



Innst. O. nr. 1

(2007–2008)

**Innstilling til Odelstinget
fra finanskomiteen**

Ot.prp. nr. 1 (2007-2008)

**Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2008 -
lovendringer**



Innst. O. nr. 1

(2007-2008)

**Innstilling til Odelstinget
fra finanskomiteen**

Ot.prp. nr. 1 (2007-2008)

**Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2008 -
lovendringer**

Innhold

		Side			Side
1.	Innledning	9	5.	Skatteplikt ved utleie av mer enn halvparten av egen bolig	43
1.1	Sammendrag	9	5.1	Sammendrag	43
1.2	Komiteens merknader	10	5.2	Komiteens merknader	43
2.	Endringer i lovbestemte beløpsgrenser mv.	10	6.	Fordeling av kunstneres inntekt etter skatteoven § 14-80	44
2.1	Fradrag for fagforeningskontingent ..	10	6.1	Sammendrag	44
2.1.1	Sammendrag	10	6.2	Komiteens merknader	44
2.1.2	Komiteens merknader	10	7.	Innføring av dokumentasjonskrav for utgifter på tjenestereiser mv. ..	44
2.2	Økt grense for betaling av arbeidsgiveravgift og lønnsoppgaveplikt i frivillige organisasjoner	11	7.1	Sammendrag	44
2.2.1	Sammendrag	11	7.2	Komiteens merknader	45
2.2.2	Komiteens merknader	11	8.	Skattefritak for Overføringsavtalens sikringsordning mv.	45
2.3	Jordbruksfradraget	12	8.1	Sammendrag	45
2.3.1	Sammendrag	12	8.1.1	Skattefritak for Overføringsavtalens sikringsordning	45
2.3.2	Komiteens merknader	12	8.1.2	Skatte- og avgiftsmessige konsekvenser for arbeidsgivere ved innbetaling av tilskudd	46
2.4	Særskilt inntektsfradrag for skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms	13	8.2	Komiteens merknader	46
2.4.1	Sammendrag	13	9.	Endret verdsettelse av aksjer, grunnfondsbevis og andeler i aksjefond ved formuesskatte- ligningen	46
2.4.2	Komiteens merknader	13	9.1	Sammendrag	46
3.	Endringer i rederiskatteordningen ..	13	9.2	Komiteens merknader	46
3.1	Sammendrag fra Ot.prp. nr. 1 (2007-2008)	13	10.	Endringer i 80-prosentregelen og skattebegrensningsregelen i skatteoven § 17-1	47
3.1.1	Innledning og sammendrag	13	10.1	Sammendrag	47
3.1.2	Departementets vurderinger	16	10.2	Komiteens merknader	47
3.1.2.1	Innledning	16	11.	Endring av inngangsverdi og skjermingsgrunnlag som følge av endring av ligning	48
3.1.2.2	Inntreden i rederiskatteordningen	17	11.1	Sammendrag	48
3.1.2.3	Beskatningen innenfor en ny rederiskatteordning med endelig skattefritak	19	11.2	Komiteens merknader	49
3.1.2.4	Strategisk og kommersiell ledelse og annen tilknyttet virksomhet	22	12.	Korrigerings av aksjers inngangsverdi og skjermingsgrunnlag som følge av ikke mottatt utbytte	49
3.1.2.5	Taubåter	23	12.1	Sammendrag	49
3.1.2.6	Uttreden av rederiskatteordningen ..	23	12.2	Komiteens merknader	49
3.1.2.7	Overgangsregler	25			
3.1.2.8	Selskapets aksept ved overgang til ny rederiskatteordning	33			
3.1.3	Økonomiske og administrative konsekvenser	33			
3.1.4	Ikrafttredelse mv.	33			
3.2	Komiteens merknader	33			
4.	Skattemessig behandling av fri bolig i utlandet	41			
4.1	Innledning og sammendrag	41			
4.2	Komiteens merknader	42			

	Side		Side	
13. Justering av overgangsreglene til skattereformen 2006 - beregnet personinntekt	49	17.1.7.2	Arbeidsgiveravgift	61
13.1 Sammen drag	49	17.1.8	Administrative og økonomiske virkninger	61
13.2 Komiteens merknader	50	17.2	Komiteens merknader	61
14. Endringer i anvendelsesområdet for reglene om norsk-kontrollerte utenlandske selskaper (NOKUS-reglene) og for fritaksmetoden	50	18. Statsministerboligen		62
14.1 Sammen drag	50	18.1	Sammen drag	62
14.1.1 Innledning	50	18.2	Komiteens merknader	62
14.1.2 Betydningen av EF-domstolens avgjørelse for NOKUS-reglenes virkeområde	50	19. Endringer i reglene om avskrivning av driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde mv.		62
14.1.3 Avgrensing av fritaksmetodens anvendelsesområde	51	19.1	Sammen drag	62
14.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser, ikrafttredelse	52	19.1.1	Innledning	62
14.2 Komiteens merknader	52	19.1.2	Generelt	63
15. Beskatning av NOKUS-deltakere og forholdet til fritaksmetoden - presisering av lovteksten	53	19.1.3	Beregning av inntaksverdi ved innføring av saldoavskrivninger etter inntak	63
15.1 Sammen drag	53	19.1.4	Beregning av avskrivninger for driftsmidler med midlertidig tilknytning til norsk beskatningsområde ...	64
15.2 Komiteens merknader	53	19.1.5	Reglene om overgang til ordinære saldoavskrivninger og om inntektsoppgjør ved uttak av driftsmidler fra norsk beskatningsområde	65
16. Beskatning av bonus fra samvirkeforetak	53	19.1.6	Ikrafttredelse	66
16.1 Sammen drag	53	19.1.7	Økonomiske og administrative konsekvenser	66
16.2 Komiteens merknader	54	19.2	Komiteens merknader	66
17. Endringer i skattesystemet for Svalbard	54	20. Skattlegging av gevinst ved utflytting av europeisk selskap (SE-selskap) mv.		66
17.1 Sammen drag	54	20.1	Sammen drag	66
17.1.1 Innledning	54	20.2	Komiteens merknader	68
17.1.2 Arbeidsgruppen for utredning av Svalbardskatt	55	21. Endringer i skattereglene for kraftforetak		68
17.1.3 Vilkårene for skatteplikt til Svalbard	55	21.1	Sammen drag	68
17.1.4 Skattlegging av arbeidsinntekt og pensjoner	55	21.1.1	Innføring av regler om nøytral grunnrentebeskatning	68
17.1.4.1 Arbeidsinntekt (lønn)	55	21.1.1.1	Innledning	68
17.1.4.2 Pensjoner mv.	57	21.1.1.2	Sammen drag	68
17.1.4.3 Bruk av lønnstrekk utenfor Svalbard	57	21.1.1.3	Departementets vurderinger og forslag om innføring av samordning av grunnrenteinntekt på skattyternivå og behandling av negativ grunnrenteinntekt etter samordning	69
17.1.4.4 Fellesoppgjør for ansatte i russisk gruveindustri	57	21.1.1.4	Endring av reglene om renteberegning ved fremføring av negativ grunnrenteinntekt og ved beregning av friinntekt	77
17.1.5 Skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekt	57			
17.1.6 Nærmere om satser og bunnfradrag i kapital- og virksomhetsbeskatningen	59			
17.1.7 Avgifter til folketrygden	60			
17.1.7.1 Trygdeavgift	60			

	Side		Side		
21.1.1.5	Endring av øvrige regler som bygger på grunnrenteinntekt beregnet for det enkelte kraftverk	77	24.1.4	Skattemessig behandling av gaveelementet ved overføring til underpris	96
21.1.1.6	Regler om beregning og gjennomføring av fordeling av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå på skattyters enkelte kraftverk	78	24.1.5	Oppløsning av deltakerlignet selskap i landbruket	96
21.1.1.7	Økonomiske og administrative konsekvenser	83	24.1.6	Lovteknisk løsning	96
21.1.1.8	Ikrafttredelse	84	24.1.7	Økonomiske og administrative konsekvenser, ikrafttredelse	96
21.1.2	Endring av nedre grense for fastsetting av grunnrenteinntekt	84	24.2	Komiteens merknader	97
21.1.2.1	Innledning	84	25.	Fritak for bruttoskatt ved realisasjon av tomt i landbruket ..	97
21.1.2.2	Departementets vurderinger og forslag	84	25.1	Sammendrag	97
21.1.2.3	Administrative og økonomiske konsekvenser	87	25.2	Komiteens merknader	98
21.1.3	Forslag om at støtte til ny vannkraftproduksjon inngår i beregningen av grunnrenteinntekt	87	26.	Endringer i lov om egedoms- skatt og omtale av virkeområdet i sjøterritoriet	98
21.1.4	Endring av beregningen av minimums- og maksimumsverdier ved fastsetting av eiendomsskattgrunnlaget for kraftanlegg	88	26.1	Sammendrag	98
21.1.4.1	Innledning	88	26.1.1	Oppheving av kravet om samtykke til bruk av sakkyndig nemnd ved eiendomsskattetaksering mv.	98
21.1.4.2	Departementets vurderinger og forslag	88	26.1.2	Eigedomsskattelovas virkeområde i sjøterritoriet	99
21.1.4.3	Administrative og økonomiske konsekvenser	89	26.2	Komiteens merknader	99
21.2	Komiteens merknader	89	27.	Fritak fra leveringsplikten for skattytere som mottar en fullstendig og korrekt forhåndsutfylt selvangivelse	99
22.	Fritak for formuesskatt for forskningsinstitutter som mottar statlig basisbevilgning	90	27.1	Sammendrag	99
22.1	Sammendrag	90	27.1.1	Innledning	99
22.2	Komiteens merknader	92	27.1.2	Innføring av ordning med fritak fra leveringsplikt	100
23.	Endring i arveavgiftsloven - innføring av årlig fribeløp	93	27.1.3	Konsekvenser av en ordning med leveringsfritak	101
23.1	Sammendrag	93	27.1.4	Enkelte særspørsmål	102
23.2	Komiteens merknader	94	27.1.4.1	Selvangivelsesfritak for pensjonister	102
24.	Gevinstfritak ved familieoverdragelser i landbruket - overdragelser knyttet til deltakerlignet selskap	95	27.1.4.2	Utenlandske skattytere	102
24.1	Sammendrag	95	27.1.4.3	Utsettelse av selvangivelsesfristen ..	102
24.1.1	Innledning	95	27.1.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	102
24.1.2	Overføring av andel i deltakerlignet selskap i landbruket	95	27.1.6	Rettslig regulering	103
24.1.3	Når deltakerlignet selskap realiserer landbrukseiendom innen familien ...	96	27.2	Komiteens merknader	103
			28.	Forhåndsutfylt selvangivelse for personlig næringsdrivende - endringer i selvangivelsesfrister ..	103
			28.1	Sammendrag	103
			28.2	Komiteens merknader	104

	Side		Side
29. Reorganiseringen av skatteetaten - tilpasninger	104		
29.1 Sammendrag	104		
29.1.1 Innledning	104		
29.1.2 Reorganiseringen av skatteetaten - verneting og partsstilling	104		
29.1.2.1 Verneting	104		
29.1.2.2 Partsstilling	104		
29.1.3 Søksmålsfrister - skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 og ligningsloven § 11-1 nr. 4	106		
29.1.4 Reorganiseringen av skatteetaten - tilpasninger i svalbardskatteloven	106		
29.1.5 Reorganiseringen av skatteetaten - konsekvenser for skatteutvalgene	106		
29.1.6 Opprettinger	107		
29.1.6.1 Merverdiavgiftsloven § 56 første ledd første punktum	107		
29.1.6.2 Ligningsloven § 11-1 nr. 1 annet punktum	107		
29.2 Komiteens merknader	107		
30. Bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringslovgivningen	108		
30.1 Sammendrag	108		
30.1.1 Innledning	108		
30.1.2 Rettslig grunnlag - hvem skal kunne ilegges bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt	108		
30.1.3 Hvilke organer skal ha myndighet til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt	108		
30.1.4 Vilkår for å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt	109		
30.1.4.1 Vesentlighetskrav	109		
30.1.4.2 Utbedringsfrist	109		
30.1.4.3 Tvangsmulkt	110		
30.1.5 Tvangsmulktens størrelse	110		
30.1.6 Alminnelige saksbehandlingsregler	111		
30.1.7 Klageadgang	111		
30.1.8 Innkreving av tvangsmulkt	111		
30.1.9 Forholdet til Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK) artikkel 6 og EMK tilleggsprotokoll 7 artikkel 4	112		
30.1.10 Tekniske endringer i ligningsloven § 10-6 og ny skattebetalingslov § 5-16	113		
30.1.11 Andre endringer i merverdiavgiftsloven	113		
30.1.12 Endringer i annet regelverk	113		
30.1.13 Økonomiske og administrative			
		konsekvenser	113
		Komiteens merknader	114
		31. Endringer i merverdiavgiftsloven	114
		31.1 Sammendrag	114
		31.1.1 Innføring av merverdiavgiftsunntak for omsetning av tjenester innenfor staten	114
		31.1.1.1 Innledning	114
		31.1.1.2 Departementets vurderinger og forslag	114
		31.1.1.3 Administrative og økonomiske konsekvenser	118
		31.1.2 Næringsmessig utleie av fritidseiendommer	119
		31.1.2.1 Innledning	119
		31.1.2.2 Departementets vurderinger og forslag	119
		31.1.2.3 Økonomiske og administrative konsekvenser	122
		31.1.3 Redaksjonell endring av merverdiavgiftsloven § 46 første og annet ledd	122
		31.1.4 Bestemmelsene om fradrag for inngående avgift	123
		31.2 Komiteens merknader	123
		32. Endringer i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.	123
		32.1 Sammendrag	123
		32.1.1 Oppfølging av ESAs vedtak	123
		32.1.1.1 Innledning	123
		32.1.1.2 Departementets vurderinger og forslag	124
		32.1.2 Mindre endringer i merverdiavgiftskompensasjonsordningen	126
		32.1.2.1 Renteberegning ved kompensasjon	126
		32.1.2.2 Foreldelse av merverdiavgiftskompensasjonskrav	127
		32.1.2.3 Justering av kompensert merverdiavgift	128
		32.1.2.4 Administrative og økonomiske konsekvenser	128
		32.2 Komiteens merknader	128
		33. Oppretting og presisering av lovtekst	128
		33.1 Sammendrag	128
		33.1.1 Skatteloven § 5-43 første ledd bokstav d	128
		33.1.2 Skatteloven § 6-46 nytt femte ledd	128

	Side		Side		
33.1.3	Skatteloven § 12-2 bokstav b nytt tredje punktum	129	36.6	fjernes	135
33.1.4	Skatteloven §§ 5-12 sjette ledd og 14-3 første ledd annet punktum	129	36.7	Økning av særfradraget for eldre og uføre	136
33.1.5	Ligningsloven § 4-4 nr. 2 første punktum	129	36.8	Gjeninnføring av standardfradrag for personer med store sykdomsutgifter	136
33.1.6	Oppgaveplikten for deltakere i utenlandske selskaper	130	36.9	Skattefritak for personlige treningskort betalt av arbeidsgiver	136
33.1.7	Opprettinger i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)	130	36.10	Særskilte fradrag for sjøfolk, fiskere og fangstfolk	137
33.1.7.1	Skattebetalingslovens regler om renter og forfall for merverdiavgift ..	130	36.11	Frادrag for gaver til frivillige organisasjoner	137
33.1.7.2	Begrepsendring fra tilbakebetaling til utbetaling	131	36.12	Skattefradrag - Individuell livrente ..	138
33.1.7.3	Ikrafttredelse av ny skattebetalingslov	131	36.13	Skattefradrag for individuell pensjonssparing	138
33.1.7.4	Endringer i andre lover - skattebetalingsloven § 19-3	131	36.14	Arbeidsgivers dekning av behandlingsutgifter til ansatte under sykdom og til dekning av behandlingforsikringer	139
33.1.8	Endring av dokumentavgiftsloven ...	131	36.15	Aksjerabatt - Medeierskap i egen bedrift	139
33.2	Komiteens merknader	132	36.16	Direkte skattefradrag for alle mellom 62 og 67 år som er i arbeid	139
34.	Omtale av saker om skattefritak på nærmere vilkår etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22 - departementets praksis i 2006	132	36.17	Arveavgift av næringsformue, bolig og fritidsbolig	140
34.1	Sammendrag	132	36.18	Bunnfradrag for selvstendig næringsdrivende	142
34.2	Komiteens merknader	132	36.19	Ventelønn i staten	142
35.	Oversikt over fradragbeløp og beløpsgrenser i skatteloven	132	36.20	Bedre sosiale ordninger for selvstendig næringsdrivende	143
35.1	Sammendrag	132	36.21	Skogfondordningen	144
35.2	Komiteens merknader	133	36.22	Øke grensen for oppgaveplikt for arbeidstjenester i hjemmet	144
36.	Andre forslag og merknader fra komiteen	133	36.23	Fritak for merverdiavgift for el-biler	144
36.1	Økt avskrivning i Saldogruppe d	133		Merverdiavgiftsfritak for frukt og grønt	145
36.2	Boligsparing med skattefradrag for ungdom (BSU)	134	37.	Forslag fra mindretall	145
36.3	Øke frikortgrensen	134	38.	Tilråding fra komiteen	154
36.4	Økning i satsen for minstefradraget	135	Vedlegg 1	174	
36.5	Avkortningsreglene for pensjonister		Vedlegg 2	177	



