementet kan etter regnskapsloven § 9-3 ved forskrift bestemme at forvaltningsorgan skal gi opplysninger til Regnskapsregisteret som er egnet til å fastslå regnskapsplikt for blant annet indre selskap. Departementet kan også fastsette at slike opplysninger skal gis uten hinder av taushetsplikt.

Det gjelder unntak fra regnskapsplikt for enkelte små ansvarlige og indre selskap. Unntaket gjelder ikke dersom det er flere enn fem deltakere eller dersom minst en av deltakerne er et aksjeselskap eller annen juridisk person med begrenset ansvar. Informasjonen skatteetaten sitter med vil ikke nødvendigvis være tilstrekkelig til å fastslå regnskapsplikt i alle tilfeller. En løsning som nevnt kan derfor ikke uten videre gi sikker identifikasjon av alle innsendingspliktige selskaper. Men departementet legger til grunn at informasjonsutveksling med skatteetaten langt på vei kan gi grunnlag for å håndheve innsendingsplikt med forsinkelsesgebyr for de indre selskapene.

I tilknytning til dette er det på tilsvarende måte ønskelig å effektivisere muligheten for Regnskapsregisteret til å håndheve innsendingsplikten for utenlandske foretak som har regnskapsplikt i Norge. Det gjelder de fleste norskregistrerte utenlandske foretak (NUF) og enkelte andre foretak. Det krever en utvidelse av den nevnte lovhjemmelen i regnskapsloven.

Departementet foreslår at endringene i regnskapsloven § 9-3 og forskrift som nevnt over, gis virkning fra 1. januar 2009.

19.2 Komiteens merknader

K o m i t e e n slutter seg til Regjeringens forslag til endring i regnskapsloven § 9-3.

20. OPPHEVING AV BESTEMMELSER OM TILSKUDD TIL FOLKETRYGDEN FRA KOMMUNER OG FYLKESKOMMUNER

20.1 Sammendrag

I lov 28. februar 1997 nr. 19 (folketrygdloven) er det i § 23-9 gitt anvisning på at kommunene og fylkeskommunene skal betale tilskudd til folketrygden. Dette tilskuddet skal fastsettes i prosent av samlet pensjonsgivende inntekt i kommunen eller fylkeskommunen. Størrelsen på tilskuddet skal etter bestemmelsen fastsettes av Stortinget.

Slikt tilskudd ble fastsatt til og med for inntektsåret 1991, da Stortinget satte tilskuddene til 0,42 prosent for kommuner og 0,11 prosent for fylkeskommuner.

Siden inntektsåret 1992 har Stortinget imidlertid hvert år satt disse tilskuddene til 0. Bestemmelsen anses følgelig ikke lenger å være aktuell, og det foreslås derfor at den oppheves. Det vises til forslag om oppheving av folketrygdloven § 23-9.

Etter folketrygdloven § 24-1 femte ledd skal Skattedirektoratet beregne tilskuddet når ligningen er avsluttet. Heller ikke denne bestemmelsen har noen praktisk betydning når tilskudd ikke fastsettes, og foreslås derfor opphevet. Det vises til forslag om oppheving av folketrygdloven § 24-1 femte ledd.

Etter § 8-2 første ledd i skattebetalingsloven skal tilskuddet videre komme til fradrag i de beløpene som tilkommer kommunen og fylkeskommunen ved

fordelingen mellom skattekreditorene. Også denne bestemmelsen er uten praktisk betydning når tilskudd ikke fastsettes, og foreslås følgelig opphevet. Det vises til forslag om å oppheve § 8-2 første ledd i skattebetalingsloven.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

20.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til opphevelse av folketrygdloven §§ 23-9 og 24-1 femte ledd og opphevelse av skattebetalingsloven § 8-2 første ledd.

21. ARTISTSKATT – FORSKUDDSTREKK, INNBERETNING OG ARBEIDSGIVERAVGIFT

21.1 Sammendrag

Fra og med inntektsåret 2007 skal artister som blir skattemessig bosatt i Norge, skattlegges etter de alminnelige regler om begrenset skattepliktige fra og med inntektsåret forut for det året vedkommende blir skattemessig bosatt her. Dette følger av § 1 annet ledd i lov av 13. desember 1996 nr. 87 om skatt på honorar til utenlandske artister mv. (artistskatteloven). Tidligere ble trukket artistskatt i det året artisten bare hadde begrenset skatteplikt til Norge i utgangspunktet regnet som endelig.

Det ble lagt til grunn i Ot.prp. nr. 61 (2006–2007) at endringen i artistskatteloven § 1 annet ledd ikke ville medføre at oppgaveplikt etter ligningsloven og plikten til å svare arbeidsgiveravgift skal virke tilbake i tid, slik som for skatteplikten. Det ble imidlertid varslet at departementet på et senere tidspunkt ville vurdere om også disse pliktene skal gjelde tilbake i tid.

Videre varslet departementet i Ot.prp. nr. 61 (2006–2007) at en ville vurdere om de alminnelige reglene om forskuddstrekk i skattebetalingsloven skal komme til anvendelse i de tilfeller hvor det foreligger omstendigheter som gjør det klart at artisten vil bli lignet etter de alminnelige skattereglene. Dette for å unngå problemene med at den artistskatt som er trukket ikke vil dekke den utlignede skatten, og dermed medføre restskatt for artisten.

Ovennevnte endring i den materielle skatteplikten ble blant annet begrunnet med at de tidligere reglene førte til at visse skattytere hadde mulighet til å bli skattlagt mer lempelig enn andre som ble skattemessig bosatt i Norge, og at dette var uheldig.

Endringen har sikret større grad av skattemessig likebehandling av skattyterne.

Tilsvarende likebehandling av arbeidsgiverne er derimot ikke gjennomført. Etter folketrygdloven § 23-2 første ledd er det lønn mv. som arbeidsgiver plikter å innberette som utgjør grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift. Melding etter artistskatteloven § 6 anses imidlertid ikke som innberetning etter folketrygdloven § 23-2 første ledd, og utløser derfor ikke arbeidsgiveravgiftsplikt. Innberetningsplikt etter ligningsloven § 6-2, som innebærer at det også oppstår arbeidsgiveravgiftsplikt, gjelder fra og med det inntektsåret vilkårene for skattemessig bosetting etter skatteloven § 2-1 annet ledd blir oppfylt.

Etter gjeldende regler vil derfor ikke arbeidsgivere til utenlandske artister ha plikt til å svare arbeidsgiveravgift av lønn mv. for året forut for bosettingsåret, selv om artisten som følge av den etterfølgende skattemessige bosettingen blir ansett begrenset skattepliktig for denne inntekten.

For å oppnå arbeidsgiveravgiftsmessig likebehandling av arbeidsgivere, mener departementet at ligningslovens bestemmelser om lønnsoppgave mv. bør gjøres gjeldende fra og med det inntektsår/tidspunkt artisten tar opphold som fører til skattemessig bosetting det påfølgende år. Nærmere bestemmelser om dette kan mest hensiktsmessig gis i forskrift med hjemmel i artistskatteloven.

Gjeldende forskriftshjemmel i artistskatteloven § 11 antas ikke å omfatte en slik utvidelse av oppgavepliktene med tilsvarende utvidelse av arbeidsgiveravgiftsplikten. Det foreslås derfor en endring i denne bestemmelsen for å etablere et sikkert lovgrunnlag for slik innberetningsplikt.

I arbeidet med forskriftsbestemmelser vil departementet vurdere om det bør oppstilles enkelte unntak fra arbeidsgiveravgiftsplikt i disse tilfellene, eksempelvis for arbeidsgivere som kun har hatt artisten ansatt en enkeltstående kortere periode forut for at vilkårene for skattemessig bosetting blir konstatert oppfylt.

Når det gjelder trekkplikt, følger det av skattebetalingsloven § 5-5 annet ledd at skattyteren kan reise krav om at arbeidsgiver foretar forskuddstrekk med et høyere beløp enn det som følger av skattekortet. Bestemmelsene i skattebetalingsloven kommer i utgangspunktet også til anvendelse for artistskatt med mindre annet følger av artistskatteloven, jf. artistskatteloven § 12 annet ledd. For artister bygger trekkberegningen ikke på skattekort, men trekket gjennomføres med en fast prosentsats i henhold til Stortingets årlige skattevedtak. For å åpne for en slik mulighet for høyere trekk etter krav fra skattyter også for artistskatt, vil departementet fastsette en tilsvarende plikt for arbeidsgivere for artister i forskrift med hjemmel i artistskatteloven. Gjeldende § 11 i artistskatteloven antas å kunne gi hjemmel for en slik bestemmelse. En slik løsning, som vil være frivillig for artisten, vil innebære at artister som er kjent med, eller antar at de vil bli skattepliktig etter artistskatteloven § 1 annet ledd, vil ha mulighet til å unngå store

restskattekrav ved å kreve at arbeidsgiver øker trekket.

Hensynet til å unngå store restskatter kan etter departementets vurdering isolert sett tilsi at de ordinære forskuddsreglene bør gis anvendelse for artister som må antas senere å bli skattemessig bosatt i Norge. En slik løsning vil imidlertid komplisere systemet noe og departementet har derfor kommet til at en først bør få noe erfaring med hvordan en frivillig ordning som skissert over fungerer.

De varslede forskriftsbestemmelsene om innberetningsplikt vil tre i kraft fra og med inntektsåret 2009. Det vil si at det oppstår innberetningsplikt og arbeidsgiveravgiftsplikt for lønn mv. til artister, som blir skattemessig bosatt i Norge i 2010 og senere, fra og med inntektsåret før. Det tas sikte på at adgangen for artister til å kreve høyere trekk vil gjelde fra og med inntektsåret 2009.

Når forskriftsbestemmelsene om innberetningsplikt trer i kraft, vil den samlede skattebelastningen for arbeidsgiver og artist, som påfølgende inntektsår blir skattemessig bosatt i Norge, tilsvare den samlede skattebelastningen for andre skattytere som bosetter seg i Norge og deres arbeidsgivere.

I forhold til gjeldende regler vil arbeidsgiver få en ekstra økonomisk belastning i form av arbeidsgiveravgiftsplikt også for innflyttingsåret.

Den foreslåtte ordningen med adgang til høyere trekk på anmodning fra skattyter antas ikke å ha vesentlige økonomiske og administrative konsekvenser.

Departementet antar at forslaget, med de varslede forskriftsendringene, vil få begrensede provenymessige konsekvenser.

21.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i artistskatteloven § 11.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at det for skatteåret 2007 ble foreslått skjerpete skatteregler for artister som oppholder seg midlertidig i Norge. Disse medlemmer er kjent med at disse endringene har skapt betydelige problemer blant annet for norske sirkus. Disse medlemmer mener derfor at dagens situasjon tilsier at man burde gått motsatt vei enn det Regjeringen foreslår, og at man burde fremmet lettelser, og ikke skjerpelser i artistskatteloven. Disse medlemmer vil stemme imot skatteskjerpelsen som her er foreslått, og går derfor imot endringen i artistskatteloven § 11.

22. PRESISERINGER I VIRKSOMHETSKONTROLLBESTEMMELSENE I SKATTE-, TOLL- OG AVGIFTSLOVGIVNINGEN

22.1 Sammendrag

22.1.1 Innledning og sammendrag

Finansdepartementet foreslår enkelte presiseringer i bestemmelsene om virksomhetskontroll i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen. I det følgende brukes "skatte- og avgiftsmyndighetene" som betegnelse på skattemyndighetene, tollmyndighetene og avgiftsmyndighetene.

For det første foreslår departementet en presisering av arkiv- og dokumentbegrepet i skatte- og avgiftsmyndighetenes virksomhetskontrollbestemmelser. Det følger av bestemmelsene om virksomhetskontroll at skatte- og avgiftsmyndighetene kan pålegge skatte-, toll- og avgiftspliktige å legge frem eller utlevere dokumenter av betydning for skatte- og avgiftsfastsettelsen eller kontrollen av denne. Forslaget går ut på at det inntas i lovbestemmelsene at også elektronisk lagrede dokumenter, samt programmer og programsystemer, omfattes av utleverings- og fremleggelsesplikten.

Videre foreslår departementet en presisering slik at det uttrykkelig fremgår av lovbestemmelsene om virksomhetskontroll at skatte- og avgiftsmyndighetene har adgang til å kopiere virksomheters elektroniske arkiver for senere gjennomgang i kontrollmyndighetenes egne lokaler. Forslaget innebærer at skatte- og avgiftsmyndighetene har adgang til å benytte alle eksisterende metoder for kopiering for å sikre tilgang til elektronisk lagrede opplysninger under virksomhetskontroller.

For å sikre et mer oversiktlig og enhetlig regelverk foreslår departementet tilnærmet likelydende presiseringer i virksomhetskontrollbestemmelsene i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen.

Forslagene innebærer endringer i tolloven 1966 § 17, merverdiavgiftsloven § 46, ligningsloven § 4-10, folketrygdloven § 24-5, skattebetalingsloven 2005 § 5-13 og tolloven 2007 § 13-4. Finansdepartementet arbeider for tiden med en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven. Eventuelle endringer i forslag til teknisk revidert merverdiavgiftslov som følge av forslaget her, vil måtte gjøres på et senere tidspunkt.

22.1.2 Departementets vurderinger og forslag

22.1.2.1 Dokument- og arkivbegrepet

Før datateknologi ble tatt i bruk i ordinære skriveprosesser og saksbehandling generelt, ble regnskapsbøker, bilag, kontrakter, korrespondanse, styre- og revisjonsprotokoller m.m. utarbeidet på papir og fysisk oppbevart i papirbaserte arkiver. I dag skjer svært mye av skriftlig kommunikasjon elektronisk,

og da ofte slik at mesteparten av den informasjon som produseres kun oppbevares på elektroniske lagringsmedier. Hva som finnes i papirform, vil være tilfeldig.

Lovbestemmelsene om skatte- og avgiftsmyndighetenes virksomhetskontroller tolkes slik at også elektroniske arkiver kan kontrolleres, og elektroniske dokumenter pålegges utlevert. Ingen av høringsinstansene har hatt innvendinger til departementets forslag om å presisere i virksomhetskontrollbestemmelsene at også elektronisk lagrede dokumenter, samt programmer og programsystemer, omfattes av utleverings- og fremleggelsesplikten.

Skattedirektoratet peker på at det ikke fremgår direkte av ordlyden i de foreslåtte endringene at arkivbegrepet også omfatter elektroniske arkiver. Skattedirektoratet legger likevel til grunn at det med "virksomhetens arkiver" også menes elektroniske arkiver uansett lagringsmedium. Videre stiller Økokrim spørsmål ved om det vil være mer treffende og i tråd med utviklingen å benytte begrepet "elektronisk lagret informasjon" fremfor "elektronisk lagrede dokumenter".

Etter departementets oppfatning er det hensiktsmessig at virksomhetskontrollbestemmelsene i større grad enn i dag gjenspeiler den elektroniske virkeligheten. For så vidt gjelder Økokrims merknad er departementet enig i at den teknologiske utviklingen utfordrer det tradisjonelle dokumentbegrepet, så vel som det tradisjonelle arkivbegrepet. Dokumentbegrepet er imidlertid godt innarbeidet i både ligningsloven, tolloven og merverdiavgiftsloven. En eventuell modernisering av begrepsbruken bør derfor gjøres på et bredere grunnlag, hvor man også ser virksomhetskontrollbestemmelsene i sammenheng med de øvrige kontrollbestemmelsene i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen. Skatteunndragelsesutvalget vil i forbindelse med sin gjennomgang av kontrollbestemmelsene se nærmere på en eventuell generell samordning og modernisering av kontrollbestemmelsene på skatte-, toll- og avgiftsområdet. Departementet finner det derfor ikke hensiktsmessig å foreta en slik modernisering i denne omgang. Departementet legger for øvrig til grunn at data og databasert informasjon inngår i dokumentbegrepet. Hovedpoenget med presiseringene er å få frem at typen dokumenter mv. som kan oppfylle vilkåret har endret seg betraktelig de senere årene.

Med elektroniske dokumenter menes en logisk avgrenset informasjonsmengde som er lagret på et (hvilket som helst)medium for senere lesing, lytting, fremvisning eller overføring. Med medium menes en hvilken som helst bærer av digital informasjon som for eksempel en harddisk, diskett, CD-ROM, mobiltelefon, minnepinne, elektronisk planlegger mv. Det normale er fortsatt at regnskapsbøker, kontrakter, styre- og revisjonsprotokoller o.l. lagres som elektroniske tekstfiler på ulike medium, men også bilder og lyd- og videofilmer mv. vil i utgangspunktet være omfattet av dokumentbegrepet.

Ofte er det ikke tilstrekkelig å bare kontrollere selve dokumentene for å avdekke skatte-, toll- og avgiftsunndragelser. Det finnes eksempler på at skatte- og avgiftspliktige har manipulert regnskapsprogrammer og slik produsert uriktig regnskapsmateriale, herunder bokføringsmateriale. Tilgang til selve regnskapsprogrammet vil i slike tilfeller være nødvendig for at skatte- og avgiftsmyndighetene skal kunne finne ut om og i tilfelle hvordan regnskapsprogrammet er blitt manipulert, og dermed kunne rekonstruere det riktige regnskapsmaterialet, for så igjen ha mulighet til å kunne kontrollere om det er gitt korrekte skatte-, toll og avgiftsopplysninger. Etter departementets oppfatning må det være slik at også ulike typer elektroniske programmer/dataprogrammer/programsystemer omfattes av gjennomsynsretten og fremleggelsesplikten når vilkåret for dette ellers er oppfylt.

Departementet vil presisere at det ikke foreslås noen endring i hovedvilkåret for at dokumenter mv. skal omfattes av fremleggelsesplikten. Et dokument mv. skal fortsatt bare kunne kreves fremlagt når dette antas å ha betydning for skatte-, toll- eller avgiftsfastsettelsen.

Når det gjelder Skattedirektoratets merknad viser departementet til at et arkiv normalt identifiseres som en samling dokumenter eller oppbevaringssted for brev og dokumenter. Når ordlyden uttrykkelig uttaler at med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter, anser departementet det unødvendig å samtidig presisere at gjennomsynsadgangen også omfatter elektroniske arkiver.

Vedrørende avgrensningen av hva som omfattes av arkivbegrepet i virksomhetskontrollbestemmelsene kan det ikke være avgjørende om alle dokumentene oppbevares på samme sted, eller på samme elektroniske medium. Arkivet må også kunne bestå av en blanding av papirbaserte dokumenter og elektronisk lagrede dokumenter. Selv om virksomheten hovedsakelig har sitt arkiv lagret på en harddisk eller en server, kan arkivet suppleres med dokumenter som er lagret på andre elektroniske enheter. Begrepet forutsetter heller ikke at det må være tale om en dokumentsamling i ordets rette forstand. Det kan også være tale om enkeltdokumenter.

Med tanke på hvor raskt den teknologiske utviklingen foregår, er det sannsynlig at det allerede om få år vil eksistere nye metoder for utarbeidelse og oppbevaring av elektronisk informasjon. Etter departementets oppfatning kan det ikke være avgjørende for myndighetenes kontrolladgang hvordan dokumenter utarbeides eller oppbevares. Det er derfor vesentlig at

dokument- og arkivbegrepet tolkes i tråd med den teknologiske utvikling.

Med bakgrunn i ovennevnte foreslår departementet at det uttrykkelig fremgår av skatte- og avgiftsmyndighetenes virksomhetskontrollbestemmelser at også elektronisk lagrede dokumenter, samt programmer og programsystemer, omfattes av utleverings- og fremleggelsesplikten.

Det vises til forslag til lovendringer i tolloven 1966 § 17 første ledd, merverdiavgiftsloven § 46 første ledd, ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav a og tolloven 2007 § 13-4 første ledd. Det forutsettes at tilsvarende forslag til endringer innarbeides i forslag til teknisk revidert merverdiavgiftslov § 16-21.

Tilsvarende endringer vil også bli gjort i forskrift om omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 og forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2, jf. lov om motorkjøretøy og båtavgift § 1, samt i forskrift om særavgifter § 5-9, jf. særavgiftsloven § 1, etter eventuell vedtagelse av de foreslåtte lovendringer.

22.1.2.2 Kopiering av elektronisk lagret materiale

22.1.2.2.1 Innledning

Da gjeldende kontrollbestemmelser ble vedtatt forelå den vesentligste informasjonen av betydning for skatte-, toll- og avgiftsforhold på papirdokumenter. Utgangspunktet var den gang at virksomhetskontrollene ble gjennomført i den kontrollertes lokaler, hvor blant annet virksomhetenes arkiver var å finne. I dagens virkelighet, hvor det meste av en virksomhets materiale lagres elektronisk, er det langt mer praktisk for begge parter at skatte- og avgiftsmyndighetene tar kopi av materialet og gjennomgår dette i ettertid i egne lokaler.

I Bernh. Larsen Holding-saken slo Høyesterett fast at ligningsloven § 4-10 første ledd bokstav b gir ligningsmyndighetene adgang til å ta backup-kopi av elektronisk lagret materiale, for senere gjennomgang i ligningsmyndighetenes lokaler. I dommen uttalte imidlertid også Høyesterett, om det de omtaler som speilkopiering, at det ikke er opplagt at adgangen til gjennomsyn av papirarkiver også omfatter adgang til rekonstruksjon av slettet arkivmateriale. Kontrollmyndighetene har frem til dette tolket sine hjemler for stedlig dokumentkontroll hos virksomheter slik at de også gir adgang til å benytte kloning eller såkalt speilkopiering. Som nevnt i punkt 22.2 i proposisjonen er kloning/speilkopiering metoder for kopiering av elektronisk lagret informasjon som innebærer at det lages en identisk kopi av det opprinnelige datamediet, slik at også dokumenter som er fjernet (slettet) fra filoversikten, men som ligger lagret på harddisken/serveren, gjøres tilgjengelige.

De fleste høringsinstansene uttaler at de er positive til departementets forslag om å innføre en presisering i bestemmelsene om virksomhetskontroll, slik at det tydelig fremgår at skatte- og avgiftsmyndighetene kan foreta kopiering, og herunder speilkopiering, til myndighetenes datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skatte- og avgiftsmyndighetene eller hos den som kontrolleres. Synspunktene fra de høringsinstansene som har hatt merknader til forslaget kan deles i to hovedgrupper; synspunkter på selve adgangen/behovet for å kopiere herunder speilkopiere, og synspunkter knyttet til forholdet mellom kopiering og personvernet. Førstnevnte behandles i punkt 22.5.2.3 i proposisjonen, mens sistnevnte behandles i punkt 22.5.2.4 i proposisjonen.

22.1.2.2.2 Teknisk beskrivelse av ulike kopieringsmetoder

Det finnes i dag ulike metoder for kopiering av elektronisk lagret informasjon. Uavhengig av hvilken metode som benyttes, vil informasjonen man ønsker å kopiere (fra kildemediet) normalt lagres som filer i en bestemt filstruktur. Hver fil har sitt navn, en filtype og et tidsstempel som eksempelvis angir når filen er opprettet, oppdatert og sist lest. En bruker lagrer sine dokumenter inn i dette systemet. Tidsstempelet settes automatisk i samsvar med datamaskinens klokke. Datalagringsmediene kan være av ulik karakter for eksempel en harddisk, diskett, CD-ROM, minnepinne, simkort osv.

Ved filkopiering fra et datalagringsmedium får den som kopierer kun med de filer som spesifikt angis. Filkopiering innebærer en risiko for at skatte- og avgiftsmyndighetene sitter igjen med mangelfulle eller uleselige data som et resultat av feil under overføringen. Ved filkopiering er det også teknisk mulig å manipulere filer uten at slike endringer kan spores.

Ved kloning - ovenfor benevnt som speilkopiering - lages en kopi av et helt medium, ulikt filkopiering der man kopierer utvalgte deler av kildemediet. Data blir overført fra et datalagringsmedium (kildemedium) til et annet datalagringsmedium (målmedium) ved hjelp av spesialprogramvare. Ved kloning overføres filstrukturen med alt innhold (data/filer som er lagret i filstrukturen) fra kildemediet til et målmedium. Også ved kloning vil det i utgangspunktet kunne være en risiko for etterfølgende manipulering av data uten at slike endringer kan spores. Ved kloning kan imidlertid innholdet som kopieres fra kilden, lagres på ulike måter. Det alternativet skattemyndighetene benytter er å lagre innholdet i en eller flere image-filer ved bruk av spesialprogramvare. Når innhentede data lagres i dette formatet, begrenses videre bruk og dataenes integritet ivaretas ved at datasettet låses i sin opprinnelige form. Denne lag-

ringsmetoden eliminerer således risikoen for etterfølgende manipulering.

Når brukeren "sletter" data på et lagringsmedium, vil dataene bli markert som overskrivbare. De aktuelle dataene vil ikke være tapt før området på lagringsmediet hvor dataene ligger blir overskrevet med nye data. Når skatte- og avgiftsmyndighetene benytter kloning som kopieringsform vil filer som tilsynelatende er "slettet", men som ikke er overskrevet, være tilgjengelige på målmediet etter kopiering.

Ved skattemyndighetenes kontroller vil materiale som er kopiert til et målmedium bli kopiert videre til en arbeids-/analyseharddisk. Gjennomgang og analyse av materialet gjøres ved å bruke spesielle analyseprogrammer. Ved søk på ord eller uttrykk vil alle åpne (ikke overskrevne) filer der ordet/uttrykket er brukt bli vist.

I det følgende brukes ordene "speilkopiering" og "kloning" om hverandre som betegnelser på den metode for kopiering som er beskrevet her.

22.1.2.2.3 Nærmere om skatte- og avgiftsmyndighetenes adgang til og behov for å benytte ulike metoder for kopiering ved virksomhetskontroller

I høringsnotatet la departementet til grunn at skatte- og avgiftsmyndighetene ved sine virksomhetskontroller må kunne benytte den til enhver tid eksisterende og best mulige teknologi for kopiering, herunder også speilkopiering.

Fornyings- og administrasjonsdepartementet uttaler blant annet at de savner en grundigere drøfting av behovet for speilkopiering. De stiller i den anledning spørsmål ved muligheten for bruk eller utvikling av spesialprogramvare som kan sikre dataintegriteten også ved filkopiering. Videre uttaler Fornyings- og administrasjonsdepartementet at de savner en nærmere vurdering av hvor stor risikoen for utelatelse av relevante filer vil være ved ordinær filkopiering.

Næringslivets Hovedorganisasjon uttaler seg slik om behovet for speilkopiering:

"Det er imidlertid ikke nærmere redegjort for hva som forventes å finnes ved rekonstruksjon av slettede filer. Spørsmålet er hvor treffsikkert et slikt inngrep vil være. Er det sannsynlig at man ved en så vidtgående hjemmel vil avdekke skatteunndragelser?"

Videre har NHO fremhevet at adgangen til kopiering og gjennomsyn i kontrollmyndighetenes egne lokaler, etter deres syn, bør begrenses til det som er nødvendig for å kunne gjennomføre kontroller. Det samme har Datatilsynet gitt uttrykk for.

Flere høringsinstanser uttaler at de er negative til at skatte- og avgiftsmyndighetene ved å benytte kloning får tilgang til filer som tilsynelatende er "slettet" på målmediet. Storbedriftenes skatteforum uttaler blant annet at rekonstruksjon og gjennomgang av slettede dokumenter i større grad enn gjennomgang av eksisterende dokumenter må sammenlignes med ransaking og beslag. Storbedriftenes skatteforum uttaler videre:

"Det er generelt betenkelig hvis skattytere ikke lenger kan kaste (slette) foreløpige eller ufullstendige utkast, feilaktige fremstillinger osv. Man kan ikke se bort fra at adgang til slike dokumenter kan gi grunnlag for betydelige misforståelser fra ligningsmyndighetenes side og unødvendig tidsbruk."

Om departementets forslag til at skatte- og avgiftsmyndighetene må kunne benytte den til enhver tid eksisterende og best mulige teknologi for kopiering uttaler Storbedriftenes skatteforum følgende:

"SSF mener at en slik tilnærming blir for unyansert. Det må være formålet bak bestemmelsen sammenholdt med personvern- og rettssikkerhetshensyn som må sette begrensninger for skatte- og avgiftsmyndighetenes informasjonstilgang, ikke teknologien."

Finansdepartementet er av den oppfatning at skatte- og avgiftsmyndighetene ved gjennomføring av virksomhetskontroller må kunne benytte eksisterende teknologi for kopiering, herunder også kloning eller såkalt speilkopiering.

Bestemmelsene om virksomhetskontroll er i hovedsak bygget opp slik at skatte- og avgiftsmyndighetene har en vid adgang til gjennomsyn av dokumenter, mens de bare kan pålegge skattyter/avgiftspliktig å ulevere dokumenter som er av betydning for skatte- og avgiftsfastsettelsen og kontrollen av den. Det opprinnelige formålet med å innføre en adgang for skatte- og avgiftsmyndighetene til å gjennomse virksomheters arkiver var å sikre at myndighetene ikke må påvise at konkrete dokumenter av betydning for virksomhetens ligning m.m. finnes i arkivet før de kan kreves fremlagt. Hensynet til en effektiv kontroll tilsier at adgangen på dette foreløpige stadiet bør være forholdsvis vid. Det må i denne sammenheng understrekes at skatte- og avgiftsmyndighetene ikke er bundet av de skatte-, toll- og avgiftspliktiges anvisninger om hvilke deler av arkivet som kan inneholde dokumenter av betydning for skatte- og avgiftsfastsettelsen eller kontrollen av denne.

Når skatte- og avgiftsmyndighetene benytter ordinær filkopiering ved virksomhetskontroller kan de enten selv ta en backup-kopi av virksomhetens arkiver, eller de kan be om å få utlevert virksomhetens egen backup-tape. De aller fleste virksomheter har i dag et system for å ta regelmessige backup-kopier av elektronisk lagret informasjon. Det er imidlertid virksomheten selv som avgjør hva det skal tas backup-kopi av, og hvor ofte. Når skatte- og avgiftsmyndighetene ber om å få utlevert virksomhetens backup-

tape er det derfor risiko for at filer som er viktige for skatte- og avgiftskontrollen ikke kommer med. Dersom gjennomsynsadgangen skulle begrenses til å omfatte bare det de skatte-, toll- og avgiftspliktige selv oppgir å være relevant, vil hele funksjonen med virksomhetskontrollen undergraves.

