



STORTINGET

Innst. 24 L

(2019–2020)

Innstilling til Stortinget
fra finanskomiteen

Prop. 98 L (2018–2019)

Innstilling fra finanskomiteen om Endringer i skatteloven og merverdiavgiftsloven (lovfesting av en generell omgåelsesregel)

Til Stortinget

1. Sammendrag

1.1 Innledning

Departementet foreslår i proposisjonen en lovfestet omgåelsesregel. Omgåelsesregelen foreslås tatt inn i skatteloven som ny § 13-2. Bestemmelsen skal ha virkning for de samme skattene som er regulert i skatteloven. I tillegg foreslås det at omgåelsesregelen skal få tilsvarende anvendelse for merverdiavgift gjennom en henvisningsbestemmelse i merverdiavgiftsloven, jf. forslag til § 12-1 i merverdiavgiftsloven.

Departementet foreslår en videreføring av den spesielle omgåelsesregelen i skatteloven § 14-90 om bortfall eller oppgjør av generelle skatteposisjoner ved skattemotiverte transaksjoner. Det foreslås enkelte justeringer i denne bestemmelsens ordlyd for å klargjøre innholdet. Skatteloven § 14-90 foreslås også flyttet, slik at den blir ny § 13-3.

Skatteloven § 13-1 om interessefelleskap foreslås videreført uten endringer.

I dag gjelder en ulovfestet omgåelsesnorm. Den ulovfestede normen er forankret i rettspraksis og administrativ praksis og utviklet i samspill mellom rettspraksis og juridisk teori. Normens funksjon er å trekke grensen mellom akseptabel skatteplanlegging og uakseptabel skatteomgåelse, og den fungerer som et supplement til generelle prinsipper for lovtolkning mv.

Etter departementets vurdering er det flere hensyn som taler for å lovfeste omgåelsesnormen. En lovfesting vil kunne klargjøre regelens innhold og øke forutsigbarheten for skattyterne. En lovfesting vil også gi lovgiver bedre kontroll over rettsutviklingen. Samtidig vil lovfesting innebære en risiko for at normens innhold «stivner» og nye skatteplanleggingsopplegg faller utenfor. Det siste kan unngås gjennom en god utforming av regelen, som sikrer at den får tilstrekkelig dynamikk til å fange opp nye tilfeller over tid. Internasjonalt er det vanlig at omgåelsesregler er lovfestet. Også prinsippet om at tyngende tiltak overfor borgerne må ha hjemmel i lov (legalitetsprinsippet), kan tale for lovfesting.

I sum er det sterke hensyn som taler for en lovfesting. Dette er bakgrunnen for at Finansdepartementet i mars 2015 ga professor emeritus Frederik Zimmer i oppdrag å utrede en lovfestet skatterettslig omgåelsesnorm. Frederik Zimmer avga sin rapport 15. mars 2016, jf. NOU 2016:5 Omgåelsesregel i skatteretten.

I proposisjonen legges det opp til løsninger som i stor grad bygger på vurderingene og konklusjonene i NOU 2016:5. Men det er valgt en noe annen lovteknisk tilnærming enn i utredningens lovforslag, blant annet for å gjøre lovteksten mindre kompleks og fragmentert.

Departementets forslag til lovtekst har en oppbygging som antas å gi grunnlag for en hensiktsmessig disposisjon av drøftelser i omgåelsessaker. Det vil kunne lede til en mer enhetlig struktur i administrative vedtak og domsavsigelser i omgåelsessaker, og slik sett bidra til å klargjøre innholdet i omgåelsesnormen.

Forslaget til lovfestet omgåelsesnorm forutsettes å gi resultater som i hovedsak vil være sammenfallende med det som vil følge av den gjeldende ulovfestede normen. På tre punkter vil det imidlertid bli lagt opp til en endring. Dette gjelder:

- Skattebesparelse i andre land skal som hovedregel holdes utenfor når forretningsmessige virkninger avveies og vurderes mot skattemessige virkninger. Etter den gjeldende normen vil skattebesparelse i utlandet kunne likestilles med forretningsmessige virkninger.
- Formålet med transaksjonen skal i større grad vurderes etter hvordan saken objektivt sett fremstår på grunnlag av omstendighetene i saken.
- At en omgåelsesmulighet er nevnt i lovforarbeidene uten å være fulgt opp med særskilte omgåelsesregler, skal ikke uten videre tale i skattyters favør.

Også i NOU 2016:5 anbefales endringer på disse tre punktene.

Videre i proposisjonen redegjøres det først for gjeldende rett, jf. kapittel 3. I kapittel 4 omtales professor emeritus Frederik Zimmers utredning NOU 2016:5 Omgåelsesregel i skatteretten, mens kapittel 5 omhandler høringen av utredningen.

1.2 Generelle problemstillinger

I proposisjonens kapittel 6 drøftes mer overordnede problemstillinger knyttet til lovfesting av omgåelsesregelen. I punkt 6.2 drøftes mulige konstitusjonelle og folkerettslige skranker for en lovfesting, og det konkluderes med at den foreslåtte normen verken reiser konstitusjonelle betenkeligheter eller vil være i strid med EØS-avtalen. Heller ikke Den europeiske menneskerettskonvensjon vil være til hinder for en slik lovfestet regel.

I punkt 6.3 drøftes behovet for en generell omgåelsesnorm i skattyters favør, og det konkluderes med at en slik ikke bør innføres. For øvrig inneholder kapittel 6 en drøftelse av forholdet til spesielle omgåelsesregler, og enkelte andre spørsmål av mer generell karakter.

1.3 Utforming av lovfestet omgåelsesnorm

I kapittel 7 i proposisjonen behandles utformingen av den lovfestede omgåelsesnormen.

Departementet foreslår at den lovfestede omgåelsesregelen tas inn i skatteloven som ny § 13-2. Bestemmelsen skal ha virkning for de samme skattene som er regulert i skatteloven, det vil si formues- og inntektskatt, grunnrenteskatt, naturressursskatt og tonnasskatt. Bestemmelsen får også anvendelse for trygdeavgift, arbeidsgiveravgift og finansskatt. I tillegg skal bestemmelsen få tilsvarende anvendelse for merverdiavgift gjennom en henvisning fra merverdiavgiftsloven, jf. nærmere omtale nedenfor.

Det understrekes at en lovfesting av omgåelsesregelen på disse områdene ikke er ment å påvirke rettstilstanden for andre deler av skatte- og avgiftsretten.