Innst. O. nr. 1

(2007-2008)

Innstilling til Odelstinget fra finanskomiteen

Ot.prp. nr. 1 (2007-2008)

Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2008 - lovendringer

Til Odelstinget

1. INNLEDNING

1.1 Sammendrag

I proposisjonen inngår:

- Forslag til endringer i lovbestemte beløpsgrenser mv.
- Forslag til lovendringer i forbindelse med innføring av ny rederiskatteordning
- Forslag til innføring av skatteplikt for ansattes fordel av fri bolig ved arbeidsopphold i utlandet
- Forslag til endringer i reglene om skatteplikt ved utleie av mer enn halvparten av egen bolig
- Forslag om at inntektsfordelingen for kunstnere også legges til grunn ved beregningen av trygdeavgift og pensjonsgivende inntekt
- Forslag til innføring av plikt for arbeidstaker til å dokumentere faktiske losjoutgifter som vilkår for skattefri dekning fra arbeidsgiver
- Forslag til endringer av skatte- og avgiftsreglene for Overføringsavtalens sikringsordning
- Forslag til avvikling av verdsettelsesrabatten for aksjer, grunnfondsbevis og andeler i aksjefond
- Forslag til endringer i skattebegrensningsreglene som følge av skjermingsmetoden
- Forslag til innføring av overgangsregel om endring av aksjonærens inngangsverdi når selskapets ligning for tidligere år endres
- Forslag til justering av overgangsreglene om fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi ved overgangen til skjermingsmetoden i tilfeller der inngangsverdien er nedregulert med utbytteutdeling til annen aksjonær
- Forslag til justering av overgangsreglene til skjermingsmetoden ved overgang fra delingsmodellen til skjermingsmetoden
- Forslag til endring av reglene om anvendelsesområdet for NOKUS-reglene og fritaksmetoden
- Forslag til presisering av NOKUS-reglene om selskapsaksjonærs aksjeinntekter fra NOKUS-selskap og forholdet til fritaksmetoden
- Omtale av beskatning av bonus fra samvirkeforetak for inntektsåret 2007
- Forslag til endringer i skattesystemet for Svalbard
- Forslag til innføring av skattefritak for statsministerens bruk av statsministerboligen
- Forslag til endringer i reglene om avskrivning av driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde mv.
- Forslag om innføring av regel om skattlegging av gevinst mv. ved utflytting av europeisk selskap
- Forslag til endringer i skattereglene for kraftforetak
- Forslag om fritak for formuesskatt for forskningsinstitutter som mottar statlig basisbevilgning
- Forslag til innføring av et årlig fribeløp for arveavgiftspliktige gaver
- Forslag til innføring av et særskilt unntak for landbruket fra de generelle reglene om beskatning av tomtegevinst i næring.
- Forslag til presisering av gevinstskattefritaket ved realisasjon av landbrukseieendom innen familien
- Forslag til opphevelse av samtykkekravet i eideomsskattelova og omtale av virkeområdet i sjøterritoriet
- Forslag til innføring av fritak fra leveringsplikten for skattytere som mottar korrekt og fullstendig forhåndsutfylt selvangivelse

- Forslag til endringer i ligningslovens bestemmelser om selvangivelsesfrister
- Forslag til lovendringer som følge av reorganiseringen av skatteetaten (ROS)
- Forslag om adgang for skatte- og avgiftsmyndighetene til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringslovgivningen
- Forslag til endringer i merverdiavgiftsloven
- Forslag til endringer i kompensasjonsloven
- Forslag til oppretting og presisering av lovtekst
- Omtale av saker om skattefritak på nærmere vilkår etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22
- Oversikt over fradragsbeløp og beløpsgrenser i skatteloven

1.2 Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Marianne Aasen Agdestein, Alf E. Jakobsen, Rolf Terje Klungland, Torgeir Micaelsen, lederen Reidar Sandal og Eirin Kristin Sund, fra Fremskrittspartiet, Gjermund Hagesæter, Ulf Leirstein, Jørund Rytman og Christian Tybring-Gjedde, fra Høyre, Svein Flåtten, Peter Skovholt Gitmark og Jan Tore Sanner, fra Sosialistisk Venstreparti, Magnar Lund Bergo og Ingunn Gjerstad, fra Kristelig Folkeparti, Hans Olav Syversen, fra Senterpartiet, Hilde Grønhojd, 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 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - lovendringer.

Komiteen viser til retdebrev fra finansministeren 7. og 15. november 2007, som er vedlagt innstillingen.

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 (2007-2008) og Budsjett-innst. S. I (2007-2008).

2. ENDRINGER I LOVBESTEMTE BELØPSGRENSENER MV.

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 2 700 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 regjeringens målsetning om å doble fradraget for betalt fagforeningskontingent, foreslår departementet å øke det maksimale fradraget til 3 150 kroner. Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 6-19 annet ledd fjerde punktum og § 6-20 fjerde ledd annet punktum. Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

2.1.2 *Komiteens merknader*

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre, slutter seg til forslaget fra Regjeringen til endringer i skatteloven § 6-19 annet ledd fjerde punktum og § 6-20 fjerde ledd annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at Regjeringen foreslår å øke fradraget for betalt fagforeningskontingent fra 2 700 kroner til 3 150 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 fremmer følgende forslag:

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

I

§§ 6-19 og 6-20 oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Høyre viser til at skattefradraget for fagforeningskontingent under den rød-grønne regjeringen har økt svært mye mer enn alle andre fradragsgrenser og beløpsgrenser i skatteloven, og at dette innebærer en uakseptabel forskjellsbehandling av skattytere.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

"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 med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd andre punktum skal lyde:

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

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til partiets forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008) om å lønnsjustere fagforeningsfradraget, og fremmer følgende forslag:

"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 2 835 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 2 835 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Venstre ønsker et enklere og mer miljøvennlig skattesystem. Dette medlem tror at et skattesystem med likere/flattere beskatning av ulike inntektskilder og færre fradrag vil øke legitimiteten for hele skattesystemet. Dette medlem viser videre til at Regjeringen i samtlige budsjett har økt skattefradraget for fagforeningskontingent, mens andre mer målrettede fradrag er fjernet eller redusert.

Dette medlem foreslår derfor en halvering av fradraget i forhold til Regjeringens forslag.

Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

"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 1 575 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd andre punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 1 575 kroner eller en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragberettiget kontingent er betalt for bare en del av inntektsåret.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

2.2 Økt grense for betaling av arbeidsgiveravgift og lønnsoppgaveplikt i frivillige organisasjoner

2.2.1 Sammendrag

Frivillig sektor er i dag fritatt for arbeidsgiveravgift når organisasjonens samlede lønnsutgifter er under 300 000 kroner. Fritaket gjelder bare for den enkelte ansattes lønnsutgifter som er mindre enn 30 000 kroner. Disse beløpsgrensene har vært uendret siden de ble innført i 1998.

Regjeringen foreslår å øke disse beløpsgrensene til henholdsvis 450 000 kroner og 45 000 kroner. Det vises til forslag til endring av beløpsgrensene i folketrygdloven § 23-2 åttende ledd annet punktum.

Det foreslås også å øke beløpsgrensen for lønnsoppgaveplikt for frivillige organisasjoner fra 2 000 kroner til 4 000 kroner. Denne beløpsgrensen ble sist endret i 1992. Selve endringen foretas ved endring av forskrift av 30. desember 1983 nr.1974 om begrenning av lønnsoppgaveplikten. Det vises for øvrig til nærmere omtale i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

2.2.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Kristelig Folkeparti, slutter seg til forslaget fra Regjeringen til endring i folketrygdloven § 23-2 åttende ledd annet punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til at den frivillige innsatsen som legges ned i veldedig

og/eller allmenntilgjort arbeid i institusjoner og organisasjoner, har en stor betydning for fellesskapet. En aktiv frivillig sektor er en forutsetning for å få til en god balanse mellom enkeltmenneskets mange og ulike behov og demokratiske fellesskapsløsninger iva-retatt av det offentlige.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti er enig i Regjeringens påpekning av behovet for å justere opp beløpsgrensene for betaling av arbeidsgiveravgift. Forslaget om økning av beløpsgrensene fra 30 000 kroner pr. ansatt til 45 000 kroner, og fra 300 000 kroner i lønnsutgifter samlet pr. organisasjon til 450 000 kroner vil medføre at grensene blir om lag reelt uendret i forhold til nivået da grensene ble satt opprinnelig. Dette medlem ønsker av hensyn til å lette det administrative arbeidet for mindre frivillige organisasjoner å løfte grensene ytterligere til 50 000 kroner pr. ansatt og 500 000 kroner pr. organisasjon. Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjøres følgende endring:

I

§ 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 pr. ansatt.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Venstre støtter helhjertet opp om forslaget fra Regjeringen om økte grenser for betaling av arbeidsgiveravgift og lønnsoppgaveplikt i frivillige organisasjoner. Forslaget er identisk med Dokument nr. 8:76 (2005-2006) fra Venstre fremmet i Stortinget 25. april 2006. Den gang mente imidlertid representantene fra regjeringspartiene, i Innst. S. nr. 208 (2005-2006), under henvisning til brev fra finansministeren datert 4. mai 2006 at

"En utvidelse av eksisterende særordninger for frivillige organisasjoner vil også være i strid med ett av målene med skattereformen om brede skattegrunnlag og likebehandling. Selv om enkeltendringer eller unntak isolert sett kan virke små, vil slike endringer over tid skape et komplisert skattesystem der de samlede virkningene av ulike særordninger er vanskelig å gjennomskue."

Dette medlem er tilfreds med at Regjeringen og regjeringspartiene har lagt denne teknokratiske begrunnelsen bak seg og nå helhjertet støtter Ven-

stres forslag om å gjøre hverdagen bedre for de frivillige organisasjonene.

2.3 Jordbruksfradraget

2.3.1 Sammendrag

Ved fastsettelse av positiv alminnelig inntekt fra jord- og hagebruk har produsentene i henhold til skatteloven § 8-1 femte ledd krav på et jordbruksfradrag på inntil 45 000 kroner pr. driftsenhet pr. år. I tillegg gis fradrag på 32 pst. av den jordbruksinntekten som overstiger 45 000 kroner, opp til et samlet fradrag på 142 000 kroner.

I St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 3.8 foreslås det å øke grunnavgiften på fyringsolje. Departementet foreslår at avgiftsøkningen for landbruket kompenseres ved at det generelle jordbruksfradraget økes med 9 200 kroner fra 45 000 kroner til 54 200 kroner. Det foreslås ingen endringer verken i det prosentvise fradraget på 32 pst. for næringsinntekt utover det generelle fradraget, eller i det maksimale fradraget på 142 000 kroner. Forslaget vil ikke ha administrative konsekvenser. For en nærmere oversikt over de økonomiske konsekvensene av forslaget vises til St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til forslag om endring av skatteloven § 8-1 femte ledd første punktum hvor 54 200 kroner angir det generelle jordbruksfradragets øvre grense og § 8-1 femte ledd tredje punktum hvor det samme beløpet markerer den nedre grense for jordbruksfradragets prosentvise fradrag.

2.3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Venstre, slutter seg til forslaget fra Regjeringen til endring av skatteloven § 8-1 femte ledd første punktum og § 8-1 femte ledd tredje punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at landbruket årlig mottar 12 mrd. kroner i subsidier fra staten og indirekte 9 mrd. kroner i form av tollvern. Disse medlemmer mener derfor at det ikke er hensiktsmessig eller behov for egne særskattelettelser for bøndene. Disse medlemmer viser også til at Fremskrittspartiet i sitt alternative statsbudsjett har foreslått betydelige generelle skatte- og avgiftslettelser som også vil komme bøndene til gode. Disse medlemmer vil derfor stemme mot forslaget fra Regjeringen om økt landbruksfradrag.

Komiteens medlem fra Venstre støtter Regjeringens forslag til økt grunnavgift på fyringsolje som et ledd i omlegging til et mer miljøvennlig skatte- og avgiftssystem. Dette medlem mener imidlertid at et viktig element i en slik omlegging er

å oppheve flest mulig av de unntak eller reduksjoner som finnes i dagens miljøavgifter, ikke å innføre flere. Dette medlem er derfor mot at landbruket skal kompenseres for økningen i avgiften. Da gis det ingen incitament til å legge om produksjon og drift i mer miljøvennlig retning. Dette medlem mener imidlertid at også jordbruksfradraget kan pris- og lønnsjusteres og foreslår derfor en økning i fradraget på 45 000 kroner til 47 250 kroner eller tilsvarende en økning på 5 pst.

Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 8-1 femte ledd første punktum skal lyde:

Ved fastsettelsen av årets positive, alminnelige inntekt fra jord- og hagebruk, herunder biinntekt fra slik virksomhet, gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil 47 250 kroner per driftsenhet per år.

§ 8-1 femte ledd tredje punktum skal lyde:

For inntekt over 47 250 kroner gis i tillegg et fradrag på 32 pst. av inntekten opp til samlet fradrag på 142 000 kroner.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

2.4 Særskilt inntektsfradrag for skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms

2.4.1 Sammen drag

Departementet foreslår å øke det særskilte inntektsfradraget for skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms. Departementet foreslår å øke det generelle skiferfradraget fra 36 000 kroner til 54 200 kroner, og det prosentvise fradraget på 19 pst. for næringsinntekt utover det generelle fradraget til 32 pst. Det maksimale fradraget på 61 500 kroner heves til 142 000 kroner. Skiferfradraget kommer dermed opp på samme nivå som jordbruksfradraget.

Departementet foreslår videre å heve den øvre grensen for det særskilte skattefradraget i de tilfellene der det også gis annen støtte etter EØS-reglene om bagatellmessig støtte, jf. § 8-1 syvende ledd sjette punktum, fra 250 000 kroner til 530 000 kroner. Forslaget har sammenheng med at EØS-regelverket for bagatellmessig støtte (også kalt de minimisstøtte) fra og med 2007 ble endret ved at det maksimale støttebeløpet ble hevet fra 100 000 euro til 200 000 euro over en treårsperiode. Forslaget innebærer at dersom fordelene av inntektsfradraget sammen med fordel av

eventuell annen støtte etter EØS-reglene om bagatellmessig støtte overstiger 530 000 kroner, skal inntektsfradraget etter gjeldende regler reduseres, eventuelt falle vekk, slik at den samlede støtten ikke overstiger 530 000 kroner.

For hevingen av den øvre grensen for den generelle del av fradraget for skiferprodusentene til 54 200 kroner, vises det til forslag om endring av skatteloven § 8-1 syvende ledd første punktum. Når det gjelder forhøyelsen av det prosentvise fradraget til 32 pst. og det samlede fradraget til 142 000 kroner, vises det til forslag om endring av skatteloven § 8-1 syvende ledd annet punktum.

Dersom det kreves flere fradrag etter § 8-1 femte, sjette eller syvende ledd (jordbruksfradrag, rein-driftsfradrag, skiferfradrag), bestemmer åttende ledd at det samlede fradraget for to eller tre fradrag ikke kan overskride det høyeste av disse. Når nå skiferfradraget økes til 142 000 kroner må også åttende ledd endres slik at samlet fradrag for to, eventuelt alle tre fradragene, til sammen ikke kan overskride 142 000 kroner.

Det vises til forslag vedrørende skatteloven § 8-1 åttende ledd.

Forslaget antas ikke å ha administrative konsekvenser av betydning. Provenytapet av å øke det særskilte fradraget i inntekt av skiferproduksjon til samme nivå som jordbruksfradraget anslås å gi et provenytap på 0,5 mill. kroner påløpt og 0,4 mill. kroner bokført i 2008.

2.4.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av skatteloven § 8-1 syvende og åttende ledd.