Når skatte- og avgiftsmyndighetene selv foretar backup-kopiering kan det være vanskelig for myndighetene – som ikke kjenner selskapets datalagringsstruktur – å avgjøre hvilke filer/områder som skal kopieres. Særlig ved kontroll av større virksomheter er det en betydelig mengde elektronisk informasjon som skal gjennomgås. Dersom virksomheten bevisst forsøker å forlede skatte- og avgiftsmyndighetene ved for eksempel å gjemme eller feilplassere viktig dokumentasjon elektronisk, blir det ytterligere vanskeligere for kontrollmyndighetene å få tilgang til alt relevant arkivmateriale. En grundig gjennomgang av virksomhetens datalagringsstruktur er en ressurskrevende og tidkrevende prosess. Virksomheten kan også påføres betydelig ulempe hvis datasystemet ikke kan benyttes på ordinær måte den tiden det eventuelt tar for skatte- og avgiftsmyndighetene å gjennomføre sine undersøkelser, og herunder finne ut hvilke filer og områder det skal tas kopi av.

Et alternativ til bare å ta backup-kopi av utvalgte filer og områder er at skatte- og avgiftsmyndighetene tar backup-kopi av hele datalagringsmediet. På denne måten sikrer kontrollmyndighetene seg mot at relevant arkivmateriale unndras fra kontroll ved at dokumentene "feilarkiveres". Denne metoden sikrer imidlertid ikke tilgang til datafiler som er fjernet fra den aktive filoversikten (slettet).

Enkelte høringsinstanser anfører at skatte- og avgiftsmyndighetene ikke har berettiget behov for å kontrollere inaktive datafiler, det vil si datafiler som er fjernet fra den aktive filoversikten. Skattemyndighetene har imidlertid erfaring med at skatte-, toll- eller avgiftspliktige som ikke ønsker å oppfylle sin opplysningsplikt overfor myndighetene, sletter informasjon fra filoversikten slik at dokumentasjonen skal bli vanskeligere for kontrollmyndighetene å oppdage. I dag finnes det programmer og systemer tilgjengelig for nedlasting på Internett som gjør det enkelt å slette og skjule informasjon meget raskt, for eksempel ved en skatte-, toll- eller avgiftskontroll. Hvis skatte- og avgiftsmyndighetene skulle være avskåret fra å innhente dokumenter som er flyttet eller slettet fra filoversikten, vil det innebære en rettstilstand som illojale skatte-, toll- eller avgiftspliktige relativt enkelt kan tilpasse seg.

Departementet vil likevel peke på at utlevering av virksomhetens backup-kopi eller kopi av de tilsynelatende mest relevante filene som oftest er tilstrekkelig for skatte- og avgiftsmyndighetenes kontroller. Kloning eller speilkopiering som metode for kopiering er relativt tids- og ressurskrevende for myndighetene, og denne metoden anvendes derfor i dag bare ved en mindre andel av de totale virksomhetskontrollene. Ordinære filkopier vil imidlertid ikke være tilstrekkelig for å kontrollere illojale skatte-, toll- eller avgiftspliktige. Etter departementets oppfatning vil det derfor være svært uheldig om skatte- og avgiftsmyndighetenes adgang til kopiering begrenses til ordinær kopiering av elektronisk lagret arkivmateriale, slik som NHO og Datatilsynet nevner som en mulighet i sine høringssvar.

Utover de generelle personvernhensyn som også gjelder ved ordinær kopiering, kan ikke departementet se at det er fremkommet vektige argumenter i høringen mot at skatte- og avgiftsmyndighetene får adgang til å benytte kloning som også gir tilgang til datafiler som er fjernet fra den aktive filoversikten. Det er riktignok slik at denne kopieringsmetoden også vil gi skatte- og avgiftsmyndighetene tilgang til foreløpige utkast som selskapet eller den næringsdrivene bevisst har fjernet fra filoversikten fordi de for eksempel er feilaktige eller ufullstendige. Slike dokumenter vil imidlertid bare kunne kreves utlevert eller fremlagt i den grad de er skatte-, toll- eller avgiftsmessig relevante. Det avgjørende må etter departementets oppfatning være at skatte- og avgiftsmyndighetene er sikret å få med alle dokumenter som bevisst er fjernet fra filoversikten for å skjule skatte-, toll- eller avgiftsunndragelser.

Når det gjelder sammenligningen med ransaking og beslag viser departementet til at dette spørsmålet i store trekk allerede er vurdert av Høyesterett i Bernh. Larsen Holding-saken. I denne saken uttalte Høyesterett om ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b at arkivtilgangen ikke kunne sammenlignes med ransaking og beslag. Høyesterett viste til at bokettersyn kan igangsettes uavhengig av mistanke om straffbare forhold, og at selvangivelsesprinsippet supplert med opplysningsplikten i § 4-2 forutsetter at skattyters opplysninger må kunne etterprøves og fravikes. Videre viste Høyesterett til at pålegg etter § 4-10 har en annen tvangskarakter enn de straffeprosessuelle tvangsmidler der påtalemyndigheten iverksetter tvangsgjennomføring av tiltaket. Konsekvensen av å nekte å medvirke etter ligningsloven § 4-10 er utelukkende av forvaltningsrettslig art ved at skattyter kan skjønnslignes etter § 8-2 nr. 2, og at klageadgangen over ligningen avskjæres, jf. § 9-2 nr. 7 bokstav c. Departementet foreslår ingen endringer i forhold til dette. Dette gjelder tilsvarende for toll- og avgiftsmyndighetenes arkivtilgang etter tolloven § 17 og merverdiavgiftsloven § 46.

Departementet vil også understreke at kloning er en sikrere metode for kopiering enn filkopiering. Filkopiering innebærer, i motsetning til kloning, risiko for mangelfulle eller uleselige data som et resultat av

feil under overføringen. Ved filkopiering er det dessuten teknisk mulig å manipulere data uten at slike endringer kan spores. Skatte- og avgiftsmyndighetene har i dag ikke tilgang til spesialprogramvare som kan sikre dataintegriteten ved filkopiering på samme måte som ved kloning. Ved bruk av sikringsprogramvare vil dataintegriteten ved kloning være sikret ved identifikasjon av hver enkelt fil. Dette beskytter både den næringsdrivende og etatens ansatte mot tilsiktede og utilsiktede endringer av data i innhentede filer.

Departementet kan ikke se at det er hold i argumentet om at forslaget innebærer at det vil være teknologien som setter begrensninger for skatte- og avgiftsmyndighetenes informasjonstilfang, og ikke formålet bak kontrollbestemmelsene. Formålet bak bestemmelsene om skatte- og avgiftsmyndighetenes gjennomsynsadgang er å sikre at myndighetene får tilgang til all informasjon som er relevant for skatte-, toll- og avgiftsfastsettelsen. Det er allerede adgang til å foreta kopiering av elektroniske dokumenter/arkiver ved virksomhetskontroller. Forslaget innebærer en klargjøring av at skatte- og avgiftsmyndighetene ved sine virksomhetskontroller kan benytte seg av de til enhver tid eksisterende metoder for slik kopiering. Dersom skatte- og avgiftsmyndighetene nå ikke skal kunne benytte speilkopiering, vil de som ikke ønsker at bestemte opplysninger skal komme skatte- og avgiftsmyndighetene i hende, lett kunne tilpasse oppbevaringen av disse opplysningene. Etter departementets syn er forslaget en presisering som ligger innenfor virksomhetskontrollbestemmelsenes formål.

22.1.2.2.4 Forholdet til personvernet

I høringsnotatet er det uttalt at alle former for kopiering innebærer at man får med seg overskuddsinformasjon. I forslaget som har vært på høring er det lagt til grunn at de ulemper dette medfører i stor grad kan avhjelpes dersom kontrollobjektet får adgang til å være til stede under den påfølgende gjennomgangen i skatte- og avgiftsmyndighetenes lokaler, og ved at det utarbeides spesifikke rutiner for tilbakesending og destruksjon av kopiert materiale etter endt gjennomsyn.

Fornyings- og administrasjonsdepartementet uttaler følgende om forholdet til overskuddsinformasjon:

"Kopiering av skattyters arkiver kan innebære et betydelig inngrep i skattyters og/eller hans ansattes personvern, avhengig av hvor store mengde overskuddsinformasjon som arkivet inneholder. Etter vårt skjønn gir kopiering andre og større personvernutfordringer enn gjennomsyn på stedet, jf. risikoen for spredning og urettmessig innsyn i kopierte opplysninger."

Videre har Fornyings- og administrasjonsdepartementet pekt på at datautstyr hos skattyter kan inneholde personopplysninger som skattyter selv ikke har innsynsrett i. Det vises til at skattyter som arbeidsgiver ikke vil ha ubegrenset rett til innsyn i ansattes private dokumenter, herunder e-post. Fornyings- og administrasjonsdepartementet arbeider med en forskriftsregulering av dette spørsmålet, og mener at det kan være behov for at forslaget samordnes med dette forskriftsarbeidet.

Den norske Advokatforening anfører blant annet at forslaget vil generere overskuddsinformasjon som truer det vern tredjemenn har gjennom taushetsplikten. Videre uttaler advokatforeningen at forslaget vil gi kontrollmyndighetene tilgang til opplysninger av privat art, som er beskyttet av Den europeiske menneskerettskonvensjon artikkel 8 og personopplysningsloven. Om forholdet til personopplysningsloven uttaler Advokatforeningen følgende:

"Dersom forslaget blir vedtatt, vil innsyn i private opplysninger måtte skje i henhold til personopplysingslovens krav om saklig behov for å behandle personopplysninger, det er ikke tilstrekkelig med lovhjemmel. Bruken av speilkopiene kan også være i strid med personopplysningslovens forbud mot bruk av personopplysninger til senere formål som er uforenelige med det opprinnelige formålet med innsamlingen av opplysningene."

Flere høringsinstanser uttaler seg om adgangen til å være til stede under den påfølgende gjennomgangen, og om forslaget om tilbaksending og destruksjon av kopiert materiale etter endt gjennomsyn. Kunnskapsdepartementet uttaler at disse rettighetene må nedfelles i lovverket og retningslinjer.

Næringslivets Hovedorganisasjon uttaler at det fremstår mer som en teoretisk enn praktisk mulighet at kontrollobjektet skal være tilstede ved gjennomgangen fordi materialtilfanget er så stort at det tar dager og uker å gjennomgå. Om tilbakesending og destruksjon uttaler NHO at det ikke er forklart hvordan det skal sikres at informasjonen ikke kommer på avveie innen den tid.

Storbedriftenes skatteforum uttaler at selv om materialet skal sendes tilbake el. destrueres vil en mer omfattende kopieringsadgang øke risikoen for spredning av forretningskritisk informasjon. Om adgangen til å være tilstede uttaler SSF blant annet følgende:

"Når det åpnes for at rutinemessige kontrolltiltak også skal omfatte slettede dokumenter, blir det betydelig mer byrdefullt for skattyter å ivareta sine interesser, rett og slett fordi de ansvarlige må bruke tid på å sette seg inn i en stor mengde dokumenter som virksomheten selv har ment ikke var verd å ta vare på. Videre vil mange av dokumentene kunne være ansattedokumenter av privat karakter og disse ansatte vil

ikke ha mulighet til å ivareta sine rettigheter ved gjennomgangen av dokumentene"

Toll- og avgiftsdirektoratet uttaler at det ikke bør inntas en ubetinget rett for kontrollobjektet til å være til stede ved gjennomgangen, og fremhever at hensynet til kontrollens kvalitet og effektivitet ikke nødvendigvis er forenelig med en slik adgang.

Departementet vil innledningsvis peke på at bestemmelser om skatte- og avgiftsmyndighetenes rett til dokumentgjennomsyn må fastsettes etter en avveining av skatte- og avgiftsmyndighetenes behov for effektive kontrollhjemler mot skatte-, toll- og avgiftspliktiges og deres ansattes behov for personvern. Departementet er ikke uenig i at kopiering av elektronisk lagrede dokumenter for senere gjennomgang i kontrollmyndighetenes lokaler, innebærer større personvernutfordringer enn gjennomsyn på stedet. Departementet viser til at disse utfordringene i stor grad er vurdert av Høyesterett i Bernh. Larsen Holding-saken.

Backup-kopiering innebærer på samme måte som speilkopiering at myndighetene får overskuddsinformasjon av privat karakter. Speilkopiering reiser således ikke andre prinsipielle personvernutfordringer enn de som oppstår ved ordinær kopiering av elektronisk lagrede dokumenter eller arkiver. Også ved backup-kopiering og filkopiering vil skatte- og avgiftsmyndighetene kunne få innsyn i personopplysninger, herunder taushetsbelagt materiale eller ansattes private dokumenter dersom de ansatte oppbevarer slike dokumenter på arbeidsgivers pc eller annet datalagringsmedium. Det er således viktig å understreke at dokumentene skatte- og avgiftsmyndighetene får tilgang til ved å kopiere virksomheters arkiver vil være av samme type, uavhengig av hvilken kopieringsmetode som benyttes.

I Bernh. Larsen Holding-saken ga Høyesterett uttrykk for at selve kopieringsadgangen ikke innebærer et større integritetsinngrep enn gjennomsyn av arkivene hos kontrollobjektet ettersom skatte- og avgiftsmyndighetene også vil kunne få tilgang til slike sensitive opplysninger ved gjennomsyn hos skatte-, toll- eller avgiftspliktige. Videre uttalte retten at selv om misbruksfaren teoretisk alltid er til stede og muligens kan øke noe hvis kopiert materiale medbringes til myndighetenes lokaler, er den neppe så stor at dette bør være avgjørende.

Etter departementets syn stiller ikke saken seg annerledes ved speilkopiering. I utgangspunktet må regelen være at det er den som blander sammen private opplysninger med virksomhetens arkiv som må bære risikoen for at utenforstående kan få tilgang til opplysningene.

Departementet mener likevel at det er viktig å ha klare retningslinjer for hvordan kopiert materiale skal oppbevares og håndteres av skatte- og avgiftsmyndighetene slik at misbruksfaren minimaliseres. Skatteetaten har allerede i dag gode rutiner for dette. Sikring av kopiert datainformasjon foretas med datamaskiner som er definert og spesialisert til dette formålet. Det er kun ansatte som arbeider med sikring og analyse av data som har full tilgang til det kopierte materialet. Avhengig av sakens størrelse vil det være ca. 2-4 personer som har slik tilgang. Elektronisk lagret informasjon som innhentes gjennom kloning/speilkopiering lagres på frittstående maskiner som er plassert i kontorlokaler med fysisk sikring og adgangskontroll. Ved videre behandling lagres informasjonen på frittstående lagringsenheter som oppbevares på samme sikre måte. Maskinvaren som benyttes er utelukkende reservert til kontrollvirksomhet, og verken maskinvare, programvare eller innhentet informasjon er knyttet opp mot skatteetatens nettverk. Alt datamateriale som inneholder sensitiv informasjon oppbevares i lukkede, låsbare rom i brannsikre skap eller safer.

På bakgrunn av at det bare vil være et mindre antall ansatte i skatte- og avgiftsmyndighetene som arbeider med denne typen kontroller, og som dermed vil ha tilgang til kopiert materiale, anser departementet risikoen for spredning av sensitiv informasjon og forretningskritisk materiale for minimal.

Departementet er videre av den oppfatning at skatte-, toll- og avgiftspliktiges rettigheter blir ivaretatt ved at de som hovedregel gis rett til å være til stede ved gjennomgangen, samt at det gis nærmere regler om tilbakesending og destruksjon av det kopierte materialet. I ligningsloven § 3-5 er det allerede nedfelt regler om skattyters rett til å være til stede og uttale seg under undersøkelser som foretas i medhold av blant annet § 4-10 nr. 1 bokstav b. Merverdiavgiftsloven og tolloven med forskrifter har ingen tilsvarende bestemmelse. Etter departementets syn må imidlertid også toll- og avgiftspliktige ha rett til å være til stede ved undersøkelser etter toll- og avgiftsregelverket. Som Toll- og avgiftsdirektoratet har pekt på vil hensynet til kontrollens kvalitet og effektivitet ikke alltid være forenelig med en adgang for kontrollobjektet til å være til stede under gjennomgangen. Dette kan avhjelpes ved at retten til å være til stede bare gjelder for så vidt det kan gjennomføres uten at formålet med undersøkelsen kan settes i fare, jf. ligningsloven § 3-5 første ledd annet punktum.

Departementet kan ikke se at innvendingen om at retten til å være til stede blir teoretisk pga. materialtilfanget, bør tillegges særlig vekt i denne sammenheng. Det er et faktum at materialtilfanget som skatte- og avgiftsmyndighetene må gjennomgå ved bokettersyn har økt ved overgangen fra papirbaserte til elektroniske arkiver. At dette er utfordrende i kontrollsammenheng er klart, men det kan ikke være slik at skatte- og avgiftmyndighetene av den grunn skal

unnlate eller være avskåret fra, å gjennomgå relevant arkivmateriale. Adgangen for kontrollobjektet til å være til stede er heller ingen plikt, men en rett den som kontrolleres kan velge å benytte seg av. Departementet kan heller ikke se at det blir mer byrdefullt for de skatte-, toll- eller avgiftspliktige å sette seg inn i dokumenter som virksomheten selv har ment det ikke var verd å ta vare på. Først når skatte- og avgiftsmyndighetene krever et dokument utlevert eller fremlagt, vil det være nødvendig for virksomheten å se nærmere på om det aktuelle dokumentet etter deres oppfatning er å anse som skatte-, toll- eller avgiftsmessig relevant.

Materiale som er kopiert fra en server eller et annet medium blir etter at dataene er gjennomgått overført på et lagringsmedium og destruert når saken er ferdigbehandlet. Dersom selskapet ønsker det kan en representant for virksomheten være til stede ved destruksjonen. Ønsker selskapet å få materialet utlevert istedenfor at skatte- og avgiftsmyndighetene skal destruere det, kan dette avtales med myndighetene.

Departementet vil i samarbeid med Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet gjennomgå og fastsette nye forskrifter og retningslinjer for oppbevaring og håndtering av kopiert materiale, hvor ovennevnte sikkerhetshensyn og rettssikkerhetsgarantier for skatte-, toll- og avgiftspliktige blir ivaretatt. I denne forbindelse vil det også bli sett hen til Fornyings- og administrasjonsdepartementets arbeid med å forskriftsregulere arbeidsgivers begrensede rett til innsyn i ansattes private dokumenter, herunder e-post, slik at arbeidstakers rettssikkerhet så langt mulig blir ivaretatt i prosessen.

Når det gjelder forholdet til personopplysningsloven kan ikke departementet se at det medfører riktighet at lovhjemmel ikke er tilstrekkelig for å behandle personopplysninger. Personopplysningsloven § 9 første ledd bokstav b, jf. § 8 gjør det mulig å behandle sensitive personopplysninger dersom adgangen til dette er fastsatt i lov. I Ot.prp. nr. 47 (2005–2006) punkt 9.2 uttales følgende:

"Personopplysningsloven § 8 slår fast at behandling av personopplysninger kan finne sted hvis behandlingen er fastsatt ved lov. Begrunnelsen for dette alternativet er at bestemmelsen her ikke skal oppstille tilleggsvilkår for å behandle personopplysninger når Stortinget allerede har bestemt at behandlingen er nødvendig for å ivareta viktige samfunnsinteresser. Om behandlingen er så tydelig forankret i lov at dette alternativet får anvendelse, må avgjøres ved å tolke loven som eventuelt hjemler behandlingen. (...)

Personopplysningsloven § 9 første ledd slår innledningsvis fast at sensitive personopplysninger bare kan behandles dersom ett av vilkårene i § 8 er oppfylt, og behandlingen oppfyller ett av vilkårene i § 9 første ledd bokstavene a-h. Første ledd bokstav b gir adgang til å behandle sensitive personopplysninger dersom behandlingen er hjemlet i lov. Begrunnelsen for å framheve lovbestemt behandling som et særskilt vilkår er den samme som for § 8, jf. ovenfor."

Skatte- og avgiftsmyndighetene har innsynsrett i personopplysninger gjennom sine lovhjemler for virksomhetskontroller, og de har dermed også et selvstendig grunnlag for å behandle personopplysninger som innhentes i forbindelse med virksomhetskontroller. Som behandlingsansvarlig har skatte- og avgiftsmyndighetene ansvar for å etterleve personopplysningsloven med forskrift.

Vedrørende forholdet til den europeiske menneskerettskonvensjon følger det av artikkel 8 første ledd at enhver har rett til respekt for sitt privatliv og familieliv, sitt hjem og sin korrespondanse. Retten til fri kommunikasjon gir en sentral garanti for den enkeltes integritet. Det er imidlertid akseptert at retten til fri kommunikasjon ikke er absolutt. Den europeiske menneskerettskonvensjon artikkel 8 annet ledd regulerer offentlig myndighets adgang til å gjøre inngrep i utøvelsen av slike rettigheter. Slike inngrep må ha hjemmel i lov, og det følger videre av artikkelen at de må være

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

Departementet la i høringen til grunn at lovforslaget må anses som et nødvendig ledd i å sikre effektive kontrollhjemler for å forebygge skatte-, toll- og avgiftskriminalitet. Bare Den norske Advokatforening gir uttrykk for at de er uenige i departementets vurdering, men da uten å begrunne nærmere hvorfor.

Skatte- og avgiftssystemet er et masseforvaltningssystem som baserer seg på oppgaver og opplysninger fra de skatte-, toll- og avgiftspliktige - et tillitsbasert system. Ved skatte-, toll- og avgiftsunndragelser brytes denne tilliten. Myndighetenes kontrollarbeid går i stor grad ut på å etterse at opplysningsplikten er oppfylt. For at kontrollarbeidet skal være effektivt, må myndighetene ha tilgang til opplysninger som er nødvendige for å kontrollere at de opplysningspliktige følger regelverket. Det vises til det som er sagt om behovet for å kunne kopiere virksomheters arkiver under punkt 22.5.2.3 i proposisjonen.

22.1.2.2.5 Departementets forslag

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det uttrykkelig fremgår av bestemmelsene om virksomhetskontroll at skatte- og avgiftsmyndighetene kan foreta kopiering til myndighetenes datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skatte- og avgiftsmyndighetene eller hos den som kontrolleres. Begrepet "kopiering" skal i denne sammenheng ha et vidt innhold. I dette ligger at alle eksisterende metoder for

kopiering kan benyttes. Det må også være slik at begrepet tolkes i takt med den elektroniske utvikling.

Det vises til forslag til endringer i tolloven 1966 § 17 første ledd, merverdiavgiftsloven § 46 annet ledd, ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b og tolloven 2007 § 13-4 første ledd. Det forutsettes videre at tilsvarende forslag til endring innarbeides i forslag til teknisk revidert merverdiavgiftslov § 16-21.

Ved vedtagelse av forslagene foran vil tilsvarende endringer bli gjort i forskrift om omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 og forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2, jf. motorkjøretøy og båtavgiftsloven § 1, og forskrift om særavgifter § 5-9, jf. særavgiftsloven § 1.

22.1.2.3 Arbeidsgiverkontrollen

Skattedirektoratet og Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring (NKK) har i sine høringssvar anført at tilsvarende presiseringer som nevnt under punkt 22.5.1 og 22.5.2 i proposisjonen bør gjøres i kontrollbestemmelsene som regulerer skatteoppkrevernes arbeidsgiverkontroll. NKK uttaler følgende om dette:

"Vi nøyer oss derfor med å presisere at de samme vurderinger vedrørende dokument- og arkivbegrepet og kopiering av elektronisk lagret materiale gjelder tilsvarende for arbeidsgiverkontrollen. For at arbeidsgiverkontrollen skal være effektiv, må skatteoppkreveren ha tilgang til opplysninger som er nødvendige for å kontrollere at arbeidsgivere følger regelverket."

Departementet er i utgangspunktet enig i at det er hensiktsmessig at tilsvarende presiseringer innarbeides i skatteoppkreverens hjemler for arbeidsgiverkontroll.

Det er på det rene at også elektronisk lagrede dokumenter omfattes av arbeidsgivers fremleggelsesplikt etter skattebetalingsloven § 5-13 første ledd annet punktum, og forskrift om beregning og oppgjør mv. av arbeidsgiveravgift til folketrygden § 6 nr. 1. Departementet foreslår at dette uttrykkelig fremgår av bestemmelsene.

Departementet foreslår videre at det presiseres i bestemmelsene om arbeidsgiverkontroll at også skatteoppkreveren eller skattekontoret skal kunne foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos arbeidsgiver, skatteoppkrever eller skattekontor. Når det gjelder adgangen til å kopiere virksomhetens arkiver antar departementet at bare svært få skatteoppkreverkontorer per i dag har tilgjengelige ressurser og kompetanse til å foreta speilkopiering. Den kommunale skatteoppkreverfunksjonen er organisert i mange små kontorer, og departementet antar at de fleste skatteoppkreverkontorene vil kunne ha problemer med å oppfylle de strenge kravene til datasikring som er omtalt under punkt 22.5.2.4 i proposisjonen. Skatteoppkreverne må imidlertid kunne anmode skattekontoret om bistand til å utføre speilkopiering i særlig alvorlige saker. Forutsetningen er da at det er skattekontoret som foretar speilkopieringen, og herunder oppbevarer og håndterer det kopierte materiale i samsvar med det som er omtalt om sikring av data ovenfor. På denne bakgrunn foreslår departementet at det i skattebetalingsloven § 5-13 og folketrygdloven § 24-5 bestemmes at departementet i forskrift kan fastsette begrensninger for hvilke metoder for kopiering skatteoppkreveren kan benytte ved arbeidsgiverkontroller. Videre må departementet gis adgang til å gi forskrift om generelle bestemmelser til utfylling og gjennomføring av arbeidsgiverkontrollen, blant annet slik at det kan gis bestemmelser om oppbevaring og håndtering av kopiert materiale, jf. omtalen i punkt 22.5.2.4 i proposisjonen.

I utgangspunktet er det bare endringene i skattebetalingsloven som krever lovendring. Etter departementets oppfatning er det imidlertid uheldig at hjemmelen for å føre kontroll med at arbeidsgiver beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med gjeldende regler følger av forskrift. Departementet foreslår derfor at selve kontrollbestemmelsen innarbeides i folketrygdloven.

Skattebetalingsloven 2005 trer i kraft i sin helhet med virkning fra 1. januar 2009, og skattebetalingsloven 1952 oppheves fra samme tidspunkt, jf. kgl.res. 21. desember 2007 nr. 1616. Departementet finner det på denne bakgrunn ikke nødvendig å foreslå lovendringer i skattebetalingsloven 1952.

Det vises til forslag til lovendringer i folketrygdloven § 24-5 og skattebetalingsloven 2005 § 5-13.

22.1.2.4 Lovtekniske innspill

Enkelte av høringsinstansene har hatt merknader til ordlyden i lovendringsforslagene.

Akademikerne uttaler følgende om dette:

"Vi ser at de ulike hjemlene, på tross av den foreslåtte revisjonen, i noen grad skiller seg fra hverandre. Forslaget til lovtekst i ligningsloven er utformet slik at myndighetene kan "pålegge" kontrollobjektet å bidra til kontrollen, mens øvrige forslag gir myndighetene rett til å "foreta" en kontroll hos kontrollobjektet."

Også Skatteetatens Landsforbund uttaler seg om at forslaget til lovtekst i ligningsloven er utformet slik at myndighetene kan pålegge kopiering til datalagringsmedium:

"I de tilsvarende bestemmelsene for bl.a. tolloven og merverdiavgiftsloven står det at det kan *foretas* kopiering. SkL ser ingen grunn til at teksten på dette punktet i ligningsloven avviker fra de øvrige forslag. Et pålegg vil bl.a. kunne treneres i form av klage,

rettslige skritt mv. og være ødeleggende for muligheten for å i hele tatt å få tilgang til opplysningene."

Toll- og avgiftsdirektoratet har også enkelte lovtekniske innspill, herunder foreslår de blant annet at det presiseres i tolloven at med bedriftslokale menes også virksomhetens arkiver.

Departementet er oppmerksomt på at bestemmelsene om virksomhetskontroll på skatte-, toll- og avgiftsområdet i dag til dels er ulikt utformet, uten at dette er nærmere begrunnet. Etter departementets syn er dette uheldig da det kan skape tvil om rekkevidden og forståelsen av de ulike bestemmelsene. Mer harmoniserte kontrollhjemler vil være lettere å forholde seg til for kontrollobjektene og rettsanvendere for øvrig. Det muliggjør også en raskere rettsavklaring, ved at spørsmål som får sin løsning innenfor én lov kan legges til grunn også for løsning av tilsvarende spørsmål innenfor andre lover og andre etater. Skatteunnndragelsesutvalget vil i forbindelse med sin gjennomgang av kontrollbestemmelsene se nærmere på en eventuell samordning av bestemmelsene om virksomhetskontroll på skatte-, toll- og avgiftsområdet. Departementet finner det derfor ikke hensiktsmessig å foreslå en generell samordning av bestemmelsene i denne omgang.

At departementets forslag til lovtekst i ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b er utformet ulikt tolloven og merverdiavgiftsloven ved at ligningsmyndighetene kan "pålegge" kopiering istedenfor å "foreta" kopiering er en utilsiktet forskjell. Departementet foreslår derfor at også ligningsloven utformes slik at ligningsmyndighetene kan "foreta" kopiering. Det vises til forslag til endring i ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b.

22.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser

Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil ha merkbare økonomiske eller administrative konsekvenser verken for de skatte-, toll- eller avgiftspliktige, eller for skatte- og avgiftsmyndighetene.

22.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i tolloven 1966 § 17, merverdiavgiftsloven § 46, ligningsloven § 4-10, folketrygdloven § 24-5, skattebetalingsloven 2005 § 5-13 og tolloven 2007 § 13-4.

23. ENDRING AV SKATTEBETALINGSLOVEN § 2-7 – SÆRNAMSKOMPETANSE FOR STATENS INNKREVINGSSENTRAL

23.1 Sammendrag

23.1.1 Innledning

Departementet ønsker å overføre innkrevingen av sakskostnader tilkjent staten i sivile saker fra skatteetaten til Statens innkrevingssentral. Ved en slik overføring mener departementet at Statens innkrevingssentral bør få kompetanse til å holde forretning for utlegg (særnamskompetanse) for slike krav. Dette vil være i samsvar med det som er normalordningen for de krav Statens innkrevingssentral har til innkreving. For å klargjøre at departementet har hjemmel til å gi Statens innkrevingssentral slik kompetanse, foreslås det en endring i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) § 2-7.