Lovforslaget skal gjelde også ved grenseoverskridende saksforhold, også om de reguleres av skatteavta-

ler. Og lovforslaget skal gjelde både hvor det er intern norsk rett eller skatteavtalene som er forsøkt omgått.

I departementets lovforslag fremgår de viktigste momentene ved omgåelsesvurderingen direkte av lovteksten. Detaljeringsgraden i lovteksten og antall momenter som er nevnt, bygger på en avveining av ulike hensyn. En lovfestet omgåelsesnorm bør ha substans og informasjonsverdi, og lovteksten bør angi de sentrale momentene ved omgåelsesvurderingen. Samtidig må ikke momentinndelingen bli så vidtgående og detaljert at det kan virke sementerende på rettsutviklingen. Det er lagt vekt på at bestemmelsen skal ha en dynamisk og fleksibel form, slik at den kan brukes på nye og ukjente tilfeller av skatteplanlegging. Det er viktig at bestemmelsen får en slik utforming at den kan stå uendret over tid. En generell omgåelsesregel vil alltid måtte suppleres av rettspraksis som en sentral rettskilde, og det er ikke ønskelig med hyppige lovendringer som kan gjøre forholdet til rettspraksis uklart.

Det legges til grunn for lovforslaget at anvendelse av omgåelsesnormen først og fremst refererer seg til rekarakterisering av rettsforhold slik at de gjenspeiler de underliggende økonomiske forhold.

Departementets lovforslag bygger på en lignende toleddet struktur som i Høyesteretts gjeldende formulering av omgåelsesnormen. Det vil si at det først kommer et grunnvilkår om skatteformål, og deretter en totalvurdering av ulike momenter.

Grunnvilkåret behandles i punkt 7.5 i proposisjonen. I lovforslaget fremgår grunnvilkåret av § 13-2 annet ledd bokstav a. Etter grunnvilkåret må det være gjennomført en disposisjon eller flere sammenhengende disposisjoner som tilsier at hovedformålet var å oppnå en skattefordel. Sammenliknet med Høyesteretts gjeldende formulering av omgåelsesnormen er det i departementets lovforslag lagt opp til en mer objektiv vurdering. Departementet foreslår en helt objektiv formålsvurdering. Vurderingen skal løsrives fra den eller de konkrete beslutningstakerne, og i stedet knyttes til hva en tenkt rasjonell aktør typisk ville hatt som formål med en slik transaksjon. Vurderingen skal baseres på de virkningene som fremsto som sannsynlige på transaksjonstidspunktet.

Totalvurderingen behandles i punkt 7.4 i proposisjonen, foran drøftelsen av grunnvilkåret om skatteformål. Når totalvurderingen i denne proposisjonen behandles foran grunnvilkåret, skyldes det at drøftelsene kommer i samme rekkefølge som i NOU 2016:5, hvor det var lagt opp til at totalvurderingen skulle komme foran vilkåret om skatteformål i lovteksten. Totalvurderingen er regulert i 13-2 tredje ledd i lovforslaget.

Ved totalvurderingen skal ulike momenter tas i betraktning ved vurderingen av om det foreligger en omgåelse. Etter lovforslaget skal totalvurderingen blant annet skje på grunnlag av følgende momenter:

- Forretningsmessig egenverdi og andre virkninger av disposisjonen enn skattefordeler i Norge eller i utlandet.
- Skattefordelens størrelse og graden av skatteformål.
- Om disposisjonen er en uhensiktsmessig vei frem til det økonomiske formål med disposisjonen.
- Om samme resultat kunne vært oppnådd på en måte som ikke rammes av omgåelsesregelen.
- De aktuelle skattereglenes retts tekniske utforming, herunder om en regel er skarpt avgrenset tidsmessig, kvantitativt eller på annen måte.
- Om skatteregler er anvendt i strid med sitt formål eller grunnleggende skatterettslige hensyn.

De enkelte momentene fremkommer i lovteksten i en rekkefølge som antas å gi grunnlag for en hensiktsmessig disposisjon for drøftelser i omgåessaker. Det er ikke et krav at alle momentene gjør seg gjeldende. Rekkefølgen momentene fremkommer i, er ikke ment å gjenspeile deres vekt og innbyrdes rang, og momentene er heller ikke på annen måte systematisk delt inn i grupper med forskjellig vekt. Opplistingen av momenter er ikke uttømmende, jf. at det i innledningen til tredje ledd fremgår at det blant annet skal legges vekt på de opplistede momentene.

I punkt 7.6 er terskelen for anvendelse av omgåelsesregelen behandlet. Det legges opp til at terskelen som utgangspunkt skal være den samme som etter den gjeldende ulovfestede omgåelsesnormen, men at det vil bli en viss forskjell på følgende tre områder:

- Skattebesparelse i andre stater skal ikke lenger anses som forretningsmessige virkninger, men som utgangspunkt holdes utenfor ved vurderingen av en transaksjons forretningsmessige egenverdi.
- Skattyters personlige subjektive motiv for transaksjonen skal ikke være avgjørende. I stedet legges det opp til en objektiv formålsvurdering basert på hva en tenkt rasjonell aktør ville hatt som formål med en slik transaksjon.
- Det skal som utgangspunkt ikke tale i skattyters favør at en omgåelsesmulighet er nevnt i lovforarbeider uten at dette er fulgt opp med en særlig omgåelsesregel.

I punkt 7.7 behandles virkningene av at omgåelsesregelen er oppfylt. Departementet foreslår at også virkningene lovreguleres. Utgangspunktet skal være at skattleggingen baseres på et rekarakterisert rettslig forhold som reflekterer disposisjonens økonomiske innhold. Dette vil være den normale virkningen. Mer unntaksvis kan det tenkes at skattleggingen ikke naturlig kan baseres på et rekarakterisert rettsforhold. I slike tilfeller skal skattleggingen skje ved analogisk anvendelse av aktuelle skatteregler som er ufordelaktige for skattyteren, eller ved innskrenkende tolkning av aktu-

elle skatteregler som er fordelaktige for skattyteren. Departementet foreslår også at det lovreguleres hvor omfattende virkningene skal være. Det foreslås at virkningen begrenses til å gjelde så langt det er nødvendig for at skattyteren ikke oppnår den aktuelle skattefordelen. Det vil si det samme prinsippet som ligger til grunn for den gjeldende bestemmelsen i skatteloven § 14-90 om bortfall eller oppgjør av generelle skatteposisjoner ved skattemotiverte transaksjoner. Virkningene er regulert i fjerde til sjettede ledd i forslaget til ny § 13-2 i skatteloven.