3. ENDRINGER I REDERISKATTE-ORDNINGEN

3.1 Sammen drag fra Ot.prp. nr. 1 (2007-2008)

3.1.1 Innledning og sammen drag

Departementet foreslår i denne proposisjonen at det innføres en ny rederiskatteordning med endelig fritak for skatt på overskudd fra skipsfartsvirksomhet. Det foreslås overgangsregler som innebærer at de opparbeidede skatteforpliktelsene i den gjeldende rederiskatteordningen oppløses. Endringene skal ha virkning fra og med inntektsåret 2007. Formålet med forslaget er at den norske rederibeskatningen skal fremstå som konkurransedyktig sett i forhold til rederibeskatningen i øvrige europeiske land. Det vises til St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 2.3.1, der det er gitt en nærmere begrunnelse for forslagene.

Departementets forslag innebærer at reglene om beskatning av skipsfartsinntekter ved utdeling til sel-

skap utenfor rederiskatteordningen og ved uttreden av rederiskatteordningen avvikles. Dette betyr at skipsfartsinntekter opptjent innenfor ordningen vil være endelig fritatt for skatt. Det foreslås ingen endringer vedrørende beskatningen av finansinntekter, det vil si at disse skal beskattes innenfor ordningen i samme utstrekning som i dag.

Det foreslås at reglene om inntektsoppgjør ved inntreden i ordningen endres, slik at differansen mellom markedsverdier og skattemessige verdier skal komme til beskatning. (For inntreden i inntektsårene 2007 og 2008 gis det en overgangsregel om hvordan fastsettelsen av markedsverdi ved inntreden skal foretas.) Dette innebærer en endring sett i forhold til gjeldende beskatning ved inntreden, der kun meravskrivninger (det vil si avskrivninger utover antatt faktisk verdifall på grunn av slit og elde i årene før inntreden) skal skattlegges. Eventuell gevinst skal imidlertid kunne føres på selskapets gevinst- og tapskonto, noe som innebærer en inntektsføring med 20 pst. av gjenværende saldo pr. år. For finansielle poster foreslås det kontinuitet ved inntreden, det vil si at det ikke foretas en beskatning av gevinst på finansielle eiendeler, og heller ikke av latente valutagevinster på langsiktige gjeldsposter.

Ved uttreden fra den nye rederiskatteordningen, det vil si ved uttreden fra og med inntektsåret 2008, skal det etableres nye skattemessige verdier for selskapets driftsmidler og andeler i deltakerlignede selskaper (herunder aksjer i NOKUS-selskaper), lik markedsverdi ved uttreden. Dette for å hindre at gevinst/tap som er oppstått i perioden innenfor ordningen kommer til inntekt/fradrag ved senere ordinær ligning. For å hindre skattemessige tilpasninger, foreslår departementet at rederiselskap som har trådt ut av rederiskatteordningen ikke kan motta konsernbidrag med skattemessig virkning i uttredelesåret og de to påfølgende årene. Reglene om rettestfrist ved brudd på vilkårene for å lignes etter rederiskatteordningen videreføres.

Departementet foreslår at det ved overgang fra gjeldende rederiskatteordning til en ny rederiskatteordning med endelig skattefritak skal foretas et inntektsoppgjør. To tredjedeler av beregnet gevinst ved dette inntektsoppgjøret skal føres på en egen oppgjørskonto. Oppgjørskontoen skal inntektsføres lineært over 10 år, fra og med inntektsåret 2007. En tredjedel av skatteforpliktelsen kan avsettes på selskapets fond for miljøtiltak mv. Gevinsten knyttet til denne avsetningen vil komme til beskatning dersom avsetningen ikke blir brukt til nærmere angitte miljøtiltak. Det gis hjemmel for å fastsette forskrift om bruken av fond for miljøtiltak mv., om frist for når avsetningen må være anvendt til formålet, og om beskatning av midler som ikke er anvendt som forutsatt ved fristens utløp. Dersom inntektsoppgjøret ved overgang til ny

ordning medfører tap, vil denne skatteposisjonen bortfalle. Det skal være kontinuitet for finansielle poster, det vil si at det ikke skjer et inntektsoppgjør for gevinst og tap på finansielle eiendeler, og heller ikke for latente valutagevinster og -tap på lån.

På grunn av særlige forhold ved rederiskatteordningen, vil det i noen tilfeller kunne oppstå en underdekning i forhold til korreksjonsinnteksreglene ved overgang fra gjeldende til ny ordning i 2007, og ved inntreden i ny ordning fra ordinær beskatning, slik at skattefrie inntekter opptjent innenfor den nye ordningen ikke kan tas ut av selskapet uten korreksjonsinntekt. Det foreslås særregler som motvirker dette.

For selskaper som velger å tre ut av rederiskatteordningen 1. januar 2007, skal inntektsoppgjøret ved uttreden skje etter gjeldende regler om uttreden-beskatning, jf. skatteloven § 8-17.

Departementet foreslår at selskaper innenfor den norske rederiskatteordningen i tillegg til kjernevirksomheten i form av drift og utleie av skip også skal kunne drive virksomhet nært knyttet til denne kjernevirksomheten. Inntekter av slik tilknyttet virksomhet vil dermed omfattes av skattefritaket for skipsfartsinntekter. Det gjelder for det første strategisk og kommersiell ledelse av egne og innleide fartøyer, samt fartøyer i konsernforbundet rederibeskattet selskap, og for det andre annen virksomhet med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten i det aktuelle selskapet eller konsernforbundet rederibeskattet selskap. Strategisk og kommersiell ledelse skal også omfatte andre selskapers skip i poolsamarbeid. Rene management-selskaper skal ikke omfattes. Det foreslås at departementet gis hjemmel til å gi forskrift om hvilke typer aktiviteter i form av strategisk og kommersiell ledelse og andre aktiviteter med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten som skal omfattes av rederiskatteordningen. Endringene innebærer at det må gjøres endringer i reglene om forbud mot ansatte i skatteloven § 8-13, og endringer i reglene i skatteloven § 8-11 om hvilke eiendeler rederibeskattede selskaper kan eie.

Departementet vil ikke nå foreslå å innføre et krav om strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge, men vil vurdere om det er grunn til å innføre et slikt krav etter en overgangsfasen.

Departementet foreslår ingen endringer i de gjeldende reglene om forbud mot lån og sikkerhetsstillelse til beslektede selskaper og nærstående personer, jf. skatteloven § 8-12, og heller ikke i reglene om tonnasje-skatt, jf. skatteloven § 8-16.

BAKGRUNN

Den gjeldende rederiskatteordningen ble innført med virkning fra og med inntektsåret 1996. Ordningen innebærer at inntekter fra drift og utleie av nærmere definerte fartøyer ikke skal skattlegges før mid-

lene tas ut av selskapet eller selskapet trer ut av ordningen. Den norske rederiskatteordningen er med andre ord skatteutsettende, og innebærer ikke et endelig skattefritak. Det betales en relativt sett ubetydelig tonnasjeskatt, derav uttrykket "tonnasjeskatteordning", som leilighetsvis brukes som betegnelse på rederiskatteordningen. Tonnasjeskatten ble for 2006 anslått til å utgjøre 0,6 pst. av årlig overskudd fra drift av skip for selskaper innenfor rederiskatteordningen, jf. NOU 2006:4 side 43 og 89.

Også før 1996 har rederivirksomhet hatt meget gunstige skatteregler i Norge. Det vises til NOU 2006:4 Rederiskatteutvalget, avsnitt 4.3.1, som gir en historisk oversikt over inntektsbeskatningen av sjøfartsvirksomhet i Norge.

Regjeringen Bondevik II nedsatte ved kongelig resolusjon 17. desember 2004 et utvalg som skulle vurdere den samlede beskatningen av rederinæringen samt vurdere eventuelle endringer i reglene (Rederiskatteutvalget). Rederiskatteutvalget la fram sin innstilling 7. mars 2006, med forslag til endringer i beskatningen av rederivirksomhet.

Flertallet i Rederiskatteutvalget tok utgangspunkt i at rederivirksomhet bør beskattes på linje med andre næringer, og at dette gir grunnlag for et samfunnsøkonomisk riktig investeringsnivå i næringen. På denne bakgrunn foreslo flertallet en løsning der rederivirksomhet ble underlagt ordinær beskatning, kombinert med en utvidelse av anvendelsesområdet for NOKUS-reglene (reglene om løpende beskatning av en forholdsmessig andel av resultatet i norsk-kontrollerte utenlandske selskaper i lavskatteland) for å motvirke skattetilpasninger i form av at norskeid virksomhet etableres i lavskatteregimer for sjøfart.

Også en ren avvikling av rederiskatteordningen, uten andre tiltak, ville etter flertallets syn være en bedre løsning på sikt enn en videreføring av gjeldende rederiskatteordning. Forutsatt at favoriseringen av rederinæringen skulle opprettholdes, foreslo flertallet at det burde gjøres ved direkte tilskudd i stedet for ved gunstige skatteregler. Det vises til NOU 2006:4 kapittel 9 for en oppsummering av flertallets innstilling.

Når det gjelder opparbeidede skattekreditter i gjeldende rederiskatteordning, foreslo flertallet at disse skulle videreføres til en gradvis beskatning, jf. NOU 2006:4 side 92. Samme løsning ble foreslått for det tilfelle at det skulle innføres en ordning med endelig skattefritak jf. NOU 2006:4 side 93. Flertallet mente det ville være naturlig å se hen til overgangsregler som er gitt i lignende tilfeller, herunder overgangsreglene som ble gitt i forbindelse med skattereformen 1992. Det ble også vist til overgangsreglene som etter forslag av regjeringen Bondevik II ble vedtatt for riggselskaper som måtte tre ut av rederiskat-

teordningen fra og med inntektsåret 2006. For riggselskapene medførte overgangsreglene at de fikk en lempeligere tidfesting av den skattepliktige gevinsten ved uttreden, ved at gevinsten og avskrivningsgrunnlagene kunne samordnes. I praksis innebar reglene en årlig inntektsføring av gevinst ved uttreden på 14 pst. av gjenværende saldo (mot normalt 20 pst. årlig ved frivillig uttreden av rederiskatteordningen).

Mindretallet i Rederiskatteutvalget tok utgangspunkt blant annet i skipsfartsmeldingen (St.meld. nr. 31 (2003-2004)) som ble framlagt av regjeringen Bondevik II 2. april 2004, og ønsket om å opprettholde en nasjonalt forankret rederinæring. Mindretallet foreslo på denne bakgrunn å videreføre en særskilt rederibeskatning, men med omlegging til en modell etter mønster av de øvrige europeiske rederiskatteordningene (bortsett fra Finland). Dette innebærer overgang til en modell med endelig fritak for inntekter fra skipsfart, i motsetning til dagens norske rederiskatteordning som innebærer utsatt beskatning. Mindretallets forslag innebar også innføring av mulighet til å drive annen virksomhet innenfor det rederibeskattede selskapet, og innføring av krav til kommersiell og strategisk drift fra Norge. Mindretallets oppsummering og konklusjoner er inntatt i NOU 2006:4 kapittel 10.

Mindretallet foreslo at de opparbeidede skattekredittene i gjeldende rederiskatteordning skulle ettergis over en periode på 10 år. Dette skulle skje ved at opparbeidede skattekreditter under gjeldende rederiskatteordning overføres uten skattlegging ved inntrøden i den nye tonnasjeskatteordningen, og at det etableres en bindingstid, eksempelvis 10 år, for selskaper omfattet av ordningen. Også rederiselskaper som ikke er omfattet av den gjeldende rederiskatteordningen burde etter mindretallets oppfatning kunne overføre skattekreditter inn i den nye ordningen uten beskatning. Ved uttreden fra ordningen før utløpet av bindingstiden skulle så en forholdsmessig andel av skattekredittene tas til beskatning. Se NOU 2006:4 side 122-123.

Rederiskatteutvalgets utredning ble sendt på høring 15. mars 2006, med høringsfrist 14. juni 2006. Det ble avgitt høringsuttalelser fra 42 instanser, hvorav 32 hadde realitetsmerknader. Av høringsuttalelsene med realitetsmerknader kom 17 fra instanser med en særlig tilknytning til rederinæringen. Dette gjelder Sjøassurandørernes Centralforening (CEFØR), Det norske Veritas, Fraktestartøyenes Rederiforening, Maritimt Forum, Maritimt Forum Bergensregionen, Maritimt Forum for Haugalandet - Sunnhordland, Maritimt Forum Nordvest, Maritimt Forum Stavanger, Maritimt Forum Sørøst, Norges Rederiforbund, Norsk Havneforbund,

Norsk Olje- og Petrokjemisk Fagforbund, Norsk Skipsmeglerforbund, Norske Maritime Leverandø-

rer, Oljeindustriens Landsforening, Rederienes Landsforening og Sjømannsorganisasjonene i Norge.

I tillegg kom det inn 5 høringsuttalelser fra følgende kommuner mv. i Rogaland og Hordaland: Bergen kommune, Bømlo kommune, Haugalandrådet, Haugesund kommune og Hordaland fylkeskommune.

De øvrige 10 høringsuttalelsene med realitetsmerknader kom fra følgende instanser: Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Finansnæringens Hovedorganisasjon, Fiskebåtredernes Forbund, Fornyings- og administrasjonsdepartementet, Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon, Landsorganisasjonen i Norge, Norsk industri, Næringslivets Hovedorganisasjon, Skattedirektoratet og Statistisk sentralbyrå.

Et flertall av høringsinstansene med realitetsmerknader uttrykte støtte til forslaget fra mindretallet i Rederiskatteutvalget. Disse instansene ga stort sett uttrykk for en oppfatning om at skipsfartsnæringen bidrar positivt til norsk økonomi, og ønsket en fortsatt subsidiering på linje med subsidieringen i flere EU-land. Enkelte av høringsinstansene støttet likevel flertallets forslag, og ga uttrykk for at forskjellbehandling av næringer kan innebære at ressurser ikke kanaliseres til de mest lønnsomme næringene. Ettersom Rederiskatteutvalgets utredning ikke inneholder detaljerte forslag til endringer i rederiskatteordningen, er det lite veiledning å hente i høringsuttalelsene når det gjelder den konkrete utformingen av endringene i rederiskatteordningen som foreslås i denne proposisjonen.

3.1.2 Departementets vurderinger

3.1.2.1 INNLEDNING

Departementet foreslår at det innføres en ny rederiskatteordning med endelig fritak for skatt på overskudd fra skipsfart. Endelig skattefritak innebærer at det ikke foretas skattlegging av skipsfartsinntekter ved opptjening, og heller ikke ved utdeling av utbytte eller uttreden av ordningen. Den nye rederiskatteordningen gir således ikke grunnlag for skattekreditter knyttet til skipsfartsinntektene, i motsetning til gjeldende ordning.

Formålet med innføringen av endelig skattefritak for skipsfartsinntekter er å etablere en konkurransedyktig norsk rederiskatteordning. Svært gunstige skatteregimer i andre land fører til at ny rederivirksomhet i stor grad etableres utenfor den norske rederiskatteordningen. Dette har sammenheng med fritaksmetoden for aksjeinntekter, som ble innført i 2004, og som innebærer at inntekter opptjent i andre land i stor utstrekning kan tas hjem til norske selskapsaksjonærer skattefritt. I denne situasjonen vil endelig skattefritak gjøre beskatningen av norske rederier konkurransedyktig sammenlignet med de gun-

stige skattesystemene i for eksempel en del EU-land. Departementet antar at et slikt gunstig skatteregime vil bremse utflyttingen av norsk skipsfartsvirksomhet. Det vises til St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 3.2.1, der det er gitt en nærmere begrunnelse for forslaget.

Innføringen av en rederiskatteordning med endelig skattefritak for skipsfartsinntekter må gjennomføres ved endringer i bestemmelsene i skatteloven §§ 8-10 til 8-20 om rederiskatteordningen. Blant annet må reglene endres slik at selskapene fritt kan dele ut skattefrie inntekter opptjent innenfor ordningen, uten at det skal skje et inntektsoppgjør på selskapets hånd.