23.1.2 Overføring av innkrevingen av sakskostnader i sivile saker til Statens innkrevingssentral

Tidligere ble sakskostnader tilkjent staten i sivile saker innkrevd av skattefogden på det sted domstolen hadde sitt kontor. Med virkning fra 1. januar 2006 ble innkrevingen overført til Skattefogden i Oslo og Akershus, uavhengig av hvilken domstol som har idømt sakskostnadene, og hva slags sak det dreier seg om. Skattefogden i Oslo og Akershus er fra 1. januar 2008 en del av Skatt øst.

Innkreving av sakskostnader ligger i utgangspunktet utenfor skatteetatens virkeområde, som ellers er knyttet til skatt og avgifter. Departementet ser det som mer naturlig at innkrevingen foretas av Statens innkrevingssentral, som håndterer innkrevingen av om lag 100 ulike kravtyper på vegne av en rekke statlige organer. Statens innkrevingssentral har allerede ansvaret for innkreving av sakskostnader i straffesaker, og har gode systemer for slik innkreving. Departementet antar at det vil være en fordel om man får én sentral instans for innkreving av sakskostnader tilkjent staten, uavhengig av om de er idømt i straffesaker eller sivile saker. Innkreving av sakskostnader som er idømt i skatte- og avgiftssaker bør imidlertid fortsatt foretas av skatteetaten, som ledd i dennes omfattende innkreving ellers.

En overføring av innkrevingen vil ikke medføre noen ulemper av betydning for skyldnerne av sakskostnader. Skyldnernes rettssikkerhet blir ivaretatt gjennom de etablerte saksbehandlingsrutiner i Statens innkrevingssentral. Planen er at innkrevingen overføres med virkning fra 1. januar 2009. Sentralen overtar innkrevingen innenfor sine gjeldende økonomiske rammer.

23.1.3 Endring av skattebetalingsloven § 2-7

Denne oppgaveoverføringen nødvendiggjør etter departementets syn at Statens innkrevingssentral må ha særnamskompetanse i disse sakene. For å klargjøre at departementet har hjemmel til å gi Statens innkrevingssentral særnamskompetanse, foreslås det derfor en endring i skattebetalingsloven § 2-7.

Skatteetaten har i dag særnamskompetanse i innkrevingen av sakskostnader tilkjent staten. For å opprettholde effektiviteten i innkrevingen etter en oppgaveoverføring til Statens innkrevingssentral, må også denne sentralen ha tilsvarende særnamskompetanse. Dette vil ikke innebære noen materielle endringer for skyldnerne, bare skifte av kreditorrepresentant med de samme innkrevingsmuligheter som den forrige.

Skattebetalingsloven § 2-7 kan for så vidt forstås slik at dersom departementet med hjemmel i skattebetalingsloven § 1-2 bestemmer at deler av skattebetalingsloven skal gjelde tilsvarende for andre krav, kan det også bestemmes at Statens innkrevingssentral skal innkreve disse kravene. Departementet kan da også bestemme at Statens innkrevingssentral skal ha særnamskompetanse i disse sakene. Dette blir imidlertid en litt komplisert og ikke helt opplagt hjemmelskjede for å kunne tildele særnamskompetanse. Slik kompetanse bør ha et mest mulig klart og enkelt hjemmelsgrunnlag.

For å tydeliggjøre og forenkle dette hjemmelsgrunnlaget foreslår departementet i stedet en tilføyelse i skattebetalingsloven § 2-7 første punktum om at departementet i forskrift kan bestemme at Statens innkrevingssentral skal innkreve også andre krav som tilkommer staten og som hele eller deler av loven gjelder for. Denne lovendringen klargjør at når departementet i forskrift bestemmer at hele eller deler av loven skal gjelde for andre krav som tilkommer staten, jf. § 1-2, så kan innkrevingen av disse kravene overføres til Statens innkrevingssentral. Det samme vil også gjelde for krav som nevnt i § 1-1 tredje ledd. Særnamskompetanse for sentralen vil da følge av skattebetalingslovens regler på grunnlag av departementets beslutning om dette i forbindelse med overføring av den aktuelle kravstypen (sakskostnader tilkjent staten i sivil sak) til sentralen.

Lovforslaget har ikke betydning for forbudet i § 2-7 mot å overføre krav som skatteoppkreveren har innkrevingsansvaret for.

Det vises til forslag til endring av skattebetalingsloven § 2-7 første punktum.

Den faktiske gjennomføringen av overføringen til Statens innkrevingssentral planlegges som nevnt gitt virkning fra 1. januar 2009. Også lovendringen foreslås å tre i kraft fra samme tidspunkt.

23.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skattebetalingsloven 2005 § 2-7.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at Regjeringen foreslår å utvide særnamskompetansen til Statens innkrevingssentral. Disse medlemmer frykter at dette kan skape problemer for skyldnere, og også vil forsterke inntrykket av at det er viktigere å inndrive statlige penger enn private penger. Disse medlemmer mener at det ikke er noen selvfølge at en rik stat som Norge skal gi seg selv nye særfordeler når det gjelder inndriving av gjeld. Disse medlemmer vil derfor stemme imot denne endringen i skattebetalingsloven.

24. DEKNING AV SAKSKOSTNADER VED KJENNELSER AVSAGT AV KLAGENEMNDA FOR PETROLEUMSSKATT MV.

24.1 Sammendrag

Det følger av en fast og langvarig ligningspraksis at kostnader til juridisk bistand i klagesaker og rettssaker om ilignet skatt ikke er fradragsberettiget. En vanlig begrunnelse for at slike kostnader ikke er fradragsberettiget, har vært at de knytter seg til fastleggelse eller endring av ilignet skatt (som ikke er en fradragsberettiget kostnad), og derfor ikke påvirker størrelsen av den skattepliktige inntekten. Kostnadene kan riktignok påvirke skattens størrelse, og dermed virksomhetens resultat etter skatt, men virksomhetens resultat før skatt vil forbli uendret.

At det ikke er fradragsrett for sakskostnader betyr i praksis lite i saker hvor skattyteren vinner og får dekket sine sakskostnader fra staten. En fradragsrett for sakskostnader måtte i tilfelle kombineres med skatteplikt for erstatningen, slik at det ble liten eller ingen netto fradragseffekt (utover tidfestingsforskjellen). Fradragsspørsmålet kommer derimot på spissen i saker hvor skattyteren ikke får dekket sine sakskostnader av den statlige motpart, vanligvis fordi han taper saken helt eller delvis, samt eventuelt pålegges å dekke statens prosesskostnader i tillegg til sine egne. En eventuell fradragsrett for sakskostnader (med korresponderende skatteplikt for mottatt erstatning) vil ha en skatteverdi lik den aktuelle skattesatsen for de ulike skattytergrupper.

Det kan anføres enkelte rimelighetsargumenter for fradragsrett. Skattytere har en lovpålagt plikt til å gi opplysninger og til å samarbeide med ligningsmyndighetene for å fastsette en korrekt ligning. Retten til administrativ klage og eventuelt til å prøve gyl-

digheten av ligningen ved domstolene er en rettssikkerhetsgaranti for skattyterne. Sakskostnader i næringslivets skattesaker kan hevdes å være en nødvendig og integrert del av den inntektsbringende virksomheten. Sakskostnader om andre, mer forretningsmessige sider i en bedrift vil generelt være fradragsberettiget som næringskostnader i bedriften. Det er også i stor grad fradragsrett for næringskostnader uten direkte sammenheng med inntjening av skattepliktige inntekter, for eksempel stiftelseskostnader, regnskapskostnader, erstatningsansvar mv. i næringen. I tillegg bygger skattesystemet på til dels kompliserte regler og vurderinger. Skattyter kan derfor i noen av tilfellene ha et legitimt behov for prøving av den ordinære ligningen med sikte på avklaring av grensedragninger mv. selv om avklaringen går i det offentliges favør.

Departementet mener likevel alt i alt at de ovenfor anførte rimelighetsgrunner ikke er sterke nok til å begrunne en generell fradragsrett for sakskostnader i klagesaker og rettssaker om ilignet skatt. De grunnleggende kompensasjonsordningene for slike kostnader bør i rettssaker være domstolenes praktisering av sakskostnadsansvar, og i klagesaker være ordningen med statlig dekning på nærmere vilkår dersom skatteklagenemnda eller Riksskattenemnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for skattyteren. En fradragsrett ville i praksis gjelde advokatkostnader som ikke dekkes gjennom disse to kompensasjonsordningene, og måtte utformes uten hensyn til den konkrete berettigelsen av å klage eller reise søksmål. Departementet vil derfor ikke fremme lovforslag som gir skattyter adgang til å kreve fradrag for sakskostnader i skattesaker for nemnd eller domstol.

Derimot er det viktig å utforme regelverket for sakskostnader i klagesaker likt for alle skattytergrupper. Departementet mener at det ikke er grunn til å forskjellsbehandle skattepliktige etter petroleumsskatteloven og andre skattytere når det gjelder adgangen til å tilkjenne dekning av sakskostnader. Det foreslås derfor at det skal kunne tilkjennes dekning av sakskostnader også i saker om petroleumsskatt, og at slik hjemmel tas inn i petroleumsskatteloven § 6 nr. 1 bokstav c nytt fjerde ledd.

Den foreslåtte adgangen til å tilkjenne dekning av sakskostnader gjelder når Klagenemnda for petroleumsskatt endrer en ligningsavgjørelse til gunst for den skattepliktige. Departementet foreslår at sakskostnadsspørsmålet avgjøres av Oljeskattekontoret. Krav om dekning av sakskostnader må fremmes innen tre uker etter at meldingen om Klagenemndas kjennelse er kommet frem til den skattepliktige, jf. henvisningen til ligningsloven § 9-11 i forslag til petroleumsskatteloven § 6 nr. 1 bokstav c nytt fjerde ledd. Departementet foreslår at den skattepliktige skal kunne påklage Oljeskattekontorets sakskostnadsavgjørelse til Oljeskattenemnda innen tre uker etter at melding om avgjørelsen er kommet frem, jf. henvisningen til ligningsloven § 9-11.

For øvrig foreslår departementet at ligningsloven § 9-11 skal gjelde tilsvarende. Vilkårene for å få tilkjent dekning av sakskostnader er altså de samme som etter denne bestemmelsen. Dette innebærer at dekning av sakskostnader bare kan tilkjennes når kostnadene er vesentlige, pådratt med god grunn og det ville være urimelig om den skattepliktige måtte betale dem selv, jf. ligningsloven § 9-11 nr. 4. Videre kan dekning av sakskostnader også tilkjennes der Oljeskattenemnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for den skattepliktige som følger av eller forutsettes i en domstolsavgjørelse, jf. petroleumsskatteloven § 6 nr. 1 bokstav g første og tredje ledd, jf. ligningsloven § 9-11 nr. 1 tredje punktum. Oljeskattenemndas sakskostnadsavgjørelse kan ikke påklages, jf. ligningsloven § 9-11 nr. 5 tredje punktum.

Det vises til forslag til nytt fjerde ledd i petroleumsskatteloven § 6 nr. 1 bokstav c.

Det foreslås at bestemmelsen trer i kraft straks med virkning for klagesaker som gjelder inntektsåret 2007 og senere inntektsår.

Innføring av regler om dekning av sakskostnader i petroleumsskattesaker vil medføre noe merarbeid for Oljeskattekontoret og Oljeskattenemnda. En gjennomgang av de siste års klagebehandling i Klagenemnda for petroleumsskatt tyder på at det er relativt få saker hvor dekning av sakskostnader vil bli aktuelt. De økonomiske og administrative konsekvenser antas derfor å bli begrensede.

24.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt fjerde ledd i petroleumsskatteloven § 6 nr. 1 bokstav c.

25. ENDRING AV SELVANGIVELSESFRISTEN I SVALBARDSKATTELOVEN

25.1 Sammendrag

En stor del av dem som er skattepliktige som bosatt på Svalbard har tilknytning til det norske fastlandet. Mange av disse har også formue og inntekt som er skattepliktig til fastlandet. Personer som er skattepliktige til Svalbard for formue eller inntekt som faller utenom lønnstrekkordningen leverer selvangivelse etter reglene i svalbardskatteloven. Tidligere måtte det i tillegg leveres en egen ligningsoppgave over inntekter og formuesposter som er skattepliktig til fastlandet. Ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse for personer bosatt på Svalbard innebærer at det bare skal leveres én selvangivelse som omfatter både svalbardforhold og fastlandsforhold, og er dermed en forenkling for mange skattytere.

Forhåndsutfylt selvangivelse sendes ut i begynnelsen av april, og februarfristen etter svalbardskatteloven kan derfor ikke opprettholdes for personer bosatt på Svalbard som mottar forhåndsutfylt selvangivelse. For denne skattytergruppen er det videre nødvendig å samordne selvangivelsesfristen etter svalbardskatteloven med fristen for innlevering av forhåndsutfylt selvangivelse for inntekt og formue som er skattepliktig til fastlandet, siden det bare skal leveres én selvangivelse som omfatter både svalbardforhold og fastlandsforhold.

Den forhåndsutfylte selvangivelsen for personer bosatt på Svalbard kan ikke leveres elektronisk. Personlige skattytere som leverer forhåndsutfylt selvangivelse for næringsdrivende mv. på papir, har frist til å levere selvangivelse for inntekt og formue som er skattepliktig til fastlandet innen utgangen av april, jf. forskrift om leveringsfrist for selvangivelse på papir § 1 annet ledd. På denne bakgrunn foreslår departementet at innleveringsfristen for selvangivelse etter svalbardskatteloven endres fra utgangen av februar til utgangen av april i året etter inntektsåret.

I utgangspunktet er det bare nødvendig å endre fristen for å levere selvangivelse etter svalbardskatteloven for de skattyterne som omfattes av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse. Slik departementet ser det, er det imidlertid unødvendig kompliserende å ha ulike selvangivelsesfrister for personer og selskaper som er skattepliktige til Svalbard. Videre antas det å være en fordel for skattyterne at selvangivelsesfristen i svalbardskatteloven i større grad enn i dag tilpasses det som gjelder for inntekt og formue som er skattepliktig til fastlandet. Det foreslås derfor at fristen for å levere selvangivelse etter svalbardskatteloven i alle tilfelle endres fra utgangen av februar til utgangen av april i året etter inntektsåret. Det vises til utkast til endringer i svalbardskatteloven § 4-4 annet ledd.

Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil få økonomiske eller administrative konsekvenser av betydning.

Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft fra 1. januar 2009, med virkning for innlevering av selvangivelse fra og med inntektsåret 2008.

25.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i svalbardskatteloven § 4-4 annet ledd.

26. ENDRING I TOLLOVEN – VARSLINGSPLIKT FOR VARER OG AUTORISERING AV FORETAK

26.1 Sammendrag

26.1.1 Sammendrag

Finansdepartementet foreslår at det tas inn en ny pliktregel i (ny) lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven), om at den som bringer varer til eller fra tollområdet, skal forhåndsvarsle tollmyndighetene om dette. Regelen tas inn som § 3-1 nytt første ledd. Formålet er å åpne for en risikovurdering av varene forut for inn- eller utførsel, samt legge til rette for at varer med lav risiko skal kunne passere grensen mest mulig uhindret. Finansdepartementet foreslår også en ny bestemmelse i tolloven § 3-1 femte ledd som gir tollmyndighetene fullmakt til å autorisere foretak. Formålet med en slik ordning er blant annet å gi autoriserte foretak lettelser fra varslingsplikten og ved kontroll.

Endringene er i samsvar med anbefalinger fra Verdens tollorganisasjon (World Customs Organisation, WCO) med sikte på å sikre en trygg og effektiv global handel. Endringene foreslås også for å legge til rette for en mulig avtale med EU, slik at det kan oppnås et unntak fra EUs krav fra 1. juli 2009 om at vareførsel til og fra EU skal forhåndsvarsles til tollmyndighetene i EU. Norge er for tiden i forhandlinger med Europakommisjonen om en avtale om et unntak fra dette kravet. Dersom Norge inngår en avtale med EU, vil den foreslåtte endringen i tolloven § 3-1 første ledd oppfylle kravet om at varesendinger til og fra Norge skal varsles på forhånd. En slik alminnelig plikt til forhåndsvarsling vil senere åpne for at et mulig unntak fra plikten til forhåndsvarsling ved vareførsel mellom Norge og EU kan hjemles i forskrift, jf. forslag til § 3-1 sjette ledd.

26.1.2 Departementets forslag

For å imøtekomme næringslivets behov for smidig grensepassering, mener departementet det er nødvendig å gjøre enkelte endringer i tolloven allerede nå. En eventuell avtaleløsning med EU vil innebære at Norge på nærmere betingelser knyttet til sikkerhet, kan unntas fra EUs krav til forhåndsvarsling av vareførsel til og fra EU. Kommisjonens hovedbetingelser er at: 1) Norge innfører et krav om forhåndsvarsling av vareførsel til og fra andre land (enn EU-land), 2) kriterier for vurdering av risiko samordnes med EU, og 3) Norge innfører autorisering av foretak tilsvarende som i EU (AEO).

26.1.2.1 Forhåndsvarsling

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det i tolloven § 3-1 tas inn et nytt første ledd som pålegger den som bringer varer til eller fra tollområdet å gi

forhåndsvarsel til tollmyndighetene om vareførselen. Forslaget innebærer en generell plikt til å forhåndsvarsle tollmyndighetene om all vareførsel til eller fra tollområdet. Som nevnt ovenfor vil det senere kunne gjøres unntak fra plikten til forhåndsvarsling for vareførsel mellom Norge og EU, dersom det gjennom forhandlinger med EU åpnes for dette. Næringslivet i EU vil i så fall få de samme lettelser etter det norske regelverket.

Dersom en avtale inngås med EU, vil det følgelig bare være vareførsel mellom Norge og andre land enn EU-landene som skal forhåndsvarsles til norske tollmyndigheter. Vareførsel mellom Norge og EU vil bli unntatt fra forhåndsvarsling i forskrift til tolloven, se nedenfor om § 3-1 sjette ledd.

Melde- og fremleggeleseplikt ved innførsel og utførsel etter § 3-1 annet ledd vil gjelde i tillegg til varslingsplikten etter nytt første ledd. Unntak er fastsatt i § 3-1 tredje ledd for blant annet reisegods som innføres.

Nærmere bestemmelser om hvem som er ansvarssubjekt for varslingsplikten, tidsfrister for forskjellige transportmidler, unntak for visse typer vareførsel, hva varselet nærmere skal inneholde og hvordan det skal gis mv. vil fastsettes i forskrift, jf. forslaget til § 3-1 sjette ledd. Gitt en avtale med EU, vil unntak fra plikten til å forhåndsvarsle vareførsel mellom Norge og EU bli forskriftsfestet med hjemmel i denne bestemmelsen.

26.1.2.2 Autorisering av foretak

Departementet foreslår videre en ny bestemmelse i tolloven § 3-1 femte ledd som gir tollmyndighetene fullmakt til å autorisere foretak. Foretakene kan være importører, eksportører, speditører, transportører og andre som er involvert i vareførsel. Aktørene vil stå fritt til å søke om autorisering etter egen vurdering av behovet.

Formålet med autorisering er blant annet at autoriserte foretak skal kunne gis lettelser ved kontroll og fra varslingsplikten, blant annet ved at det ikke må oppgis like mange opplysninger. Forslaget til § 3-1 sjette ledd gir hjemmel for departementet til å gi forskrift om autorisering av foretak, herunder om vilkår for å bli autorisert og om tilbakekall av autorisering, og om lettelser ved kontroll og fra varslingsplikten.

Ved en avtale med EU skal vilkårene for autorisering forutsetningsvis samsvare med EUs krav på området. En eventuell avtale mellom Norge og EU vil også innebære at foretak som er autorisert i Norge, gjennom den ordning som foreslås i § 3-1 femte ledd, vil anerkjennes som autorisert i EU.

Som følge av forslaget om nytt første og femte ledd i § 3-1 vil de øvrige ledd i bestemmelsen måtte forrykkes. Departementet viser til forslaget til tolloven § 3-1.

26.1.3 Administrative og økonomiske konsekvenser

Regelendringene vil innebære at norske tollmyndigheter oppnår bedre kontroll med vareførselen. For tollmyndighetene vil det påløpe kostnader ved å innføre et elektronisk system for håndtering av forhåndsvarslingen, samt til autorisering av foretak. Dette arbeidet vil bli gjennomført i tilknytning til prosjektet Nye TVINN. Prosjektet er beskrevet i St.prp. nr. 1 (2008–2009) for Finansdepartementet. Den videre utviklingen i forhandlingene med EU vil være avgjørende for hvilke løsninger som velges, og arbeidet i prosjektet må utføres mens forhandlingene pågår.

Næringslivet vil måtte påregne noen kostnader ved en omlegging til forhåndsvarsling og til autorisering. Kostnadene antas imidlertid stort sett å være begrenset til en investeringsfase knyttet til omlegging av rutiner.

26.1.4 Ikrafttredelse

Som det fremgår ovenfor vil det høsten 2008 forhandles med EU om en løsning for norsk næringsliv. Departementet foreslår derfor at plikten til å forhåndsvarsle vareførsel ut og inn fra tollområdet og tollmyndighetenes fullmakt til å autorisere foretak iverksettes fra den tid Kongen bestemmer.

Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelse.

26.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i tolloven av 2007 § 3-1.

27. MERVERDIAVGIFTSUNNTAK FOR ADGANGSBILLETTER TIL DATATREFF MV.

27.1 Sammendrag

Departementet foreslår endring i merverdiavgiftsloven § 5b første ledd nr. 5, slik at adgangsbilletter til datatreff og lignende arrangementer rettet mot barn og ungdom unntas fra merverdiavgift.

I departementets forslag vil begrepet datatreff være en samlebetegnelse på en rekke typer arrangementer med den fellesnevner at deltakerne deler interessen for data. Slike arrangementer vil kunne ha hovedfokus på ulike aktiviteter som dataspilling eller det mer kreative innen databruk, som for eksempel grafikk, musikk eller programmering. Et datatreff vil videre kjennetegnes ved at deltakerne betaler adgangsbilletten for selv å kunne delta aktivt i det som skjer. Dette i motsetning til for eksempel en datamesse/salgsmesse for datautstyr der adgangsbilletten primært er en betaling for å overvære det som skjer. Sli-

ke arrangementer vil dermed fortsatt være avgiftspliktige. Dette vil gjelde selv om det eksempelvis skulle være mulighet for testing av forskjellig utstyr på en slik messe.

Departementet peker på at begrepet datatreff knytter seg til arrangementets art og ikke til lokalet der det finner sted. Datatreff arrangeres i dag i mange ulike typer lokaler som for eksempel gymsaler, samfunnshus, idrettshaller, skolebygg eller lignende.

Departementet foreslår at unntaket ikke skal begrenses til å gjelde datatreff, men også gjelde lignende arrangementer. Dette vil eksempelvis kunne være ulike spilltreff der deltakerne kommer sammen for å dyrke sin interesse for spill. Alt fra rollespill til brettspill, samlekortspill eller miniatyrspill vil være omfattet. Det vil også her være en forutsetning for unntakets anvendelse at deltakerne betaler for selv å delta aktivt i det som skjer.

Det er ulike arrangementer som vil være unntatt fra plikten til å beregne merverdiavgift på adgangsbillettene. Et arrangement kjennetegnes i denne sammenheng ved en begrenset varighet. Dette i motsetning til faste og varige aktivitetstilbud der man også betaler en adgangsbillett for å delta. Eksempler på slike kan være skytespillene Megazone eller Paintball. Slike aktiviteter vil ved løpende drift ikke utgjøre et arrangement som er omfattet av unntaket, og vil dermed fortsatt være merverdiavgiftspliktig.

Departementet foreslår å begrense unntaket til å gjelde arrangementer rettet mot barn og ungdom. I vurderingen av hva som er et slikt arrangement skal det tas utgangspunkt i den eller de aktiviteter som utøves på arrangementet. Dersom dette er aktiviteter som etter sin art typisk utøves av barn eller ungdom, vil arrangementet i utgangpunktet være unntatt avgiftsplikt. Det skal altså ikke være avgjørende for unntakets anvendelse at det i det konkrete tilfelle kan være enkelte voksne deltakere til stede på arrangementet.

I likhet med de andre unntatte tjenestene i merverdiavgiftsloven § 5b første ledd nr. 5 legger departementet til grunn at også formidling av adgangsbilletter til datatreff og lignende arrangementer rettet mot barn og ungdom skal være unntatt merverdiavgift.

Et grunnleggende vilkår for å bli ansett som merverdiavgiftspliktig, og dermed skulle avgiftsberegne sin omsetning, er at man driver i næring, jf. merverdiavgiftsloven § 10. Departementet antar at en rekke datatreff og lignende arrangementer ikke vil oppfylle dette kravet. For disse arrangementene får dermed lovendringen ingen realitetsbetydning. Disse arrangementene vil allerede etter dagens regler være unntatt fra plikten til å beregne merverdiavgift på sine adgangsbilletter.

Unntaket fra merverdiavgift for adgangsbilletter til datatreff og lignende arrangementer rettet mot barn og ungdom innebærer at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift på omsetningen av slike billetter. På den annen side innebærer unntaket at arrangørene av denne typen arrangementer ikke har rett til å fradragsføre inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i denne delen av virksomheten. Dersom arrangøren i tillegg til omsetningen av adgangsbilletter har avgiftspliktig omsetning, vil den inngående avgiften måtte fordeles forholdsmessig mellom den avgiftspliktige og den ikke avgiftpliktige delen av virksomheten. Kun den delen som knytter seg til den avgiftspliktige delen av virksomheten vil være fradragsberettiget.

Departementet viser til forslag til lovendring.

I Norge er omfanget av datatreff og lignende arrangementer av vesentlig størrelse trolig begrenset. Departementet legger til grunn at lovendringen vil ha beskjedne provenykonsekvenser.

For avgiftsmyndighetene vil forslaget ha små administrative konsekvenser.

Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft 1. januar 2009.

27.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 5b første ledd nr. 5.

28. DOKUMENTAVGIFTSFRITAK FOR SAMBOERE

28.1 Sammendrag

I dokumentavgiftsloven § 8 er det fra 1. januar 2007 fritak for dokumentavgift ved overføring av fast eiendom mellom samboere ved samlivsbrudd, jf. Ot.prp. nr. 1 (2006–2007) Skatte- og avgiftsopplegget 2007 - lovendringer punkt 24.2. Med samlivsbrudd menes i denne sammenheng et endelig opphør av samboerskapet. Fritaket er begrenset til å gjelde parets felles bolig. Eiendom utover deres felles bolig, for eksempel fritidseiendom omfattes ikke. Fritaket gis kun ved samlivsbrudd mellom samboere, i betydningen av to personer som lever sammen i et ekteskapslignende eller partnerskapslignende forhold. Dette avgrenser fritaket mot andre samboerformer hvor likhetshensynet til ekteskapet ikke gjør seg gjeldende. I tillegg er det oppstilt to alternative vilkår, enten felles folkeregistrert adresse i minst to år forut for samlivsbruddet, eller at paret venter, har eller har hatt felles barn.

Ved endringen ble det presisert at vilkårene også gjaldt ved den ene samboerens død. Etter en nærmere vurdering har departementet funnet at et slikt krav kan oppfattes som urimelig strengt. Det foreslås der-

for å endre § 8 slik at kravet til to års felles folkeregistrert adresse ikke gjelder ved dødsfall. Dette innebærer at det er tilstrekkelig at paret på tidspunktet for dødsfallet har felles folkeregistrert adresse i den felles bolig.

Utvidelsen av fritaket antas å ikke innebære økonomiske og administrative konsekvenser av betydning.

Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft 1. januar 2009.

28.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i dokumentavgiftsloven § 8.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at dokumentavgiften på 2,5 prosent ved boligkjøp er en ekstraavgift til staten som rammer særlig hardt for unge mennesker, ofte med anstrengt økonomi, som skal etablere sin første bolig. At renten har vært sterkt økende gjennom de siste årene, med den siste tids bankkrise på toppen, gjør ikke situasjonen bedre.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet vil derfor som et første skritt redusere dokumentavgiften med 20 prosent. Disse medlemmer foreslår at dokumentavgiften blir kuttet fra 2,5 prosent til 2 prosent med virkning fra 1. januar 2009. Disse medlemmer viser ellers til sitt forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009).

Komiteens medlemmer fra Høyre ønsker å redusere dokumentavgiften, og som et første skritt foreslås at personer under 30 år, og som er førstegangskjøpere av bolig, skal innrømmes et bunnfradrag på 500 000 kroner i beregningsgrunnlaget for dokumentavgiften. Disse medlemmer viser til sitt forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009).

29. OPPRETTING OG OPPDATERING AV LOVTEKST

29.1 Sammendrag

Det foreslås i proposisjonen opprettinger og oppdateringer av enkelte bestemmelser i skatteloven, ligningsloven, skattebetalingsloven og tolloven. Videre foreslås rettelser i straffeprosessloven § 67 og motorvognkjøretøyavgiftsloven § 10. Detaljene i forslaget fremgår av proposisjonen kapittel 29.

29.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til rettelser og oppdateringer i de nevnte lover.

Komiteen har for øvrig rettet opp enkelte feil i lovforslagene i proposisjonen i tråd med Finansdepartementets brev av 29. oktober 2008, jf. vedlegg 1. Komiteen har dessuten rettet en feil i utkastet til endringer i skattebetalingsloven § 19-3.

30. OMTALE AV SAKER OM SKATTEFRITAK PÅ NÆRMERE VILKÅR ETTER SKATTELOVEN §§ 11-21 OG 11-22 – DEPARTEMENTETS PRAKSIS I 2007

30.1 Sammendrag

I medhold av skatteloven § 11-22, kan Finansdepartementet samtykke i at inntekt ved realisasjon av fast eiendom, virksomhet, aksjer og visse selskapsandeler fritas for skattlegging, eller skattlegges etter lavere satser enn fastsatt i Stortingets og kommunestyrets skattevedtak. Loven stiller vilkår om at realisasjonen må være ledd i en omorganisering eller omlegging av virksomhet med sikte på å gjøre denne mer rasjonell og effektiv. Skatteloven § 11-21 tredje ledd gir departementet hjemmel til å fatte enkeltvedtak om skattefritak ved overføringer mellom selskaper innenfor konsern med mer enn 90 prosent felles bakenforliggende eierfellesskap. Etter fast praksis gis det ikke samtykke til endelig skattefritak etter noen av de nevnte fritakshjemlene. Når skattefritak innvilges, gis gjennomgående samtykke til utsettelse av skattlegging i form av vilkår som skal sikre skattemessig kontinuitet.