1.4 Skattyters opplysningsplikt

I proposisjonens kapittel 8 drøftes det om skattyters opplysningsplikt skal utvides til også å omfatte hensikten med transaksjoner. Etter en samlet vurdering kommer departementet til at det ikke bør foreslås noen slik utvidelse av skattyters opplysningsplikt. Det blir blant annet lagt vekt på at skattyters subjektive formål skal tillegges mindre vekt i den foreslåtte lovfestede regelen enn i den gjeldende ulovfestede normen.

1.5 Skatteloven § 13-1

I kapittel 9 i proposisjonen drøftes forholdet mellom den generelle omgåelsesregelen og skatteloven § 13-1 om interessefelleskap. Skatteloven § 13-1 gjelder fastsettelse av internpriser i konsernforhold og i andre tilfeller av interessefelleskap. Det foreslås ikke endringer i skatteloven § 13-1.

1.6 Skatteloven § 14-90

Kapittel 10 i proposisjonen omhandler skatteloven § 14-90 om bortfall eller oppgjør av generelle skatteposisjoner ved skattemotiverte transaksjoner. Denne særlige omgåelsesregelen foreslås videreført med visse justeringer for å klargjøre bestemmelsens innhold. Det foreslås også at bestemmelsen flyttes slik at den blir ny § 13-3.

1.7 Merverdiavgift

I proposisjonens kapittel 11 drøftes lovfesting av en omgåelsesregel for merverdiavgift. Departementet legger til grunn at det gjelder en ulovfestet omgåelsesnorm også på merverdiavgiftens område, og foreslår at denne normen lovfestes. Departementet foreslår en ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 12-1 som gir skatteloven § 13-2 tilsvarende anvendelse for merverdiavgift.

1.8 Økonomiske og administrative konsekvenser

En lovfesting av omgåelsesregelen forventes ikke å få vesentlige administrative eller økonomiske konsekvenser. Heller ikke endringene i skatteloven § 14-90 eller lovfesting av en omgåelsesregel i merverdiavgiftsloven forventes å få vesentlige administrative eller økonomiske konsekvenser.

1.9 Ikrafttredelse

Lovforslaget foreslås å tre i kraft straks med virkning fra 1. januar 2020.

2. Komiteens merknader

2.1 Innledning

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Fredric Holen Bjørdal, Svein Roald Hansen, Ingrid Heggø, Eigil Knutsen og Hadia Tajik, fra Høyre, Elin Rodum Agdestein, lederen Henrik Asheim, Mudassar Kapur, Vetle Wang Soleim og Aleksander Stokkebø, fra Fremskrittspartiet, Sivert Bjørnstad, Knut Magne Flølo og Bård Hoksrud, fra Senterpartiet, Sigbjørn Gjelsvik og Trygve Slagsvold Vedum, fra Sosialistisk Venstreparti, Solveig Skaugvoll Foss, fra Venstre, Abid Q. Raja, fra Kristelig Folkeparti, Tore Storehaug, fra Miljøpartiet De Grønne, Une Bastholm, og fra Rødt, Bjørnar Moxnes, viser til at det med denne proposisjonen foreslås å lovfeste den hittil ulovfestede omgåelsesnormen i skatteretten. Dagens ulovfestede norm er forankret i rettspraksis og administrativ praksis. Funksjonen til denne ulovfestede normen har vært å trekke grensen mellom akseptabel skatteplanlegging på denne ene siden, og uakseptabel skatteomgåelse på den andre.

Finansdepartementet viser i proposisjonen til at det er både fordeler og ulemper ved en slik lovfesting. Fordelene kan være at regelens innhold blir klargjort tydeligere fra lovgiver og vil gi en økt forutsigbarhet for skattyterne. Samtidig vil Stortinget få bedre kontroll over rettsutviklingen. Legalitetsprinsippet og at disse reglene ofte er lovregulert internasjonalt kan også tale for lovfesting. På den andre siden vil lovfesting medføre en risiko for at rettstilstanden får en stillstand, og at rettsutviklingen ikke vil kunne ta høyde for nye skatteplanleggingsopplegg. Dette kan igjen motvirkes med god utforming av regelen som kan være dynamisk nok til å fange opp nye tilfeller over tid.

Departementet mener at i sum er det sterke hensyn som taler for en lovfesting. Derfor ble det i 2015 satt i gang et arbeid med en egen NOU (NOU 2016:5 Omgåelsesregel i skatteretten). Professor emeritus Frederik Zimmer utredet der en slik lovfestet omgåelsesnorm. Utredningen ble levert i mars 2016. Departementets lovforslag skiller seg på noen vesentlige punkter fra innholdet i utredningen, både når det gjelder oppbyggingen av regelverket og på enkelte konkrete områder. Disse tas opp i sammendraget i denne innstillingen og er nærmere gjort rede for i proposisjonen. Lovfestingen er rent lovteknisk foreslått gjennomført annerledes i departemen-

tets lovforslag. Hensikten er at lovteksten skal bli mindre kompleks og fragmentert.

Skattesystemet i Norge er velfungerende og godt oppbygd. Gjennom ulike skattereformer i Stortinget har skattesystemet blitt videreutviklet og forbedret. Komiteen viser til at den ulovfestede omgåelsesregelen for skatt er utviklet gjennom flere tiår med rettspraksis. Komiteen legger til grunn at lovforslaget vil gi resultater som i hovedsak vil være sammenfallende med det som vil følge av den gjeldende ulovfestede normen.

Komiteen viser til Finansdepartementets brev av 24. juni 2019 til finanskomiteen. Brevet følger som vedlegg til denne innstillingen.

Komiteen har fått mange innspill til behandlingen av denne saken og går nedenfor nærmere inn på temaer som innspillene har tatt opp.

Komiteen vil med denne innstillingen gi ytterligere merknader til lovforslaget.

2.2 Rettsforholdet knyttet til Rt. 2014 s. 227

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Sosialistisk Venstreparti, Miljøpartiet De Grønne og Rødt, viser til flere av instansenes innspill om at proposisjonen kan skape tvil om hvorvidt Høyesteretts avgjørelse i den såkalte ConocoPhillips III-dommen, inntatt i Rt. 2014 s. 227, fortsatt er gjeldende rett.