Innføringen av et endelig skattefritak medfører også behov for andre lovendringer. Blant annet skal det ved inntreden i ordningen gjennomføres et inntektsoppgjør, der differansen mellom markedsverdier og skattemessige verdier av selskapets eiendeler skal skattlegges, likevel slik at det ikke foretas et inntektsoppgjør for finansielle poster ved inntreden. Dette innebærer en utvidelse av inntredenbeskatningen sett i forhold til gjeldende regler, der kun meravskrivninger skal skattlegges. Formålet er at selskapene skal gjøre opp skatteposisjoner som er opparbeidet utenfor ordningen, før de trer inn i et regime med endelig skattefritak. Dersom det ikke foretas et inntektsoppgjør, vil blant annet latente gevinster på driftsmidler opparbeidet før inntreden bli endelig skattefrie innenfor ordningen. Dette ville innebære en ubegrunnet fordel sammenlignet med selskaper som er ordinært lignet, og som ikke oppfyller vilkårene for å tre inn i rederiskatteordningen. Også sett i forhold til selskaper som i dag er innenfor rederiskatteordningen, vil manglende inntredenbeskatning gi en ubegrunnet fordel, fordi det ved overgang fra gjeldende til ny rederiskatteordning skal gjennomføres et inntektsoppgjør, jf. pkt. 3.4.7.2 i proposisjonen.

Selskapene kan i utgangspunktet selv bestemme om de ønsker å være innenfor ordningen, og hvor lenge. Dette kan gi incentiver til å tilpasse seg, ved å være innenfor ordningen i år med overskudd og utenfor i år med underskudd. Det foreslås derfor at selskap som har trådt ut av ordningen ikke kan motta konsernbidrag med skattemessig virkning i utredelsesåret og de to påfølgende årene.

Videre foreslår departementet at selskaper innenfor den norske rederiskatteordningen skal kunne drive virksomhet nært knyttet til skipsfartsvirksomheten, og at inntekter av slik virksomhet skal omfattes av skattefritaket. Dette gjelder for det første strategisk og kommersiell ledelse av egne og innleide fartøyer, samt fartøyer i rederibeskatet konsernforbundet selskap, og for det andre annen virksomhet med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten i det aktuelle selskapet eller rederibeskatet konsernforbundet selskap, så som håndtering av gods, visse typer

varetilbud om bord mv. Strategisk og kommersiell ledelse kan også omfatte andre selskapers skip i pool-samarbeid. Endringene innebærer at det må gjøres endringer i reglene om forbud mot ansatte i skatteloven § 8-13 og endringer i reglene i skatteloven § 8-11 om hvilke eiendeler rederibeskattede selskaper kan eie.

Endelig foreslås overgangsregler for selskaper som trer inn i ny rederiskatteordning fra gjeldende ordning, og for selskaper som trer inn i ny ordning fra det ordinære norske skatteregimet i 2007 og 2008.

3.1.2.2 INNTREDEN I REDERISKATTEORDNINGEN

Vilkår for inntreden

Det følger av skatteloven § 8-14 første ledd at vilkårene som stilles for å være innenfor dagens særskilte rederiskatteordning må være oppfylt gjennom hele inntektsåret. Det vil si at selskapet fra og med 1. januar i inntredelsesåret må oppfylle kravene til eiendeler og virksomhet i selskapet, jf. skatteloven §§ 8-11 og 8-13. Videre må forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse være overholdt hele inntektsåret, jf. skatteloven § 8-12. Av skatteloven § 8-14 annet ledd følger at selskap som har gjennomført fisjon med skattemessig kontinuitet ikke kan tre inn før 1. januar i inntektsåret etter at slik fisjon er gjennomført. Innføringen av en rederiskatteordning med endelig skattefritak for skipsfartsinntekter gjør ingen endring med hensyn til begrunnelsen for de nevnte vilkårene, og departementet foreslår derfor ingen endringer på disse punktene.

Inntredenbeskatning

Skatteloven § 8-14 tredje ledd gir anvisning på at det skal skje et inntektsoppgjør ved inntreden i rederiskatteordningen etter reglene i skatteloven § 14-64 annet og tredje ledd, der meravskrivninger (det vil si avskrivninger utover antatt faktisk verdifall på grunn av slit eller elde i årene før inntreden) skal skattlegges.

Skatteloven § 14-64 gjelder i utgangspunktet for driftsmidler som tas ut av norsk beskatningsområde. Etter paragrafens annet ledd skal inntektsoppgjør for skip, fartøy, rigger mv. foretas dersom driftsmidlet tas ut innen åtte år fra utgangen av det år driftsmidlet ble påbegynt avskrevet av skattyteren etter norske regler, og ikke senere er tatt ut av norsk beskatningsområde. Etter skatteloven § 14-64 tredje ledd skal skattepliktig inntekt beregnes til differansen mellom foretatte avskrivninger i perioden og beregnede avskrivninger etter skatteloven § 14-62. Den sistnevnte bestemmelsen gir anvisning på at avskrivningene skal beregnes lineært, med en sats fastsatt av departementet, jf. Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 14-62-2. For skip og fartøyer er satsen i utgangspunktet 4 pst.

Begrunnelsen for reglene om inntektsoppgjør ved inntreden er blant annet at selskapene kan ha incentiver til å tre inn i og ut av rederiskatteordningen ut fra en vurdering av hvilke regler det er gunstigst å beskattes etter i det enkelte inntektsår. For eksempel kan et selskap ønske å nyte godt av høye avskrivninger utenfor rederiskatteordningen, for deretter å kreve seg lignet under rederiskatteordningen når avskrivningene blir lavere. Avskrivningssatsen for skip er 14 pst., hvilket må antas å være betydelig høyere enn det faktiske gjennomsnittlige verdifallet for slike driftsmidler skulle tilsi. Dermed oppstår regelmessig meravskrivninger for slike driftsmidler. Det vises til Ot.prp. nr. 1 (2001-2002) Skatte- og avgiftsopplegget 2002 - lovendringer kapittel 3, der det er foretatt en gjennomgang av avskrivningssatsene for ulike typer driftsmidler. Om driftsmidler i saldogruppe e (skip, fartøyer, rigger mv.) heter det:

"En avskrivningssats på 14 prosent for denne gruppen er i samsvar med forslaget i Ot.prp. nr. 35 (1990-1991), selv om empiriske undersøkelser gir grunnlag for å hevde at det faktiske verdifallet er godt under 10 prosent. Den høyere avskrivningssatsen ble begrunnet med utgangspunkt i skipsfartens internasjonale karakter. Norge har siden innført særlige skatteregler for skip i utenriksfart, slik at dette argumentet for å opprettholde en høy sats dermed er blitt svakere. Likevel er det fortsatt mange skip som ikke går inn under disse særreglene, og som derfor avskrives etter vanlig sats. Departementet har derfor kommet til at avskrivningssatsen kan opprettholdes på 14 prosent."

Dersom et skip selges før inntreden i rederiskatteordningen vil det skje en realisasjonsbeskatning der meravskrivninger tilbakeføres ved at skattemessig gevinst blir tilsvarende høyere. I den utstrekning gevinsten føres på selskapets gevinst- og tapkonto, vil den komme til beskatning etter reglene i skatteloven §§ 14-45 og 14-47 også etter inntreden i ordningen. Denne gevinstberegningen skjer ikke dersom skipet selges innenfor rederiskatteordningen.

I kapittel 19 i proposisjonen foreslås endringer i reglene om skattemessig behandling av driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde, uten at det får betydning for reglene som foreslås i kapitlet her.

Departementet foreslår at det skal foretas et oppgjør ved inntreden i ny rederiskatteordning, slik at differansen mellom markedsverdier og skattemessige verdier skal komme til beskatning. Det skal imidlertid være kontinuitet for finansielle poster, det vil si at det ikke skal foretas et inntektsoppgjør for gevinst og tap på finansielle eiendeler, og heller ikke for latente valutagevinster og -tap på lån.

Slik departementet ser det, er det i utgangspunktet verken rimelig eller påkrevd å gi delvis skatteamnesti til selskaper som fra før har valgt å stå utenfor

den norske ordningen. Det bør ikke kunne oppnås skattefrihet for meravskrivninger og latente gevinster som er opparbeidet utenfor rederiskatteordningen i et ordinært skatteregime, ved at driftsmidlene tas inn i rederiskatteordningen.

Det foreslås en utsatt inntektsføring av beregnet gevinst ved inntreden oppgjøret, ved at denne skal føres på selskapets gevinst- og tapskonto innenfor ordningen, noe som innebærer inntektsføring med 20 pst. pr. år. Til sammenligning innebærer gjeldende regler for inntreden at meravskrivninger tas til beskatning i sin helhet i inntredelsesåret, det vil si uten utsettelse ved føring på gevinst- og tapskonto.

Nærmere om gjennomføringen av inntektsoppgjøret ved inntreden

Inntektsoppgjøret ved inntreden skal gjennomføres ved at utgangsverdien settes til summen av kostpris for selskapets finansielle eiendeler og aksjer/andeler i selskaper som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav d og g som ville vært fritatt fra beskatning ved realisasjon etter skatteloven § 2-38, skattemessig verdi av øvrige finansaktiva, og markedsverdien av selskapets øvrige eiendeler, fratrukket skattemessig verdi av gjeld. Inngangsverdien settes til skattemessig verdi, som kan beregnes ved å korrigere selskapets regnskapsmessige egenkapital med netto midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier, herunder framførbart underskudd.

Eiendeler som omfattes av fritaksmetoden skal altså verdsettes til skattemessig kostpris. Dette omfatter også aksjer i underliggende rederibeskattede selskaper.

Et særlig spørsmål oppstår for verdsettelsen av andeler i deltakerlignede selskaper. En andel vil normalt være omfattet av fritaksmetoden, og et aksjeselskap som realiserer en slik andel vil ikke bli skattlagt for gevinst eller få fradrag for tap på andelen. Heller ikke etter gjeldende regler for uttreden av rederiskatteordningen vil en slik gevinst være skattepliktig, eller tap fradragsberettiget. Dette er en riktig løsning, fordi en gevinst som unnlates beskattet i et deltakerlignet selskap på et senere tidspunkt vil bli skattlagt på deltakers hånd ved at eiendelene som merverdien knytter seg til blir solgt av det deltakerlignede selskapet.

Dersom et deltakerlignet selskap eier et skip, vil merverdien i selskapet utover skattemessig verdi vanligvis være lik forskjellen mellom markedsverdi og skattemessig nedskrevet verdi på skipet. Når skipet selges, vil denne forskjellen bli skattepliktig gevinst for selskapet, som løpende skal beskattes på deltakers hånd. Dersom verdien på andelen ved inntreden i en rederiskatteordning med endelig skattefritak skal fastsettes til skattemessig verdi, vil den mer-

verdi på skipet som er opptjent før inntreden bli endelig skattefri ved realisasjonen dersom deltaker er innenfor rederiskatteordningen. Dette gjelder tilsvarende for en eventuell gevinst- og tapskonto i det deltakerlignede selskapet. Departementet foreslår derfor at andeler i deltakerlignede selskaper skal verdsettes til markedsverdi ved det inntektsoppgjøret som skal foretas ved inntreden i rederiskatteordningen.

Etter inntreden i rederiskatteordningen vil finansielle inntekter i hovedregelen være gjenstand for ordinær beskatning. Departementet foreslår derfor at inntreden i rederiskatteordningen baseres på kontinuitet for finansielle eiendeler.

Inntektsoppgjøret ved inntreden i rederiskatteordningen kan gi et tap. Et slikt tap vil måtte bortfalle ved inntreden, fordi det ikke er skattepliktige skipsfartsinntekter innenfor ordningen å framføre tapet mot. Det synes ikke riktig at underskudd og latent tap som er knyttet til skipsfartsvirksomhet under et ordinært skatteregime skal kunne framføres til fradrag mot finansinntekter i et skatteregime der skipsfartsinntekter er skattefrie.

Etter gjeldende regler om inntredenbeskatning kan et framførbart underskudd avregnes mot beregnet skattemessig inntekt ved inntreden, jf. skatteloven § 8-14 tredje ledd fjerde og femte punktum. Dette skyldes at inntredenbeskatningen i realiteten er en delvis reversering av skattemessige avskrivninger på driftsmidlene, og dersom selskapet hadde et framførbart underskudd ville avskrivningene trolig ikke kommet til fradrag. Ved inntreden i ny rederiskatteordning med endelig skattefritak vil framførbart underskudd reflekteres i verdiene som legges til grunn ved inntektsoppgjøret. Framførbart underskudd kan derfor ikke avregnes mot beregnet inntekt, fordi dette ville medført dobbelt fradrag. Departementet foreslår derfor at adgangen til å avregne framført underskudd fra inntektsåret 2006 og tidligere mot beregnet inntekt ved inntreden i ny rederiskatteordning med endelig skattefritak skal bortfalle.

Salg av andel i et deltakerlignet selskap er normalt skattefritt etter fritaksmetoden. For å unngå at et ordinært beskattet selskap som eier en andel i et deltakerlignet selskap (herunder aksjer i NOKUS-selskap) velger å selge andelen til et beslektet rederibeskattet selskap, framfor å tre inn i rederiskatteordningen, foreslås det at skal foretas et inntektsoppgjør for det kjøpende selskap også i slike tilfeller. Det stilles ikke opp noen minstegrense for eierinteressen. Det foreslås en ny bestemmelse i skatteloven § 8-14 fjerde ledd, om at det ved salg av andel i deltakerlignet selskap i tilfeller som nevnt skal skje et inntektsoppgjør, slik at en positiv differanse mellom skattemessig verdi og markedsverdi for andelen på salgstidspunktet kommer til beskatning i det kjøpende selskapet. Beregnet gevinst føres på det kjøpende selska-

pets gevinst- og tapskonto. Virkningstidspunktet for reglen settes til tidspunktet for framleggelsen av denne proposisjonen, det vil si for salg av andeler som skjer fra og med 5. oktober 2007.

Det følger av gjeldende regler om uttredenbeskatning at skatteetaten kan sette som vilkår at det stilles tilfredsstillende garanti for skatteforpliktelsen, og at Sentralskattekontoret for storbedrifter kan fastsette sikkerhetsstillelsens omfang og varighet, jf. skatteloven § 8-17 annet ledd femte punktum. Det har ikke vært funnet nødvendig i praksis å kreve slik sikkerhet ved uttreden. Departementet foreslår derfor at det ikke innføres adgang til å stille krav om sikkerhetsstillelse som vilkår for å føre gevinst ved inntreden på gevinst- og tapskonto.

Departementets forslag om inntredenbeskatning innebærer at det må fastsettes en markedsverdi på driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper. (Se likevel pkt. 3.4.7.8 i proposisjonen om overgangsregel ved inntredenbeskatningen for ordinært beskattede selskaper som trer inn i rederiskatteordningen i 2007 og 2008.) Verdsettelsesspørsmålene kan være krevende både for rederiselskapene og skatteetaten. Skattyter vil ved inntreden til ny ordning ha incentiver til å verdsette driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper så lavt som mulig. Det foreslås at departementet gis hjemmel til å gi forskrift om fastsettelse av markedsverdier ved inntreden, herunder til å pålegge selskapene å framlegge dokumentasjon på markedsverdiene i selskapet.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 8-14 tredje og fjerde ledd, samt forslag til skatteloven § 8-14 nye sjette og sjuende ledd.

Overføring av fartøy, andel eller aksje til selskap innenfor rederiskatteordningen

Det følger av skatteloven § 8-14 fjerde ledd at det skal foretas et tilsvarende inntektsoppgjør som ved inntreden når et fartøy overføres til et selskap innenfor rederiskatteordningen etter reglene om skattefri overføring av eiendeler mellom selskaper i skatteloven § 11-21 (jf. også Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 11-21). Det samme gjelder når et fartøy er tatt inn i rederiskatteordningen ved overføring av andel eller aksje i selskap som nevnt i skatteloven § 10-40 (ansvarlig selskap, kommandittselskap mv.) og § 10-60 (NOKUS-selskap). Departementet foreslår at endringene som nevnt ovenfor skal gjelde også for dette inntektsoppgjøret, det vil si at det skal beregnes en gevinst lik differansen mellom markedsverdi og skattemessig verdi, som føres på selskapets gevinst- og tapskonto.

Som følge av overgangen fra en ordning med tilbakeføring av meravskrivninger til en ordning med gevinstberegning ved inntreden må det gjøres en jus-

tering av ordlyden i skatteloven § 8-14 fjerde ledd (som blir nytt femte ledd).

Det vises til forslag til skatteloven § 8-14 nytt femte og sjette ledd.