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."

På denne bakgrunn la departementet frem en orientering i St.meld. nr. 16 (1997–1998) om praksis til og med 1996 etter den tidligere omdanningsloven 9. juni 1961 nr. 15. For de senere år har det vært tatt inn årlige orienteringer i Ot.prp. nr. 1. Ved den tekniske revisjonen av skatteloven i 1999 ble bestemmelsene i omdanningsloven overført til den nye skatteloven. Omtalen nedenfor gjelder enkeltsaker som er avgjort av departementet i 2007 etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22. Totalt er 28 søknader avgjort i 2007, mot 19 året før. 11 av sakene etter § 11-22 gjaldt transaksjoner med virkning over landegrensene.

Antallet søknader etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22 har falt ganske betydelig de senere år. Fra 2003 til 2006 ble antall behandlede søknader redusert fra 49 til 19, med en tilsvarende gradvis reduksjon i de mellomliggende år. Med 28 behandlede søknader i

2007 er denne tendensen brutt, uten at det er mulig å peke på noen entydig årsak til dette.

Som redegjort for i Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) punkt 34.5 antas innføringen av fritaksmetoden for aksjebeskatning i selskapssektoren i 2004, å ha redusert behovet for skattefritak i flere av de sakskategorier som tidligere var aktuelle. Dette gjelder særlig sakene om overføring av aksjer og eierandeler i norske eller utenlandske selskaper, herunder sakene om konserndannelser i utlandet. I den utstrekning overdragende part i slike tilfeller er selskap som er subjekt etter fritaksmetoden, er det ikke lenger behov for skattefritak. Hvor overdragende part er personlige aksjonærer, vil skattefritak fortsatt være aktuelt. Det samme gjelder ulike transaksjoner som innebærer realisasjon av andre typer objekter enn aksjer mv. som omfattes av fritaksmetoden, i den utstrekning transaksjonsformen ikke omfattes av de generelle regler om skattefritak i skatteloven kapittel 11. Videre vil det fortsatt være behov for skattefritak etter skatteloven § 11-21 tredje ledd ved realisasjon av fordringer etablert ved forutgående trekantfusjoner/fisjoner, men bare i den utstrekning den forutgående fusjon/fisjon innebar overføring av andre typer objekter enn aksjer mv. omfattet av fritaksmetoden.

Skattefritak for transaksjoner som i dag krever søknadsbehandling bør i størst mulig grad lovfestes. Det er fortsatt et mål å foreta lovregulering av fritakspraksis. Innføringen av fritaksmetoden og av skjermingsmetoden for aksjonærer og for deltakere i deltakerlignede selskaper har imidlertid endret forutsetningene for dette arbeidet. Det videre arbeidet vil blant annet kreve at det høstes erfaring med de nye reglene etter skattereformen.

Det vises til proposisjonens kapittel 30 for en nærmere redegjørelse.

30.2 Komiteens merknader

Komiteen tar omtalen i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) kapittel 30 til orientering.

31. OVERSIKT OVER FRADRAGSBELØP OG BELØPSGRENSER I SKATTE- OG AVGIFTSLOVGIVNINGEN MED TILHØRENDE FORSKRIFTER

31.1 Sammendrag

På bakgrunn av Innst. S. nr. 41 (1995–1996) vedtok Stortinget 24. november 1995 følgende:

"II

Stortinget ber Regjeringen om årlig å legge frem for Stortinget en oversikt over alle fradragsbeløp i skatteloven slik at Stortinget positivt kan ta stilling til beløpsgrensene.

III

Stortinget ber Regjeringen fremlegge 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 fremleggelser 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 fradragsbestemmelser i skatteloven og beløpsgrenser i sentrale skatte- og avgiftslover med tilhørende forskrifter, med årstall for ikrafttredelse av de siste endringene av beløpsgrensene.

Oversikten i år, inntatt som vedlegg 1, kombinerer punkt II og III i Stortingets vedtak av 24. november 1995, da vedtakets punkt III sist ble behandlet i skatteopplegget for 2005.

31.2 Komiteens merknader

Komiteen tar fremstillingen til orientering.

32. ANDRE FORSLAG OG MERKNADER FRA KOMITEEN

32.1 Endring av renteberegningsmetode ved utskriving av eiendomsskatt på kraftanlegg

Komiteen er ved brev fra Finansdepartementet av 11. november 2008, jf. vedlegg 2, blitt gjort oppmerksom på at beregningsgrunnlaget for den normerte risikofrie renten i grunnrenteskatten for kraftverk er blitt endret fra "gjennomsnittlig rente på statsobligasjoner med tre års løpetid, beregnet på grunnlag av inntektsåret og de to foregående inntektsårene" til "årsgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid fra 2007".

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, viser til at fordi kapitaliseringsrenten fastsettes med utgangspunkt i denne risikofrie renten, og kapitaliseringsrenten benyttes ved fastsettelse av kraftanleggenes ligningsmessige formuesverdi, som ligger til grunn for utskriving av eiendomsskatt, fører den nye metoden også til endringer i eiendomsskattegrunnlaget. Den nye metoden gir mer kortsiktige variasjoner i kapitaliseringsrenten fra år til år, og dermed større kortsiktige variasjoner i eiendomsskatteinntektene for kommunene. Over tid skal ikke den nye renteberegningsmetoden ha betyd-

ning for kommunens inntekter fra eiendomsskatt på kraftverk.

Flertallet ønsker å forhindre en nedgang i kommunenes eiendomsskatteinntekter fra kraftanlegg for skatteåret 2009.

Flertallet foreslår å endre metoden for beregning av kapitaliseringsrenten for å redusere de fremtidige årlige svingningene i eiendomsskatteinntektene for kommunene. En ny renteberegningsmetode kan få virkning for formuesverdsettelse av kraftanlegg fra og med inntektsåret 2008 og for eiendomsskatten fra og med skatteåret 2010.

Flertallet foreslår å gå tilbake til en gjennomsnittlig rente over 3 år, men at en benytter samme rentegrunnlag som ellers i grunnrenteskatten for kraftverk. Dette innebærer at kapitaliseringsrenten tar utgangspunkt i gjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid over tre år. Rentene avrundes etter en tilsvarende metode som ble benyttet forut for forskriftsendringen av 31. januar 2008.

En endring av renten med virkning for eiendomsskatteåret 2009 innebærer at formuesverdiene for inntektsåret 2007 må justeres. Det er ikke mulig å vedta slike skatteskjerpende tiltak (økning av formuesverdiene) med tilbakevirkende kraft for inntektsåret 2007. For at en ny renteberegningsmetode skal få virkning for eiendomsskatteåret 2009, foreslår flertallet en midlertidig tilleggslov til eigedomsskattelova for skatteåret 2009 som fraviker prinsippet i eigedomsskattelova om at anleggenes fastsatte formuesverdi skal legges til grunn ved eiendomsskatteutskrivingen.

Flertallet ber Finansdepartementet endre forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14. §§ 18-8-4 og 18-8-5 i tråd med lovforslaget.

Flertallet viser til at gjennomsnittet over tre år av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid gir en rente på 4,9 prosent for inntektsåret 2007 som ligger til grunn for eiendomsskatten i 2009. Til sammenligning ville tidligere metode, der en benyttet gjennomsnittlig rente på statsobligasjoner med tre års løpetid over en treårsperiode, gitt en kapitaliseringsrente på 5,2 prosent. En kapitaliseringsrente på 4,9 prosent gir et anslag på eiendomsskatten fra kraftverk i 2009 på om lag 1 890 mill. kroner. Til sammenligning kan eiendomsskatten i 2009 med gjeldende grunnlag, inkludert en kapitaliseringsrente på 7,1 prosent, anslås til om lag 1 700 mill. kroner.

Flertallet fremmer på bakgrunn av dette følgende forslag til lov:

"I

Mellombels lov om tillegg til lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane.

For skatteåret 2009 skal eigedomsskatten på anlegg som nemnd i skatteloven § 18-5 første leden reknast ut etter verdet (taksten) som vert sett ved likninga året før skatteåret, med følgjande korrigering:

Ved utskrivinga skal verdet endrast såleis at rentesatsen etter skatteloven § 18-5 niande leden andre punktum skal vere gjennomsnittet av renta på statskassevekslar med 12 månaders gjenståande løpetid, rekna på grunnlag av inntektsåret og dei to førre inntektsåra pluss 3 prosentpoeng, korrigert for gjennomsnittet av årleg inflasjon for dei same tre inntektsåra, målt etter endringa i den gjennomsnittlege konsumprisindeksen frå året før.

Renta etter den føregåande leden skal avrundast til næraste tidels prosentpoeng. Gjennomsnittet av renta over tre år på statskassevekslar med 12 månaders gjenståande løpetid og gjennomsnittet over tre år av årleg inflasjon skal avrundast til næraste hundredels prosentpoeng.

II

Reglane under I tek til å gjelde straks, og får verknad for skatteåret 2009. Lova fell bort 1. januar 2010 med verknad frå og med skatteåret 2010."

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre støtter endringen i metoden for beregning av kapitaliseringsrenten slik at de store svingninger i eiendomsskatteinntektene for kommunen unngås, men vil bemerke at denne saken ble tatt opp med finansministeren i skriftlig spørsmål nr. 89 av 15. oktober 2008. Svaret fra statsråden 23. oktober 2008 var negativt i forhold til å gjøre endringer i den retning som nå vil få et flertall bak seg i Stortinget. Disse medlemmer er tilfreds med at finansministeren og regjeringspartiene nå er kommet til et annet og bedre standpunkt i denne saken.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet er imot eiendomsskatt og har tidligere ved flere anledninger fremmet forslag om at lov om eiendomsskatt blir opphevet i sin helhet. Disse medlemmer ser derfor ingen grunn til å gå inn i vurderinger av om eiendomsskatteloven bør endres eller ikke. Disse medlemmer stemmer derfor imot den foreslåtte midlertidige lov om tillegg til eiendomsskatteloven.

32.2 Oppheve arveavgiftsloven

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til

sine merknader og forslag under kap. 5 i denne innstillingen. Disse medlemmer mener at arveavgiften aldri kan bli rettferdig og foreslår derfor en fullstendig fjerning av denne avgiften.

Disse medlemmer foreslår følgende:

"I

Lov 19. juni 1964 nr. 14 om arveavgift oppheves.

II

Endring under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.3 Økte avskrivningssatser

32.3.1 Økt avskrivning i saldogruppe d

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at det i de nedgangstider vi står foran er nødvendig med tiltak for å sikre eksisterende og stimulere til etablering av nye arbeidsplasser. Forbedring av avskrivningssatsen for maskiner vil kunne være et bidrag som slår raskt inn i økonomien ved å øke lønnsomheten og samtidig gi bedrifter og samfunn miljøgevinster og energieffektivitetsforbedringer.

Disse medlemmer viser til at etter gjeldende regler kan saldo for driftsmidler i saldogruppe d (personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar mv.) avskrives med inntil 20 prosent. Dette er lavere enn i de fleste andre land, og kan blant annet påvirke bedriftenes lokaliseringsbeslutninger. Disse medlemmer er opptatt av å legge best mulig til rette for næringsvirksomhet i Norge. Forbedring av avskrivningssatser er et viktig bidrag for at norsk næringsliv skal kunne hevde seg i konkurransen. Disse medlemmer vil derfor gå inn for at avskrivningssats for saldogruppe d økes til 25 prosent.

Disse medlemmer viser til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007–2008) og foreslår følgende endring i skatteloven:

"I

§ 14-43 første ledd bokstav d skal lyde:

d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. – 25 prosent.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.3.2 Økte avskrivningssatser – saldogruppe d m.fl.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til begrunnelsen i Budsjett-innst. S. I (2008–2009) om særskilte tiltak i nåværende økonomiske situasjon for å stimulere til investeringsvilje i næringslivet. Oppdaterte prognoser peker alle på et betydelig fall i investeringer i næringslivet i Fastlands-Norge i 2009. Dette medlem mener at økte avskrivningssatser er et målrettet virkemiddel som kan motvirke dette i noen utstrekning, og derfor også bidra til å dempe stigningen i ledigheten utover i 2009. Dette medlem mener at avskrivningssatsene i gruppe c, d og e bør økes med 2 prosentpoeng, og videre at driftsbygninger i landbruket må skilles ut som egen gruppe med en økt avskrivningssats fra 4 til 6 prosentpoeng.

Dette medlem vil derfor fremsette følgende forslag til endringer i skatteloven:

"I

§ 14-43 første ledd bokstavene c-e skal lyde:

c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede – 22 pst.
d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. – 22 pst.
e. skip, fartøyer, rigger mv. – 16 pst.

§ 14-43 annet ledd skal lyde:

(2) Forhøyet avskrivningssats gjelder for saldo for

a. 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 8 prosent.
b. driftsmidler som omfattes av første ledd bokstav h og som eies av næringsdrivende i jordbruk og skogbruk som med hjemmel i lov 19. juni 1969 nr. 66 § 31 skal eller kan levere årsoppgave for beregning av merverdiavgift, og for bortforpaktere som med hjemmel i forskrift 6. juni 2001 nr. 117 kan registreres i merverdiavgiftsmanntallet. Saldo for disse driftsmidlene kan avskrives med inntil 6 prosent.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Venstre støtter Regjeringens forslag til omlegging og endringer i avskrivningsregelverket med innføring av en egen saldogruppe for tekniske installasjoner, nærmere omtalt i kapittel 13 i denne innstilling, men mener at dette bare er et forsiktig første skritt. Dette medlem viser til at det i Venstres alternative statsbudsjett fremmes forslag om å øke avskrivingssatsene for saldogruppe d) til 23 prosent og at fiskefartøy skilles ut av

saldogruppe e) og får en egen sats på 20 prosent, mot 14 prosent i dag.

Dette medlem mener videre at skattepolitikken er et viktig redskap for å snu adferdsmønster i en mer miljø- og helsemessig retning, og viser i den forbindelse til at Venstre foreslår et skatteskifte i denne retning på om lag 3 mrd. kroner i sitt alternative statsbudsjett for 2009. Dette medlem mener at avskrivningsreglene også bør kunne benyttes mer aktivt i denne retning. Spesielt i en tid der byggebransjen sliter, burde det være mulig å stimulere til for eksempel endringer i eksisterende bygg knyttet til universell utforming og miljøriktige løsninger.

Dette medlem fremmer på denne bakgrunn følgende forslag til endringer i skatteloven:

"I

§ 14-43 første ledd bokstav d skal lyde:

d) personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. -23 prosent.

§ 14-43 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Forhøyet avskrivingssats gjelder for fiskefartøyer. Saldo for slikt fartøy kan avskrives med inntil 20 prosent.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.4 Øke frikortgrensen

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet mener at spesielt de med lav inntekt blir skattet uforholdsmessig hardt i Norge. Disse medlemmer foreslår derfor at grensen for skatteplikt gradvis heves til den definerte fattigdomsgrenen på ca. 100 000 kroner er nådd. Disse medlemmer er av den oppfatning at det er dobbeltmoral når Regjeringen definerer alle med inntekt under 100 000 kroner som fattige samtidig som Regjeringen krever ca. 15 000 kroner i skatt fra en som tjener 100 000 kroner. Disse medlemmer foreslår derfor en økning av frikortgrensen til 70 000 kroner i 2008-budsjettet. En økning av denne grensen vil også gjøre det mer lønnsomt å ta deltidsarbeid og sommerjobber for bl.a. studenter. Det er derfor grunn til å tro at en slik oppregulering vil øke arbeidstilbudet innenfor de grupper som i dag har svært liten eller ingen inntekt.

Disse medlemmer viser ellers til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007–2008) og foreslår følgende endring i folketrygdloven:

"I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 69 600 kroner. Avgiften må ikke overstige mer enn 25 prosent av den del av inntekten som overstiger 69 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti mener at økning av frikortgrensen fra 40 000 til 50 000 kroner er et godt virkemiddel for å øke inntektene til lavinntektsgrupper, i særlig grad skoleungdom og studenter som arbeider i ferien, og fremmer følgende forslag til endring i folketrygdloven:

"I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 49 600 kroner. Avgiften må ikke overstige mer enn 25 prosent av den del av inntekten som overstiger 49 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.5 Økning i satsen for minstefradraget

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet mener at pensjonistene betaler altfor mye skatt og foreslår derfor at minstefradraget blir hevet til 72 000 kroner og at satsen økes til 36 prosent.

Disse medlemmer viser ellers til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007–2008) og foreslår følgende endring i skatteloven:

"I

§ 6-32 første ledd bokstav b skal lyde:

b. Minstefradrag i pensjonsinntekt, jf. § 6-31 første ledd bokstav b, gis med 36 prosent av summen av slik inntekt.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.6 Avkortningsreglene for pensjonister fjernes

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folke-

parti og Venstre er glad for at Regjeringen foreslår å fjerne taket for hvor mye den enkelte pensjonist mellom 67 og 69 år kan tjene før pensjonen blir redusert. Med dagens regler kan pensjonister over 68 år bare tjene 2 G før pensjonen blir avkortet. For hver krone den enkelte pensjonist tjener utover dette beløpet, blir pensjonen avkortet med 40 øre. Dette betyr at den effektive skatt på inntekter over 2 G kan bli opp mot 80–90 prosent. Det sier seg selv at med slike skattesatser vil mange som i utgangspunktet kunne tenkt seg å jobbe noen år til, likevel velge å tre ut av arbeidslivet fordi man vil ha svært lite økonomisk utbytte av å jobbe noen år ekstra. Disse medlemmer er imidlertid forundret over at Regjeringen ikke samtidig fjerner avkortningen for pensjonister mellom 69 og 70 år.

Disse medlemmer viser ellers til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) og foreslår følgende endring i folketrygdloven:

"I

§ 19-6 skal lyde:

§ 19-6 Alderspensjon mellom 68 og 70 år

Før alderspensjonisten har fylt 68 år, ytes pensjonen på grunnlag av rettigheter som vedkommende har opparbeidet til og med det året han eller hun fylte 67 år. Rettigheter som vedkommende opparbeider deretter, regnes med først når han eller hun fyller 70 år. Dersom ligningen for det året pensjonisten fylte 67 år ikke foreligger når alderspensjonen innvilges, settes poengtallet for dette året lik det poengtallet som er fastsatt for det foregående året. Pensjonen omregnes etter det poengtallet som er fastsatt for det året pensjonisten fylte 67 år først når han eller hun fyller 70 år.

Alderspensjonen til person over 67 år skal ikke reduseres pga. pensjonsgivende inntekt.

Departementet gir forskrifter om gjennomføringen av bestemmelsene i denne paragrafen, herunder regler om fastsetting av inntekt.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Med dagens arbeidsmarked tror komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet at en fullstendig fjerning av taket på 2 G vil bety at langt flere pensjonister over 68 år ønsker å jobbe mer, slik at økte skatteinntekter vil overstige provenytapet som oppstår på grunn av redusert trekk i pensjon. Disse medlemmer legger likevel inn fjerningen av taket på 2 G med det provenyanslaget som departementet har beregnet på 315 mill. kroner i økte pensjonsutgifter, og 92 mill. kroner i økte skatteinntekter.

32.7 Økning av særfradraget for eldre og uføre

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007–2008) kapittel 2, og foreslår følgende endring i skatteloven:

"I

§ 6-81 skal lyde:

§ 6-81 Særfradrag for alder og uførhet mv.

(1) Særfradrag for alder gis etter følgende regler:

a. Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 697 kroner pr. påbegynt måned. Ektefeller har til sammen rett til samme særfradrag som en enslig.
b. Bestemmelsen i a gjelder tilsvarende når skattyter etter fylte 67 år tar ut alderspensjon etter § 19-6 i folketrygdloven. Tar skattyteren bare ut en del av full alderspensjon, reduseres særfradraget tilsvarende. Tar begge ektefeller ut deler av full alderspensjon, er den høyeste pensjonsandelen avgjørende for denne reduksjonen.
c. Dersom begge ektefeller har alderspensjon fra folketrygden, fordeles særfradraget med en halvpart på hver.

(2) Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønad etter folketrygdloven § 12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 697 kroner pr. påbegynt måned.

(3) Andre skattytere enn nevnt i første og annet ledd som har mottatt rehabiliteringspenger, foreløpig uførestønad eller attføringspenger etter folketrygdloven eller uførepensjon etter nevnte lov eller andre lover, skal for hver påbegynt måned slike ytelser er mottatt ha et særfradrag lik halvparten av månedsfradraget etter første ledd a første punktum.

(4) Reglene om ektefeller i denne paragraf gjelder tilsvarende for samboere som omfattes av § 2-16.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordelingen av særfradrag etter denne paragraf.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.8 Gjeninnføring av standardfradrag for personer med store sykdomsutgifter

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet ønsker å gjeninnføre standardfradraget for personer som har store sykdomsutgifter. Dette fradraget ble fjernet i statsbudsjettet 2005 og medførte at kravet til utgifter ble hevet fra 6 120 kro-

ner til 9 180 kroner, samt at alle utgifter måtte dokumenteres. Denne endringen har medført store problemer spesielt for diabetikere som nå må dokumentere sine utgifter. Et slikt dokumentasjonskrav skaper merarbeid for både skattyter og ligningskontor.

Disse medlemmer går derfor inn for at personer som kan sannsynliggjøre at sykdomsutgiftene overstiger 6 120 kroner, kan velge mellom et standardfradrag på 9 180 kroner eller fradrag etter dokumenterte faktiske utgifter ved hjelp av kvitteringer. En slik sjablonregel vil forenkle hverdagen spesielt for diabetikere som kan sannsynliggjøre at sykdomsutgiftene overstiger dette beløpet.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 6-83 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som i inntektsåret har hatt usedvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørget persons sykdom eller annen varlig svakhet, gis særfradrag i alminnelig inntekt på 9 180 kroner så langt kostnadene kan dokumenteres og minst utgjør 6 120 kroner. Skattytere som kan dokumentere å ha sykdommen diabetes I eller II, gis særfradrag i alminnelig inntekt på 9 180 kroner, med mindre skattyter dokumenterer høyere kostnader.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.9 Fradrag for gaver til frivillige organisasjoner

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at disse medlemmer gang på gang har foreslått en økning av fradraget for gaver til frivillige organisasjoner uten å få gjennomslag. Disse medlemmer viser for øvrig til sin skattepakke, der disse medlemmer foreslår ekstraordinære og betydelige lettelser i personbeskatningen. Disse medlemmer har i år valgt å konsentrere skatteletteforslagene om inntektsbeskatningen, fremfor å smøre tynt utover på en rekke tiltak. Dette betyr på ingen måte at disse medlemmer har endret standpunkt i forhold til tidligere om fradragsordninger som bør styrkes og avgifter som bør reduseres. Disse medlemmer vil også vurdere den samfunnsøkonomiske situasjonen løpende, og forbeholder seg rett til å komme med ytterligere forslag på skatte- og avgiftsområdet dersom disse medlemmer vurderer dette som nødvendig.

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre vil understreke betydningen av arbeidet som utføres av de frivillige organisasjonene. Frivillig sektor er en stor samfunnsmessig verdi. Skattefradraget for gaver til frivillige organisasjoner har utvilsomt utløst vekst i gavene til disse organisasjonene, og denne gode samfunnsånden bør stimuleres ytterligere.

Disse medlemmer mener fradraget bør økes til 15 000 kroner pr. år og fremmer derfor følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 6-50 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Det gis maksimalt fradrag for gaver etter denne paragraf med til sammen 15 000 kroner årlig.

II

Endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti vil understreke betydningen av arbeidet som utføres av de frivillige organisasjonene. Frivillig sektor er en sektor av stor samfunnsmessig verdi. Skattefradraget for gaver til frivillige organisasjoner har vært en positiv bidragsyter til en betydelig vekst i gavene til frivillige organisasjoner. Fradraget har fungert som en katalysator for mer frivillighet. Dette medlem finner det oppsiktsvekkende at Regjeringen nå fremmer sitt fjerde statsbudsjett på rad uten å øke fradragsgrensen med en eneste krone. Dette medlem vil øke fradragsgrensen med 50 prosent til 18 000 kroner per år, og fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 6-50 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Det gis maksimalt fradrag for gaver etter denne paragraf med til sammen 18 000 kroner årlig.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.10 Skattefradrag – individuell livrente

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre viser til at sparingen i Norge er svært lav sammenlignet med andre europeiske land. Stimulering til sparing er viktig fordi folk på den måten selv kan bidra til å ta ansvar for eget liv og fremtid, og sikrer seg frihet til å gjøre flere egne valg. Disse medlemmer ønsker at det tidligere regelverket for individuell livrentesparing gjeninnføres og fremmer derfor følgende forslag til endringer i skatteloven:

"I

§ 4-2 annet ledd oppheves.

Tredje ledd blir annet ledd.

§ 4-3 annet ledd oppheves.

§ 4-16 overskriften skal lyde:

§ 4-16 Livsforsikringspolise

§ 4-16 første ledd første punktum skal lyde:

Verdien av livsforsikringspolise som ikke omfattes av § 4-2 første ledd, jf. § 4-2 annet ledd, settes til gjenkjøpsverdien.

II

I lov 15. desember 2006 nr. 81, del VII oppheves overgangsregel til skatteloven § 4-2 annet ledd.

III

Endringene under I og II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.11 Skattefradrag for individuell pensjonssparing

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at ordningen med individuell pensjonssparing i denne perioden er redusert til et årlig sparebeløp på 15 000 kroner. Disse medlemmer vil øke beløpet tilbake til den ordning som var under regjeringen Bondevik II, for slik å stimulere privat sparing til egen pensjon ved siden av folketrygdens ordninger og pensjoner i arbeidsforhold. Disse medlemmer vil derfor øke det årlige sparebeløp til 40 000 kroner, samtidig som det innføres en symmetrisk beskatning av innskudd i sparingen og utbetalinger fra pensjonen.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

"I

I lov 27. juni 2008 nr. 62 om individuell pensjonsordning gjøres følgende endring:

§ 1-3 fjerde ledd første punktum skal lyde:

Samlet årlig innbetaling av innskudd, premie og vederlag for administrasjon av pensjonsavtalen, herunder vederlag for forvaltning av årets innskudd og premie, kan for hver person ikke overstige 40 000 kroner.

II

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

§ 6-47 første ledd bokstav c annet punktum skal lyde:

Samlet fradrag kan ikke overstige 40 000 kroner.

III

Endringen under I trer i kraft med virkning fra og med 1. januar 2009.

Endringen under II trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at disse medlemmer gang på gang har foreslått en slik endring uten å få gjennomslag. Disse medlemmer viser for øvrig til sin skattepakke, der disse medlemmer foreslår ekstraordinære og betydelige lettelser i personbeskatningen. Disse medlemmer har i år valgt å konsentrere skatteletteforslagene om inntektsbeskatningen, fremfor å smøre tynt utover på en rekke tiltak. Dette betyr på ingen måte at disse medlemmer har endret standpunkt i forhold til tidligere om fradragsordninger som bør styrkes og avgifter som bør reduseres. Disse medlemmer vil også vurdere den samfunnsøkonomiske situasjonen løpende, og forbeholder seg rett til å komme med ytterligere forslag på skatte- og avgiftsområdet dersom disse medlemmer vurderer dette som nødvendig.

32.12 Arbeidsgivers dekning av behandlingsutgifter til ansatte under sykdom og dekning av behandlingsforsikringer

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at Regjeringen tidligere har fjernet skattefritaket for arbeidsgivers dekning av behandlingsutgifter under sykdom og av behandlingsforsikringer. I en tid med fortsatt altfor høyt sykefravær og fortsatt mangel på medarbeidere i mange bedrifter, fremtrer dette som lite vel fundert. Disse medlemmer mener det uansett situasjon i arbeidsmarkedet må være viktig å få ansatte hurtigst mulig tilbake i jobb.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 5-15 annet ledd nytt fjerde punktum skal lyde:

Videre kan departementet gi forskrift om skattefritak for arbeidsgivers dekning av ansattes behandlingsutgifter under sykdom og av behandlingsforsikringer.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at disse medlemmer gang på gang har foreslått en slik endring uten å få gjennomslag. Disse medlemmer viser for øvrig til sin skattepakke, der disse medlemmer foreslår ekstraordinære og betydelige lettelser i personbeskatningen. Disse medlemmer har i år valgt å konsentrere skatteletteforslagene om inntektsbeskatningen, fremfor å smøre tynt utover på en rekke tiltak. Dette betyr på ingen måte at disse medlemmer har endret standpunkt i forhold til tidligere om fradragsordninger som bør styrkes og avgifter som bør reduseres. Disse medlemmer vil også vurdere den samfunnsøkonomiske situasjonen løpende, og forbeholder seg rett til å komme med ytterligere forslag på skatte- og avgiftsområdet dersom disse medlemmer vurderer dette som nødvendig.

32.13 Aksjerabatt – medeierskap i egen bedrift

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre mener det er viktig at flest mulige deltagere i samfunnet skal kunne påvirke sin egen situasjon gjennom representasjon og demokratisk deltagelse. Medbestemmelse er også viktig når det gjelder eierskap i egen arbeidsplass, slik at man ikke bare er medarbeide, men også medeier. Disse medlemmer viser til at slike ordninger er svært utbredt i mange andre land, og at resultatene der entydig viser økt produktivitet og dermed økt konkurransekraft. Disse medlemmer mener at et viktig incitament til medeierskap vil være skattestimulans ved kjøp av aksjer i egen bedrift.