Flertallet viser til at det i brev til Finansdepartementet er søkt å få en ytterligere klarlegging av departementets syn. I svaret viser departementet til at «den praksis som dommen etablerer for disse typetilfellene, ikke nødvendigvis bør endres».

Departementet mener at Høyesteretts begrunnelse i dommen er uheldige, men finner at det «[u]t i fra en mer spesifikk vurdering av sakskomplekset i dommen [...] kan være grunnlag for å videreføre den praksis som er etablert gjennom dommen».

Flertallet vil vise til departementets omtale av den nevnte dommen og mener at det slik dommen er trukket inn i de generelle drøftelsene i proposisjonen, kan oppstå tvil omkring den rettstilstanden som Høyesteretts avgjørelse i saken etablerer.

Den praksis som er etablert for denne typen transaksjoner, er det etter flertallets syn ikke grunn til å endre. Flertallet legger med dette til grunn at rettstilstanden for denne typen transaksjoner ikke vil bli endret som følge av vedtakelsen av en ny bestemmelse i § 13-2 i skatteloven.

Selv om flertallet legger til grunn at dette lovforslaget ikke endrer gjeldende rett for transaksjoner som nevnt ovenfor, er flertallet helt på linje med proposisjonen når det gjelder betydningen av at en omgåelsesmulighet er nevnt i lovforarbeidene. Det skal ikke ha betydning for domstolenes vurdering i en slik sak, at en mulig omgåelse er nevnt eller kommet opp i lovgivers tidligere behandlinger av saker innenfor dette emnet.

Flertallet slår med dette fast dette prinsippet og slutter seg til departementets vurderinger og forslag, jf. pkt. 7.4.6 i proposisjonen.

Komiteens medlemmer fra Sosialistisk Venstreparti, Miljøpartiet De Grønne og Rødt mener det er positivt at omgåelsesregelen lovfestes. Disse medlemmer viser til at et av formålene med en lovfestet omgåelsesnorm er at formålet med transaksjonen i større grad skal vurderes etter hvordan saken objektivt sett fremstår på grunnlag av omstendighetene i saken.

Disse medlemmer viser til at det ikke har blitt avholdt en ordinær høring i forbindelse med behandlingen av Prop. 98 L (2018–2019). Behandlingen av lovforslaget hadde tjent på en åpen høring, hvor de mer komplekse delene av lovforslaget og konsekvensene av forslaget hadde blitt belyst enda bedre.

Disse medlemmer viser til flertallets merknad om Høyesteretts dom fra 2014 om ConocoPhillips III. Disse medlemmer kan ikke slutte seg til den konklusjonen som flertallet her legger til grunn, nemlig at rettstilstanden for denne typen transaksjoner ikke skal endres som følge av vedtakelsen av en ny bestemmelse § 13-2 i skatteloven. Disse medlemmer vil peke på at selv om dommen kan være riktig i forhold til gjeldende lovverk og praksis på det daværende tidspunkt, er det ikke det samme som at en tilsvarende sak etter lovfestingen av omgåelsesnormen skal komme til samme konklusjon.

Disse medlemmer viser til innspill til komiteen fra Norsk Øko-Forum (NØF), hvor det blant annet står følgende:

«Med Høyesteretts dom i Rt 2014-227 (ConocoPhillipsIII) ble det innført et slags skatteamnesti for salg av skattepliktig næringseiendom i form av skattefritt aksjesalg. Skatteetaten måtte forlike flere verserende saker med betydelig provenytap i kjølvannet av dommen, og det er umulig å ta opp slike saker. NØF mener at det ikke er noen som helst grunn til å sitte å se på at man selger næringseiendom skattefritt gjennom fritaksmetoden, dette har aldri vært meningen. Det er ingen grunn til å fortsette praksisen i strid med skattereglenes formål og grunnleggende skatterettslige hensyn; likebehandling av transaksjoner, skatteevneprinsippet og provenyhensyn.

NØF mener at løsningen i ConocoPhillipsIII-dommen må reverseres slik at det igjen tas opp slike skattesaker som omgåelsessaker når omstendighetene ligger til rette for det. NØF støtter derfor også presiseringene av at det er den omgåtte skatteregelens formål som er sentralt i omgåelsesvurderingen, og ikke om eventuelle "redskapsregler" er brukt i samsvar med sine formål.»

Disse medlemmer legger til grunn at det i fremtidige saker tas utgangspunkt i formålet med innføringen av en omgåelsesnorm, som er å hindre uakseptabel skatteomgåelse. Disse medlemmer viser til at det er

naturlig at en ny lov kan skape noe usikkerhet inntil loven har blitt anvendt. I denne saken mener disse medlemmer det er tungtveiende argumenter for at det er nødvendig med en strengere tolkning enn det som følger av dagens rettspraksis, for å ivareta grunnleggende skatterettslige hensyn som likebehandling av transaksjoner, skatteevneprinsippet og provenyhensyn.

2.3 Øvrige merknader til lovforslaget knyttet til skatteloven

Komiteen viser til proposisjonens punkt 7.4.2, som vurderer skattereglenes formål. Komiteen viser videre til de mange innspillene som berører dette punktet.

Komiteen merker seg at Finansdepartementet i den foreslåtte omgåelsesregelen avviker fra utredningens forslag på flere punkter. Dette gjelder også utredningens skarpe skille mellom den omgåtte regelen og de såkalte redskapsreglene. I departementets lovforslag er dette skillet tonet ned, ved at lovteksten kun omtaler «skatteregler [som] er utnyttet i strid med sitt formål». I motsetning til i utredningens forslag fremgår ikke skillet mellom omgåtte regler og redskapsregler direkte av lovteksten. Komiteen mener dette er en riktig tilnærming. Det vil etter komiteens syn ikke alltid være grunnlag for å trekke et slikt skille. Dersom lovteksten var systematisk basert på et slikt skille, kunne det gitt uheldige og utilsiktede føringer på hvordan formålsbetraktninger vektlegges. Både den omgåtte regelen og redskapsregelen er tatt inn i skatteloven med hensikt og med tilhørende forarbeider. Komiteen legger til grunn at i de tilfellene hvor det ligger til rette for et slikt skille, så skal lovteksten fortolkes som foreslått i proposisjonen. Komiteen viser til at slike tilfeller typisk oppstår der redskapsreglene er brukt på en mer teknisk måte som ledd i omgåelser i skatteregulverket, og følgelig ikke i samsvar med lovgivers intensjon og formål.