3.1.2.3 BESKATNINGEN INNENFOR EN NY REDERISKATTEORDNING MED ENDELIG SKATTEFRITAK

Konto for skattlagt inntekt og utdeling av utbytte

Innenfor gjeldende rederiskatteordning skal det foretas beskatning på selskapets hånd ved utdeling av ubeskattet kapital eller ved uttreden av ordningen. Det er derfor nødvendig for selskapet å ha en oversikt over hvor mye tilbakeholdt beskattet kapital som er i selskapet. Beskattet kapital skal ikke skattlegges ved utdeling eller uttreden. Selskaper som trer inn i rederiskatteordningen må derfor etablere en konto for tilbakeholdt skattlagt kapital, jf. skatteloven § 8-15 tredje ledd. Etter innføring av endelig skattefritak er det ikke lenger behov for å skille mellom ubeskattede og beskattede skipsfartsinntekter, verken ved utdeling av utbytte eller ved uttreden av rederiskatteordningen (se likevel pkt. 3.4.3.8 i proposisjonen om korreksjonsinntekt.) Departementet foreslår derfor en opphevelse av bestemmelsene i skatteloven som regulerer etablering og føring av konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt, det vil si at de gjeldende bestemmelsene i skatteloven § 8-15 tredje ledd og § 8-18 tredje ledd bokstav b oppheves. Regelen i skatteloven § 8-15 niende ledd om korrigeringskonto for tilbakeholdt skattlagt inntekt er ikke lenger nødvendig, og bestemmelsen endres i samsvar med dette.

Etter innføring av endelig skattefritak skal det ikke lenger foretas et inntektsoppgjør ved utdeling av utbytte. Departementet foreslår derfor at bestemmelsen i skatteloven § 8-15 femte og sjette ledd samt § 8-18 annet ledd om utdeling av utbytte fra selskapet oppheves.

Det foreslås videre at det gjøres nødvendige justeringer i bestemmelsen om samordning av under-skudd på finansinntekt med øvrige inntekter i skatteloven § 8-15 annet ledd niende punktum.

Det foreslås også en omredigering av skatteloven § 8-15, slik at tidligere bestemmelser i annet ledd fordeles på tredje til sjette ledd.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 8-15 og 8-18.

Gevinst- og tapskonto innenfor ordningen

Etter gjeldende regler skal selskap videreføre gevinst- og tapskonti innenfor ordningen, dersom summen av kontiene er positiv, jf. skatteloven § 8-15 fjerde ledd. Ved inntreden i den nye rederiskatteordningen skal det foretas et inntektsoppgjør der differansen mellom markedsverdier og skattemessige verdier skal komme til beskatning, jf. pkt. 3.4.2.3 i pro-

posisjonen. Selskapets gevinst- og tapskonto vil inngå i dette inntektsoppgjøret, og redusere eller øke den beregnede gevinsten. Positiv gevinst- og tapskonto skal derfor ikke videreføres innenfor ny ordningen, da dette ville medført en dobbelbeskatning. Bestemmelsen om inntektsføring av en eventuell positiv saldo på gevinst- og tapskontoen innenfor ordningen i den någjeldende skatteloven § 8-15 fjerde ledd kan derfor oppheves.

Inntektsoppgjøret ved inntreden kan medføre en beregnet gevinst for selskapet. Denne gevinsten skal føres på selskapets gevinst- og tapskonto innenfor ordningen, og inntektsføres etter reglene i skatteloven §§ 14-45 og 14-47, jf. pkt. 3.4.2.3 i proposisjonen.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 8-15.

Forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse

Det følger av skatteloven § 8-12 at selskap innenfor ordningen ikke kan yte lån eller stille sikkerhet til beslektede og nærstående selskaper og personer utenfor rederiskatteordningen. Regelen har som formål hindre at skattytere utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet skal kunne disponere over ubeskattet kapital. Tilsvarende gjelder for disposisjoner til fordel for selskap som slik skattyter har direkte eller indirekte eierinteresser i, eller til skattyterens nærstående.

Innenfor den nye rederiskatteordningen vil ubeskattet kapital, som ikke er endelig fritatt for skatt, bli redusert over tid som følge av inntektsføring av gevinst- og tapskontoen. Det samme gjelder skattekreditter som er ført på en egen oppgjørskonto ved overgang fra gjeldende til ny rederiskatteordning. Det kan derfor anføres at behovet for regelen vil bli gradvis redusert. På den annen side synes en avvikling av forbudet mot lån og sikkerhetsstillelse å åpne for tilpasninger i forbindelse med overgangen fra gjeldende til ny rederiskatteordning. Slike tilpasninger kan for eksempel gjøres ved at det meste av innmaten i et selskap innenfor rederiskatteordningen selges til et beslektet selskap, mot vederlag i form av en usikret fordring på det kjøpende selskapet. I slike tilfeller kan det også tenkes å oppstå problemer med hensyn til mislighold av skatteforpliktelsen knyttet til oppgjøret ved overgang til den nye rederiskatteordningen.

Departementet foreslår på denne bakgrunn ingen endringer i reglene om forbud mot lån og sikkerhetsstillelse nå.

Personinntekt

Etter skatteloven § 8-18 første ledd skal det ikke tilordnes personinntekt fra selskap innenfor ordnin-

gen. Bestemmelsen er ikke lenger aktuell, og foreslås fjernet.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 8-18.

Konsernbidrag

Det følger av skatteloven § 8-18 tredje ledd bokstav a at selskaper innenfor rederiskatteordningen kan yte og motta konsernbidrag til og fra andre selskaper innenfor rederiskatteordningen, forutsatt at vilkårene for rett til å yte og motta konsernbidrag i skatteloven § 10-4 er oppfylt. Konsernbidrag skal ikke skattlegges på mottakende selskaps hånd, uavhengig av om det ytes av beskattet eller ubeskattet kapital.

Departementet legger til grunn at selskap innenfor rederiskatteordningen skal ha adgang til å yte og motta konsernbidrag, fordi slike bidrag kan være viktig for å styrke deler av et konsern. Som følge av at inntekter innenfor den nye rederiskatteordningen er endelig fritatt skattlegging, er det ikke nødvendig å begrense adgangen til å yte og motta konsernbidrag til selskaper som er innenfor rederiskatteordningen. Departementet foreslår derfor at adgangen til å yte og motta konsernbidrag utvides til å gjelde også selskaper utenfor rederiskatteordningen. Konsernbidrag skal imidlertid ikke ha skattemessige konsekvenser. Dette innebærer at konsernbidrag hvor yter og/eller mottaker er innenfor ordningen, ikke skal være fradragsberettiget for yter eller skattepliktig for mottaker.

Den nåværende bestemmelsen i skatteloven § 8-18 første ledd foreslås opphevet, jf. pkt. 3.4.3.5 i proposisjonen, og bestemmelsen om konsernbidrag foreslås derfor flyttet til skatteloven § 8-18 første ledd.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 8-18 første ledd.

Innløsning av enkeltaksje

Det følger av skatteloven § 8-18 annet ledd at utdeling ved innløsning av enkeltaksje, som ikke er tilbakebetaling av tidligere innbetalt aksjekapital eller overkurs, skal regnes som utbytte på mottakende selskaps hånd. Begrunnelsen er at det innenfor den gjeldende rederiskatteordningen er selskapet som skattlegges for den del av utløsningssummen som overstiger de innløste aksjenes andel av selskapets skattemessig innbetalte kapital. Denne delen av utløsningssummen behandles skattemessig som utbytte på selskapets hånd, jf. skatteloven § 8-15 femte ledd bokstav a nr. 3, og selskapet skattlegges således for det oppgrossede beløp av den del som overstiger de innløste aksjenes andel av konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Som en følge av at utløsningssum-

men innenfor den nye rederiskatteordningen ikke skal skattlegges på selskapets hånd, er det ikke nødvendig med en slik særregel. Innløsning av enkeltaksjer skal derfor behandles etter skattelovens ordinære regler, og skal regnes som realisasjon av aksjene. Departementet foreslår derfor at skatteloven § 8-18 annet ledd oppheves.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 8-18.

Korreksjonsinntekt

Bestemmelsene om korreksjonsinntekt i skatteloven § 10-5 medfører skattlegging av selskap dersom det er utdelt inntekter som er skattepliktige på selskapets hånd, men hvor tidfestingsreglene har medført at inntekten ennå ikke er tatt til beskatning (positive midlertidige forskjeller). Dette sikrer at inntekter som deles ut er beskattet senest på utdelingstidspunktet. Utdeling av helt skattefrie inntekter, det vil si der skattefriheten er endelig, medfører ikke plikt til å svare korreksjonsskatt for det utdelende selskap.

Det skal ikke inntektsføres korreksjonsinntekt for selskaper innenfor gjeldende rederiskatteordning, fordi de særlige bestemmelsene i skatteloven § 8-15 om beskatning ved utdeling av ubeskattet inntekt fyller samme funksjon. De sistnevnte bestemmelsene foreslås nå imidlertid avvirket, jf. pkt. 3.4.3.2 i proposisjonen, og de ordinære korreksjonsinntektsreglene må derfor få anvendelse som normalt for selskapene innenfor den nye rederiskatteordningen.

På sikt vil reglene om korreksjonsinntekt få mindre betydning for rederibeskattede selskaper, ettersom det ikke vil oppstå midlertidige forskjeller knyttet til skipsfartsinntekter. En avvikling av reglene om korreksjonsinntekt synes imidlertid ikke riktig. Finansinntekt skal i hovedsak være skattepliktig etter de ordinære skattereglene også innenfor en rederiskatteordning med endelig skattefritak for skipsfartsinntekter. Å gi rederibeskattede selskaper adgang til å dele ut positive midlertidige forskjeller knyttet til finanskapitalen uten korreksjonsinntekt vil stille disse selskapene i en bedre stilling enn andre selskaper.

De foreslåtte reglene om inntredenbeskatning, jf. pkt. 3.4.2.3 i proposisjonen, innebærer at gevinster på driftsmidler og andeler i deltakerlignede selskaper (herunder aksjer i NOKUS-selskaper) som tas inn i ordningen, ikke vil framgå av egenkapitalen ved korreksjonsinntektsberegningen etter skatteloven § 10-5 annet ledd. Gevinst beregnet ved inntreden skal imidlertid føres på gevinst- og tapskonto, og vil dermed utgjøre en midlertidig forskjell i forhold til korreksjonsinntektsberegningen. Dette kan innebære at selskaper som har vært ordinært beskattet, og som trer inn i rederiskatteordningen fra og med 2007, kan få en underdekning i forhold til korreksjonsinntekts-

reglene som hindrer utdeling av nye, skattefrie inntekter innenfor ordningen. Etter departementets oppfatning er denne virkningen av korreksjonsinntektsreglene ikke hensiktsmessig innenfor en rederiskatteordning der skipsfartsinntekter skal være endelig skattefrie.

For å motvirke dette foreslås derfor en særbestemmelse i skatteloven § 10-5 åttende ledd, om at positiv netto differanse mellom markedsverdier som er lagt til grunn ved inntredenbeskatning etter skatteloven § 8-14 og regnskapsmessige verdier for driftsmidler og andeler i deltakerlignede selskaper (herunder aksjer i NOKUS-selskaper), skal behandles som midlertidige forskjeller i forhold til reglene om korreksjonsinntekt, uten reduksjon for beregnet skatteforpliktelse som knytter seg til differansen. Differansen må imidlertid reduseres forholdsmessig med en andel som tilsvarer den andel av gevinsten ved inntreden som er tatt til beskatning. Korreksjonen for en eiendel skal bare gjøres så lenge den aktuelle eiendelen er i behold i selskapet. For selskaper som trer inn i rederiskatteordningen fra ordinær beskatning i 2007 og 2008, skal verdsettelsen ved inntredenbeskatningen baseres på regnskapsmessige verdier, det vil si at regnskapsmessige verdier brukes som et mål på markedsverdiene for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper (se pkt. 3.4.7.3 i proposisjonen). I disse tilfellene vil det normalt ikke være forskjell mellom regnskapsmessige verdier og verdiene som legges til grunn for inntredenbeskatningen. Det kan likevel tenkes at det unntaksvis kan oppstå forskjeller, som følge av regnskapsverdiene i enkelte tilfeller må justeres, jf. pkt. 3.4.7.3 og 3.4.7.8 i proposisjonen. I slike tilfeller skal det gjøres en korreksjon etter den foreslåtte bestemmelsen i skatteloven § 10-5 åttende ledd.

Som nevnt under pkt. 3.4.3.6 i proposisjonen foreslås det at adgangen til å yte og motta konsernbidrag utvides til å gjelde også selskaper utenfor rederiskatteordningen, likevel slik at konsernbidrag ikke skal ha skattemessige konsekvenser. Av skatteloven § 10-5 tredje ledd bokstav b følger det at konsernbidrag som overstiger årets alminnelige inntekt skal anses som utdeling som kan utløse korreksjonsinntekt etter skatteloven § 10-5 annet ledd. Ettersom avgitt konsernbidrag ikke skal føres til fradrag i alminnelig inntekt innenfor rederiskatteordningen, må det gjøres et unntak fra bestemmelsen i skatteloven § 10-5 tredje ledd bokstav b, slik at avgitt konsernbidrag i sin helhet behandles som utdeling etter denne bestemmelsen. Det foreslås derfor en ny bestemmelse om dette i skatteloven § 10-5 niende ledd.

Det vises til forslag til skatteloven § 10-5 nye åttende og niende ledd.

3.1.2.4 STRATEGISK OG KOMMERSIELL LEDELSE OG ANNEN TILKNYTTET VIRKSOMHET

Generelt

Selskaper innenfor den gjeldende norske rederiskatteordningen kan bare ha virksomhet i form av utleie og drift av egne og innleide fartøyer. Skatteutsettelsen i gjeldende ordning gjelder dermed også bare denne kjerneaktiviteten. Selskaper innenfor ordningen kan ikke ha ansatte.

I andre europeiske lands rederiskatteordninger er det i ulik grad åpnet for at andre typer virksomhet med nær tilknytning til kjernevirksomheten kan være omfattet av skattefavoriseringen. Dette gjelder særlig virksomhet i form av strategisk og kommersiell ledelse.

Formålet med innføringen av en rederiskatteordning med endelig skattefritak er at den norske rederiskatteordningen skal fremstå som konkurransedyktig sett i forhold til rederibeskatningen i øvrige europeiske land. På bakgrunn av dette formålet er det grunn til å vurdere hvilke funksjoner og aktiviteter tilknyttet skipsfartsvirksomheten som skal være tillatte innenfor rederiskatteordningen.

Det foreslås at departementet gis hjemmel i forskrift til å bestemme at selskaper innenfor rederiskatteordningen i tillegg til drift og utleie av skip også kan drive virksomhet nært knyttet til denne virksomheten. Inntekter av slik virksomhet vil dermed omfattes av skattefritaket for skipsfartsinntekter. Dette gjelder for det første strategisk og kommersiell ledelse av egne og innleide fartøyer, samt fartøyer i konsernforbundet rederibeskattet selskap, og for det andre annen virksomhet med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten i det aktuelle selskapet eller konsernforbundet rederibeskattet selskap.

Når det gjelder strategisk og kommersiell ledelse, er det i utgangspunktet bare slik ledelse av egne og innleide skip, samt skip i konsernforbundne rederibeskattede selskaper, som skal kunne omfattes av rederiskatteordningen. Tjenesteyting overfor tredjemann, for eksempel i form av ledelsesfunksjoner overfor skip eiet av andre enn konsernforbundne selskaper, vil ikke kunne skje innenfor rederiskatteordningen. For poolsamarbeid bør det imidlertid gjøres unntak, slik at strategisk og kommersiell ledelse av andre selskapers skip i poolsamarbeidet kan inngå i den rederibeskattede virksomheten. Rene management-selskaper, det vil si selskaper som ikke oppfyller minstekravet til nødvendige eiendeler i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav a til g, kan ikke omfattes av rederiskatteordningen og vil dermed heller ikke kunne oppnå skattefrihet for virksomhet i form av strategisk og kommersiell ledelse.

Annen virksomhet med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten omfatter nærmere bestemte

aktiviteter i form av håndtering av gods knyttet til transportvirksomheten, visse typer varetilbud om bord på skip mv., samt virksomhet knyttet til passasjerterminaler mv. Skattefrihet for slike tilknyttede virksomheter forutsetter at disse drives i nær tilknytning til kjernevirksomheten, det vil si drift og utleie av fartøyer. Det forutsettes videre at aktivitetene knytter seg til kvalifisert fartøy eid av selskapet eller et konsernforbundet selskap som ligger etter rederiskatteordningen.

Departementet antar at følgende aktiviteter bør omfattes:

- Lasting og lossing av gods
- Midlertidig plassering av gods i eller i nærheten av havn i påvente av videre transport
- Transport av gods og personer i havneområdet
- Utleie av containere for gods om bord
- På- og avstigning av passasjerer
- Drift av billettkontorer og passasjerterminaler
- Salg av varer til forbruk om bord
- Utleie av lokaler om bord
- Såkalt dør-til-dør-transport, det vil si samlet transporttjeneste som består av sjøtransport med kvalifisert fartøy samt land- og/eller flytransport, når det er inngått avtale med en uavhengig tredjepart om land- og/eller flytransporten

Departementet tar sikte på å sende et utkast til forskrift på høring så snart som mulig.