Komiteens medlemmer fra Høyre fremmer derfor følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 5-14 første ledd bokstav a skal lyde:

a) Fordelen settes til differansen mellom den verdien som kan oppnås ved reelt salg av aksjen, redusert med 20 prosent, og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 8 000 kroner pr. inntektsår.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Venstre fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 5-14 første ledd bokstav a skal lyde:

a) Fordelen settes til differansen mellom den verdien som kan oppnås ved reelt salg av aksjen, redusert med 20 prosent, og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 5 000 kroner pr. inntektsår.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.14 Aksjerabatt – verdsettelsesregler

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre viser til at Regjeringen i dette budsjettet fortsetter linjen med skatteskjerpelser på verdiskaping, arbeidsplasser og eierskap. I en situasjon hvor vi står foran oppbremsing og nedgang i den økonomiske veksten, er dette en politikk som vil gi svært negative utslag i næringsliv og skape usikkerhet for mange arbeidsplasser. Disse medlemmer vil derfor gjeninnføre aksjerabatt ved formuesverdsettelsen av de tilsvarende formuesobjekter som det ble gitt rabatt for ved inntektsåret 2007.

Komiteens medlemmer fra Høyre foreslår en rabatt på 10 prosent, og fremmer derfor følgende forslag til endringer i skatteloven:

"I

§ 4-12 første, annet og tredje ledd skal lyde:

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 90 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(2) Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 90 prosent av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

(3) Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 90 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter annet ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

§ 4-12 femte og sjette ledd skal lyde:

(5) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 90 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til 90 prosent av den antatte salgsverdi.

(6) Andel i aksjefond verdsettes til 90 prosent av aksjens andelsverdi 1. januar i ligningsåret. Andel i

verdipapirfond som ikke er aksjefond, verdsettes til andelsverdien 1. januar i ligningsåret. Med aksjefond menes verdipapirfond der minst 50 prosent av forvaltningskapitalen per 31. desember i inntektsåret og i gjennomsnitt i løpet av inntektsåret, regnet ved utgangen av hver måned, er plassert i aksjer og/eller grunnfondsbevis. Likt med et verdipapirfonds direkte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis etter foregående punktum regnes indirekte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis via verdipapirfondsandeler, i ett eller flere ledd. Andel i verdipapirfond som forvaltes av utenlandsk selskap, anses som aksjefondsandel dersom skattyter krever dette og kan godtgjøre at andelen er omfattet av definisjonen i tredje og fjerde punktum. Departementet kan gi forskrift om dokumentasjonskrav etter femte punktum.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til 90 prosent av summen av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Venstre viser til at Venstre ønsker et skatte- og avgiftssystem som innebærer mer skatt på forbruk og helse- og miljøskadelig adferd, og mindre skatt på arbeid og investeringer i næringsliv og arbeidsplasser. Dette medlem viser i den forbindelse til merknader og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) hvor det framgår at Venstre omprioriterer om lag 6 mrd. kroner i skatte- og avgiftsopplegget for 2009, med en samlet skatte- og avgiftslette på 876 mill. kroner.

Konsekvensen av Regjeringens skattepolitikk er at statlig og utenlandsk eierskap i norsk næringsliv blir kraftig favorisert, heller enn det spredte, private norske eierskap Venstre ønsker. Spesielt i en tid med finanskrise og utsikter til økning i konkurser og arbeidsledighet, burde politikken vært lagt om i en retning som belønnet dem som ville investere i ny næringsvirksomhet og nye arbeidsplasser, særlig innenfor områder som klima- og miljøteknologi, og ved å stimulere til mer miljøvennlig omstilling i det øvrige norske næringslivet.

Dette medlem vil på denne bakgrunn foreslå en ordning med 5 prosent rabatt i formuesverdsettelsen av aksjer mv., og fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 4-12 første, annet og tredje ledd skal lyde:

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 95 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(2) Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 95 prosent av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

(3) Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 95 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter annet ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

§ 4-12 femte og sjette ledd skal lyde:

(5) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 95 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til *95 prosent* av den antatte salgsverdi.

(6) Andel i aksjefond verdsettes til 95 prosent av aksjens andelsverdi 1. januar i ligningsåret. Andel i verdipapirfond som ikke er aksjefond, verdsettes til andelsverdien 1. januar i ligningsåret. Med aksjefond menes verdipapirfond der minst 50 prosent av forvaltningskapitalen per 31. desember i inntektsåret og i gjennomsnitt i løpet av inntektsåret, regnet ved utgangen av hver måned, er plassert i aksjer og/eller grunnfondsbevis. Likt med et verdipapirfonds direkte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis etter foregående punktum regnes indirekte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis via verdipapirfondsandeler, i ett eller flere ledd. Andel i verdipapirfond som forvaltes av utenlandsk selskap, anses som aksjefondsandel dersom skattyter krever dette og kan godtgjøre at andelen er omfattet av definisjonen i tredje og fjerde punktum. Departementet kan gi forskrift om dokumentasjonskrav etter femte punktum.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til 95 prosent av summen av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.15 Direkte skattefradrag for alle mellom 62 og 67 år som er i arbeid

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at altfor mange forsvinner ut av arbeidslivet etter fylte 62 år, og at Regjeringen har gjort svært lite for å stimulere disse aldersgruppene til å stå lenger i arbeid. Disse medlemmer viser til at dette ofte er høykompetent, erfaren arbeidskraft som bedriftene trenger, og mener det er nødvendig med stimuleringstiltak for å få disse til å stå i jobb. Disse medlemmer mener at direkte skattefradrag vil være virkningsfullt, og understreker at slikt fradrag vil forutsette at man ikke samtidig mottar pensjon eller trygd i tillegg til lønnsinntekten.

Komiteens medlemmer fra Høyre fremmer på denne bakgrunn følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

Ny § 16-1 skal lyde:

§ 16-1 Fradrag i skatt for arbeidstakere fra 62 til 67 år

Personlig skattyter med inntekt som er skattepliktig etter § 5-10 gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift på 6 000 kroner fra og med det inntektsåret vedkommende fyller 62 år til og med det inntektsåret vedkommende fyller 66 år. Det gis bare fradrag etter første punktum for personlig skattyter som ikke mottar pensjon eller løpende ytelser fra folketrygden som skattlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti vil fremme følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

Ny § 16-1 skal lyde:

§ 16-1 Skattefradrag for arbeidstakere fra 62 til 67 år

Personlig skattyter med inntekt som er skattepliktig etter § 5-10 gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift på 3 000 kroner fra og med det inntektsåret vedkommende fyller 62 år og til og med det inntektsåret vedkommende fyller 66 år. Fradrag etter første punktum gis bare dersom skattyter ikke mottar pensjon eller løpende ytelser fra folketrygden som skattlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Venstre fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

Ny § 16-1 skal lyde:

§ 16-1 Skattefradrag for arbeidstakere fra 62 til 67 år

Personlig skattyter med inntekt som er skattepliktig etter § 5-10 gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift på 5 000 kroner fra og med det inntektsåret vedkommende fyller 62 år til og med det inntektsåret vedkommende fyller 66 år. Det gis bare fradrag etter første punktum for personlig skattyter som ikke mottar pensjon eller løpende ytelser fra folketrygden som skattlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2009."

32.16 Fritak for merverdiavgift ved batteriskifte og utleie av batteri til el-biler

Komiteens medlemmer fra Høyre og Kristelig Folkeparti vil foreslå at utleie av batteri til el-biler og batteriskifte fritas for merverdiavgift som et tiltak for å øke attraktiviteten til disse bilene i forbruksmarkedet. På denne bakgrunn fremmes følgende forslag:

"I lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift gjøres følgende endring:

I

§ 16 første ledd nr. 14 nytt annet punktum skal lyde:

Fritaket omfatter også batteriskifte i og leasing av kjøretøy som nevnt i første punktum.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009."

32.17 Indeksering av omsorgs- og pleiepenger

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til at foreldre som i dag er avhengig av omsorgs- og pleiepenger over lengre tid for å utøve omsorgsansvar for egne pleietrengende barn, opplever at inntekten står nominelt stille. Dette er en forskjellsbehandling sammenlignet med de aller fleste andre trygdeytelsene som indekseres med endrin-

gen i folketrygdens grunnbeløp årlig. Dette medlem vil avvikle denne diskrimineringen, jf. omtalen i Budsjett-innst. S. I (2008–2009) kapittel 3.2.7.2.4, og fremmer følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 9-16 nytt tredje ledd skal lyde:

Når pleiepenger er utbetalt sammenhengende i over 12 måneder, skal grunnlaget for ytelsen økes prosentvis lik vedtatt endring i folketrygdlovens grunnbeløp.

II

Endringen under I gjøres gjeldende umiddelbart, med virkning fra 1. januar 2009."

32.18 "KapitalFUNN"

Komiteens medlem fra Venstre viser til at Venstre ønsker et skatte- og avgiftssystem som innebærer mer skatt på forbruk og helse- og miljøskadelig adferd, og mindre skatt på arbeid og investeringer i næringsliv og arbeidsplasser. Dette medlem viser i den forbindelse til merknader og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) hvor det framgår at Venstre omprioriterer om lag 6 mrd. kroner i skatte- og avgiftsopplegget for 2009, med en samlet skatte- og avgiftslette på 876 mill. kroner.

Konsekvensen av Regjeringens skattepolitikk er at statlig og utenlandsk eierskap i norsk næringsliv blir kraftig favorisert, heller enn det spredte, private norske eierskap Venstre ønsker. Spesielt i en tid med finanskrise og utsikter til økning i konkurser og arbeidsledighet burde politikken vært lagt om i en retning som belønnet dem som ville investere i ny næringsvirksomhet og nye arbeidsplasser, særlig innenfor områder som klima- og miljøteknologi, og ved å stimulere til mer miljøvennlig omstilling i det øvrige norske næringslivet.

En av de viktigste utfordringene for ny næringsvirksomhet og gründere er å få på plass risikovillig kapital. Mange land, bl.a. Storbritannia og USA, har egne skatteregler som gir skattemessig stimulans for langsiktige investeringer i ny næringsvirksomhet, såkalt "angel capital". Dette medlem vil på denne bakgrunn foreslå at det innføres en tilsvarende ordning i Norge kalt "KapitalFUNN" hvor det gis mulighet til 20 prosent skattefradrag for investeringer i selskap gitt at investeringen holdes i minimum 3 år, og at man ikke er tilknyttet selskapet. Maksimal fradragssum er 500 000 kroner og maksimal ramme er 2,5 mrd kroner pr. år. Samlet vil et slikt forslag ha en provenyeffekt på om lag 240 mill. kroner bokført, og 300 mill. kroner påløpt.

Dette medlem viser til at Regjeringen oppgir at det vil kreve en omfattende utredning som det ikke er mulig å gjennomføre innenfor den tidsrammen som er til rådighet for å fremme nødvendige lovendringer knyttet til forslaget. Innhenting av en detaljert oversikt over tilsvarende ordninger i andre land vil også være en tidkrevende oppgave som det ikke er mulig å få gjennomført nå.

Dette medlem fremmer på denne bakgrunn følgende forslag:

"Stortinget ber Regjeringen utrede og fremme lovforslag om 20 prosent fradrag i skatt for personlige, varige investeringer i selskap inntil 500 000 kroner."

32.19 SkatteFUNN

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre viser til en rekke forslag om å styrke SkatteFUNN-ordningen nærmere omtalt i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009), kapittel 4.4.2. Enkelte av disse forslagene krever endringer i skatteloven, mens andre krever at forskrift under skatteloven endres.

Disse medlemmer fremmer på denne bakgrunn følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 16-40 annet ledd skal lyde:

(2) Følgende kostnader gir grunnlag for fradrag, dersom de også er fradragsberettiget etter kapittel 6:

a. Skattyters kostnader til egenutført forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til *8* millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd.
b. Skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, begrenset til *10* millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Samlet fradragsgrunnlag etter bokstav a og b skal ikke overstige *10* millioner kroner i inntektsåret.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti mener at SkatteFUNN-ordningen bør styrkes for å stimulere næringslivet til økt egeninitiert forskningsinnsats. Dette medlem mener at dette er særlig viktig i lys av konjunktursituasjonen som finanskrisen har skapt. Dette medlem mener beløpsgrensene i ordningen bør økes med 25 prosent,

og fremmer derfor følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 16-40 annet ledd skal lyde:

(2) Følgende kostnader gir grunnlag for fradrag, dersom de også er fradragsberettiget etter kapittel 6:

a. Skattyters kostnader til egenutført forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til 5 mill. kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd.
b. Skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, begrenset til 10 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Samlet fradragsgrunnlag etter bokstav a og b skal ikke overstige 10 millioner kroner i inntektsåret.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009."

32.20 Bedre sosiale rettigheter for selvstendig næringsdrivende

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre ønsker en fremtidsrettet næringspolitikk som virker. Disse medlemmer vil derfor sikre at selvstendig næringsdrivende gis like sosiale rettigheter. En rekke gründere og entreprenører starter i det små med egen virksomhet. Det er derfor behov for at denne gruppen likestilles med hensyn til trygderettigheter, spesielt knyttet til sykdom hos egne barn. En likestilling av disse rettighetene vil også legge bedre til rette for at flere kvinner vil våge og evne å starte arbeidsplass for seg selv og andre. Dekningsgraden for selvstendig næringsdrivendes trygderettigheter er i dag 65 prosent ved omsorg for små barn når det gjelder rett til sykepenger og pleie- og omsorgspenger. For å få full godtgjørelse i permisjonstiden i dag må selvstendig næringsdrivende tegne egne forsikringer, forsikringer som er forholdsvis kostbare og medfører en belastning som svekker rekrutteringen til slik virksomhet. Disse medlemmer mener at dagens trygdeordninger for denne gruppen ikke legger til rette for en kombinasjon av småbarnsomsorg og yrkesaktivitet. Disse medlemmer viser til at selvstendig næringsdrivende fra og med 1. juli 2008 har rett til svangerskapspenger og foreldrepenger fra folketrygden med 100 prosent dekning (inntil 6 G), riktignok finansiert gjennom økt trygdeavgift for den samme gruppen. Disse medlemmer viser til at Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre gikk imot denne økte trygdepremien i sitt alternative statsbudsjett for 2008.

Komiteens medlemmer fra Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at Kristelig Folkeparti og Venstre foreslår økte bevilgninger med 23,4 mill kroner for å bedre sosiale rettigheter under kap. 2650 postene 71 og 72 i Innst. S. I (2008–2009).

Disse medlemmer mener at selvstendig næringsdrivende, i tillegg til de rettigheter som er gjeldende fra 1. januar 2009, uavhengig av om tilleggsforsikring er tegnet, skal gis rett til:

a) 100 prosent dekning av sykepenger under svangerskap (inntil 6 G)
b) 100 prosent dekning av omsorgspenger fra 1. dag (inntil 6 G)
c) 100 prosent dekning av pleiepenger og opplæringspenger (inntil 6 G)

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) m.m. gjøres følgende endringer:

I

§ 8-34 nytt tredje ledd skal lyde:

Dersom en selvstendig næringsdrivende er sykmeldt på grunn av svangerskapsrelatert sykdom, og tilrettelegging eller omplassering til annet arbeid i virksomheten ikke er mulig, skal trygden dekke sykepenger med 100 prosent fra første sykmeldingsdag.

Nåværende tredje og fjerde ledd blir fjerde og femte ledd.

§ 9-5 første ledd, innledningen, skal lyde:

Til en arbeidstaker eller selvstendig næringsdrivende som har omsorg for barn, ytes det omsorgspenger dersom han eller hun er borte fra arbeidet.

§ 9-9 nytt tredje ledd skal lyde:

For selvstendig næringsdrivende yter trygden omsorgspenger fra første dag med 100 prosent av sykepengegrunnlaget.

§ 9-16 andre ledd skal lyde:

Ytelsene gis med den prosent av sykepengegrunnlaget som gjelder ved egen sykdom, men selvstendig næringsdrivende vil ikke få redusert prosent ved egen sykdom. Til arbeidsledige gis ytelsen etter bestemmelsene i § 8-49 om sykepenger til arbeidsledige.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009."

32.21 "Herreløs arv"

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at staten hvert år får inntekter av at såkalt herreløs arv tilfaller statskassen. I mange andre land finnes det ordninger med at denne typen arv tilfaller frivillige og/eller ideelle organisasjoner.

Disse medlemmer fremmer på denne bakgrunn følgende forslag:

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

I

§ 4 femte ledd nytt annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder arv etter arveloven § 46.

Nåværende annet til fjerde punktum blir tredje til femte punktum.

II

Endringen under I trer i kraft straks, med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven §§ 9 og 10, går over 1. januar 2009 eller senere."

32.22 Økt trygdeavgift, AFP-pensjonister

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre er glade for at de nåværende regjeringspartier og Venstre, Høyre og Kristelig Folkeparti har samlet seg om en felles pensjonsreform som skal være bærekraftig og stå seg over tid. Et av hovedelementene i det nye pensjonssystemet er at det skal være lønnsomt å stå lenger i arbeid. Det er også avgjørende at vi lykkes med å heve den reelle pensjonsalder i årene som kommer dersom vi skal løse den store arbeidskraftutfordringen vi står overfor. I tråd med hovedlinjene i pensjonsreformen mener disse medlemmer at det må være en målsetting å redusere antall nye AFP-pensjonister.

Disse medlemmer foreslår derfor i sine alternative budsjetter en rekke endringer i skatte- og avgiftsopplegget for AFP-pensjonister og arbeidstakere i aldersgruppen 62–67 år, slik at det vil bli betydelig færre AFP-pensjonister, flere i arbeid og en reduksjon av de statlige bidragene. Disse medlemmer henviser til sine respektive merknader og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2008–2009) og fremmer følgende forslag til endringer i folketrygdloven:

"I

§ 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a skal lyde:

a) pensjon i og utenfor arbeidsforhold, med unntak av avtalefestet pensjon som mottas før skattyter fyller 67 år, føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, engangsutbetaling fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven, engangsutbetaling fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet og støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.

§ 23-3 annet ledd ny nr. 4 skal lyde:

4. Egen sats for avtalefestet pensjon som mottas før skattyter fyller 67 år.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for ytelser utbetalt fra og med 1. januar 2009."

32.23 Likebehandling statspensjonister

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til at Høyesterett 23. mai 2006 avsa endelig dom (til fordel for staten) i saken om statspensjoner hvor en rekke tidligere høytstående embetsmenn anla sak mot staten. Bakgrunnen for søksmålet var at Stortinget våren 2000 gjorde et vedtak om en endring i lov om Statens Pensjonskasse som har ført til at en statspensjonist som gikk av 30. april 2000, får 51 prosent pensjon av sluttinntekten, mens en som gikk av dagen etter med samme inntekt og innbetaling, får de lovbestemte 66 prosent. Disse medlemmer viser videre til at denne saken har vært behandlet av flere ulike rettsinstanser hvor bl.a. Oslo tingrett 25. oktober 2005 gav saksøkerne medhold begrunnet ut fra at forskjellsbehandlingen av de to gruppene (før eller etter 1. mai 2008) bygde på en lovteknisk feil.

Disse medlemmer påpeker at antallet personer dette dreier seg om nå er anslagsvis under halvparten av de opprinnelige 5 700 pensjonister, og at tallet vil være raskt synkende på grunn av relativt høy alder på den gjenstående pensjonistgruppe.

Komiteens medlemmer fra Høyre mener det ikke er grunnlag for å gi kompensasjon, eller endre vedtaket med tilbakevirkende kraft, men at lov om Statens Pensjonskasse endres slik at alle likebehandles uavhengig av pensjonsdato. Disse medlemmer viser til sitt forslag i Budsjett-innst. S. I (2008–2009) kapittel 8.2.

Komiteens medlem fra Venstre mener ikke at det er grunnlag for å gi kompensasjon, eller endre vedtaket med tilbakevirkende kraft, men at lov om Statens Pensjonskasse endres med virkning fra 1. januar 2009 slik at alle likebehandles uavhengig av pensjonsdato. En slik lovendring vil ha en provenyeffekt i 2009 på 122 mill. kroner og gradvis reduseres ettersom tallet av gjenlevende av denne gruppen statspensjonister blir mindre.

Dette medlem fremmer på denne bakgrunn følgende forslag:

"I lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse gjøres følgende endring:

§ 14 nytt tredje ledd skal lyde:

For pensjoner som var løpende før 1. mai 2000, hvor inntekt som overstiger åtte ganger grunnbeløpet i folketrygden ble regnet med en tredel, gjelder første ledd med virkning fra 1. januar 2009."

32.24 Ventelønn i staten

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til tidligere vedtak i lov om endring av lov om statens embets- og tjenestemenn av 17. juni 2005 hvor ordningen med ventelønn i staten ble forutsatt avviklet fra 1. januar 2006.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"1. I lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. gjøres følgende endringer:

I

§ 13 overskriften skal lyde:

Fortrinnsrett til ny stilling

§ 13 nr. 6 oppheves.

Nåværende § 13 nr. 7 blir § 13 nr. 6.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009.

III

Ved ikrafttredelse av I gjelder følgende overgangsregler:

1. Den som ved lovendringens ikrafttredelse har rett til ventelønn, beholder retten til ventelønn etter de regler som gjelder på tidspunktet for lovendringen.
2. For arbeidstakere i virksomheter som ved særlig lovgivning er gitt rettigheter etter § 13 nr. 6, kan det i henhold til den enkelte bestemmelse i slik særlig lovgivning tilstås ventelønn også etter opphevelse av § 13 nr. 6.
3. Departementet kan bestemme at arbeidstakere i navngitte statlige virksomheter kan tilstås ventelønn etter opphevelse av § 13 nr. 6, likevel ikke slik at ventelønn tilstås for ansatte med fratredelse senere enn ett år etter endringslovens ikrafttredelse.
4. Tilståelse av ventelønn etter annet og tredje ledd kan bare skje dersom vilkårene i § 13 nr. 6 er oppfylt.
5. Nærmere regler om ventelønn etter denne bestemmelse kan fastsettes av Kongen i forskrift.

2. I lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse gjøres følgende endringer:

I

§ 20 første ledd bokstav f oppheves.

Nåværende bokstav g blir bokstav f.

§ 24 tredje ledd oppheves.

§ 27 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Bestemmelsen i dette ledd gjelder også permittert medlem.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009.

III

Ved ikrafttredelse av I gjelder følgende overgangsregler:

1. Medlemmer i Statens Pensjonskasse som ved opphevelse av § 24 tredje ledd har rett til vartpenger etter denne bestemmelsen, kan motta vartpenger etter de regler som gjelder ved opphevelsen.
2. Paragraf 20 første ledd bokstav f skal fortsatt gjelde for dem som har ventelønn etter den tidligere bestemmelsen i lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6 og for dem som har vartpenger etter den tidligere bestemmelsen i 24 tredje ledd også etter disse bestemmelsenes opphevelse."

32.25 Nytt kap. Redusert arbeidsgiveravgift for frivillig sektor

Komiteens medlemmer fra Høyre og Kristelig Folkeparti vil understreke frivillig

sektors og frivillige organisasjoners store betydning for norsk samfunnsliv. For å gjøre det lettere for disse organisasjoner å rekruttere og beholde medarbeidere, vil disse medlemmer øke beløpsgrensene for betaling av arbeidsgiveravgift til hhv. 500 000 kroner pr. organisasjon og 50 000 kroner pr. ansatt. Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

"I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjøres følgende endring:

§ 23-2 åttende ledd annet punktum skal lyde:

Fritaket etter første punktum gjelder bare dersom institusjonens eller organisasjonens totale lønnsutgifter er opp til 500 000 kroner, og bare for lønnsutbetalinger opp til 50 000 kroner per ansatt.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntekståret 2009."

32.26 Rett til næringsfradrag for selvstendig næringsdrivende

Komiteens medlem fra Venstre viser til skattereformens mål om et enklere og flatere skattesystem, med tilnærming av skattesatser mellom arbeid og kapital, og færre fradrag. Dette medlem støtter helhjertet opp om disse hovedretningslinjer. Antall fradrag bør generelt begrenses, og fradrag som bare er knyttet til enkeltgrupper uten saklig begrunnelse må reduseres og etter hvert avskaffes. De mest målrettede fradragene vil være store bunn- eller minstefradrag som tar høyde for at det av ulike årsaker finnes utgifter som kan betraktes som utgifter til inntekts ervervelse, og som dermed ikke skal skattlegges. Mens det for vanlige lønnsmottakere til dels er tatt høyde for dette, må selvstendig næringsdrivende dokumentere alle utgifter som går til fradrag på skattbar inntekt. For svært mange dreier dette seg om mange småutgifter som må dokumenteres, med den merbelastning det har i form av tid som går med til denne type unødvendig papirarbeid. Dette medlem foreslår derfor å gi selvstendig næringsdrivende mulighet til å velge et bunnfradrag på linje med, og i samme omfang som, vanlige arbeidstageres rett til minstefradrag. Dette medlem viser videre til Dokument nr. 8:52 (2007–2008) om å innføre rett til et næringsfradrag for selvstendig næringsdrivende for nærmere beskrivelse og argumentasjon for forslaget.

Dette medlem viser til at det ikke har vært mulig for Finansdepartementet å beregne de økonomiske konsekvensene av forslaget. Sjablonmessig foreslår Venstre derfor å øke bevilgninger med 50 mill. kroner for å innføre en rett til et slikt fradrag.

Dette medlem fremmer følgende forslag til endring i skatteloven:

"I

§ 6-31 annet ledd skal lyde:

(2) Det gis minstefradrag i brutto virksomhetsinntekt til selvstendig næringsdrivende etter § 5-30.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009."

33. FORSLAG FRA MINDRETALL

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre:

Forslag 1

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

I

Ny § 4A skal lyde:

§ 4A. Betinget avgiftsfrihet ved arv og gave av næringsvirksomhet

(1) Arv og gave av eiendeler og rettigheter i enkeltpersonforetak og andel eller aksje i selskap omfattet av § 11 A som oppfyller vilkårene i annet ledd, skal være fritatt fra arveavgift. Dersom arvingen eller mottakeren eier de mottatte eiendelene og rettighetene, andelene eller aksjene i mindre enn 10 år fra tidspunktet da rådigheten anses ervervet i henhold til § 9 og § 10, bortfaller eller begrenses fritaket etter første punktum i medhold av reglene i femte ledd.

(2) Bestemmelsen i første ledd gjelder når følgende vilkår er oppfylt:

a. Enkeltpersonforetaket eller selskapet må oppfylle kravene som stilles til små foretak etter regnskapsloven § 1-6 i det siste årsregnskap før rådighetsåret; og
b. overdrageren eller dennes ektefelle eller samboer må umiddelbart før overdragelsen eie direkte eller indirekte minst 25 prosent av aksjene eller andelene i selskapet. Ved avgjørelsen av om dette vilkår er oppfylt, skal man også regne med andeler og aksjer som er eid av overdragers ektefelle eller samboer og arvinger omfattet av arveloven §§ 1 til 3, når disse tidligere var eid av arvelateren eller giveren eller dennes ektefelle eller samboer.

(3) Bestemmelsen i første ledd gjelder for enkeltpersonforetak bare verdier som er knyttet til virksomheten eller virksomhetene i foretaket. Verdien av børsnoterte aksjer, herunder aksjer notert på SMB-listen, derivater og aksjer og andeler omfattet av § 11

A skal ikke regnes som verdier knyttet til virksomhet i enkeltpersonforetak. Ved overføring av aksjer eller andeler som omfattes av § 11 A legges verdien etter § 11 A til grunn.

(4) Hvor arvingen eller gavemottakeren også mottar verdier som ikke faller inn under reglene i første til tredje ledd, skal fritaksordningen etter denne paragraf gjelde for den del av beregnet arveavgift som etter en forholdsmessig fordeling faller på de nettoverdier som omfattes av første til tredje ledd. Nettoverdiene som omfattes av reglene i første til tredje ledd og andre nettoverdier beregnes ved at arvingens eller gavemottakerens andel av fradrag etter § 15, jf. § 16, som klart knytter seg til en bestemt eiendel trekkes fra i denne. Fradrag som ikke klart knytter seg til en bestemt eiendel trekkes fra forholdsmessig etter forholdet mellom bruttoverdiene som faller inn under første til tredje ledd og bruttoverdiene som faller utenfor. Ved overføring av enkeltpersonforetak hvor det drives flere atskilte virksomheter skal den del av beregnet arveavgift som faller inn under fritaksordningen etter denne paragraf fordeles på virksomhetene etter forholdet mellom nettoverdiene knyttet til virksomhetene. Overføres aksjer eller andeler i flere selskaper skal arveavgiften knyttet til aksjene eller andelene fordeles mellom selskapene forholdsmessig etter nettoverdiene knyttet til aksjene eller andelene.

(5) Dersom arvingen eller mottakeren dør, gir bort eller realiserer mer enn 50 prosent av de mottatte aksjene eller andelene, og dette skjer mindre enn 10 år fra det tidspunktet da rådigheten over midlene i henhold til § 9 og § 10 anses ervervet, bortfaller en andel av avgiftsfritaket etter første ledd tilsvarende en tidel for hvert år som gjenstår til utløpet av 10-årsfristen etter første ledd annet punktum. For enkeltpersonforetak bortfaller en andel av arveavgiftsfritaket etter første ledd tilsvarende en tidel for hvert år som gjenstår til utløpet av 10-årsfristen etter første ledd annet punktum ved død eller dersom virksomheten i det vesentlige opphører. Realisasjon anses ikke å foreligge i den utstrekning fusjon, fisjon eller annen selskapsomdanning kan gjøres med skattemessig kontinuitet etter reglene i skatteloven og reglene i dette ledd gjelder tilsvarende for de mottatte vederlagsaksjer eller andeler. Det skal ikke beregnes rente som følge av utsatt plikt til å svare avgift etter denne paragraf.

(6) Overføres enkeltpersonforetak eller aksjene eller andelene i et selskap ved arv eller gave og en ektefelle, arving eller gavemottaker, som selv har rett til betinget avgiftsfrihet etter denne paragraf, kan vedkommende ektefelle, arving eller gavemottaker overta avdødes rettigheter og plikter etter ordningen. Tilsvarende gjelder ved salg til person som nevnt i arveloven §§ 1-4.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven § 9 og § 10, går over 1. januar 2009 eller senere.

2. I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endring:

I

§ 10-32 oppheves.

II

Endringen under I trer i kraft fra 1. januar 2009.