Komiteen slutter seg til at det vektlegges til ugunst for en skattyter i fall den foretar en disposisjon som ikke er i tråd med formålet til den skatteregelen som er forsøkt benyttet til å omgå riktig fastsetting av skattegrunnlaget.

Komiteen forutsetter at den normale virkningen av at omgåelsesregelen brukes, skal være rekarakterisering av rettsforholdet. Analogisk eller innskrenkende fortolkning forutsettes kun brukt i tilfeller hvor skattyter ikke har hatt noen nærliggende mulighet til å gjennomføre en rekarakterisert disposisjon, eller det ikke er mulig å forestille seg noen alternativ disposisjon overhodet. Komiteen har merket seg at det fremgår klart av departementets lovforslag at analogisk eller innskrenkende fortolkning kun skal skje når en rekarakterisering ikke lar seg gjennomføre. Komiteen legger i denne sammenheng vekt på at omgåelsesregelen også skal være effektiv overfor nye og ukjente omgåelsestil-

feller, og ikke minst fra et slikt perspektiv er det nødvendig å ha alternativer til rekarakterisering for å fastsette riktig skattegrunnlag.

2.4 Merknader knyttet til merverdiavgiftsloven

Komiteen viser til de mange innspillene om å lovfeste en omgåelsesregel også med virkning for merverdiavgift, jf. proposisjonens forslag til ny § 12-1 i merverdiavgiftsloven.

Departementet legger i proposisjonen opp til at en lovfesting ikke skal medføre noen endret rettsanvendelse eller hindre rettsutviklingen knyttet til merverdiavgiftsrettens øvrige deler, og at utgangspunktet for å løse slike spørsmål fortsatt skal være en tolkning av bestemmelsene i merverdiavgiftsloven. Likevel antar departementet at det også på dette rettsområdet kan oppstå uakseptable tilpasninger som ikke kan motvirkes ved formålsoverordnet tolkning. Komiteen slutter seg til dette, og at det derfor bør lovfestes en omgåelsesregel for merverdiavgift.

Komiteen mener det gir mer forutsigbarhet for skattyterne at omgåelsesregelen for merverdiavgiften lovfestes. Tidligere var det noe usikkerhet om omgåelsesregelens eksistens for merverdiavgift, og det er fortsatt noe usikkerhet knyttet til det nærmere innholdet i normen. Lovfesting av regelen vil dermed klargjøre vilkårene for og virkningene av omgåelse for merverdiavgift.

Komiteen viser til Finansdepartementets brev til finanskomiteen 24. juni 2019, hvor det stadfestes at departementets syn er at loven skal fortolkes i lys av merverdiavgiftens systematikk og bærende hensyn, og at det fortsatt skal være betydelig rom for formålsoverordnet lovtolkning på dette området. Selv om regelen i skatteloven og merverdiavgiftsloven benytter felles lovtekst, vil det materielle innholdet i omgåelsesregelen på de to rettsområdene ikke nødvendigvis være identisk i alle sammenhenger, men tilpasset den enkelte skattarts behov og systematikk. Dette slutter komiteen seg til.

Komiteen finner derfor ingen grunn til at det bør nedfelles et generelt prinsipp om at om at terskelen for bruk av omgåelse på de to områdene skal være lik eller ha bestemte avvik. Likevel mener komiteen det er riktig at praktiseringen av omgåelse på de to områdene i utgangspunktet følger samme systematikk, som kan gi grunnlag for felles rettsutvikling der det er grunnlag for det.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet, viser til at lovforslaget i struktur og innhold har likhetstrekk med den ulovfestede omgåelsesregelen i EU, slik den kommer til uttrykk i blant annet Halifax-dommen (C-255/02). Norge er ikke bundet av merverdiavgiftsreglene i EU, men rettspraksisen fra EU-domstolen illustrerer likevel at det er behov for den foreslåtte omgåelsesregelen.

2.5 Øvrige merknader

Komiteen vil generelt bemerke at for situasjoner der en skattyter er usikker på hvorvidt en disposisjon vil kunne bli utfordret av skattemyndighetene, er det mulig å be om bindende forhåndsuttalelse. Ordningen med bindende forhåndsuttalelser sikrer forutsigbarhet for skattyterne ved at de kan be om skattemyndighetenes synspunkt på en disposisjon som vurderes gjennomført. Komiteen mener at ordningen er et godt verktøy for tilfeller som kan reise spørsmål om omgåelse. Komiteen legger også da til grunn at regjeringen sørger for at skattemyndighetene behandler bindende forhåndsuttalelser så raskt det lar seg gjøre, slik at næringsliv og andre skattytere får kortest mulig ventetid for å få klargjort myndighetenes stilling til en disposisjon.

Komiteen slutter seg med dette til lovforslaget som er fremlagt i Prop. 98 L (2018–2019).

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Senterpartiet, viser til innspill som går på Skatteklagenemndas behandlingstid og restanse. Regjeringen foreslår i statsbudsjettet for 2020 å styrke Skatteklagenemnda med 8 mill. kroner for å øke bemanningen og korte ned behandlingstiden, og flertallet ønsker dette velkommen.

Flertallet vil videre vise til at lovfesting av omgåelsesregelen også er viktig i spørsmålet om skattlegging internasjonalt. Omgåelsesregelen er utformet og skal brukes slik at den ikke kommer i konflikt med Norges internasjonale forpliktelser.

Medlemene i komiteen fra Senterpartiet vil streke under det prinsipielle i at den generelle omgåingsregelen vert lovfest. Det såkalla legalitetsprinsippet inneber at inngrep i borgarane si rettsstilling skal vere baserte på lov. I tråd med prinsipp som folkestyre, rettstryggleik og jamstilling er det i alle tilfelle eit gode at rettsreglar går fram av lov og er lett tilgjengelege for folk flest. Berre slik kan vanlege folk gjere seg kjende med si eiga rettsstilling utan kostbar juridisk hjelp. Slike tilhøve talar klart for lovfesting, og desse medlemene vil framheve dette.