Endringene som nevnt innebærer at det må gjøres endringer i bestemmelsen om forbud mot arbeidsinnsats i skatteloven § 8-13 annet ledd første punktum. Med disse endringene blir presiseringene i skatteloven § 8-13 annet ledd annet og tredje punktum blir unødvendige, og foreslås opphevet.

En utvidelse av rederiskatteordningen til å omfatte tilknyttede aktiviteter medfører videre behov for endringer i bestemmelsene i skatteloven § 8-11 om hvilke eiendeler rederibeskattede selskaper kan eie. Departementet foreslår at rederibeskattede selskaper skal kunne eie driftsmidler som brukes i tilknyttet virksomhet. Fast eiendom skal imidlertid ikke kunne eies av rederibeskattet selskap. Slik departementet ser det, er det ingen grunn til at avkastning av fast eiendom skal kunne inngå som en del av den subsidierte virksomheten innenfor rederiskatteordningen.

Det foreslås ikke endringer i minstekravene til eiendeler i et rederibeskattet selskap. Selskap som ikke oppfyller minstekravet til eiendeler, jf. skatteloven § 8-11 tredje ledd, vil ikke kvalifisere for rederiskatteordningen.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 8-11 og 8-13.

Krav til strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge

Den gjeldende norske rederiskatteordningen inneholder ikke krav til at strategisk og kommersiell ledelse skal være lokalisert i Norge (managementkrav). Flere andre europeiske rederiskatteordninger har krav om at strategisk og kommersiell ledelse skal være lokalisert i skattyterens hjemland (eller i EØS-området).

Når det gjelder innholdet av kravet til strategisk og kommersiell ledelse varierer det fra land til land. Videre er det et spørsmål om det skal oppstilles faste kriterier for hvilke funksjoner som skal utføres, eller om vilkåret skal bero på en skjønnsmessig helhetsbedømmelse, og om kravet skal være knyttet til en vurdering av selskapets flåte som en helhet, eller til hvert enkelt skip.

Departementet vil ikke nå foreslå å innføre et krav om strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge. Dersom det innføres et slikt krav fra og med inntektsåret 2007 ville antakelig en del selskaper innenfor dagens ordning ikke kunne oppfylle kravet og må tre ut av ordningen. Departementet vil imidlertid vurdere nærmere om det er grunn til å innføre et slikt krav etter en overgangsfase. For at selskapene innenfor dagens ordning skal få tilstrekkelig tid til å tilpasse seg kravet, bør et eventuelt krav om strategisk og kommersiell ledelse lokalisert i Norge få virkning tidligst fra og med inntektsåret 2009.

3.1.2.5 TAUBÅTER

Ifølge Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 8-11-1 første ledd bokstav d kan selskap innenfor rederiskatteordningen ikke drive skip i stasjonær virksomhet og havnetrafikk, eller annen virksomhet over begrenset fartsområde hvor utseilt distanse ikke overstiger 30 nautiske mil. Dette innebærer blant annet at taubåter som benyttes i norske havner ikke kan inngå i rederiskatteordningen. Dersom en taubåt dels blir benyttet i havnetrafikk og dels i havgående virksomhet, må båten anses som en ulovlig eiendel, og selskapet må tre ut av ordningen etter reglene i skatteloven § 8-17. Selskap innenfor ordningen kan likevel drive taubåter som benyttes i utenlandsk havnetrafikk, jf. bestemmelsen i skattelovforskriften § 8-11-1 annet ledd om at skip i utenriksfart som har eget framdriftsmaskineri anses som skip i fart, uavhengig av størrelse og utstrekningen på skipets fartsområde.

Etter ESAs retningslinjer for statsstøtte til sjøtransport kan taubåter bare motta støtte dersom nærmere bestemte vilkår er oppfylt. Taubåter kan bare omfattes av skattefavorisering dersom minst 50 pst. av aktiviteten utgjøres av aktivitet som ellers kan defineres som sjøtransportvirksomhet etter retningslinjene. Havnetrafikk kan i denne sammenhengen ikke anses som sjøtransportvirksomhet.

Flere andre europeiske lands rederiskatteordninger omfatter taubåter, dersom fartøyene har minst 50 pst. kvalifiserende sjøtransportvirksomhet. Departementet vil på denne bakgrunn gjøre en endring i Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 8-11-1, slik at taubåter kan omfattes av ordningen dersom havnetrafikk utgjør mindre enn 50 pst. av den totale aktiviteten som utøves.

3.1.2.6 UTTREDEN AV REDERISKATTEORDNINGEN

Uttreden ved brudd på vilkårene i skatteloven §§ 8-11 til 8-13

Det følger av skatteloven § 8-17 første ledd bokstav b at dersom vilkårene i skatteloven § 8-11 til 8-13 brytes, anses selskapet trådt ut av rederiskatteordningen. Skatteloven § 8-11 regulerer hvilke eiendeler et selskap innenfor rederiskatteordningen kan og må eie, og skatteloven § 8-13 stiller krav til virksomheten. Skatteloven § 8-12 oppstiller et forbud mot lån og sikkerhetsstillelse til beslektede og nærstående selskaper og personer.

Av bestemmelsen i § 8-17 tredje ledd følger imidlertid regler om rettefrist, som gir selskapene en adgang til å rette opp vilkårsbrudd uten at de anses trådt ut av ordningen. Etter overgang til en rederiskatteordning med endelig skattefritak vil konsekvensene av en uttreden være betydelig mindre, som følge av at det ikke skal skje et inntektsoppgjør (men kun ordinær beskatning for det aktuelle inntektsåret). Departementet foreslår likevel at reglene om rettefrist videreføres i den nye rederiskatteordningen.

Uttreden ved likvidasjon

Etter gjeldende regler skal et selskap anses trådt ut av rederiskatteordningen fra og med det inntektsåret selskapet likvideres, jf. skatteloven § 8-17 første ledd bokstav c. Bakgrunnen for dette er at utdeling ved likvidasjon ikke anses som utbytte i skattemessig sammenheng, men som realisasjonsvederlag for aksjene etter skatteloven § 10-37 første ledd, jf. skatteloven § 10-11 annet ledd. Det foreligger ikke hjemmel for skattlegging av utdelingen ved likvidasjon på selskapets hånd, og den ubeskattete kapitalen i selskapet ville blitt varig fritatt for skatt på selskapsnivå.

Etter overgang til en rederiskatteordning med endelig skattefritak er det ikke lenger behov for at selskapet skattlegges ordinært i likvidasjonsåret, da selskapets skipsfartsinntekter er endelig fritatt for beskatning. Departementet foreslår derfor at rederiskattereglene også i likvidasjonsåret.

Det vises til forslag til opphevelse av skatteloven § 8-17 første ledd bokstav c.

Uttreden oppgjør

Skatteloven § 8-17 annet ledd gir anvisning på at det ved uttreden av rederiskatteordningen skal skje et inntektsoppgjør som medfører at selskapets ubeskattede inntekter kommer til beskatning, herunder eventuell verdiøkning av selskapets aktiva (unntatt aksjer mv. som omfattes av fritaksmetoden) og skattemessige reserver som selskapet eventuelt hadde ved inntreden i rederiskatteordningen i 1996. Utgangsverdien ved inntektsoppgjøret fastsettes i hovedregelen til markedsverdien av selskapets eiendeler med fradrag for gjeld, mens inngangsverdien settes lik beskattet kapital i selskapet.

Etter overgangen til den nye rederiskatteordningen skal det ikke foretas et inntektsoppgjør ved uttreden, fordi skipsfartsinntekter opptjent mens selskapet var innenfor rederiskatteordningen skal være endelig fritatt for beskatning. Departementet foreslår derfor at gjeldende regler i skatteloven § 8-17 annet ledd om uttredenbeskatning avvikles.

Som en følge av at det ved uttreden ikke lenger skal gjennomføres et inntektsoppgjør, må det etableres egne regler om hva som skal danne grunnlaget for skattemessige verdier ved ordinær ligning etter uttreden, herunder avskrivningsgrunnlag mv. for selskapets eiendeler. Utgangspunktet er at opptjening og verdistigning knyttet til skipsfartsvirksomheten innenfor rederiskatteordningen skal være endelig fritatt for skatt, herunder urealisert verdistigning på driftsmidler. Departementet foreslår derfor at det skal gjelde kontinuitet for finansielle poster, mens skattemessige verdier for øvrige eiendeler (driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper) settes til markedsverdi.

For andeler i deltakerlignede selskaper vil det oppstå et særlig problem dersom skattemessig verdi etter uttreden uten videre settes lik markedsverdi. Dersom det finnes deltakere utenfor ordningen i det samme selskapet, vil disse ha etablert en skattemessig verdi ved den ordinære beskatningen av disse andelene i selskapet. Etter uttreden vil den uttredende deltaker være bundet av en andel av den samme skattemessige verdien, og det kan derfor lett oppstå en overpris eller underpris i forhold til denne skattemessige verdien. Salg av en slik andel vil normalt være omfattet av fritaksmetoden, og slik over- eller underpris vil derfor ikke påvirke deltakers inntekt. I den utstrekning deltaker etter uttreden skatlegges eller får fradrag for den gevinsten eller det tapet over- eller underprisen skriver seg fra, vil dette representere en beskatning eller fradragsføring av verdistigning eller verditap som er oppstått i den perioden deltaker var innenfor rederiskatteordningen. Over- eller underprisen i forhold til andel skattemessig verdi i selskapet må derfor registreres på en egen konto, og kunne føres mot den delen av skattemessig resultat fra andelen

som deltaker blir skattlagt for eller får fradrag for etter uttreden. Dersom selskapet avhendes, vil eventuell rest på kontoen falle bort.

Dersom selskapet ved uttreden har aksjer i NOKUS-selskaper hjemmehørende i stater utenfor EØS ved uttreden, vil gevinst ved salg av slike aksjer etter uttreden være skattepliktig inntekt, og tap tilsvarende fradragsberettiget. Inngangsverdien ved et slikt inntektsoppgjør vil være lik den verdien som ble satt ved uttreden, og korrigert for eventuell regulering av kostpris etter § 10-68 første ledd for perioden etter uttreden. Aksjer i NOKUS-selskaper som er hjemmehørende i stater innenfor EØS, vil derimot være omfattet av fritaksmetoden, og framgangsmåten som er beskrevet for andeler må også gjøres gjeldende for slike aksjer.

Ved uttreden av den nye rederiskatteordningen må det foretas en verdsettelse av selskapets driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer NOKUS-selskaper, noe som kan være krevende både for rederiselskapene og skatteetaten, jf. pkt. 3.4.2.4 i proposisjonen. Ved uttreden vil skattyter ha fordel av en så høy verdsettelse som mulig. Det foreslås at departementet gis hjemmel til å gi forskrift om beregning av markedsverdier ved uttreden, herunder til å pålegge selskapene å framlegge dokumentasjon på markedsverdi ved uttreden.

Reglene om sikkerhetsstillelse som vilkår for føring av gevinst ved uttreden oppgjør over gevinst- og tapskonto, jf. skatteloven § 8-17 annet ledd femte punktum, avvikles.

Dersom et selskap trer ut av ordningen 1. januar 2007, skal det skje en uttredenbeskatning etter gjeldende regler.

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

Reinvesteringsfrist mv.

Selskap som selger sin eneste eller alle sine kvalifiserende eiendeler må i utgangspunktet tre ut av rederiskatteordningen fra og med det inntektsår eiendelen(e) ble solgt. Det samme gjelder der underliggende rederibeskattet eller deltakerlignet selskap selger sin eneste eller alle sine kvalifiserende eiendeler. Det er imidlertid gitt regler i skatteloven § 8-11 fjerde og femte ledd om reinvesteringsfrist. Kravet er at selskapet anskaffer minst én ny kvalifiserende eiendel innen ett år, eller inngår kontrakt om bygging av ny kvalifiserende eiendel. Av skatteloven § 8-11 sjette ledd følger at den kvalifiserende eiendelen må eies i minst to år. Det kan oppstå tilfeller der selskaper går over fra gjeldende til ny rederiskatteordning mens de nevnte fristene løper. Dersom reinvesteringsfristen ikke overholdes, eller selskapet ikke oppfyller vilkåret i skatteloven § 8-11 sjette ledd om to års eiertid, vil selskapet tre ut av rederiskatteordningen med

virkning fra et tidligere tidspunkt. Dersom en slik tilbakedatert uttreden medfører at selskapet anses trådt ut av ordningen fra 1. januar 2007 eller tidligere, skal det gjennomføres en uttredenbeskatning etter de någjeldende bestemmelser i skatteloven § 8-17 annet ledd, det vil si at verken overgangsreglene om inntektsoppgjør ved overgang fra gjeldende til ny ordning, jf. pkt. 3.4.7.2 i proposisjonen, eller de nye bestemmelsene om uttreden som får virkning fra og med inntektsåret 2008, skal gjelde.

Konsernbidrag

Departementets forslag kan gi incentiver til at selskaper tilpasser seg ved at de velger å lignes innenfor rederiskatteordningen i år med overskudd og utenfor i år med underskudd. For å motvirke slike tilpasninger foreslår departementet at selskaper som er trådt ut av rederiskatteordningen ikke kan motta konsernbidrag med skattemessig virkning i uttredelsesåret og de to påfølgende årene. Det er således en adgang til å motta konsernbidrag, men ytende selskap vil ikke få skattemessig fradrag og mottaker som har trådt ut av rederiskatteordningen vil ikke bli skattlagt. Selskap som har trådt ut av rederiskatteordningen kan derimot yte konsernbidrag med skattemessig virkning.

I enkelte andre lands rederiskatteordninger er det innført krav om at selskapene må velge mellom rederibeskatning og ordinær beskatning for en nærmere bestemt periode, vanligvis 10 år. Dersom selskapet trer ut av ordningen før utløpet av bindingstiden, vil konsekvensene vanligvis være at meravskrivninger, latente gevinster på eiendeler mv. opparbeidet før inntreden i ordningen skal tas til beskatning. Departementet legger til grunn at det er et bedre virkemiddel mot tilpasninger å begrense selskapenes adgang til å motta konsernbidrag med skattemessig virkning, enn å innføre en bindingstid til ordningen. Dette må ses i sammenheng med at departementet foreslår at det ved inntreden i ny rederiskatteordning skal gjennomføres et inntektsoppgjør, der differansen mellom markedsverdier og skattemessige verdier i hovedregelen skal beskattes.

I tillegg kan det bemerkes at konsekvensene av å tre ut før utløpet av en bindingstid vil variere med selskapets skattemessige situasjon ved inntreden. Dersom nye investeringer foretas i nyetablerte selskaper som trer inn i ordningen, vil dette selskapet verken ha meravskrivninger eller latente gevinster knyttet til eiendelene på inntredelsestidspunktet. Et slikt selskap kan dermed tre ut av ordningen i år med underskudd uten at dette får negative konsekvenser. En bindingstid kan også være urimelig dersom et selskap må tre ut av ordningen som følge av vilkårsbrudd, og ønsker å tre inn igjen så snart som mulig.

Et videre argument mot å innføre bindingstid i rederiskatteordningen, er at det synes vanskelig å etablere noen reell binding av skipsfartsvirksomhet til selskapene. En bindingstid kan ikke i seg selv hindre at virksomheten i selskapene tas ut til andre selskaper i Norge eller utlandet. Så lenge selskapene oppfyller minstekravene for å være omfattet av rederiskatteordningen, vil virksomheten kunne flyttes ut, uten at dette får skattemessige konsekvenser for selskapene.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 8-18 annet ledd.

3.1.2.7 OVERGANGSREGLER

Inntektsoppgjør ved overgang fra gjeldende til ny rederiskatteordning

Selskaper innenfor den gjeldende rederiskatteordningens kan ha opparbeidet betydelige skattekreditter. Disse skattekredittene består dels av ubeskattet kapital i de skipseiende selskapene da ordningen ble innført i 1996, dels av tilbakeholdt ubeskattet overskudd fra rederidriften i selskapene, og dels av latente gevinster på driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper. Departementet foreslår at det ved overgang til en rederiskatteordning med endelig skattefritak skal foretas et oppgjør av disse skattekredittene, med det formål å avvikle dem.