Forslag 2

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 19-6 skal lyde:

§ 19-6 Alderspensjon mellom 68 og 70 år

Før alderspensjonisten har fylt 68 år, ytes pensjonen på grunnlag av rettigheter som vedkommende har opparbeidet til og med det året han eller hun fylte 67 år. Rettigheter som vedkommende opparbeider deretter, regnes med først når han eller hun fyller 70 år. Dersom ligningen for det året pensjonisten fylte 67 år ikke foreligger når alderspensjonen innvilges, settes poengtallet for dette året lik det poengtallet som er fastsatt for det foregående året. Pensjonen omregnes etter det poengtallet som er fastsatt for det året pensjonisten fylte 67 år først når han eller hun fyller 70 år.

Alderspensjonen til person over 67 år skal ikke reduseres pga. pensjonsgivende inntekt.

Departementet gir forskrifter om gjennomføringen av bestemmelsene i denne paragrafen, herunder regler om fastsetting av inntekt.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 3

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

I

§ 4 femte ledd nytt annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder arv etter arveloven § 46.

Nåværende annet til fjerde punktum blir tredje til femte punktum.

II

Endringene under I trer i kraft straks, med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven §§ 9 og 10, går over 1. januar 2009 eller senere.

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre:

Forslag 4

I

Lov 19. juni 1964 nr. 14 om arveavgift oppheves.

II

Endring under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 5

1. I lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. gjøres følgende endringer:

I

§ 13 overskriften skal lyde:

Fortrinnsrett til ny stilling

§ 13 nr. 6 oppheves.

Nåværende § 13 nr. 7 blir § 13 nr. 6.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009.

III

Ved ikrafttredelse av I gjelder følgende overgangsregler:

1. Den som ved lovendringens ikrafttredelse har rett til ventelønn, beholder retten til ventelønn etter de regler som gjelder på tidspunktet for lovendringen.
2. For arbeidstakere i virksomheter som ved særlig lovgivning er gitt rettigheter etter § 13 nr. 6, kan det i henhold til den enkelte bestemmelse i slik særlig lovgivning tilstås ventelønn også etter opphevelse av § 13 nr. 6.
3. Departementet kan bestemme at arbeidstakere i navngitte statlige virksomheter kan tilstås ventelønn etter opphevelse av § 13 nr. 6, likevel ikke slik at ventelønn tilstås for ansatte med fratredelse senere enn ett år etter endringslovens ikrafttredelse.
4. Tilståelse av ventelønn etter annet og tredje ledd kan bare skje dersom vilkårene i § 13 nr. 6 er oppfylt.
5. Nærmere regler om ventelønn etter denne bestemmelse kan fastsettes av Kongen i forskrift.

2. I lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse gjøres følgende endringer:

I

§ 20 første ledd bokstav f oppheves. Nåværende bokstav g blir bokstav f.

§ 24 tredje ledd oppheves.

§ 27 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Bestemmelsen i dette ledd gjelder også permittert medlem.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009.

III

Ved ikrafttredelse av I gjelder følgende overgangsregler:

1. Medlemmer i Statens Pensjonskasse som ved opphevelse av § 24 tredje ledd har rett til vartpenger etter denne bestemmelsen, kan motta vartpenger etter de regler som gjelder ved opphevelsen.
2. § 20 første ledd bokstav f skal fortsatt gjelde for dem som har ventelønn etter den tidligere bestemmelsen i lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6 og for dem som har vartpenger etter den tidligere bestemmelsen i § 24 tredje ledd også etter disse bestemmelsenes opphevelse.

Forslag fra Fremskrittspartiet og Høyre:

Forslag 6

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

I

§ 14-43 første ledd bokstav d skal lyde:

d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. – 25 prosent.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 7

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

I

§ 6-81 skal lyde:

§ 6-81 Særfradrag for alder og uførhet m.v.

(1) Særfradrag for alder gis etter følgende regler:

a. Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 697 kroner pr. påbegynt måned. Ektefeller har til sammen rett til samme særfradrag som en enslig.
b. Bestemmelsen i a gjelder tilsvarende når skattyter etter fylte 67 år tar ut alderspensjon etter § 19-6 i folketrygdloven. Tar skattyteren bare ut en del av full alderspensjon, reduseres særfradraget tilsvarende. Tar begge ektefeller ut deler av full alderspensjon, er den høyeste pensjonsandelen avgjørende for denne reduksjonen.
c. Dersom begge ektefeller har alderspensjon fra folketrygden, fordeles særfradraget med en halvpart på hver.

(2) Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønad etter folketrygdloven § 12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 697 kroner pr. påbegynt måned.

(3) Andre skattytere enn nevnt i første og annet ledd som har mottatt rehabiliteringspenger, foreløpig uførestønad eller attføringspenger etter folketrygdloven eller uførepensjon etter nevnte lov eller andre lover, skal for hver påbegynt måned slike ytelser er mottatt ha et særfradrag lik halvparten av månedsfradraget etter første ledd a første punktum.

(4) Reglene om ektefeller i denne paragraf gjelder tilsvarende for samboere som omfattes av § 2-16.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordelingen av særfradrag etter denne paragraf.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre:

Forslag 8

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

I

§ 16-10 tredje ledd første og andre punktum skal lyde:

Innbetalt sparebeløp kan ikke overstige 20 000 kroner pr. inntektsår. Samlet innbetalt sparebeløp på kontoen kan ikke overstige 200 000 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 9

I

I lov 27. juni 2008 nr. 62 om individuell pensjonsordning gjøres følgende endring:

§ 1-3 fjerde ledd første punktum skal lyde:

Samlet årlig innbetaling av innskudd, premie og vederlag for administrasjon av pensjonsavtalen, herunder vederlag for forvaltning av årets innskudd og premie, kan for hver person ikke overstige 40 000 kroner.

II

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

§ 6-47 første ledd bokstav c annet punktum skal lyde:

Samlet fradrag kan ikke overstige 40 000 kroner.

III

Endringen under I trer i kraft med virkning fra og med 1. januar 2009.

Endringen under II trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 10

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

I

§ 5-15 annet ledd nytt fjerde punktum skal lyde:

Videre kan departementet gi forskrift om skattefritak for arbeidsgivers dekning av ansattes behandlingsutgifter under sykdom og av behandlingsforsikringer.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag fra Fremskrittspartiet:

Forslag 11

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

I

§ 6-20 oppheves.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 12

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 69 600 kroner. Avgiften må ikke overstige mer enn 25 prosent av den del av inntekten som overstiger 69 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 13

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

I

§ 6-32 første ledd bokstav b skal lyde:

b. Minstefradrag i pensjonsinntekt, jf. § 6-31 første ledd bokstav b, gis med 36 prosent av summen av slik inntekt.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 14

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

I

§ 6-83 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som i inntektsåret har hatt usedvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørget persons sykdom eller annen varig svakhet, gis særfradrag i alminnelig inntekt på 9 180 kroner så langt kostnadene kan dokumenteres og minst utgjør 6 120 kroner. Skattytere som kan dokumentere å ha sykdommen diabetes I eller II, gis særfradrag i alminnelig inntekt på 9 180 kroner, med mindre skattyter dokumenterer høyere kostnader.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag fra Høyre og Kristelig Folkeparti:

Forslag 15

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

I

§ 16 første ledd nr. 14 nytt annet punktum skal lyde:

Fritaket omfatter også batteriskifte i og leasing av kjøretøy som nevnt i første punktum.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009.

Forslag 16

I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

§ 23-2 åttende ledd annet punktum skal lyde:

Fritaket etter første punktum gjelder bare dersom institusjonens eller organisasjonens totale lønnsutgifter er opp til 500 000 kroner, og bare for lønnsutbetalinger opp til 50 000 kroner per ansatt.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntekståret 2009.

Forslag fra Høyre og Venstre:

Forslag 17

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

I

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Fradrag kan gis med inntil 1 800 kroner eller inntil 2 promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd andre punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 1 800 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 18

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

I

§ 16-10 annet ledd første punktum skal lyde:

Skattefradrag for boligsparing gis med 28 prosent av innbetalt sparebeløp.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 19

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

I

§ 6-50 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Det gis maksimalt fradrag for gaver etter denne paragraf med til sammen 15 000 kroner årlig.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 20

I

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

§ 4-2 annet ledd oppheves. Tredje ledd blir annet ledd.

§ 4-3 annet ledd oppheves.

§ 4-16 overskriften skal lyde:

§ 4-16 Livsforsikringspolise

§ 4-16 første ledd første punktum skal lyde:

Verdien av livsforsikringspolise som ikke omfattes av § 4-2 første ledd, jf. § 4-2 annet ledd, settes til gjenkjøpsverdien.

II

I lov 15. desember 2006 nr. 81 del VII oppheves overgangsregel til skatteloven § 4-2 annet ledd.

III

Endringene under I og II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 21

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

I

§ 16-40 annet ledd skal lyde:

(2) Følgende kostnader gir grunnlag for fradrag, dersom de også er fradragsberettiget etter kapittel 6:

a. Skattyters kostnader til egenutført forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til 8 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd.
b. Skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, begrenset til 10 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Samlet fradragsgrunnlag etter bokstav a og b skal ikke overstige 10 millioner kroner i inntektsåret.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 22

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a skal lyde:

a) pensjon i og utenfor arbeidsforhold, med unntak av avtalefestet pensjon som mottas før skattyter fyller 67 år, føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, engangsutbetaling fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven, engangsutbetaling fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet og støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.

§ 23-3 annet ledd ny nr. 4 skal lyde:

4. Egen sats for avtalefestet pensjon som mottas før skattyter fyller 67 år.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for ytelser utbetalt fra og med 1. januar 2009.

Forslag fra Høyre:

Forslag 23

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

I

§ 5-14 første ledd bokstav a skal lyde:

a) Fordelen settes til differansen mellom den verdien som kan oppnås ved reelt salg av aksjen, redusert med 20 prosent, og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 8 000 kroner pr. inntektsår.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 24

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

I

§ 4-12 første, annet og tredje ledd skal lyde:

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 90 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(2) Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 90 prosent av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

(3) Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 90 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter annet ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

§ 4-12 femte og sjette ledd skal lyde:

(5) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 90 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til 90 prosent av den antatte salgsverdi.

(6) Andel i aksjefond verdsettes til 90 prosent av aksjens andelsverdi 1. januar i ligningsåret. Andel i verdipapirfond som ikke er aksjefond verdsettes til andelsverdien 1. januar i ligningsåret. Med aksjefond menes verdipapirfond der minst 50 prosent av forvaltningskapitalen per 31. desember i inntektsåret og i gjennomsnitt i løpet av inntektsåret, regnet ved utgangen av hver måned, er plassert i aksjer og/eller grunnfondsbevis. Likt med et verdipapirfonds direkte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis etter foregående punktum regnes indirekte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis via verdipapirfondsandeler, i ett eller flere ledd. Andel i verdipapirfond som forvaltes av utenlandsk selskap anses som aksjefondsandel dersom skattyter krever dette og kan godtgjøre at andelen er omfattet av definisjonen i tredje og fjerde punktum. Departementet kan gi forskrift om dokumentasjonskrav etter femte punktum.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til 90 prosent av summen av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 25

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

I

Ny § 16-1 skal lyde:

§ 16-1 Fradrag i skatt for arbeidstakere fra 62 til 67 år

Personlig skattyter med inntekt som er skattepliktig etter § 5-10 gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift på 6 000 kroner fra og med det inntektsåret vedkommende fyller 62 år til og med det inntektsåret vedkommende fyller 66 år. Det gis bare fradrag etter første punktum for personlig skattyter som ikke mottar pensjon eller løpende ytelser fra folketrygden som skattlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2009.

Forslag fra Kristelig Folkeparti og Venstre:

Forslag 26

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) m.m. gjøres følgende endringer:

I

§ 8-34 nytt tredje ledd skal lyde:

Dersom en selvstendig næringsdrivende er sykmeldt på grunn av svangerskapsrelatert sykdom, og tilrettelegging eller omplassering til annet arbeid i virksomheten ikke er mulig, skal trygden dekke sykepenger med 100 prosent fra første sykemeldingsdag.

Nåværende tredje og fjerde ledd blir fjerde og femte ledd.

§ 9-5 første ledd innledningen skal lyde:

Til en arbeidstaker eller selvstendig næringsdrivende som har omsorg for barn, ytes det omsorgspenger dersom han eller hun er borte fra arbeidet

§ 9-9 nytt tredje ledd skal lyde:

For selvstendig næringsdrivende yter trygden omsorgspenger fra første dag med 100 prosent av sykepengegrunnlaget.

§ 9-16 andre ledd skal lyde:

Ytelsene gis med den prosent av sykepengegrunnlaget som gjelder ved egen sykdom, men selvstendig næringsdrivende vil ikke få redusert prosent ved egen sykdom. Til arbeidsledige gis ytelsen etter bestemmelsene i § 8-49 om sykepenger til arbeidsledige.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2009.

Forslag fra Kristelig Folkeparti:

Forslag 27

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

I

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Fradrag kan enten gis med inntil 3 300 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 3 300 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 28

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

I

§ 14-43 første ledd bokstavene c–e skal lyde:

c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede – 22 pst.
d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. – 22 pst.
e. skip, fartøyer, rigger mv. – 16 pst.

§ 14-43 annet ledd skal lyde:

(2) Forhøyet avskrivningssats gjelder for saldo for

a. 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 8 prosent.
b. driftsmidler som omfattes av første ledd bokstav h og som eies av næringsdrivende i jordbruk og skogbruk som med hjemmel i lov 19. juni 1969 nr. 66 § 31 skal eller kan levere årsoppgave for beregning av merverdiavgift, og for bortforpaktere som med hjemmel i forskrift 6. juni 2001 nr. 117 kan registreres i merverdiavgiftsmanntallet. Saldo for disse driftsmidlene kan avskrives med inntil 6 prosent.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 29

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 49 600 kroner. Avgiften må ikke overstige mer enn 25 prosent av den del av inntekten som overstiger 49 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 30

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

I

§ 6-50 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Det gis maksimalt fradrag for gaver etter denne paragraf med til sammen 18 000 kroner årlig.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 31

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

I

Ny § 16-1 skal lyde:

§ 16-1 Skattefradrag for arbeidstakere fra 62 til 67 år

Personlig skattyter med inntekt som er skattepliktig etter § 5-10 gis fradrag i inntektskatt og trygdeavgift på 3 000 kroner fra og med det inntektsåret vedkommende fyller 62 år og til og med det inntektsåret vedkommende fyller 66 år. Fradrag etter første punktum gis bare dersom skattyter ikke mottar pensjon eller løpende ytelser fra folketrygden som skattlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 32

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 9-16 nytt tredje ledd skal lyde:

Når pleiepenger er utbetalt sammenhengende i over 12 måneder, skal grunnlaget for ytelsen økes prosentvis lik vedtatt endring i folketrygdlovens grunnbeløp.

II

Endringen under I gjøres gjeldende umiddelbart, med virkning fra 1. januar 2009.

Forslag 33

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

I

§ 16-40 annet ledd skal lyde:

(2) Følgende kostnader gir grunnlag for fradrag, dersom de også er fradragsberettiget etter kapittel 6:

a. Skattyters kostnader til egenutført forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til 5 mill. kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd.
b. Skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, begrenset til 10 mill. kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Samlet fradragsgrunnlag etter bokstav a og b skal ikke overstige 10 mill. kroner i inntektsåret.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag fra Venstre:

Forslag 34

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

I

§ 14-43 første ledd bokstav d skal lyde:

d) personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. -23 prosent.

§ 14-43 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Forhøyet avskrivingssats gjelder for fiskefartøyer. Saldo for slikt fartøy kan avskrives med inntil 20 prosent.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 35

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

I

§ 5-14 første ledd bokstav a skal lyde:

a) Fordelen settes til differansen mellom den verdien som kan oppnås ved reelt salg av aksjen, redusert med 20 prosent, og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 5 000 kroner pr. inntektsår.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 36

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

I

§ 4-12 første, annet og tredje ledd skal lyde:

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 95 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(2) Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 95 prosent av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

(3) Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 95 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter annet ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

§ 4-12 femte og sjette ledd skal lyde:

(5) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 95 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til 95 prosent av den antatte salgsverdi.

(6) Andel i aksjefond verdsettes til 95 prosent av aksjens andelsverdi 1. januar i ligningsåret. Andel i verdipapirfond som ikke er aksjefond verdsettes til andelsverdien 1. januar i ligningsåret. Med aksjefond menes verdipapirfond der minst 50 prosent av forvaltningskapitalen per 31. desember i inntektsåret og i gjennomsnitt i løpet av inntektsåret, regnet ved utgangen av hver måned, er plassert i aksjer og/eller grunnfondsbevis. Likt med et verdipapirfonds direkte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis etter foregående punktum regnes indirekte plasseringer i aksjer eller grunnfondsbevis via verdipapirfondsandeler, i ett eller flere ledd. Andel i verdipapirfond som forvaltes av utenlandsk selskap anses som aksjefondsandel dersom skattyter krever dette og kan godtgjøre at andelen er omfattet av definisjonen i tredje og fjerde punktum. Departementet kan gi forskrift om dokumentasjonskrav etter femte punktum.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til 95 prosent av summen av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 37

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

I

Ny § 16-1 skal lyde:

§ 16-1 Skattefradrag for arbeidstakere fra 62 til 67 år

Personlig skattyter med inntekt som er skattepliktig etter § 5-10 gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift på 5 000 kroner fra og med det inntektsåret vedkommende fyller 62 år til og med det inntektsåret vedkommende fyller 66 år. Det gis bare fradrag etter første punktum for personlig skattyter som ikke mottar pensjon eller løpende ytelser fra folketrygden som skattlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2009.

Forslag 38

I lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse gjøres følgende endring:

§ 14 nytt tredje ledd skal lyde:

For pensjoner som var løpende før 1. mai 2000, hvor inntekt som overstiger åtte ganger grunnbeløpet i folketrygden ble regnet med en tredel, gjelder første ledd med virkning fra 1. januar 2009.

Forslag 39

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

I

§ 6-31 annet ledd skal lyde:

(2) Det gis minstefradrag i brutto virksomhetsinntekt til selvstendig næringsdrivende etter § 5-30.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Forslag 40

Stortinget ber Regjeringen utrede og fremme lovforslag om 20 prosent fradrag i skatt for personlige, varige innvesteringer i selskap inntil 500 000 kroner.

34. TILRÅDING FRA KOMITEEN

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

vedtak til lover:

A.

Vedtak til lov

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

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

I

§ 10 skal lyde:

Reglene om taushetsplikt mv. i *lov om toll og vareførsel § 12-1* gjelder tilsvarende for tollmyndighetenes arbeid knyttet til denne lov.

II

Endringen under I trer i kraft fra den tid departementet bestemmer.

B.

Vedtak til lov

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

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

I

§ 11A skal lyde:

§ 11A. Verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlig selskap og kommanditselskap.

Verdien av ikke-børsnoterte aksjer settes *til aksjenes* forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi slik denne fastsettes etter skatteloven § 4-12 annet og fjerde ledd. Andeler i ansvarlige selskap og kommanditselskap verdsettes på tilsvarende måte. Ikke-børsnoterte aksjer i utenlandske selskaper verdsettes *til aksjenes* antatte omsetningsverdi, eller *til aksjenes* forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi slik denne fastsettes etter skatteloven § 4-12 tredje og fjerde ledd når den avgiftspliktige krever dette.

Den enkelte mottaker kan sette den samlede verdi etter første ledd til 60 pst., begrenset oppad til et beløp på 10 mill. kroner. Overskytende verdi inngår i arveavgiftsgrunnlaget med 100 pst.

Verdsettelsestidspunktet etter denne paragraf er 1. januar i det år rådigheten erverves. *Ved verdsettelsen tas det hensyn til eierstyrte endringer i selskapets kapital, aksjer eller andeler i tidsrommet mellom 1. januar og rådighetservervet.*

§ 14 nytt sjette ledd skal lyde:

Verdien av private biler, motorsykler, mopeder, mopedbiler, snøscootere og campingvogner settes til formuesverdien slik den fastsettes etter skatteloven.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning for arv og gave hvor rådigheten erverves av arve- og gavemottaker 1. januar 2009 eller senere.

III

Ved ikrafttreden av endringene under I gjelder følgende overgangsregler til arveavgiftsloven § 11A:

Overgangsregel A:

Denne bestemmelse gjelder for andeler i ansvarlige selskap og kommanditselskap som omfattes av § 11A, og som overføres ved arv eller gave fra og med 1. januar 2009 til og med 31. desember 2009. Det samme gjelder andeler i ansvarlige selskap og kommanditselskap som direkte eller indirekte eies av ikke-børsnoterte aksjeselskaper, der aksjene overføres som nevnt.

Ved verdsettelsen etter § 11A første ledd skal ligningsverdier til selskapets næringseiendommer pr. 1. januar 2009 oppjusteres med 60 pst. Det samme gjelder ligningsverdiene til næringseiendommer i ansvarlige selskap og kommanditselskap som selskapet direkte eller indirekte eier andeler i. Med næringseiendom menes eiendom som omfattes av skatteloven § 4-10 tredje ledd.

Oppjusterte ligningsverdier som overstiger 60 pst. av markedsverdien kan etter klage settes ned når den avgiftspliktige kan dokumentere markedsverdien. Ligningsverdien skal i slike tilfeller settes til maksimalt 60 pst. av dokumentert markedsverdi.

Overgangsregel B:

Ved anvendelse av rabatt-begrensningen på 10 mill. kroner etter § 11A annet ledd første punktum skal det tas hensyn til gave hvor rådigheten erverves av gavemottaker fra og med 7. oktober 2008.

C.

Vedtak til lov

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

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

I

§ 17 første ledd skal lyde:

For å kontrollere riktigheten av dokumenter, erklæringer eller andre opplysninger som pliktes gitt etter denne lov, kan tollvesenet eller den myndighet Kongen bestemmer foreta eller la foreta undersøkelse av bedriftslokale som helt eller delvis disponeres av den opplysningspliktige. *Ved gjennomgang av virksomhetens arkiver kan tollmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos tollmyndighetene.* På forlangende skal den opplysningspliktige uten opphold gi innsyn i, legge frem, utlevere eller sende inn registrerte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale, kontrakter, korrespondanse, styre- og forhandlingsprotokoller, og andre dokumenter av betydning for kontrollen. *Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.* Tollvesenet kan også ta ut til undersøkelse nødvendige prøver av varer. Slike prøver kan tas uten vederlag.

II

Endringen under I trer i kraft straks.

D.

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

§ 46 første og annet ledd skal lyde:

Den som er pliktig å sende oppgave over omsetning mv. etter denne lov eller i henhold til bestemmelser gitt med hjemmel i denne lov skal uten opphold legge fram, utlevere eller sende inn registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale og andre dokumenter av betydning for avgiftskontrollen når avgiftsmyndighetene forlanger det. *Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.* Det skal også gis fullstendige opplysninger om forhold som myndighetene finner kan ha betydning for kontrollen. Det samme gjelder den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.

Den næringsdrivende og de personer som er i hans tjeneste eller bistår ham, skal yte nødvendig veiledning og bistand og gi adgang til kontor- og bedriftslokaler. *Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan avgiftsmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos avgiftsmyndighetene.* Det samme gjelder den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.

II

§ 5b første ledd nr. 5 første punktum skal lyde:

Tjenester i form av rett til å overvære teater-, opera-, ballett- og sirkusforestillinger, konsert- og idrettsarrangementer, utstillinger i gallerier og museer, samt adgang til fornøyelsesparker, opplevelsessentra, dansetilstelninger med levende musikk *og datatreff og lignende arrangementer rettet mot barn og ungdom.*

III

Endringen under I trer i kraft straks.

Endringen under II trer i kraft 1. januar 2009.

E.

Vedtak til lov

om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

I

§ 4 nytt tredje ledd skal lyde:

Flytande anlegg i sjø for oppdrett av fisk, skjell, skalldyr og andre marine artar vert jamnstelt med verk og bruk i andre leden, når anlegget har vore stasjonert i kommunen i over 6 månader i året før skatteåret. Eigedomsskatt vert då skriven ut sjølv om anlegget ikkje var stasjonert i kommunen 1. januar i skatteåret. Verdsetjinga av anlegget skjer jamvel etter tilhøva denne datoen. Til slikt anlegg vert rekna dei fysiske installasjonane som merder, flytemodul, fôringsmaskin, fôringslager, opphaldsrom og sani-

tæranlegg og liknande, samt anker, lodd og liknande til forankring.

§ 5 bokstav h skal lyde:

Eigedom som vert driven som gardsbruk eller skogbruk*, herunder gartneri og planteskule tilknytta slik drift.*

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2009.

III

Ved ikrafttredelse av endringene under I gjelder følgende overgangsregel:

Ved utskriving av eiendomsskatt for skatteåret 2009 på anlegg i sjø for oppdrett av fisk, skjell, skalldyr og andre marine arter, skal skatten være skrevet ut innen utgangen av juni 2009.

F.

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. 1 bokstav c nytt fjerde ledd skal lyde:

Når Klagenemnda endrer en ligningsavgjørelse til gunst for den skattepliktige, skal Oljeskattekontoret tilkjenne den skattepliktige hel eller delvis dekning av sakskostnader. Den skattepliktige kan påklage Oljeskattekontorets sakskostnadsavgjørelse til Oljeskattenemnda. Ligningsloven § 9-11 gjelder tilsvarende.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for klagesaker som gjelder inntektsåret 2007 og senere inntektsår.

G.

Vedtak til lov

om endring i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift

I lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift gjøres følgende endring:

I

§ 8 annet ledd skal lyde:

Første ledd bokstav a gjelder tilsvarende ved overføring av felles bolig mellom samboere ved samlivsbrudd. Med samboere menes i denne lov to personer som har levd sammen i et ekteskapslignende eller partnerskapslignende forhold, og hatt felles folkeregistrert adresse i minst to år forut for samlivsbruddet, eller venter, har eller har hatt felles barn. *Dersom opphøret av samlivet skjer som følge av den ene partens død, er det tilstrekkelig at samboerne på dødsfallstidspunktet var folkeregistrert på samme adresse.*

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2009.

H.

Vedtak til lov

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

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

I

§ 3-13 nr. 2 bokstav b skal lyde:

b. til offentlig myndighet for bruk i forbindelse med håndheving av lovgivningen om arbeidsmiljø, obligatorisk tjenestepensjon, regnskapsplikt og regnskapsførere, *revisjonsvesen eller* aksjeselskaper, eller som reviderer offentlig virksomhet,

§ 4-10 nr. 1 bokstav a første, annet og tredje punktum skal lyde:

a. å legge fram, utlevere eller sende inn sine regnskapsbøker, bilag, kontrakter, korrespondanse, styre- og revisjonsprotokoller og andre dokumenter av betydning for hans ligning og kontrollen av denne. *Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.*

Nåværende annet til femte punktum i § 4-10 nr. 1 bokstav a blir fjerde til syvende punktum.

§ 4-10 nr. 1 bokstav b skal lyde:

b. å gi adgang til befaring, besiktigelse, gjennomsyn av virksomhetens arkiver, taksering m.v. av fast eiendom, anlegg, innretninger med tilbehør, opptelling av besetninger, beholdninger av varer, råstoffer m.v. *Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan ligningsmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skattyter eller hos ligningsmyndighetene.*

§ 6-2 nr. 1 bokstav b skal lyde:

b. pensjon, introduksjonsstønad etter introduksjonsloven, kvalifiseringsstønad etter sosialtjenesteloven, føderåd i jord- og skogbruk, livrente som ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, underholdsbidrag, *foreldrepenger*, dagpenger under arbeidsløshet, sykepenger o.l. ytelser som skal regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren,

§ 6-10 nr. 4 skal lyde:

Departementet kan bestemme at *rapporteringsplikten etter nr. 1 også skal gjelde for oppdrag til enkelte grupper av oppdragstakere som ikke er bosatt eller hjemmehørende i utlandet.*

II

Endringene under I trer i kraft straks.

I.

Vedtak til lov

om endring i lov 22. mai 1981 nr. 25 om rettergangsmåten i straffesaker (straffeprosessloven)

I lov 22. mai 1981 nr. 25 om rettergangsmåten i straffesaker (straffeprosessloven) gjøres følgende endring:

I10

§ 67 annet ledd bokstav d skal lyde:

d) forbrytelse mot militær straffelov § 34 annet ledd annet straffalternativ, jf. tredje ledd, *lov om toll og vareførsel § 16-7*, merverdiavgiftsloven § 72, ligningsloven § 12-1, utlendingsloven § 47 annet ledd, jf. femte ledd, regnskapsloven § 8-5 første ledd første og tredje punktum, jf. tredje ledd første punktum og bokføringsloven § 15 første ledd første og tredje punktum, jf. tredje ledd første punktum.

II

Endringen under I trer i kraft fra den tid departementet bestemmer.

J.

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

§ 4-4 annet ledd første punktum skal lyde:

Selvangivelse med vedlegg leveres til skattekontoret innen utgangen av *april i* året etter inntektsåret.

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2009, med virkning for levering av selvangivelse fra og med inntektsåret 2008.

K.

Vedtak til lov

om endring i lov 13. desember 1996 nr. 87 om skatt på honorarer til utenlandske artister m.v.

I lov 13. desember 1996 nr. 87 om skatt på honorarer til utenlandske artister m.v. (artistskatteloven) gjøres følgende endring:

I

§ 11 første ledd skal lyde:

Departementet kan i forskrift fastsette nærmere bestemmelser om skattlegging etter denne lov, herunder om fastsettelse av utgifter til transport, kost og losji, oppgave- og opplysningsplikt, bruk av billetter, skattetrekk og innkreving, fastsettelse av skjemaer samt bestemmelser om regnskapsføring. *Departementet kan videre gi bestemmelser om oppgaveplikt etter ligningsloven for melde- eller trekkpliktige etter §§ 6 og 7.*

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

L.

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

§ 24-5 skal lyde:

§ 24-5. *Kontroll av arbeidsgivere mv.*

Skatteoppkreveren skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre sender meldinger og beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. Arbeidsgiveren plikter på anmodning å gi fullstendige opplysninger om forhold som kontrollmyndighetene finner er av betydning for fastsettelsen av avgiften og avgiftsgrunnlaget etter § 24-4 annet og tredje ledd i denne loven.

Skatteoppkreveren eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra skatteoppkreveren, kan foreta bokettersyn hos dem som plikter å beregne og betale arbeidsgiveravgift og kan herunder kreve fremlagt arbeidsgiverens regnskap med bilag, kontrakter, korrespondanse eller andre dokumenter av betydning for kontrollen. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. Også skattekontoret eller Riksrevisjonen kan foreta slike ettersyn og kreve fremlagt dokumenter som nevnt.

Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan skatteoppkreveren eller skattekontoret foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos arbeidsgiver, skatteoppkrever eller skattekontor. Departementet kan i forskrift fastsette begrensninger for hvilke metoder for kopiering skatteoppkreveren kan benytte.

Nåværende § 24-5 blir ny § 24-6.

II

§ 3-15 annet ledd bokstav a skal lyde:

a) pensjon *i og utenfor arbeidsforhold,* føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, *engangsutbetaling* fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven og *engangsutbetaling* fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet.

§ 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a skal lyde:

a) pensjon *i og utenfor arbeidsforhold,* føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, *engangsutbetaling* fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven, *engangsutbetaling* fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet og støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.

§ 23-9 oppheves.

§ 24-1 femte ledd oppheves.

III

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

M.

Vedtak til lov

om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)

I lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) gjøres følgende endring:

I

§ 9-3 første punktum skal lyde:

Departementet kan ved forskrift bestemme at forvaltningsorgan skal gi opplysninger til Regnskapsregisteret som er egnet til å fastslå regnskapsplikt etter § 1-2 *første til* fjerde ledd.

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2009.

N.

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

§ 8-11 første ledd bokstav e, f og g skal lyde:

e) andel i deltakerlignet selskap mv. som nevnt i § 10-40, som kun eier eiendeler som nevnt under a-f *og h*, og hvor inntekten fastsettes etter § 8-15,
f) aksjer i selskap som nevnt i § 10-60, som kun eier

eiendeler som nevnt under a-f *og h,* og hvor inntekten fastsettes etter § 8-15,

g) aksjer i selskap som nevnt i § 8-10, som kun eier eiendeler som nevnt under a-f *og h*, og aksjer i selskap som nevnt i denne bokstav,

§ 8-12 oppheves.

II

§ 2-1 ellevte ledd skal lyde:

Departementet kan i forskrift gi utfyllende regler for gjennomføringen av bestemmelsen i *tiende* ledd og bestemmelser om fritak fra skattlegging i Norge i skatteavtaler med andre stater.

§ 2-35 annet ledd bokstav b første punktum skal lyde:

b) § 2-3 tredje ledd gis tilsvarende anvendelse for personer som tar opphold på Svalbard og anses bosatt der, med *unntak* for bunnbeløp etter bestemmelsens tredje punktum.

§ 6-47 første ledd bokstav b skal lyde:

b) den trygdedes tilskudd til pensjonsordning i arbeidsforhold, som omhandlet i § 6-46 første ledd a og e, § 6-46 annet ledd bokstav a og § 6-46 *fjerde ledd.*

§ 8-13 første ledd første punktum skal lyde:

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

§ 8-16 skal lyde:

(1) Selskap innenfor ordningen skal svare en årlig skatt til staten for skip og *hjelpefartøy* selskapet eier, beregnet av nettotonnasje, etter satser som fastsettes av Stortinget i det årlige skattevedtak. Departementet kan gi bestemmelser om reduksjon i satsene for skip og *hjelpefartøy* som tilfredsstiller miljøkrav fastsatt av Sjøfartsdirektoratet. Skatt etter første og annet punktum skal også svares for innleid skip og *hjelpefartøy* når eieren ikke er skattepliktig til Norge for inntekten ved utleie av skipet eller *hjelpefartøyet*. Bestemmelsene i §§ 10-41 og 10-65 gjelder tilsvarende.

(2) Departementet kan gi nærmere bestemmelser om gjennomføringen av denne paragraf, herunder bestemme at tonnasjeskatt ikke skal svares når skipet i et sammenhengende tidsrom av mer enn tre måneder i inntektsåret er i opplag eller ute av drift. Departementet kan også bestemme at leietaker ikke skal svare tonnasjeskatt dersom annen leietaker innenfor ordningen er pliktig til å svare tonnasjeskatt for samme skip eller *hjelpefartøy* i samme tidsrom.

§ 10-37 tredje ledd skal lyde:

Ved utflytting av selskap anses aksje i selskapet realisert på det tidspunkt skatteplikten til riket opphører etter § 2-2 første ledd eller da selskapet skal anses som hjemmehørende i en annen stat etter skatteavtale.

Nåværende § 10-37 tredje ledd blir nytt fjerde ledd.

Overskriften i § 10-50 skal lyde:

Etterbetaling fra samvirkeforetak

§ 10-50 første ledd annet punktum oppheves. Nåværende § 10-50 første ledd tredje og fjerde punktum blir annet og tredje punktum.

§ 10-50 sjette ledd oppheves. Nåværende § 10-50 sjuende ledd blir sjette ledd.

§ 10-71 skal lyde:

§ 10-71. *Skatteplikt for gevinst på eiendeler mv. ved utflytting av selskap*

Gevinst og tap på eiendel som *selskap mv. som nevnt i § 2-2 første ledd* eier på det tidspunkt skatteplikten til riket opphører etter § 2-2 første ledd eller da selskapet skal anses som hjemmehørende i en annen stat etter skatteavtale, er skattepliktig eller fradragsberettiget som om eiendelen var realisert siste dag før dette tidspunktet. Tilsvarende skal gevinst og tap på forpliktelse som selskapet har, være skattepliktig eller fradragsberettiget som om gevinsten eller tapet var realisert siste dag før skatteplikten til riket opphører som nevnt. Ved gevinst- og tapsberegningen fastsettes utgangsverdien til markedsverdien på det tidspunkt realisasjon anses å ha funnet sted.

§ 14-1 annet ledd skal lyde:

Er skatteplikten avhengig av bostedet og skattyteren anses som bosatt i riket bare en del av inntektsåret, jf. § 2-1 annet *til sjette ledd,* fastsettes inntekten til det beløpet som etter bestemmelsene i dette kapittel skal tas til inntekt i vedkommende tidsrom.

§ 14-26 overskriften skal lyde:

§ 14-26. *Gevinst og tap på eiendeler og forpliktelser ved utflytting av selskap*

§ 18-3 tredje ledd bokstav a innledningen skal lyde:

a) I brutto salgsinntekter etter annet ledd fradras følgende påløpte kostnader som har *eller vil få* sammenheng med produksjonen ved kraftverket:

§ 18-3 tredje ledd bokstav a nytt nummer 4 skal lyde:

Kostnader etter denne bokstav som er pådratt i byggetiden fra og med inntektsåret 2008 kan føres til fradrag i inntektsåret forutsatt at det foreligger kostnader knyttet til kraftverket som skal behandles som en del av kostprisen etter bokstav b annet punktum.

§ 18-3 fjerde ledd nytt fjerde punktum skal lyde:

Slik negativ grunnrenteinntekt kan likevel trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved et annet kraftverk skattyter har en eierandel i som anses etablert som ledd i opprusting og utvidelse knyttet til det kraftverk den negative grunnrenteinntekt er beregnet ved, fra det tidspunkt det er adgang til å aktivere kostnader for beregning av friinntektsgrunnlaget for det nye kraftverket, jf. § 18-3 tredje ledd bokstav b annet punktum, med virkning for inntektsåret 2008 eller senere år.

§ 18-3 femte ledd skal lyde:

Negativ grunnrenteinntekt ved et kraftverk beregnet for inntektsåret 2007 eller senere år *skal* trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt etter fradrag for negativ grunnrenteinntekt etter reglene i fjerde ledd første punktum, ved et annet kraftverk skattyteren eier. Dersom beregningen av grunnrenteinntekt etter samordning etter foregående punktum blir negativ, *utbetales fra staten skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten ved avregningsoppgjøret for inntektsåret etter skattebetalingsloven.* Dersom beregning av grunnrenteinntekt etter *samordning etter første punktum* blir positiv for aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning, jf. § 10-1 første ledd, kan selskapets positive grunnrenteinntekt samordnes mot negativ grunnrenteinntekt beregnet for *inntekståret som* nevnt i annet punktum i annet selskap som tilhører samme konsern, jf. § 10-4, ved utgangen av inntektsåret. *Dersom beregningen av grunnrenteinntekt etter tredje punktum blir negativ, utbetales fra staten skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten ved avregningsoppgjøret for inntektsåret etter skattebetalingsloven.*

§ 18-3 sjette ledd tredje punktum oppheves.

§ 18-3 sjuende ledd annet punktum oppheves.

§ 18-3 niende ledd bokstav a skal lyde:

a) For overdrager skal det i realisasjonsåret beregnes grunnrenteinntekt tilsvarende vederlaget, fratrukket summen av skattemessig verdi av driftsmidler som benyttes i kraftproduksjonen, aktiverte kostnader til erverv av vannfall og eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring, jf. fjerde *ledd. Positiv* differanse etter foregående punktum omfattes av reglene om samordning av grunnrenteinntekt etter femte ledd. Negativ differanse kan tilbakeføres og fradras med tillegg av rente fastsatt av departementet i forskrift i grunnrenteinntekt beregnet for det realiserte kraftverk for samme eller tidligere inntektsår. Negativ differanse som overstiger fradrag for negativ grunnrenteinntekt til fremføring etter første punktum, kan trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt beregnet for kraftverk skattyter eier for realisasjonsåret. Negativ differanse som ikke nøytraliseres ved fradrag etter foregående punktum, behandles etter reglene i *tredje* punktum.

§ 18-3 niende ledd bokstav b tredje punktum skal lyde:

Ved slik realisasjon kan negativ grunnrenteinntekt knyttet til kraftverket etter fjerde *ledd på* overdragelsestidspunktet overdras til overtaker.

§ 18-3 niende ledd bokstav c annet, tredje og fjerde punktum oppheves.

§ 18-3 tiende ledd skal lyde:

Av produksjon i kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 5 500 kVA, fastsettes ikke grunnrenteinntekt.

III

Ny § 9-14 skal lyde:

§ 9-14. Skatteplikt for gevinst på eiendeler mv. som tas ut av norsk beskatningsområde

(1) Gevinst på eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd, og som tas ut av norsk beskatningsområde, er skattepliktig som om eiendelen eller forpliktelsen var realisert siste dag før dette tidspunktet. Skatteplikt etter dette ledd omfatter ikke gevinst ved overføringer som innebærer realisasjon eller uttak til egen bruk eller gaveoverføring som medfører skatteplikt etter § 5-2. Skatteplikt etter dette ledd omfatter heller ikke gevinst knyttet til forpliktelser som blir realisert ved oppfyllelse, ettergivelse, overføring mv.

(2) Med eiendel eller forpliktelse som tas ut av norsk beskatningsområde menes:

a) eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler skattepliktig etter § 2-1 eller § 2-2, når skatteplikten opphører etter disse bestemmelser eller etter skatteavtale med fremmed stat,

b) eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler skattepliktig etter § 2-3, når skattyterens skatteplikt opphører etter denne bestemmelsen eller etter skatteavtale med fremmed stat, eller når eiendelens eller forpliktelsens tilknytning til riket

eller til virksomhet i riket som nevnt i § 2-3 opphører, og

c) eiendel som tilhører eller forpliktelse som påhviler utenlandsk selskap eller innretning hvor deltakerne skattlegges etter § 10-61, når norsk kontroll av selskapet eller innretningen opphører.

Med skatteplikt som nevnt under a og b likestilles skatteplikt etter petroleumsskatteloven § 2. Selv om vilkårene under a, b eller c er oppfylt, anses en eiendel eller forpliktelse ikke for tatt ut av norsk beskatningsområde dersom den samtidig får slik tilknytning til Norge at norsk skattelovgivning får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.

(3) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter gevinst på

a) fysiske driftsmidler som nevnt i § 14-41 første ledd a samt c til j,

b) finansielle eiendeler,

c) forpliktelser,

d) omsetningsgjenstander, og

e) immaterielle eiendeler.

(4) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter ikke gevinst på eiendeler som er nevnt i tredje ledd b, og som ved uttaket tilhører person som er bosatt i riket etter § 2-1 første ledd.

(5) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter ikke gevinst på eiendeler som nevnt i § 9-3 første ledd c.

(6) Skatteplikt etter denne paragraf omfatter bare gevinst på eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd a samt c til e, dersom gevinsten ved en realisasjon på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum ville ha vært skattepliktig etter bestemmelsen i § 5-30 første ledd.

(7) Tap på eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd a til c, og som tas ut av norsk beskatningsområde, er fradragsberettiget for skattyter som er skattepliktig til riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller som anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat på tidspunktet som nevnt i tiende ledd. Tap på eiendel som nevnt i tredje ledd d og e, og som tas ut av norsk beskatningsområde, er fradragsberettiget for skattytere som er skattepliktig til riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller som anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum. Det gis ikke fradrag for tap som har kommet til fradrag i annen stat. Tapet fastsettes ved ligningen for det året realisasjon anses å ha funnet sted, jf. § 14-27. Avregningen av tap på eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd a til c utsettes til eiendelen eller forpliktelsen er realisert.

(8) Ved gevinstberegningen fastsettes utgangsverdien til markedsverdien på det tidspunkt realisasjon anses å ha funnet sted. Bestemmelsene i §§ 10-30 til 10-36 og § 10-44 gjelder så langt de passer. Når det ikke foreligger en kjent markedsverdi, fastsettes denne ved skjønn. Utgangsverdien skal reduseres med eventuell inntektsføring etter § 14-64 ved uttaket fra norsk beskatningsområde.

(9) Ved uttak av eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd a til c, kan skattyter gis utsettelse med innbetaling av utlignet skatt dersom det stilles betryggende sikkerhet for skatteforpliktelsen. Dersom skattyter er hjemmehørende i riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat og Norge i medhold av folkerettslig overenskomst kan kreve utlevert opplysninger fra denne staten om skattyterens inntekts- og formuesforhold samt få bistand til innfordring av skattekrav, gis utsettelse uten sikkerhetsstillelse. Utsettelse uten sikkerhetsstillelse gis også i tilfeller der gevinst ved en realisasjon av eiendel som nevnt i tredje ledd b på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum ville vært fritatt for skatteplikt etter § 2-38. Utsettelse uten sikkerhetsstillelse etter foregående punktum gis ikke for gevinst på eierandel i selskap mv. hjemmehørende i land utenfor EØS eller finansielt instrument med slik eierandel som underliggende objekt. Betalingsutsettelsen gjennomføres ved at den utlignede skatten ikke medtas ved avregningen for inntektsåret.

(10) Retten til utsettelse med betaling av skatten etter bestemmelsen i forrige ledd bortfaller ved realisasjon, ved uttak til egen bruk, ved gaveoverføring og ved opphør av virksomhet i selskap med andel som nevnt i § 10-70 første ledd, jf. § 10-70 annet ledd b.

(11) Ved uttak av eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd a til c, reduseres eller bortfaller den beregnede skatten etter følgende regler:

a) Dersom skattyteren realiserer eiendelen til en lavere verdi enn verdien fastsatt etter åttende ledd, kan skattyteren kreve å få redusert utlignet skatt knyttet til eiendelen som om gevinsten var beregnet etter faktisk realisasjonsverdi. Realisasjonsverdien kan ikke settes lavere enn inngangsverdien. Valg av realisasjonsverdi gjelder ikke ved tap eller ved gaveoverføringer som nevnt i forrige ledd. For eiendeler som nevnt i tredje ledd a skal det ved anvendelse av denne bokstav gjøres et tillegg til faktisk realisasjonsverdi for beregnede avskrivninger etter § 14-60 femte ledd, jf. § 14-62. Bestemmelsen i denne bokstav gjelder tilsvarende dersom skattyteren realiserer gevinst knyttet til en forpliktelse.

b) Skatteplikten bortfaller dersom gevinst på eiendel som nevnt i tredje ledd b ved en realisasjon på samme tidspunkt som nevnt i tiende ledd uten et forutgående uttak fra norsk beskatningsområde ville vært fritatt for skatteplikt etter § 2-38.

c) Dersom gevinsten er skattepliktig til annen stat, gis fradrag i skatt etter denne paragraf etter reglene i skatteloven §§ 16-20 til 16-29 så langt de passer.

d) Skatteplikten bortfaller hvis skattyteren ikke har realisert eiendelen eller forpliktelsen innen fem hele inntektsår etter det inntektsår realisasjon anses å ha funnet sted.

e) Skatteplikten bortfaller hvis eiendelen eller forpliktelsen innen fristen som nevnt i forrige bokstav igjen får slik tilknytning til Norge at norsk skattelovgivning får virkning for inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen.

(12) Dersom gevinst ved inntak i norsk beskatningsområde av eiendel eller forpliktelse som nevnt i tredje ledd er skattepliktig til annen stat, gis fradrag i skatt etter denne paragraf etter reglene i skatteloven § 16-20 til § 16-29 så langt de passer. Det gis ikke fradrag i skatt etter dette ledd for skatt til utlandet på del av gevinst på eiendel ved inntak som svarer til differansen mellom utgangsverdien som er lagt til grunn ved gevinstberegningen i utlandet og den skattemessige verdi som er fastsatt ved inntaket til norsk beskatningsområde. Fradrag i norsk skatt etter dette ledd gis ikke der eiendelen eller forpliktelsen ikke samtidig med uttaket fra norsk beskatningsområde får tilknytning til en etablering i en EØS-stat som nevnt i § 10-64 b. Ved uttak av eiendeler og forpliktelser som nevnt i tredje ledd a til c gis fradrag i skatt etter dette ledd bare dersom skattyter er skattepliktig til riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat på tidspunktet som nevnt i tiende ledd. Ved uttak av eiendeler som nevnt i tredje ledd d og e gis fradrag i skatt etter dette ledd bare dersom skattyter er skattepliktig til riket etter §§ 2-1 eller 2-2 eller anses skattemessig hjemmehørende i annen EØS-stat på tidspunktet som nevnt i første ledd første punktum.

(13) Departementet kan gi regler til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 11-21 nytt fjerde ledd skal lyde:

Bestemmelsen i tredje ledd gjelder tilsvarende ved realisasjon etter uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde, jf. § 9-14 tiende ledd.

§ 11-22 nytt femte ledd skal lyde:

Første til tredje ledd gjelder tilsvarende ved realisasjon etter uttak av eiendeler og forpliktelser fra norsk beskatningsområde, jf. § 9-14 tiende ledd.

Ny § 14-27 skal lyde:

§ 14-27. Gevinst og tap på eiendeler mv. som tas ut av norsk beskatningsområde

Gevinst og tap på eiendel eller forpliktelse som nevnt i § 9-14 tredje ledd tas til inntekt eller fradras siste dag før eiendelen eller forpliktelsen er tatt ut av norsk beskatningsområde etter bestemmelsene i § 9-14 annet ledd.

IV

§ 2-38 sjette ledd skal lyde:

(6) *For skattytere som nevnt i første ledd bokstav a til j skal tre prosent av inntekt som er fritatt for skatteplikt etter denne paragraf, likevel anses som skattepliktig inntekt.*

Nåværende sjette ledd blir nytt sjuende ledd.

§ 10-41 annet ledd skal lyde:

(2) Inntekter og tap som nevnt i § 2-38 annet ledd inngår ikke i inntekten som fastsettes etter denne paragraf. § 2-38 *tredje, fjerde og sjette ledd gjelder tilsvarende*.

V

§ 1-2 tredje ledd skal lyde:

(3) Stortinget pålegger skatt til *staten.*

§ 2-3 tredje ledd skal lyde:

(3) Person bosatt i annen EØS-stat som er skattepliktig etter første eller annet ledd, som gis fradrag for gjeldsrenter etter § 6-71 annet ledd, skal skattlegges for renteinntekter og andre finansielle inntekter fra debitor bosatt eller hjemmehørende her i riket, eller debitor hjemmehørende i utlandet som har begrenset skatteplikt etter § 2-3 første ledd b.

Nåværende tredje ledd blir nytt fjerde ledd.

§ 4-10 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) *Verdien av næringseiendom kan fastsettes på grunnlag av en beregnet utleieverdi. Departementet kan gi forskrift om verdsettelse av næringseiendom.*

§ 5-15 første ledd ny bokstav o skal lyde:

arbeidsinntekt inntil 10 000 kroner til barn som ved inntektsårets utgang er 12 år eller yngre.

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Fradrag kan enten gis med inntil *3 600* kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil *3 600* kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

§ 6-44 første ledd annet punktum skal lyde:

Fradraget er begrenset til den del av beløpet som overstiger *13 700* kroner.

§ 6-60 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som i minst 130 dager av inntektsåret personlig har drevet eller deltatt i fiske eller fangst på havet eller langs kysten, gis fradrag med inntil 30 prosent av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset til *150 000* kroner.

§ 6-71 første ledd annet punktum oppheves.

§ 6-71 annet ledd skal lyde:

(2) *Personlig skattyter med begrenset skatteplikt etter § 2-3 kan kreve fradrag for gjeldsrenter som om skatteplikten gjaldt all formue og inntekt etter § 2-1 niende ledd, når skattyteren er bosatt i annen EØS-stat og hele eller tilnærmet hele skattyterens inntekt i inntektsåret skattlegges i Norge. Skattyter må dokumentere at vilkårene for fradragsrett etter første punktum er oppfylt.*

Nåværende § 6-71 annet ledd blir nytt tredje ledd.

§ 8-1 sjette ledd første punktum skal lyde:

Ved fastsettelsen av årets positive næringsinntekt fra reindrift gis produsenten et inntektsfradrag på inntil *54 200* kroner per år.

§ 8-1 sjette ledd annet punktum skal lyde:

For inntekt over *54 200* kroner gis i tillegg et fradrag på *32* prosent av *den overskytende* inntekten opp til et samlet fradrag på *142 000* kroner.

§ 12-2 bokstav b første punktum skal lyde:

b) pensjon *i og utenfor arbeidsforhold,* føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold og engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser.

§ 12-2 bokstav d skal lyde:

d) *engangsutbetaling fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet.*

§ 12-2 bokstav e skal lyde:

e) *engangsutbetaling fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven.*

§ 14-41 første ledd ny bokstav j skal lyde:

j) *fast teknisk installasjon i bygninger, herunder varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg o.l. Departementet kan gi forskrift om avgrensning av fast teknisk installasjon.*

§ 14-41 tredje ledd første punktum oppheves.

§ 14-41 fjerde ledd nytt tredje punktum skal lyde:

Driftsmidler som inngår i gruppe j skal avskrives under ett for hver bygning.

§ 14-43 første ledd ny bokstav j skal lyde:

j) *fast teknisk installasjon i bygninger - 10 prosent.*

§ 14-44 annet ledd første punktum skal lyde:

Ved realisasjon av driftsmiddel mv. i saldogruppe a til d, *samt j,* jf. § 14-41 første ledd, skal vederlaget så langt det ikke er inntektsført, nedskrives på saldoen for driftsmidlet.

§ 14-44 fjerde ledd første punktum skal lyde:

For gevinst på driftsmiddel i saldogruppe e *til j* realisert ved brann eller annen ulykke eller ved ekspropriasjon m.v. gjelder § 14-70 så langt den passer.

§ 15-2 annet ledd oppheves.

§ 15-4 nytt niende ledd skal lyde:

(9) Personer og boer som ikke har krav på personfradrag, skal settes i skatteklasse 0. Personer som må bo i utlandet på grunn av tjeneste i den norske stat, følger samme regler om klasseansettelse som personer bosatt i Norge.

§ 16-10 tredje ledd skal lyde:

(3) Innbetalt sparebeløp kan ikke overstige *20 000* kroner pr. inntektsår. Samlet innbetalt sparebeløp på kontoen kan ikke overstige *150 000* kroner. For ektefeller som lignes under ett for begges samlede formue og inntekt gjelder beløpsgrensene i dette ledd for hver av dem. Sparebeløp fra barn som lignes under ett med foreldrene, jf. § 2-14, kommer bare til fradrag i skatt på inntekt som lignes særskilt.

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

VI

§ 5-60 annet punktum skal lyde:

Forrige punktum omfatter ikke renter *ved tilbakebetaling av petroleumsskatt.*

VII

Overskriften i § 10-50 skal lyde:

Samvirkeforetaks etterbetaling og avsetning til andelskapital

§ 10-50 første ledd skal lyde:

(1) Samvirkeforetak kan kreve fradrag i inntekten for etterbetalinger til medlemmene etter samvir-

keloven § 27. I tillegg kan det gis fradrag for avsetning til felleseid andelskapital med inntil 15 prosent av inntekten. Fradrag gis bare i inntekt av omsetning med medlemmene. Omsetning med medlemmene og likestilt omsetning må fremgå av regnskapet og kunne legitimeres.

§ 10-50 sjette ledd skal lyde:

(6) Boligbyggelag som omfattes av lov om boligbyggelag, kan kreve fradrag for avsetning til felleseid andelskapital. Første ledd annet til fjerde punktum gjelder tilsvarende, men slik at fradrag kan gis i inntekt av omsetning med medlemmene og tilknyttede borettslag.

Nåværende § 10-50 sjette ledd blir nytt sjuende ledd.

VIII

§ 2-30 første ledd bokstav h oppheves. Nåværende bokstav i til o blir bokstav h til n.

IX

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008 for uttak fra norsk beskatningsområde etter 6. oktober 2008.

Endringene under IV trer i kraft straks med virkning fra og med 7. oktober 2008.

Endringene under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Endringen under VI trer i kraft 1. januar 2009.

Endringene under VII trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Endringene under VIII trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009. For gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskaper som har levert selvangivelse for 2007, trer endringene i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

X

Ved ikrafttredelse av § 14-41 første ledd bokstav j gjelder følgende overgangsregel:

Departementet kan i forskrift gi bestemmelse om fordeling av saldo for bygg i saldogruppe h og forretningsbygg i saldogruppe i pr. 31. desember 2008, mellom eksisterende saldo for bygning og faste tekniske installasjoner i saldogruppe j.

XI

Ved ikrafttredelse av endringene under VIII gjelder følgende overgangsregel:

For fastsetting av inngangsverdi i skattemessig åpningsbalanse for driftsmidler som har inngått i virksomheten ved opphevingen av skattefritaket i § 2-30 første ledd bokstav h gjelder følgende:

Inngangsverdien settes enten til

a. anskaffelsesverdi, tillagt senere påkostninger, eller

b. dokumentert markedsverdi.

Anskaffelsesverdi etter a reduseres med beregnede avskrivninger etter de avskrivningsregler og avskrivningssatser som gjelder for vedkommende driftsmiddel, for eiertiden frem til og med inntektsåret 2009.

Inngangsverdi for aksjer, obligasjoner og andre finansielle eiendeler settes til markedsverdi.

Denne overgangsregel får ikke anvendelse for gjensidig brann- og hysdyrforsikringsselskap, jf. skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h nr. 1 som har levert selvangivelse for inntektsåret 2007.

Departementet kan gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av denne overgangsregelen.

XII

Ved ikrafttredelse av § 4-10 tredje ledd gjelder følgende overgangsregler:

(1) Ikke-børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap skal i vedlegg til selvangivelsen for inntektsåret 2008 verdsette næringseiendom som har vært utleid i løpet av inntektsåret på grunnlag av en beregnet utleieverdi.

(2) Ikke-børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap skal i vedlegg til selvangivelsen for inntektsåret 2008 oppjustere verdien av næringseiendom som ikke har vært utleid i løpet av inntektsåret med 60 pst. etter at generell oppjustering for inntektsåret 2008 med 10 pst. er foretatt.

(3) Første og annet ledd gjelder likevel ikke for ikke-børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som i sin helhet eies av et børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap.

(4) Fastsatt formuesverdi av næringseiendom etter denne overgangsregel inngår i grunnlaget for beregning av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets skattemessige formuesverdi (dets samlede nettoformue) per 1. januar 2009, jf. skatteloven § 4-12 annet og fjerde ledd.

(5) Formuesverdien av næringseiendom etter denne overgangsregel fastsettes av det skattekontoret som ligner aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet.

(6) Departementet kan gi forskrift om fastsetting av verdien av næringseiendom etter de foregående ledd.

O.

Vedtak til lov

om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 1-1 tredje ledd bokstav b skal lyde:

b) *forsinkelsesavgift,* tilleggsskatt, tilleggsavgift og tilleggstoll fastsatt i medhold av ligningsloven eller lover som nevnt i annet ledd bokstavene a til i.

§ 5-4 annet ledd skal lyde:

(2) Aksjeselskap, allmennaksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning som utbetaler utbytte som er skattepliktig etter skatteloven § 10-13, plikter å foreta forskuddstrekk til dekning av inntektsskatt av slikt utbytte. *Det tas ved forskuddstrekket ikke hensyn til fradrag for skjerming etter skatteloven § 10-12.* Innlåner som etter avtale om verdipapirlån, jf. skatteloven § 9-11, utbetaler utbyttekompensasjon som nevnt i skatteloven § 10-11 tredje ledd til kontraktsmotpart hjemmehørende i utlandet, plikter å foreta forskuddstrekk til dekning av inntektsskatt av slik kompensasjon.

§ 5-10 nytt fjerde ledd skal lyde:

(4) Departementet kan i forskrift gi nærmere regler til utfylling av denne paragrafen.

§ 5-13 skal lyde:

§ 5-13. *Kontroll av arbeidsgivere*

(1) Skatteoppkreveren skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre som etter denne loven har plikt til å foreta trekk, sender meldinger og foretar forskuddstrekk og utleggstrekk i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. Skatteoppkreveren eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra *skatteoppkreveren,* kan foreta bokettersyn hos den som plikter å foreta trekk, og kan herunder kreve fremlagt skattekort, trekkpålegg og andre dokumenter og regnskapsmateriale som har betydning for kontrollen. *Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene foran gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.* Også skattekontoret eller Riksrevisjonen kan foreta slike ettersyn og kreve fremlagt dokumenter som nevnt.

(2) *Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan skatteoppkreveren eller skattekontoret foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos arbeidsgiver, skatteoppkrever eller skattekontor. Departementet kan i forskrift fastsette bestemmelser til utfylling og gjennomføring av arbeidsgiverkontrollen, herunder begrensninger for hvilke metoder for kopiering skatteoppkreveren kan benytte.*

§ 6-5 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Dersom det er overveiende sannsynlig at det vil oppstå et større avvik mellom utskrevet forskuddsskatt og utlignet skatt, kan *skattekontoret* etter krav fra skattyter endre utskrivningen.