Desse medlemene er generelt positive til å senke terskelen for å bruke den generelle omgåingsregelen og viser i denne sammenhengen til høringsfråsegner frå m.a. Skattedirektoratet og Oljeskattekontoret. Desse medlemene vil likevel peike på at saksførebuinga frå regjeringa si side når det gjeld konsekvensane av dei i hovudsak tre terskelsenkande verknadene av lovframlegget, synest vere svak. Desse medlemene vil her særleg peike på at Advokatforeningen, Deloitte Advokatfirma AS, Revisorforeningen, professor dr. juris Ole Gjems-Onstad og Skattebetalerforeningen alle er negative til at ein skal sjå bort frå skatt spart i utlandet når ein bruker regelen. Desse medlemene er prinsipielt

samde med regjeringa, men meiner det er svært uheldig at moglege konkurransemessige verknader av denne endringa, særleg potensielle ulemper for norsk næringsliv jamført med utanlandsk, ikkje ser ut til å vere tilstrekkeleg vurderte. Desse medlemene vil streke under at ein bør kunne vente at ei norsk regjering gjer ei vurdering av kva som er i norske interesser, og gjer denne vurderinga kjent for Stortinget når ein legg fram ein lovproposisjon.

Desse medlemene fremjar på denne bakgrunnen fylgjande framlegg:

«Stortinget ber regjeringa i framtidige proposisjonar som kan har verknader for konkurransesituasjonen til norsk næringsliv, og elles der det er relevant, gjere ei vurdering av om framlegget er i norske interesser og inkludere dette i kapitlet 'Økonomiske og administrative konsekvensar'.»

Desse medlemene vil elles generelt peike på at det er viktig at skattestyresmaktene syter for god informasjon og rettleiing til skattytarane, t.d. i form av førehandsuttaler. Eit føreseieleg skatteutfall for bedriftene kan bidra til å sikre både norske arbeidsplassar og skatteinntekter til Noreg. Sakshandsamingstida ved Skatteklagenemnda er i dag for lang, og regjeringa har ikkje i tilstrekkeleg grad teke dette på alvor.

3. Forslag fra mindretall

Forslag fra Senterpartiet:

Forslag 1

Stortinget ber regjeringa i framtidige proposisjonar som kan har verknader for konkurransesituasjonen til norsk næringsliv, og elles der det er relevant, gjere ei vurdering av om framlegget er i norske interesser og inkludere dette i kapitlet «Økonomiske og administrative konsekvensar».

4. Komiteens tilråding

Komiteens tilråding fremmes av ein samlet komité.

Komiteen har for øvrig ingen merknader, viser til dokumentet og rår Stortinget til å gjere følgjande

A.

V e d t a k t i l l o v

om endringer i skatteloven

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjøres følgjande endringer:

Overskriften til kapittel 13 skal lyde:

Interessefellesskap og omgåelse

Ny § 13-2 skal lyde:

§ 13-2 Omgåelse

(1) Ved omgåelse kan skattlegging gjennomføres etter denne paragraf.

(2) En omgåelse foreligger når det er foretatt en disposisjon eller flere sammenhengende disposisjoner som

- a) tilsier at hovedformålet var å oppnå en skattefordel, og
- b) etter en totalvurdering ikke kan legges til grunn for beskatningen, jf. tredje ledd.

(3) Ved totalvurderingen skal det blant annet legges vekt på følgjande:

- a) forretningsmessig egenverdi og andre virkninger av disposisjonen enn skattefordeler i Norge eller i utlandet,
- b) skattefordelens størrelse og graden av skatteformål,
- c) om disposisjonen er en uhensiktsmessig vei frem til det økonomiske formål med disposisjonen,
- d) om samme resultat kunne vært oppnådd på en måte som ikke rammes av denne paragraf,
- e) de aktuelle skattereglenes retts tekniske utforming, herunder om en regel er skarpt avgrenset tidsmessig, kvantitativt eller på annen måte,
- f) om skatteregler er utnyttet i strid med sitt formål eller grunnleggende skatterettslige hensyn.

(4) Skattlegging etter denne paragraf skal finne sted som om disposisjonen eller disposisjonene var gjennomført på en måte som reflekterer det økonomiske innholdet.

(5) Hvis skattlegging på grunnlag av disposisjonens økonomiske innhold ikke lar seg gjennomføre, kan skattlegging skje ved analogisk anvendelse av aktuelle skatteregler som er ufordelaktige for skattyteren, eller ved innskrenkende tolkning av aktuelle skatteregler som er fordelaktige for skattyteren.

(6) Skattlegging etter fjerde og femte ledd gjennomføres bare så langt det er nødvendig for å hindre at det oppnås en slik skattefordel som omtalt i annet ledd.

(7) Denne paragraf får også anvendelse for trygdeavgift, arbeidsgiveravgift og finansskatt.

Ny § 13-3 skal lyde:

§ 13-3 Bortfall eller oppgjør av generelle skatteposisjoner ved skattemotiverte transaksjoner

Denne paragraf gjelder selskap eller sammenslutning som nevnt i § 2-2 første og annet ledd, og som har skatteposisjon uten tilknytning til eiendel eller gjelds-post. Dette omfatter blant annet skatteposisjoner som underskudd, tom positiv saldo og saldo på gevinst- og tapskonto. Når slikt selskap mv. er part i omorganisering etter kapittel 11 eller får endret eierforhold som følge av

slik omorganisering eller annen transaksjon, og det er sannsynlig at utnyttelse av den generelle skatteposisjonen er det overveiende motiv for transaksjonen, skal skatteposisjonen

- a) falle bort dersom den representerer en skattefordel, eller
- b) inntektsføres uten rett til avregning mot underskudd dersom den representerer en skatteforpliktelse. *Inntektsføringen kan heller ikke danne grunnlag for konsernbidrag.*

§ 14-90 med deloverskrift oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks, med virkning fra 1. januar 2020.

B.

V e d t a k t i l l o v

om endringer i merverdiavgiftsloven

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift gjøres følgende endringer:

Kapittel 12 skal lyde:

Kapittel 12 Omgåelse

§ 12-1 Omgåelse

Skatteloven § 13-2 får tilsvarende anvendelse for merverdiavgift.

II

Endringene under I trer i kraft 1. januar 2020.

Oslo, i finanskomiteen, den 22. oktober 2019

Henrik Asheim

leder

Vetle Wang Soleim

ordfører

Vedlegg**Brev fra Finansdepartementet v/statsråd Siv Jensen, datert 24. juni 2019****Prop. 98 L (2018–2019)**

Jeg viser til finanskomiteens brev av 13. juni i år med spørsmål i forbindelse med behandlingen av Prop. 98 L (2018–2019).