Finansielle inntekter skal være gjenstand for beskatning etter ny ordning, som etter gjeldende ordning. Dette tilsier kontinuitet for finansielle poster ved overgang fra gjeldende til ny ordning, noe som innebærer at det ikke skal skje et inntektsoppgjør for slike poster. Dette gjelder gevinst og tap på finansielle eiendeler, samt latente valutagevinster og -tap på lån.

Inntektsoppgjøret skal gjennomføres ved at utgangsverdien settes til summen av kostpris for selskapets finansielle eiendeler og aksjer i selskaper som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav d og g som ville vært fritatt fra beskatning ved realisasjon etter skatteloven § 2-38, skattemessig verdi av øvrige finansaktiva, og markedsverdi av selskapets øvrige eiendeler, fratrukket skattemessig verdi av gjeld. Inngangsverdien settes til saldoen på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt i selskapet ved årets begynnelse, tillagt tidligere innbetalt aksjekapital og overkurs. Når det gjelder fastsettelsen av markedsverdier for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper, vises det til pkt. 3.4.7.3 i proposisjonen.

Dersom inntektsoppgjøret medfører gevinst, skal to tredjedeler av denne føres på en egen oppgjørskonto, som skal inntektsføres lineært over 10 år (det vil si fra og med inntektsåret 2007 til og med inntektsåret 2016). En tredjedel av skatteforpliktelsen kan avsettes til et fond for miljøtiltak mv., og gevinsten

knyttet til denne avsetningen vil komme til beskatning dersom avsetningen ikke er brukt til nærmere angitte miljøtiltak innen utløpet av en tiårs periode regnet fra og med inntektsåret 2007, jf. pkt. 3.4.7.4 i proposisjonen.

Dersom inntektsoppgjøret medfører tap, vil denne skatteposisjonen bortfalle ved overgang til ny ordning. Dette fordi det innenfor den nye rederiskatteordningen ikke vil foreligge skattepliktige skipsfartsinntekter å føre et tap ved utreden til fradrag mot. Om tap ved overgangen som skyldes framførbart finansunderskudd, se pkt. 3.4.7.5 i proposisjonen.

Det vises til forslag til første til tredje ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Verdsettelse av driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper ved inntektsoppgjøret ved overgang til ny ordning

Ved innføring av en ny rederiskatteordning med endelig skattefritak skal det foretas verdsettelse av alle driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper for alle selskaper som i går over til ny rederiskatteordning i 2007 fra gjeldende ordning. Det er derfor viktig at verdsettelsen er administrativt enkel å gjennomføre, både for skatteetaten og selskapene. Utgangspunktet er at eiendelene skal verdsettes til markedsverdi, jf. pkt. 3.4.7.2 i proposisjonen. Departementet er av den oppfatning at det som en praktisk tilnærming kan være hensiktsmessig å basere verdsettelsen på selskapenes regnskapsmessige verdier per 31. desember 2006. Det antas at regnskapsmessige verdier i denne sammenhengen vil være egnet til å gi et tilnærmet riktig mål på eiendelenes faktiske verdier.

Under pkt. 3.4.7.8 i proposisjonen foreslår departementet at selskaper som trer inn i ny rederiskatteordning i inntektsårene 2007 og 2008 fra ordinær beskatning kan legge regnskapsmessige verdier for henholdsvis 31. desember 2006 og 31. desember 2007 til grunn ved inntreden. Dette gir likebehandling i forhold til selskaper innenfor gjeldende ordning som går over til den nye ordningen fra og med inntektsåret 2007 for så vidt gjelder verdsettelsen av driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper. For selskaper som trer inn i den nye rederiskatteordningen fra og med inntektsåret 2009 gjelder de nye, ordinære reglene om inntredenbeskatning, det vil si at inntredenbeskatningen skal skje på bakgrunn av markedsverdier for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper, jf. pkt. 3.4.2.3 i proposisjonen.

De regnskapsmessige verdiene for driftsmidler vil etter norske ordinære regnskapsregler som hoved-

regel være fastsatt til anskaffelseskost, nedjustert for akkumulerte avskrivninger og eventuelle nedskrivninger. Både børsnoterte og andre regnskapspliktige foretak har imidlertid anledning til å utarbeide selskapsregnskapet etter internasjonale regnskapsstandarder (IFRS) i stedet for etter regnskapslovens ordinære system, jf. regnskapsloven § 3-9 tredje ledd og fjerde ledd annet punktum. I tilfeller der IFRS åpner for bruk av andre modeller for vurdering og måling av driftsmidler enn norske ordinære regnskapsregler, kan dette få skattemessig betydning dersom regnskapsmessige verdier tillegges vekt ved overgang til ny rederiskatteordning. Det kan blant annet vises til at IAS 16 property, Plant and Equipment, som blant annet vil gjelde for skip, har to modeller for vurdering og måling. Dette er kostmodellen og verdijustert kost ("revaluation model"). Under kostmodellen verdsettes varige driftsmidler til anskaffelseskost nedjustert for akkumulerte avskrivninger og eventuelle nedskrivninger. Dette er i samsvar med god regnskapsskikk. Under verdijustert kostmodell verdsettes skipene til virkelig verdi minus akkumulerte avskrivninger og nedskrivninger i perioden fra forrige verdsettelse og balansedagen. Virkelig verdi er definert som verdien i en transaksjon mellom uavhengige parter, som vanligvis vil være omsetningsverdien. Verdijustert kostmodell medfører oppskrivninger etter nærmere regler, og er ikke tillatt etter god regnskapsskikk. Dersom regnskapsmessige verdier uten videre legges til grunn ved inntektsoppgjøret ved overgang til ny ordning, vil to selskaper som anvender ulike modeller få ulike skattemessige resultater ved oppgjøret.

Også med hensyn til regnskapsmessige verdier for andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper kan det oppstå ulikheter som følge av forskjellig regnskapsføring. Vanligvis vil andelene føres etter bruttometoden når selskapsdeltakeren har kontroll over 50 pst. eller mer av selskapet, mens egenkapitalmetoden brukes i tilfeller der selskapsdeltakeren kontrollerer mellom 20 og 50 pst. I tilfeller der selskapsdeltakeren har kontroll over mindre enn 20 pst. brukes vanligvis en kostmetode, noe som typisk gir en lavere regnskapsmessig verdi.

Effekter av forskjeller i regnskapsføring bør det normalt korrigeres for, slik at alle selskaper får lagt til grunn verdier for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper ved inntektsoppgjøret som bygger på de samme regnskapsprinsippene. Departementet foreslår derfor at det gis hjemmel i forskrift for å fastsette bestemmelser om justering av regnskapsmessige verdier ved overgang til ny rederiskatteordning i 2007 og 2008.

Det vises til forslag til første ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Fond for miljøtiltak mv.

Skattyter kan velge å avsette en tredjedel av skatten knyttet til beregnet gevinst ved overgangen til den nye rederiskatteordningen på et fond for miljøtiltak mv. I den grad midlene på fondet brukes til nærmere definerte miljøtiltak, vil en tilsvarende del av den beregnede gevinsten ved overgangen bli skattefri. Det foreslås at departementet gis hjemmel i forskrift til å gi nærmere regler om hva midler på fond for miljøtiltak mv. kan brukes til, som for eksempel utslippsreducerende tiltak. Det gis også nærmere regler som setter frist for når avsetningen må være anvendt til formålet, og om beskatning når midlene på fondet ikke er anvendt som forutsatt ved fristens utløp. Forslag til forskrift vil bli sendt på høring.

For å hindre at gevinst knyttet til avsetning til fond for miljøtiltak mv kan tas ut av selskapene uten korreksjonsinntekt, gis det en overgangsbestemmelse om at gevinst som er betinget skattefri etter reglene om avsetning til fond for miljøtiltak mv skal anses som en midlertidig forskjell i forhold til skatteloven § 10-5 annet ledd. Avsetningen på fond for miljøtiltak skal ikke i seg selv medføre noen innbetaling til et statlig fond eller lignende, og heller ikke noen annen form for binding, utover den binding som følger av reglene om korreksjonsinntekt og eventuelt av departementets forskriftsbestemmelser.

Det vises til forslag til første, tredje og femte ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Framførbart underskudd

Framførbart underskudd som er i behold ved overgang til ny rederiskatteordning vil representere underskudd på finansinntekten. Det framførbare underskuddet vil i utgangspunktet redusere gevinsten ved inntektsoppgjøret ved inntreden i ny rederiskatteordning, og skal derfor ikke framføres i ny ordning. Dette ville medført et dobbelt fradrag. For det tilfelle at det skulle oppstå et tap ved inntektsoppgjøret, foreslår departementet imidlertid at dette tapet skal kunne framføres i den utstrekning tapet ligger innenfor framførbart finansunderskudd per 31. desember 2006. Dette fordi selskapet ellers ikke vil få benyttet det framførbare finansunderskuddet.

Det vises til forslag til fjerde ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Korreksjonsinntekt

Reglene om korreksjonsinntekt er tidfestningsregler, og medfører at skattepliktige inntekter som deles ut skal tas til inntekt senest på tidspunktet for utdeling, jf. omtalen av disse reglene i pkt. 3.4.3.8 i proposisjonen.

Korreksjonsinntektsreglene vil hindre at gjenværende skattecreditter i et rederibeskattet selskap innenfor ny rederiskatteordning kan deles ut til eierne uten beskatning.

Minst to tredjedeler av gevinsten ved overgang fra gjeldende rederiskatteordning skal inntektsføres lineært over 10 år. Departementet antar at dette normalt medfører regnskapsmessig bokføring av 28 pst. utsatt skatt knyttet til denne delen av gevinsten. Gevinsten kan dermed utdeles som utbytte uten korreksjonsinntekt fortløpende i samme utstrekning som de årlige inntektsførte beløpene. Basert på dette er det ikke nødvendig med lovendring i § 10-5, for å hindre at foreløpig ubeskattet gevinst fra gjeldende rederiskatteordning kan deles ut uten korreksjonsinntekt.

Inntil en tredjedel av skatteforpliktelsen knyttet til gevinsten ved overgang fra gjeldende rederiskatteordning til ny rederiskatteordning kan avsettes til selskapets fond for miljøtiltak mv. Gevinsten knyttet til denne avsetningen blir skattefri i den grad avsetningen brukes til godkjente miljøtiltak, jf. pkt. 3.4.7.4 i proposisjonen. Departementet legger til grunn at hele eller deler av den delen av gevinsten som knytter seg til fond for miljøtiltak mv. i normalt tilfellene kan føres som egenkapital i selskapenes regnskaper, uten avsetning for utsatt skatt. Det er imidlertid regnskapsreglene som er bestemmende for hvorvidt det skal avsettes for utsatt skatt på denne delen av gevinsten, og det vil kunne avhenge blant annet av om selskapet kan sannsynliggjøre at fondet (eller deler av det) skal benyttes til skattefri miljøinvestering. Spørsmålet vil også kunne avhenge av hvordan overgangsordningen på dette punktet blir endelig utformet, jf. pkt. 3.4.7.4 i proposisjonen.

Det er en forutsetning at den delen av egenkapitalen som relaterer seg til fond for miljøtiltak mv. ikke skal kunne deles ut skattefritt uten korreksjonsinntekt. For å sikre dette må gevinsten som knytter seg til fondet anses som en midlertidig forskjell i forhold til bestemmelsen i skatteloven § 10-5 annet ledd. Det foreslås at dette presiseres i overgangsreglene om inntektsoppgjør ved overgang fra gjeldende til ny rederiskatteordning, jf. forslag til femte ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Skattefrie inntekter som opptjenes i den nye rederiskatteordningen fra og med 2007 kan i utgangspunktet deles ut uten hinder av korreksjonsinntektsreglene. På grunn av de særlige egenskapene ved rederiskatteordningen kan det imidlertid i noen tilfeller oppstå en underdekning i forhold til korreksjonsinntektsreglene ved overgangen fra gjeldende til ny ordning.

Denne effekten kan for det første oppstå i tilfeller hvor konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt ved overgangen til ny ordning er negativ. For det andre

kan effekten oppstå fordi verdien for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper som legges til grunn ved inntektsoppgjøret ikke alltid svarer til regnskapsmessig verdi. Det vises til omtalen av den tilsvarende effekten som kan oppstå når ordinært lignet selskap trer inn i den nye rederiskatteordningen, jf. pkt. 3.4.3.8 i proposisjonen.

De nevnte virkningene kan innebære at nye, skattefrie inntekter opptjent fra og med inntektsåret 2007 ikke kan tas ut uten korreksjonsinntekt. Dette kan framstå som en uheldig effekt, særlig for rederiselskaper med store negative skattemessige verdier ved overgangen til ny ordning. Departementet foreslår derfor at det innføres en særregel, slik at selskapene skal kunne dele ut skattefrie skipsfartsinntekter opptjent innenfor den nye rederiskatteordningen uten korreksjonsinntekt.

Slike inntekter bør først og fremst være skipsfartsinntekter, med andre ord driftsresultatet. Imidlertid har mange rederiselskaper betydelige inntekter i form av utbytte fra datterselskaper. Disse bør etter departementets oppfatning også kunne utdeles skattefritt. Øvrige finansinntekter vil i stor grad være skattepliktige, og finansinntektene vil i normale tilfeller kunne utdeles uten at det påløper korreksjonsinntekt fordi disse vil øke den beskattede delen av egenkapitalen. Imidlertid vil selskapene likevel kunne få underdekning i tilfeller hvor for eksempel en urealisert valutagevinst, som regnskapsmessig er bokført og inngår i selskapets overskudd, ikke er tatt til inntekt skattemessig, jf. de gunstige periodiseringsreglene for langsiktige poster i valuta i skatteloven § 14-5 femte ledd. En slik midlertidig forskjell vil i utgangspunktet omfattes av skatteloven § 10-5 annet ledd og inngå i sammenligningsgrunnlaget. Prinsipielt sett burde slike urealiserte valutagevinster ikke inngå i utdelingen som skal unntas fra reglene om korreksjonsinntekt. Av forenklingshensyn er det likevel hensiktsmessig å unnta hele det regnskapsmessige overskuddet fra bestemmelsene om korreksjonsinntekt, det vil si også den delen av finansinntekten som ikke er inntektsført som følge av periodiseringsforskjeller mellom regnskap og skatt.

Det er videre et spørsmål om det er resultat før eller etter skatt som skal unntas. Skattekostnaden vil først og fremst knytte seg til skatt på netto finansinntekt. For 2007 vil det imidlertid bli en betydelig skattekostnad når selskapene avsetter for utsatt skatt på gevinsten ved uttredd fra gammel ordning. Den lineære inntektsføringen av gevinsten vil dermed for senere inntektsår ikke gi seg utslag i netto skattekostnad fordi denne er ført i 2007 (betalbar skatt utlignes av reduksjon i utsatt skatt). Etter departementets oppfatning må det derfor være overskudd før skatt som skal unntas fra korreksjonsinntekt, selv om det prinsipielt sett ville vært mer korrekt også å ta hensyn til

den delen av skattekostnaden som knytter seg til skattepliktig finansinntekt.

For rederiselskaper i kjede oppstår det nye problemstillinger. For at regnskapsmessig opptjent overskudd i underliggende selskap innenfor ordningen skal kunne utdeles til beslektet selskap utenfor ordningen, må det underliggende selskapets overskudd inn gå i resultatet hos aksjonær innenfor ordningen. Bokføres investeringen i det underliggende selskapet etter egenkapital- eller bruttometoden, vil overskudd et i det underliggende selskapet løpende inngå i aksjonærens overskudd, og det vil dermed også inngå i det beløp som kan utdeles uten korreksjonsinntekt. Ofte vil imidlertid aksjer i datterselskap være bokført etter kostmetoden. I slike tilfeller vil datterselskapets overskudd først kunne utdeles skattefritt fra ordningen når avsatt utbytte bokføres som finansinntekt i morselskapet. I forlengelsen av dette kan det stilles spørsmål om også avgitt konsernbidrag fra datterselskap til morselskap innenfor ordningen bør inngå i det grunnlaget som skal unntas fra korreksjonsinntekt i morselskapet. Dersom datterselskapet avgir konsernbidrag vil dette kunne gå på bekostning av fremtidig utbytte. Reelle hensyn tilsier lik behandling av konsernbidrag og utbytte når dette medfører at overskudd i datterselskap opptjent innenfor ny rederiordning overføres til rederibeskattet morselskap. Administrative hensyn taler imidlertid mot å utvide unntaket. Det bemerkes videre at det selskapsrettslig kan avsettes utbytte i like stor utstrekning som konsernbidrag. Departementet foreslår derfor at unntaket ikke skal gjelde for mottatt konsernbidrag når konsernbidraget ikke inngår i resultatet til det mottakende selskapet.