§ 7-1 første ledd skal lyde:

(1) Når ligningen er gjennomført, skal forskuddstrekk, utskrevet forskuddsskatt og tilleggsforskudd innbetalt innen fristene i § 4-7 gå til fradrag i utlignet skatt. Avregningen foretas av skatteoppkreveren for den kommunen hvor *skattyter er skattepliktig etter skatteloven §§ 3-1 og 3-4. For upersonlige skattytere som nevnt i skatteloven § 3-2 skal avregningen foretas av skatteoppkreveren for kontorkommunen. Har slike skattytere flere eller ingen kontorer foretas avregningen av den skatteoppkrever som departementet bestemmer.*

§ 10-22 første ledd skal lyde:

(1) Terminskatt forfaller til betaling *1. august, 1. oktober og 1. desember* i inntektsåret og *1. februar, 1. april og 1. juni* i ligningsåret. Forfall er likevel tidligst tre uker fra den dag da melding om terminskatten ble sendt skattyter.

§ 10-40 første ledd bokstav b skal lyde:

b) vektårsavgiften for kjøretøyer som *1. januar eller 1. juni* er registrert i motorvognregisteret, som forfaller til betaling i to like store terminer henholdsvis 20. februar og 20. august.

§ 10-40 første ledd ny bokstav d skal lyde:

d) *avgift ved urettmessig bruk av merket olje etter særavgiftsloven § 4, som forfaller til betaling tre uker etter at melding om kravet er sendt.*

§ 10-51 bokstav c skal lyde:

c) *forsinkelsesavgift etter ligningsloven § 10-1 og* gebyr etter ligningsloven § 10-8

§ 10-51 bokstav f skal lyde:

f) tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2, tilleggsavgift etter *folketrygdloven § 24-4 tredje ledd,* lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift §§ 64 og 73, lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver § 44, lov 19. mai 1933 nr. 11 om

særavgifter *§ 3, lov* 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter § 3 og tilleggstoll etter tolloven § 69

§ 16-20 første ledd nytt fjerde punktum skal lyde:

Når selskap eller innlåner er pålagt trekkplikt etter § 5-4 annet ledd gjelder ikke ansvarsbegrensningen i tredje punktum.

§ 19-3 nr. 11 første avsnitt oppheves.

Nåværende § 19-3 nr. 11 annet til syvende avsnitt blir første til sjette avsnitt.

§ 19-3 nr. 13 første avsnitt skal lyde:

§ 5-1 skal lyde:

Skattebetalingsloven kapitlene 4, 6 og 7 om forskudd på skatt og avregning får tilsvarende anvendelse for skattytere som skattlegges etter § 3-1.

§ 19-3 nr. 13 annet avsnitt skal lyde:

§ 5-2 *fjerde* ledd skal lyde:

Skattebetalingsloven *§ 5-12* gjelder tilsvarende.

§ 19-3 nr. 13 tredje avsnitt skal lyde:

§ 5-2 *femte* ledd skal lyde:

Arbeidsgiveren skal levere terminvis oppgave over foretatt lønnstrekk til skatteoppkreveren for Svalbard senest en måned etter utløpet av terminen. Hver termin omfatter seks kalendermåneder og starter henholdsvis 1. januar og 1. juli.

§ 19-3 nr. 13 fjerde avsnitt skal lyde:

§ 5-2 *åttende ledd* oppheves.

§ 19-3 nr. 13 femte avsnitt skal lyde:

§ 5-2 niende ledd blir åttende ledd.

§ 19-3 nr. 14 fjerde avsnitt skal lyde:

Ny § 11 skal lyde:

(1) På bakgrunn av meldepliktiges opplysninger mv. utsteder *skattekontoret* en oppgjørsblankett for den som er trekkpliktig etter § 7. Den trekkpliktige skal gi opplysninger om samtlige skattepliktige ytelser som er utbetalt til artisten i forbindelse med arrangementet, og eventuelle fradragsberettigede utgifter, samt beregne skattetrekkets størrelse.

(2) Fullstendig utfylt oppgjørsblankett sendes *skattekontoret* senest syv dager etter at trekk er foretatt. Artisten skal ha gjenpart av oppgjørsblanketten som kvittering for foretatt trekk.

(3) Oppgjørsblanketten erstatter lønnsoppgave etter ligningsloven § 6-2, men har for øvrig samme virkning.

§ 19-3 nr. 16 fjerde avsnitt skal lyde:

§ 6-40 femte ledd bokstav b og c skal lyde:

b) rentetillegg som omfattes av skattebetalingsloven § 11-5 ved for lite innbetalt skatt,
c) renter som omfattes av skattebetalingsloven § 11-2 *ved for lite innbetalt skatt, med unntak for renter ved for lite innbetalt skatt etter petroleumsskatteloven.*

II

§ 2-7 første punktum skal lyde:

Departementet kan i forskrift bestemme at Statens innkrevingssentral skal innkreve nærmere bestemte skatte- og avgiftskrav *eller andre krav som tilkommer staten og som hele eller deler av loven gjelder for*, med unntak for krav som innkreves av skatteoppkreverne for kommunene.

III

§ 8-2 første ledd oppheves. Annet til femte ledd blir første til fjerde ledd.

IV

§ 10-32 første og annet ledd skal lyde:

(1) Ved arv og gave av eiendeler og rettigheter i enkeltpersonforetak og andel eller aksje i selskap omfattet av arveavgiftsloven § 11 A som oppfyller vilkårene i annet ledd, kan arvingen eller gavemottakeren kreve at beregnet arveavgift skal betales i like store årlige avdrag over inntil *tolv* år regnet fra første forfall, uten renter av gjenstående avgiftsbeløp i denne perioden. Første avdrag forfaller på det tidspunkt som følger av § 10-31. Har den avgiftspliktige valgt kortere avdragstid enn *tolv* år kan denne senere utvides til inntil *tolv* år.

(2) Bestemmelsen i første ledd gjelder når overdrageren eller dennes ektefelle eller samboer (som definert i arveavgiftsloven § 47 A) umiddelbart før overdragelsen direkte eller indirekte eier minst 25 pst. av aksjene eller andelene i selskapet. Ved avgjørelsen av om dette vilkår er oppfylt, skal man også regne med andeler og aksjer som er eid av overdragers ektefelle eller samboer og arvinger omfattet av arveloven §§ 1 til 3, når disse tidligere var eid av arvelateren eller giveren eller dennes ektefelle eller samboer.

V

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringen under II trer i kraft fra 1. januar 2009.

Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2009.

Endringen under IV trer i kraft straks med virkning for arv og gave hvor rådigheten erverves av arve- og gavemottaker 1. januar 2009 eller senere.

P.

Vedtak til lov

om endringer i lov 14. desember 2007 nr. 107 om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I lov 14. desember 2007 nr. 107 om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I

X. Overgangsregler. Ved ikrafttredelse av endringene under V §§ 8-14, 8-15 og 8-17 gjelder følgende overgangsregel:

Nytt tiende ledd skal lyde:

(10) Selskap som har gjenstående ubeskattet gevinst etter annet eller tredje ledd kan ikke yte lån til eller stille sikkerhet til fordel for skattytere utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet. Tilsvarende gjelder for lån til eller sikkerhetsstillelse til fordel for selskap som slik skattyter har direkte eller indirekte eierinteresser i, eller til skattyterens nærstående. Som nærstående regnes skattyterens foreldre, ektefelle, ektefelles foreldre, barn, barnebarn, samboer eller samboers foreldre.

II

Overgangsregel XI oppheves.

III

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

Endringen under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Q.

Vedtak til lov

om endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)

I lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 13-4 første ledd skal lyde:

(1) For å kontrollere riktigheten av dokumenter, erklæringer eller andre opplysninger som pliktes gitt etter denne lov, kan tollmyndighetene eller den myndighet departementet bestemmer, foreta eller la foreta undersøkelse av bedriftslokale som helt eller delvis disponeres av den opplysningspliktige. *Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan tollmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos tollmyndighetene*. Når det kreves skal den opplysningspliktige uten opphold gi innsyn i, legge frem, utlevere eller sende inn registrerte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale, kontrakter, korrespondanse, styre- og forhandlingsprotokoller, og andre dokumenter av betydning for kontrollen. *Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.* Tollmyndighetene kan også ta ut nødvendige prøver av varer for undersøkelse. Slike prøver kan tas uten vederlag.

II

§ 3-1 skal lyde:

§ 3-1 *Varslings-, melde- og fremleggelsesplikt mv.*

(1) Den som bringer en vare til eller fra tollområdet, skal gi forhåndsvarsel til tollmyndighetene om varen.

(2) Enhver som bringer en vare til eller fra tollområdet, plikter å melde fra om dette til tollmyndighetene, og å fremlegge eller oppgi varen for kontroll. Tilsvarende gjelder plikt til å registrere varen.

(3) *Varslings-, melde-,* fremleggelses-, oppgave- og registreringsplikten etter første *og annet* ledd gjelder likevel ikke person som bare bringer med vare som:

a) ved innførselen er toll- og avgiftsfritt reisegods etter § 5-1 første ledd bokstav a og § 6-1 første ledd bokstav a, og som kan innføres uten spesielle tillatelser, eller
b) ved utførsel er unntatt fra deklareringsplikten etter § 4-11, og som kan utføres uten spesielle tillatelser.

(4) Tollmyndighetene kan innføre forenklede rutiner for pliktene etter *annet og tredje* ledd på grenseoverganger, fergeterminaler, flyplasser og andre innpasseringssteder, dersom forholdene ligger til rette for det.

(5) Tollmyndighetene kan autorisere foretak. Autoriserte foretak kan pålegges mindre omfattende plikter etter første ledd og innrømmes lettelser ved kontroll.

(6) Departementet kan gi forskrift om pliktene etter denne paragraf, herunder om unntak fra pliktene. Departementet kan også gi forskrift om autorisering av foretak, herunder om vilkår for å bli autorisert og om tilbakekall av autorisering, og om lettelser fra varslingsplikt etter første ledd og ved kontroll etter femte ledd.

Overskriften til § 3-7 skal lyde:

Meldeplikt ved avreise fra tollområdet

Overskriften til § 4-10 skal lyde:

Deklareringsplikt ved innførsel

Overskriften til § 4-11 skal lyde:

Deklareringsplikt ved utførsel

§ 4-13 tredje ledd skal lyde:

(3) Tillatelsen kan endres eller tilbakekalles dersom innehaveren av tillatelsen gjør seg skyldig i vesentlige eller gjentatte brudd på vilkårene for tillatelsen eller tilsvarende brudd på toll- og *vareførselslovgivningen*.

Overskriften til § 5-2 skal lyde:

Vare til bruk mv. i transportmidler i ervervsmessig virksomhet

§ 5-2 første ledd bokstav a skal lyde:

a) proviant og forbruksvare som medbringes og forbrukes *eller selges* om bord i fartøy eller luftfartøy under reise til og fra tollområdet og under opphold der,

Overskriften til § 5-3 skal lyde:

§ 5-3 *Vare til fremmede makters representasjoner og internasjonale organisasjoner mv.*

§ 5-3 første ledd bokstav c og ny bokstav d skal lyde:

c) andre internasjonale organisasjoner,
d) offentlig finansierte samarbeidsprosjekter med annen stat.

§ 12-3 annet ledd skal lyde:

(2) Havnevesenets tjenestepersonell, fyrvoktere og statsloser som under sin tjeneste eller i stillings medfør får kjennskap til overtredelser av toll- og *vareførselslovgivningen* eller forhold som viser at slike overtredelser tilsiktes, skal søke å hindre overtredelsen, og uten ugrunnet opphold underrette tollmyndighetene eller påtalemyndigheten.

§ 12-9 annet og tredje ledd skal lyde:

(2) Opplysninger overgitt undersøkelsesmyndighetene under forutsetning om fortrolighet, skal undergis taushetsplikt så langt annet ikke følger av lov.

(3) Departementet kan gi forskrift om undersøkelse og saksbehandling i saker om særlige beskyttelsestiltak etter denne paragraf, herunder om undersøkelsesprosedyrer, notifikasjon, kunngjøring og iverksettelse av vedtak om tiltak og om betaling og tilbakebetaling.

§ 12-12 femte ledd skal lyde:

(5) Departementet kan gi *forskrift* om endringsfrister etter denne paragraf, herunder om tollmyndighetenes adgang til å treffe vedtak om endring til gunst der den uriktige beregningen skyldes tollmyndighetenes forhold.

III

Endringen under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

R.

Vedtak til mellombels lov

om tillegg til lov 6. juni 1975 nr. 29
om eigedomsskatt til kommunane

I

For skatteåret 2009 skal eigedomsskatten på anlegg som nemnd i skatteloven § 18-5 første leden reknast ut etter verdet (taksten) som vert sett ved likninga året før skatteåret, med følgjande korrigering:

Ved utskrivinga skal verdet endrast såleis at rentesatsen etter skatteloven § 18-5 niande leden andre punktum skal vere gjennomsnittet av renta på statskasseveksler med 12 månaders gjenståande løpetid, rekna på grunnlag av inntektsåret og dei to førre inntektsåra pluss 3 prosentpoeng, korrigert for gjennomsnittet av årleg inflasjon for dei same tre inntektsåra,

målt etter endringa i den gjennomsnittlege konsumprisindeksen frå året før.

Renta etter den føregåande leden skal avrundast til næraste tidels prosentpoeng. Gjennomsnittet av renta over tre år på statskassevekslar med 12 månaders gjenståande løpetid og gjennomsnittet over tre år av årleg inflasjon skal avrundast til næraste hundredels prosentpoeng.

II

Reglane under I tek til å gjelde straks, og får verknad for skatteåret 2009. Lova fell bort 1. januar 2010 med verknad frå og med skatteåret 2010.

Oslo, i finanskomiteen, den 20. november 2008

Reidar Sandal
leder

Marianne Aasen
ordfører

Vedlegg 1

Brev fra Finansdepartementet v/statsråden til Stortingets presidentskap, datert 29. oktober 2008

Rettebrev til Ot.prp. nr. 1 (2008-2009) Skatte- og avgiftsopplegget 2009 - lovendringer

Jeg gjør oppmerksom på at det i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte- og avgiftsopplegget – lovendringer, er oppdaget enkelte feil. Jeg anmoder om at finanskomiteen i sin innstilling retter opp disse i samsvar med gjennomgangen nedenfor.

Forslag til lover, side 163, endring i folketrygdloven § 3-15 annet ledd bokstav a og § 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a

Jeg viser til kapittel 17 om forholdet mellom pensjonsbegrepet og personinntektsbegrepet i skatteloven. I punkt 17.1.1 på side 108 vises det til forslag til endring i folketrygdloven § 3-15 annet ledd bokstav a og § 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a. Ved en inkurie er en del av gjeldende ordlyd ikke videreført i forslaget til § 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a. Dette gjelder avslutningen av bestemmelsen hvor henvisningen til støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Norge er falt ut. Videre er det en tegnsetting i begge bestemmelsene som bør rettes.

Ved en oppretting bør forslagene utformes slik:

§ 3-15 annet ledd bokstav a skal lyde:

a. pensjon *i og utenfor arbeidsforhold,* føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, *engangsutbetaling* fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven og *engangsutbetaling* fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet.

§ 23-3 annet ledd nr. 1 bokstav a skal lyde:

a. pensjon *i og utenfor arbeidsforhold,* føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, *engangsutbetaling* fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven, *engangsutbetaling* fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet og støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.

Forslag til lover, side 166, forslag til ny § 9-14 i skatteloven

I forslaget til skatteloven ny § 9-14 tredje ledd bokstav a er det vist til § 14-41 første ledd a samt c til i. Ved en feil er det ikke tatt hensyn til forslaget på side 169 om å føye en ny bokstav j til § 14-41 første ledd. Ved oppretting bør ny § 9-14 tredje ledd bokstav a lyde:

"fysiske driftsmidler som nevnt i § 14-41 første ledd a samt c til j,"

Forslag til lover, side 168, endring i skatteloven § 2-38 sjette ledd

Jeg viser til forslag i kapittel 6 om innstramming i fritaksmetoden. I punkt 6.3 fremgår det at *"Inntektsføringen vil gjelde alle skattytere som er omfattet av fritaksmetoden etter skatteloven § 2-38 første ledd bokstav a til h. Reglene vil ikke gjelde utenlandske selskap som er unntatt fra kildeskatt etter bestemmelsens bokstav i."* I forslaget til endring i skatteloven § 2-38 sjette ledd er det i tråd med dette foreslått at regelen skal gjelde selskap som nevnt i første ledd a til h.

Riktig henvisning til utenlandske selskap er skatteloven § 2-38 første ledd bokstav k. Ved oppretting av feilen bør § 2-38 sjette ledd lyde:

"For skattytere som nevnt i første ledd bokstav a til j skal tre prosent av inntekt som er fritatt forskatteplikt etter denne paragraf, likevel anses som skattepliktig inntekt."

Forslag til lover, side 168, endring i skatteloven § 8-1 sjette ledd første punktum

I skatteloven er det foreslått en økning av reindriftsfradraget, jf. § 8-1 sjette ledd første punktum. Ved en trykkfeil er det i lovforslaget falt ut et "av". Etter oppretting bør § 8-1 sjette ledd første punktum lyde:

"Ved fastsettelsen av årets positive næringsinntekt fra reindrift gis produsenten et inntektsfradrag på inntil *54 200* kroner per år".

Forslag til lover, side 170, forslag til endringer i skatteloven del IX tredje ledd

I ikrafttredelsesbestemmelsen for forslaget om innføring av generelle regler i skatteloven om beskatning ved uttak fra norsk beskatningsområde er det blitt trykkfeil i et årstall. Ved oppretting bør del IX tredje ledd lyde:

"Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008 for uttak fra norsk beskatningsområde etter 6. oktober 2008."

Forslag til lover, side 170, forslag til endringer i skatteloven del IX siste ledd

I proposisjonen kapittel 10 side 86 og side 90 punkt 10.6 er det foreslått at skattefritaket i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav h oppheves med virkning fra og med 2008 for gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskaper som har levert selvangivelse for inntektsåret 2007. I lovforslaget om ikrafttredelse er opphevelsen fra 2008 imidlertid bare angitt for Gjensidige Forsikring BA. Lovforslaget om ikrafttredelsesbestemmelser til skatteloven, IX siste ledd siste punktum, bør etter oppretting lyde:

"For gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskaper som har levert selvangivelse for 2007 trer endringen i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Forslag til lover, side 163, forslag til endringer i folketrygdloven § 24-5

Jeg viser til forslag i kapittel 22 om presiseringer i virksomhetskontrollbestemmelsene i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen. I punkt 22.5.3 fremgår det at departementet finner det uheldig at hjemmelen for å føre kontroll med at arbeidsgiver beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med gjeldende regler bare følger av forskrift. Departementet foreslår derfor at selve kontrollbestemmelsen innarbeides i folketrygdloven. Bestemmelsen er bygget opp tilsvarende skattebetalingsloven 2005 § 5-13 om kontroll av arbeidsgivere. Ved en feil er regelen i skattebetalingsloven 2005 § 5-13, som bl.a. gir skattekontoret adgang til å gjennomføre ettersyn og kreve dokumenter fremlagt, ikke nevnt i forslaget til endring i folketrygdloven § 24-5. Det kan derfor nå se ut som at departementet går inn for å endre hvem som skal ha kontrollkompetanse for arbeidsgiveravgiften. En slik endring er ikke tilsiktet.

Ved oppretting bør § 24-5 annet ledd siste punktum lyde:

"Også skattekontoret eller Riksrevisjonen kan foreta slike ettersyn og kreve fremlagt dokumenter som nevnt."

Tilrådningstekst og stadfestelsestekst

I departementets tilrådningstekst på side 11 og side 154 og i forslag til stadfestelsestekst på side 155 står det at lov 10. juni 1966 nr. 5 (tolloven) er fra 1666. Riktig årstall etter oppretting skal være 1966. I tiden etter eneveldets innføring i Danmark-Norge i 1660 var det riktignok en aktiv tollregulering fra København for å skaffe kongemakten viktige tollinntekter. Årlig tollproveny fra Norge steg fra ca 250 000 riksdaler i 1650-årene til ca 450 000 riksdaler rundt 1670, og utgjorde etter hvert over halvparten av kongemaktens norske statsinntekter. I 1666 ble bl.a. tollen på trelasteksporten til Nederland tredoblet. Men Stortingets tidligere tollov, som snart avløses av den nye tolloven av 2007, er fra 1966.

Vedlegg 2

Brev fra Finansdepartementet v/statsråden til Stortingets presidentskap, datert 11. november 2008

Skriftlig spørsmål fra stortingsrepresentant Marianne Aasen vedrørende eiendomsskatt på kraftverk

Jeg viser til brev 7. november 2008 fra stortingsrepresentant Marianne Aasen vedlagt følgende spørsmål til skriftlig besvarelse:

"Hva kan gjøres for å bøte på konsekvensene for kommunenes eiendomsskatteinntekter som følge av at den normerte risikofrie renten som benyttes ved skattlegging av kraftforetak ble endret 31. januar 2008?

Begrunnelse:

Ved forskrift av 31. januar 2008 nr. 90 endret Finansdepartementet beregningsgrunnlaget for den normerte risikofrie renten fra *"gjennomsnittlig rente på statsobligasjoner med tre års løpetid, beregnet på grunnlag av inntektsåret og de to foregående inntektsårene" til "årsgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid fra 2007".* Endringen vil medføre en nedgang i eiendomsskatten for flere kommuner med kraftverk for skatteåret 2009. Den nye metoden fører også til mer kortsiktige variasjoner i renten fra år til år, og dermed

større kortsiktige variasjoner i eiendomsskatteinntektene for kommunene.

Det bes om lovteknisk bistand til utforming av nødvendige endringer i regelverket for å unngå slike variasjoner i kommunenes inntekter fra eiendomsskatt på kraftverk, med virkning fra og med eiendomsskatteåret 2009."

Svar:

Eiendomsskatt på kraftanlegg blir skrevet ut på grunnlag av anleggenes ligningsmessige formuesverdi. Formuesverdien på anleggene fastsettes etter særlige regler i skatteloven med tilhørende forskrift. For anlegg over 10 000 kVA beregnes formuesverdien som nåverdien over uendelig tid av et gjennomsnitt av de fem siste års normerte salgsinntekter fratrukket driftskostnader, eiendomsskatt og grunnrenteskatt. Det gis fradrag for nåverdien av fremtidig investeringsbehov beregnet etter en sjablonmetode. Formuesverdien beregnes på bakgrunn av en kapitaliseringsrente fastsatt i forskrift.

I St.prp. nr. 1 (2007-2008) ble det foreslått å endre beregningen av den normerte risikofrie renten i grunnrentebeskatningen fra gjennomsnittet av renten for statsobligasjoner med tre års løpetid over tre år, til årsgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders løpetid. Den nye renteberegningsmetoden, herunder kapitaliseringsrenten, ble endret med forskrift av 31. januar 2008.

Bakgrunnen for endringen var blant annet et ønske om forenkling og likebehandling ved fastsettelse av ulike rentestørrelser, herunder renten i petroleumsbeskatningen. Renten for beregning av formuesverdi av kraftanlegg (kapitaliseringsrenten) har siden de nye reglene ble innført, blitt beregnet på grunnlag av den risikofrie renten, jf. forskrift til skatteloven. Kapitaliseringsrenten for beregning av anleggenes formuesverdi, som også får betydning for fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget, fastsettes ved at den risikofrie renten i grunnrenteskatten tillegges et risikotillegg på 3 prosentpoeng og korrigeres for inflasjon. For inntektsåret 2007, som ligger til grunn for eiendomsskatten i 2009, er kapitaliseringsrenten fastsatt til 7,1 prosent.

Endringene i beregningen av den risikofrie renten, og dermed også kapitaliseringsrenten for eiendomsskatteformål, vil isolert sett gi en overgangseffekt med reduserte eiendomsskatteinntekter til kommunene i 2009 på grunn av høyere rente og lavere inflasjon i 2007 sammenlignet med de foregående årene. Over tid skal dette ikke ha særlig betydning for kommunenes inntekter fra eiendomsskatten. Ettersom en nå benytter et årsgjennomsnitt i stedet for et gjennomsnitt over tre år, vil imidlertid endringer i renten slå ut tilsvarende raskere i beregningen av grunnlaget for eiendomsskatten.

Det er lagt inn flere elementer i eiendomsskattereglene for kraftverk for å dempe effekten av endringer i blant annet kraftproduksjon og kraftpriser. Ved fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget beregnes verdien av inntektene som et rullerende gjennomsnitt over fem år av kraftpriser multiplisert med produksjon. Videre er det regler for hvor lav og høy eiendomsskatten kan bli (minimums- og maksimumsreglene). Kraftkommuner som får eiendomsskatten beregnet etter minimums- og maksimumsreglene vil ikke bli påvirket av endret beregningsmetode for kapitaliseringsrenten. Kraftkommunene mottar også naturressursskatt som sikrer disse kommunene en nedre, særskilt stabilitet i skatteinntektene. Kraftkommunene mottar videre inntekter fra konsesjonskraft og eiendomsskatt. Verdien av konsesjonskraften har økt fra om lag 530 mill. kroner i 2001 til et anslag på om lag 2590 mill. kroner i 2006. Det bør samtidig legges til at det har vært en betydelig økning i eiendomsskatten på kraftverk, fra om lag 900 mill. kroner i 2001 til i størrelsesorden 1,8 mrd. kroner i 2008.

Etter eigedomsskattelova § 8 skal eiendomsskatt på kraftanlegg *"reknast ut etter verdet (taksten) som eigedomen vert sett i ved likninga året før skatteåret"*. Bestemmelsen bygger på et grunnleggende prinsipp om at eiendomsskatten skal beregnes på grunnlag av anleggenes ligningsmessige formuesverdi, som fastsettes etter særlige regler i skatteloven § 18-5.

Dersom en skal motvirke markerte, årlige endringer eiendomsskatten på kraftverk, bør en gå tilbake til en gjennomsnittlig rente over 3 år, men beholde samme rente som i grunnrenteskatten. Dette innebærer at kapitaliseringsrenten bør ta utgangspunkt i gjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid over tre år.

Gjennomsnittet over tre år av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid gir en rente på 4,9 prosent for inntektsåret 2007 som ligger til grunn for eiendomsskatten i 2009. Til sammenligning ville tidligere metode, der en benyttet gjennomsnittlig rente på statsobligasjoner med tre års løpetid over en treårsperiode, gitt en kapitaliseringsrente på 5,2 prosent. En kapitaliseringsrente på 4,9 prosent gir et anslag på eiendomsskatten fra kraftverk i 2009 på om lag 1890 mill. kroner. Til sammenligning kan eiendomsskatten i 2009 med gjeldende grunnlag, inkludert en kapitaliseringsrente på 7,1 prosent, anslås til om lag 1700 mill. kroner. Ved beregningene avrundes gjennomsnittet av renten over tre år på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid og gjennomsnittet over tre år av årlig inflasjon til nærmeste hundredels prosentpoeng. Kapitaliseringsrenten avrundes til nærmeste tidels prosentpoeng. En tilsvarende avrundingsmetode ble benyttet før forskriftsendringen av 31. januar 2008.

Eiendomsskattegrunnlaget for 2009 beregnes med utgangspunkt i anleggenes formuesverdi fastsatt i forbindelse med ligningen for inntektsåret 2007, som nå foreligger. En endring av renten med virkning for eiendomsskatteåret 2009 innebærer at formuesverdiene for inntektsåret 2007 må justeres. Det er ikke mulig å vedta slike skatteskjerpende tiltak (økning av formuesverdiene) med tilbakevirkende kraft for inntektsåret 2007. For at en ny renteberegningsmetode skal få virkning for eiendomsskatteåret 2009, er det nødvendig å vedta en midlertidig lov for dette skatteåret som fraviker prinsippet i eigedomsskattelova om at anleggenes fastsatte formuesverdi skal legges til grunn ved eiendomsskatteutskrivingen.

For at samme metode skal legges til grunn for senere skatteår (dvs. fra og med eiendomsskatteåret 2010), må forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 kapittel 18 endres. Forskriften endres av departementet i tråd med Stortingets vedtak i saken.

Lovteknisk kan en ny kapitaliseringsrente med virkning fra og med eiendomsskatteåret 2009 innføres på følgende måte:

Lov om mellombels tillegg til lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane

I

For skatteåret 2009 skal eigedomsskatten på anlegg som nemnd i skatteloven § 18-5 første leden reknast ut etter verdet (taksten) som vert sett ved likninga året før skatteåret, med føljande korrigering:

Ved utskrivinga skal verdet endrast såleis at rentesatsen etter skatteloven § 18-5 niande leden andre punktum skal vere gjennomsnittet av renta på statskassevekslar med 12 månaders gjenståande løpetid, berekna på grunnlag av inntektsåret og dei to førre inntektsåra pluss 3 prosentpoeng, korrigert for gjennomsnittet av årleg inflasjon for dei same tre inntektsåra, målt etter endringa i den gjennomsnittlege konsumprisindeksen frå året før.

Renta etter den føregåande leden skal avrundast til næraste tidels prosentpoeng. Gjennomsnittet av renta over tre år på statskassevekslar med 12 månaders gjenståande løpetid og gjennomsnittet over tre år av årleg inflasjon avrundast til næraste hundredels prosentpoeng.

II

Endringa under I tek til å gjelde straks, og får verknad for skatteåret 2009. Lova blir oppheva 1. januar 2010 med verknad frå og med skatteåret 2010.

En slik lov vil i tilfelle bli fulgt opp med følgende departementsvedtak om forskriftsendring:

I forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 gjøres følgende endring:

I

§ 18-8-4 skal lyde:

Rentesatsen etter skatteloven § 18-5 niende ledd annet punktum settes til *gjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid, beregnet på grunnlag av inntektsåret og de to foregående inntektsårene* tillagt 3 prosentpoeng, korrigert for *gjennomsnittet av årlig inflasjon for de samme inntektsårene,* målt etter endringen i den gjennomsnittlige konsumprisindeksen fra året før.

§ 18-8-5 skal lyde:

Rentene etter § 18-8-1 til § 18-8-4 avrundes til nærmeste tiendels prosentpoeng. Gjennomsnittet av renten over tre år på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid og gjennomsnittet over tre år av årlig inflasjon etter § 18-8-4 avrundes til nærmeste hundredels prosentpoeng.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.