Spørsmål nr. 1:

- a) *I hvilken grad vil lovfesting av en generell omgåelsesregel som foreslått i Prop. 98 L (2018–2019) kunne medføre endring av rettsstilstanden for transaksjoner som omhandlet i Rt. 2014. s 227?*

Dommen i Rt. 2014 s. 227 er nevnt i ulike sammenhenger i lovproposisjonen. På flere av disse punktene foreslås det en mer generell omlegging eller presisering av praksis. Dette gjelder betydningen av at en omgåelsesmulighet er nevnt i lovforarbeidene (jf. punkt 7.4.6 i proposisjonen), at regler som er brukt som virkemiddel er anvendt i samsvar med sitt formål (jf. punkt 7.4.2 i proposisjonen) og de generelle betraktningene omkring betydningen av om omgåelsesregelen kan lede til konsistente løsninger (jf. punkt 7.4.10 i proposisjonen). At dommen er omtalt i tilknytning til disse temaene, reiser spørsmål om hvilken betydning endringene på disse punktene vil ha for den etablerte rettspraksis.

At det legges opp til endringer og presiseringer på områder som har tilknytning til den aktuelle sakstypen, innebærer ikke nødvendigvis at den praksis som etableres gjennom dommen bør endres, se nærmere om dette i tilknytning til spørsmål 1 b). Det er de mer generelle begrunnelsene for resultatet som gis i dommen, som etter departementets vurdering er uheldige.

At det er oppstått usikkerhet om rettsstilstanden i de typetilfellene som ble behandlet i Rt. 2014 s. 227 som følge av forslaget om lovfesting av omgåelsesregelen, er ikke uttrykk for at forutberegneligheten for skattyter generelt blir svekket gjennom lovforslaget. Jeg vil presisere at det i arbeidet med lovfesting er lagt stor vekt på hensynet til forutberegnelighet, og viser til følgende:

En lovfesting vil i seg selv føre til større forutberegnelighet. Regelen og dens innhold blir synliggjort overfor skattyterne og brukerne på en annen og bedre måte. Lovfesting gir også en mer formalisert og forutsigbar rettsutvikling under lovgivers kontroll, basert på demokratiske prosesser. Rettsstilstanden klargjøres ved at lovtekst og lovforarbeider blir sentrale rettskilder, ikke bare dommer og juridisk teori. Det generelle utgangspunktet er at hensynet til forutberegnelighet for skattyterne og andre brukere av loven klart taler for lovfesting.

Hensynet til forutberegnelighet har stått helt sentralt i arbeidet med lovforslaget. Konkret kommer dette

til uttrykk ved at det er lagt vekt på å gjøre mindre endringer i det eksisterende rettskildebildet enn det som ble foreslått i NOU 2016: 5 Omgåelsesregel i skatteretten:

- Departementet foreslår at den lovfestede regelen kun skal få anvendelse for direkte skatt og merverdiavgift, ikke for all skatt og avgift som foreslått i NOUen. Hvordan de ulike sidene av lovforslaget er tenkt anvendt for direkte skatt og merverdiavgift, er grundig behandlet i proposisjonen. Bruk av en lovfestet omgåelsesregel på annen skatt og avgift ville gitt betydelig risiko for at det ikke ble tatt tilstrekkelig hensyn til særegenheter ved disse skattartene, og det ville bidratt til usikkerhet om rettsstilstanden på disse områdene.
- Departementets forslag til omgåelsesregel ligger nærmere Høyesteretts gjeldende formulering av omgåelsesnormen enn det lovforslaget i NOUen gjør. Det gjelder både med hensyn til grunnleggende struktur (et grunnvilkår om skatteformål før en mer kompleks totalvurdering), normens omfang og utformingen av de enkelte momentene (færre momenter uten noen form for forhåndsvektning av momentene). Også det materielle innholdet ligger etter departementets vurdering nærmere gjeldende rett enn utredningens lovforslag. Dette gjelder eksempelvis betydningen av ulemper under egenverdivurderingen og kravet til avklaring av «samme resultat» i lovforslagets tredje ledd bokstav d.
- Departementet foreslår at spesialbestemmelsen i skatteloven § 14-90 videreføres som egen bestemmelse, i stedet for å bli innlemmet i den generelle omgåelsesregelen slik NOUen foreslår. Det er på det rene at terskelen for bruk av skatteloven § 14-90 er lavere enn terskelen for bruk av den generelle omgåelsesnormen. Innlemming av en så sentral bestemmelse i den generelle normen kunne derfor skapt usikkerhet om terskelen for bruk av den sammenlånede bestemmelsen. Ved å videreføre § 14-90 som egen bestemmelse unngås slik usikkerhet, samtidig som sentral klargjørende rettspraksis omkring vilkårene for bruk av § 14-90 ikke mister sin verdi.
- I NOUen skisseres mulige forslag til justeringer i skatteloven § 13-1 om interessefelleskap. Departementet foreslår at skatteloven § 13-1 videreføres uten endringer.

I sum innebærer dette at rettskildebildet blir langt mindre endret enn det ville blitt med forslaget i NOUen.

Hensynet til forutberegnelighet for skattyterne og andre brukere av loven blir på denne måten godt ivaretatt.

Hensynet til forutberegnelighet er også vektlagt i andre sammenhenger i lovforslaget. Departementets lovforslag er utformet med sikte på at momenttrekkfølgen mv. skal gi grunnlag for en hensiktsmessig struktur på drøftelser i vedtak og dommer. En konsistent og hensiktsmessig struktur på vedtak og dommer vil over tid være et viktig bidrag til å avklare rettstilstanden og gi slik sett gi bedre forutberegnelighet.

Det er med andre ord lagt opp til at forutberegneligheten for skattyter skal bli større gjennom den foreslåtte lovfesting. For den transaksjonstypen som er omhandlet i Rt. 2014 s. 227 er det imidlertid oppstått usikkerhet omkring rettstilstanden som følge av lovforslaget, og departementet har forståelse for at det er behov for en klargjøring når det gjelder denne sakstypen.

- b) *På hvilken måte kan rettstilstanden for transaksjonstypen i dommen i Rt. 2014 s. 227 opprettholdes i forbindelse med vedtakelse av en ny bestemmelse § 13-2 i skatteloven?*

Selv om de begrunnelsene som gis i dommen i Rt. 2014 s. 227 etter departementets vurdering er uheldige, legger departementet til grunn at den praksis som dommen etablerer for disse typetilfellene, ikke nødvendigvis bør endres. Ut i fra en mer spesifikk vurdering av sakskomplekset i dommen i Rt. 2014 s. 227, mener departementet det kan være grunnlag for å videreføre den praksis som er etablert gjennom dommen. Dette er basert på en samlet vurdering av saksforholdet, nøytralitetsegenskaper i den norske selskapsbeskatningen og hensynet til forutberegnelighet for skattyterne.

Dersom en ønsker å presisere at den etablerte rettstilstanden opprettholdes, kan dette eventuelt klargjøres gjennom en komitemerknad. Det vises til forslag til merknad i tilknytning til spørsmål 2.

Spørsmål nr. 2:

I proposisjonen fremkommer at det ved totalvurderingen bør kunne legges en viss vekt på om skattlegging etter omgåelsesregelen kan lede til konsistente løsninger. Men departementet understreker at hensynet til regelens effektivitet må veie tungt, og momentet forutsettes å få beskjeden vekt. Hva ville det eventuelt kunne innebære dersom det at skattlegging på grunnlag av omgåelsesregelen ikke kan lede til konsistente løsninger tillegges større vekt ut fra hensynet til effektiviteten og symmetriegenskapene i skattesystemet?

Departementet holder fast ved de vurderingene som kommer til uttrykk i punkt 7.4.10 i proposisjonen om inkonsekvente virkninger av skattlegging på grunnlag av omgåelsesregelen. Dommen i Rt. 2014 s. 227 er nevnt i dette punktet, men det er andre hensyn enn betydningen av inkonsekvente virkninger som eventuelt

bør begrunne en videreføring av den rettstilstanden som dommen etablerer.

Dersom finanskomiteen gjennom en komitemerknad ønsker å presisere at praksis skal videreføres i den sakstypen som ble behandlet i Rt. 2014 s. 227, er det viktig at dette blir gjort på en måte som ikke skaper uklarhet om de mer generelle prinsippene som foreslås i proposisjonen. I praksis kan det gjøres gjennom en komitemerknad med for eksempel følgende ordlyd:

«Komiteen viser til departementets omtale av Høyesteretts dom i Rt. 2014 s. 227 (ConocoPhillips III). Slik dommen er trukket inn i de generelle drøftelsene i proposisjonen, kan det oppstå tvil om den rettstilstanden som er etablert for denne sakstypen gjennom nevnte dom, vil bli endret ved lovfesting av omgåelsesregelen. Den praksis som gjennom dommen er etablert for denne typen transaksjoner, er det etter komiteens vurdering ikke sterke grunner for å endre. Komiteen legger til grunn at rettstilstanden for denne typen transaksjoner ikke vil bli endret som følge av vedtakelsen av en ny bestemmelse § 13-2 i skatteloven.

Komiteen vil imidlertid understreke at en videreføring av praksis for denne typen transaksjoner, skyldes en mer spesifikk vurdering av disse tilfellene.

At praksis videreføres for denne typen transaksjoner, skal ikke legges føringer på forståelsen av lovforslaget i andre sammenhenger. Dette er ikke ment å endre de generelle vurderingene når det gjelder betydningen av at en omgåelsesmulighet er nevnt i lovforarbeidene (jf. punkt 7.4.6 i proposisjonen), at regler som er brukt som virkemiddel er anvendt i samsvar med sitt formål (jf. punkt 7.4.2 i proposisjonen) og de generelle betraktningene omkring betydningen av omgåelsesregelen kan lede til konsistente løsninger (jf. punkt 7.4.10 i proposisjonen). På disse punktene slutter komiteen seg til departementets vurderinger og forslag.»

Spørsmål nr. 3:

Er det av hensyn til merverdiavgiften som transaksjonsbasert avgift med en vid selvdeklareringsbehov for å utrede noe nærmere om terskelen for anvendelse av omgåelsesregelen bør være høyere på merverdiavgiftens område enn i inntektsskatteretten?

Som påpekt i punkt 11.4.3 i proposisjonen, er det etter departementets vurdering ikke grunnlag for å nedfelle et prinsipp om at terskelen for anvendelse av omgåelsesregelen skal være en annen for merverdiavgift enn for direkte skatt.

Dette må ses i sammenheng med den generelle systematikken i lovforslaget. Etter forslaget til henvisningsbestemmelse i merverdiavgiftsloven § 12-1, skal skatteloven § 13-2 få «tilsvarende anvendelse for merverdiavgift». I dette ligger det at lovteksten i skatteloven § 13-2 er funnet egnet for bruk for merverdiavgift, men at lovteksten skal fortolkes i lys av merverdiavgiftens systema-

tikk og bærende hensyn. Merverdiavgiften er sterkt prinsippstyrt, og det skal fortsatt være betydelig rom for formålsoverordnet lovtolkning på området. Selv om felles lovtekst som utgangspunkt legger til rette for felles rettsutvikling, innebærer denne tilnærmingen at det også tas særskilt hensyn til særegne forhold på de to rettsområdene. Det materielle innholdet i omgåelsesregelen på de to rettsområdene vil dermed ikke nødvendigvis være identisk i alle sammenhenger, men tilpasset den enkelte skattarts behov og systematikk.

Ved at det på denne måten legges opp til at normens nærmere innhold kan avvike på de to rettsområdene, er det heller ikke grunnlag for nedfelle noe generelt prinsipp om at terskelen for bruk skal være lik eller ha bestemte avvik. Et slikt prinsipp vil kunne legge uheldige føringer på fortolkningen, og gi sterkere bindinger mellom rettsområdene enn det som er ønskelig.

Det har også vært fremhevet at selvdeklarerer er et argument for høyere terskel for omgåelse i merverdiavgiften. Både merverdiavgift og direkte skatt bygger på egenfastsetting. Inntektsskatt kan være relativt komplisert å beregne, og skattyters ansvar er derfor begrenset til innberetning av korrekte beregningsgrunnlag med nødvendige supplerende opplysninger. De merverdiavgiftspliktige har i tillegg et ansvar for å beregne selve merverdiavgiftsbeløpet som skal betales til staten. Realitetsforskjellen er imidlertid beskjeden, siden merverdiavgift er enklere å beregne. Det sentrale for både direkte skatt og merverdiavgift er at de skattepliktige skal gi korrekte og fullstendige opplysninger, som grunnlag for innbetaling av riktig skatt til rett tid.

Jeg mener derfor at lovforslaget på en god måte legger til rette for å ta hensyn til merverdiavgiftens særegenhet. Det er verken grunnlag eller behov for å utrede ytterligere om terskelen for anvendelse av omgåelsesregelen generelt bør være høyere for merverdiavgift enn for direkte skatt.