Det er netto overskudd i perioden fram til skattekredittene i gjeldende rederiskatteordning er avviklet som skal kunne deles ut uten korreksjonsskatt. Unntaksbestemmelsen skal derfor omfatte utdeling av netto overskudd i hele denne perioden, slik at overskudd som ikke er brukt til korreksjonsskattefri utdeling et inntektsår videreføres til neste inntektsår. Den delen av overskuddet som ikke avsettes til utbytte på balansedagen eller som ikke utdeles i det påfølgende inntektsåret, vil altså kunne utdeles skattefritt et senere år. Likeledes vil et inntektsår som gjøres opp med underskudd redusere tidligere og framtidig overskudd som kan utdeles skattefritt. Underskudd i et senere år skal imidlertid ikke i seg selv medføre plikt til å inntektsføre korreksjonsinntekt knyttet til utdelinger som tidligere er delt ut uten korreksjonsinntekt i henhold til overgangsregelen.

Overgangsregelen skal gjelde fram til skattekredittene i gjeldende rederiskatteordning er avviklet.

Beregningen av beløp som skal kunne deles ut uten korreksjonsskatt knytter seg til kompliserte forhold, og det kan vise seg å bli behov for å gi nærmere

bestemmelser i forskrift for å sikre at særregelen virker etter intensjonen. Det foreslås derfor at departementet gis hjemmel til å gi nærmere regler i forskrift om beregningen av samlet netto regnskapsmessig resultat før skatt.

Det vises til forslag til femte og sjuende ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Gjenværende skattekreditter oppbygd i den gjeldende rederiskatteordningen

Ved uttreden av den nye rederiskatteordningen kan selskapet ha gjenværende ubeskattet gevinst fra den gjeldende rederiskatteordningen (herunder gevinst knyttet til rest på fond for miljøtiltak mv, jf. pkt. 3.4.7.4 i proposisjonen). Departementet foreslår at gjenstående ubeskattede gevinster skal tas til beskatning i uttredelsesåret. Dette omfatter altså gevinster som er ført på oppgjørskontoen ved inntektsoppgjøret ved overgangen til ny ordning, og den gevinst som knytter seg til rest på fond for miljøtiltak mv. som ikke er brukt til et godkjent formål.

Det vises til forslag til sjettede ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Overgangsregel om inntredenbeskatningen for ordinært beskattede selskaper som trer inn i rederiskatteordningen i 2007 og 2008

For selskaper som ikke lignedes innenfor rederiskatteordningen for inntektsåret 2006, men som velger å tre inn i den nye rederiskatteordningen i inntektsåret 2007 eller 2008, foreslås en overgangsregel, slik at verdsettelsen av driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper kan skje på samme måte som for selskaper som går over fra den gjeldende til den nye rederiskatteordningen fra og med inntektsåret 2007. Løsningen gir likebehandling med selskaper som går over fra gammel til ny ordning i 2007, bortsett fra at den normale satsen for inntektsføring (20 pst. årlig av gjenstående saldo) kommer til anvendelse.

Selskaper som trer inn fra og med inntektsåret 2009 vil følge de nye, ordinære reglene for inntredenbeskatning, jf. pkt. 3.4.2.3 i proposisjonen.

Som nevnt under pkt. 3.4.7.3 i proposisjonen, antar departementet at regnskapsmessige verdier for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper kan gi et egnet mål på markedsverdien av slike eiendeler. Det kan likevel ikke utelukkes at regnskapsmessige verdier i enkelte tilfeller kan være betydelig lavere enn markedsverdier. For å hindre at selskaper i slike tilfeller trer inn i ordningen forut for et planlagt salg, foreslås at gevinst knyttet til driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper skal være

skattepliktige ved realisasjon innen 3 år etter inntreden. Det samme skal gjelde latent gevinst ved uttreden av rederiskatteordningen innen 3 år. I tilfeller der salget skjer fra underliggende deltakerlignet selskap (herunder NOKUS-selskap), må det beregnes en forholdsmessig gevinst som skal inntektsføres i det rederibeskattede selskapet. Ved gevinstberegningen skal den verdien som er lagt til grunn ved inntredenbeskatningen utgjøre inngangsverdien. Utgangsverdien skal være salgsværdien (eventuelt markedsverdien på uttredelsestidspunktet). Inntektsføringen av gevinsten skal skje etter de ordinære periodiseringsreglene.

Det foreslås at departementet gis hjemmel i forskrift til å fastsette nærmere bestemmelser om beskatning ved realisasjon eller uttreden innen tre år etter inntreden etter overgangsregelen for 2007 og 2008, og om justering av regnskapsmessige verdier som legges til grunn ved inntreden.

Det vises til forslag til åttende ledd i overgangsregel ved ikrafttredelse av endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17.

Forholdet til tidligere stortingsbehandling og til Grunnloven

Den gjeldende rederiskatteordningen går ut på at beskatningen av inntekter fra skipsfart utsettes fram til det tidspunkt inntektene tas ut av selskapet som utbytte til skattyter utenfor ordningen, eller eventuelt til det tidspunkt selskapet velger å tre ut av rederiskatteordningen. Ordningen innebærer med andre ord at selskaper som tilbakeholder inntekter fra redervirksomhet bygger opp en skattekreditt.

Det foreligger ingen avtalerettslige hindringer for at Stortinget kan pålegge en gradvis innbetaling av skatteforpliktelsene i gjeldende rederiskatteordning. Et storting kan i visse tilfeller gi sitt samtykke til en kontrakt mellom staten og bestemte private rettssubjekter som binder Stortingets beskatningsmyndighet. I teorien kunne en tenke seg at kontrakter mellom de enkelte rederiselskapene og staten på denne måten kunne binde beskatningsmyndigheten. Noen slike kontrakter foreligger imidlertid ikke.

Et sitat som har vært trukket fram i denne forbindelse, er følgende merknad fra finanskomiteens medlemmer fra Senterpartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti, Venstre og representanten Stephen Bråthen i Innst. O. nr. 81 (1995-1996) s. 14:

"Disse medlemmer fremmer derfor et forslag til beskatning av rederiene som innebærer at det ikke skal svares skatt på overskudd så lenge dette beholdes i rederiet. Uttak beskattes med 28 prosent."

Merknaden framkom i tilknytning til at det samme flertallet avviste den daværende regjeringens forslag i Ot.prp. nr. 36 (1995-1996) om å øke avskriv-

ningssatsen for skip registrert i Norsk Internasjonalt Skipsregister fra 20 til 23 pst. Flertallet fant et slikt tiltak utilstrekkelig for å imøtekomme rederinæringens krav om bedre rammebetingelser, og de lanserte i stedet et nytt skattesystem for skipsfarten med utsatt beskatning som omtalt i sitatet.

Ut fra sammenhengen er det klart at det finanskomiteens flertall omtalte i sin merknad gjaldt innholdet av den skatteordning det selv foreslo. Nærmere bestemt slås det fast at de foreslåtte regler ville innebære at skatt ikke skulle betales av skipsfartsinntekt så lenge slik ubeskattet inntekt ikke ble utdelt fra selskapet. Det var ikke et tema hvilke skatteregler som et framtidig storting eventuelt skulle bindes opp til dersom det ble aktuelt å endre skatteloven senere. Noen slik binding kunne Stortinget verken avtale eller vedta, og det kan ikke være grunnlag for å tillegge komitéflertallet den oppfatning eller intensjon om at det var det man mente å uttrykke.

De lovregler som ble vedtatt av Stortinget for å skjerme skipsfartsinntekter fra løpende beskatning så lenge selskapene forble innenfor ordningen, og de vilkår som ville knytte seg til å sikre en slik skattemessig behandling, ble fastsatt og regulert gjennom lovbestemmelsene. Slike lovbestemmelser kan oppheves eller endres av Stortinget, så langt det ikke bryter med Grunnloven.

Det eneste tenkelige, rettslige grunnlaget for en anførsel om at det ikke er adgang til å pålegge en gradvis innbetaling av skatteforpliktelsene i gjeldende rederiskatteordning er forbudet mot å gi lover med tilbakevirkende kraft i Grunnlovens § 97. Departementet har vurdert dette nøye, og har kommet til at de foreslåtte overgangsreglene ikke vil stride mot tilbakevirkningsforbudet i Grunnlovens § 97. Det er ønskelig at Stortinget gjør en tilsvarende grundig vurdering av dette tema.

Grunnlovens § 97 setter et generelt forbud mot å gi tyngende lover med tilbakevirkende kraft. Men etter praksis er det ikke all tilbakevirkning, bare enkelte typer (eller typetilfeller) av tilbakevirkning som rammes av forbudet. På det økonomiske område, herunder om skatteforpliktelser, vil det som regel bare være klart urimelig eller urettferdig tilbakevirkning som rammes av forbudet.

Det første vurderingstemaet blir om innhenting av gamle ubeskattede skipsoverskudd til beskatning og pliktig fondsavsetning innebærer tilbakevirkning i Grunnlovens forstand.

Det gamle skattefritaket var betinget av at overskuddene ikke ble utdelt fra rederiselskapet til mottakere utenfor rederiskatteordningen. Noen tidsfrist var ikke satt, slik at det betingede skattefritaket ikke hadde noen tidsbegrensning. Dermed var det eiernes og selskapets økonomiske behov, samt hensynet til å unngå unødige skatt, som kunne styre uttak og inntre-

den av skatteplikt. Det gamle skatteregimet hadde heller ikke noen nærmere krav til hvordan tilbakeholdte overskudd skulle anvendes i selskapet, bortsett fra begrensningene som fulgte av de generelle krav til selskapet selv innenfor skatteregimet.

De foreslåtte overgangsregler kan karakteriseres som en innstramming av dette, dels ved at det fastsettes en tiårlig tidsplan for beskatning av en andel av de gamle overskuddene, selv om det ikke skjer skattepliktige uttak, og dels ved at den resterende skatteandel pålegges anvendt på en bestemt måte innen rederiselskapet for å kunne beholde skattefritaket.

Særlig fordi saken ikke dreier seg om innføring av en helt ny skatteplikt på gamle inntekter, bare om skjerpning og tidsbegrensning av regler om betinget skattefritak, er spørsmålet om det foreligger tilbakevirkning ikke opplagt. Departementet har som utgangspunkt at i noen grad må opprinnelige vilkår for et betinget skattefritak kunne strammes inn, uten at det kan anses som tilbakevirkning. Dette kan også gjelde enkelte innstramminger av tidsfrister mv. for slike fritak. Også når det gjelder grunnvilkårene for å kunne holde seg innenfor det gjeldende rederiskatteregimet, og dermed unngå oppgjørsbeskatning ved pålagt uttreden av regimet, kunne det tenkes innstramminger som ikke lar seg karakterisere som tilbakevirkning. Dette gjelder selv om vilkårsinnstramminger medfører slik oppgjørsbeskatning av gamle overskudd for noen av selskapene. På den annen side er det klart at mer inngripende typer innstramming av vilkår for tidligere gitte, betingete skattefritak kan bli å anse som tilbakevirkende.

At det økonomiske resultat av en ny skatteregel påvirkes av eldre fakta og omstendigheter, er ikke i seg selv nok til at det foreligger tilbakevirkning i juridisk forstand. Eksempelvis kan nye regler om realisasjonsbeskatning omfatte også verdistigning forut for regelinnføringen, uten at denne del av den nye gevinstbeskatningen representerer tilbakevirkning. Det må foreligge en mer direkte byrde knyttet til et eldre saksforhold dersom tilbakevirkning skal kunne fastslås. En annen sak er at andre hensyn enn de rettslige av og til kan tilsi å begrense en ny gevinstskatteplikt til bare å gjelde framtidig verdistigning.

Imidlertid handler denne saken om ganske vesentlige innstramminger som fratar skattyterne sitt gamle herredømme over skattefritaket utstrekning i tid. En slik overgang fra tidsbegrenset, betinget skattefritak til obligatorisk beskatning har ganske sterke elementer av å innføre en ny byrde på gamle forhold.

Departementet legger derfor til grunn at en lov-pålagt, gradvis oppløsning av oppbygde skatteforpliktelser i rederiskatteordningen antagelig vil innebære en form for tilbakevirkning, ettersom beskatning av tidligere opptjente inntekter utløses selv om

skattyteren verken velger å tre ut av ordningen eller å dele ut ubeskattede midler til skattytere utenfor ordningen.

Derimot anser departementet det ikke som tilbakevirkning at det innføres nye regler om pliktig miljøfondsanvendelse knyttet til skatten av en tredel av de ubeskattede overskuddene. Dette har større likhet med framoverrettede, innstrammende vilkårsendringer for videreføring av et gammelt skattefritak. Velger skattyteren ikke å etterleve de nye vilkårene, er det denne manglende etterlevelsen som utløser en skatteplikt. Dette er ikke rettslig tilbakevirkning etter departementets syn, selv om skattepliktens omfang avhenger av de historiske forhold.

Departementet peker for øvrig på den lempende begrensningen som ligger i dette fondsforslaget. Det er bare skatteandelen, normalt 28 pst., av tredelen av overskuddene, som omfattes av fondsforpliktelsen. Dette tilsvarer drøyt 9 pst. av hele det gamle overskuddet. Mot å investere denne mindre andelen av overskuddet i godkjente miljøtiltak, oppnår rederiselskapet endelig skattefritak for en full tredel av overskuddet. Det dreier seg altså om en ganske moderat fondsforpliktelse, der skattefordelen ved innfrielse tilsvarer hele forpliktelsen. En så moderat skjerpning av vilkårene for det gamle, betingede skattefritaket bør kunne unngå å bli karakterisert som tilbakevirkning.

Etter dette blir hovedspørsmålet om de tilbakevirkende effekter av obligatorisk skattlegging av to tredeler av tidligere ubeskattede overskudd er klart urimelige eller urettferdige. Etter departementets vurdering må dette spørsmålet besvares med et klart nei. Det samme gjelder for øvrig også for temaet pliktig miljøfondsanvendelse, for tilfelle av at de foreslåtte regler om dette mot formodning skulle anses som tilbakevirkning.

Vurderinger av om et tilbakevirkende tiltak er klart urimelig eller urettferdig etter Grunnloven § 97, beror i et skattetema som dette på en bred skjønnsmessig avveining av hensyn. Ved denne avveiningen vil en rekke momenter kunne stå sentralt. Det gjelder blant annet både tiltakets konsekvenser for de berørte skattytere, tilbakevirkningens omfang i tid, fordelingsvirkninger, sammenhengen med andre skattetil-tak overfor samme gruppe skattytere, og hvilke andre handlingsalternativer som lovgiveren kunne tenkes å ha i saken

Avveiningen av hensyn beror i stor grad på politiske vurderinger og prioriteringer. I samfunnet vil det regelmessig være delte meninger om en ny eller skjerpet skatteplikt er rimelig og rettferdig eller ikke. Men det er først og fremst opp til lovgiver å vurdere dette spørsmålet. Domstolene tillegger i praksis Stortingets nærmere vurdering av et tiltaks rimelighet og rettferdighet svært stor vekt når forholdet til Grunn-

loven § 97 skal bedømmes. Etter departementets oppfatning er det god grunn til å bygge på at et gjennomdrøftet lovvedtak om gradvis oppløsning av skatteforpliktelsene i rederiskatteordningen som skissert ovenfor vil stå seg godt i forhold til tilbakevirkningsforbudet etter Grunnloven § 97. Det vises til uttalelse fra Justisdepartementets lovavdeling av 27. august 2007, der det heter blant annet:

"Den skisserte overgangsordningen har spesielle trekk som isolert sett fremstår som problematiske ved vurderingen av om det foreligger sterkt urimelig eller urettferdig tilbakevirkning etter Grunnloven § 97. Det gjelder først og fremst det faktum at vi her har å gjøre med tilbakevirkning som strekker seg over en rekke år. Høyesterett har ikke hatt noe lignende tilfelle til avgjørelse. På denne bakgrunn kan det fremstå som noe usikkert under hvilke betingelser domstolene vil godta et inngrep som det foreliggende. Gitt den vekten Høyesterett mer generelt har lagt på hensynet til Stortingets handlefrihet i denne typen saker, og forutsatt at Stortinget på bakgrunn av en konkret beskrivelse av konsekvensene overgangsordningen vil få for berørte skattytere klart vurderer og bygger på at loven er i samsvar med Grunnloven, antar vi likevel at domstolene vil godta ordningen."

Uttalelsen fra Justisdepartementets lovavdeling bygde på en skisse til overgangsregler der oppbygde skatteforpliktelser skulle innbetales fullt ut, ved at ubeskattet tilbakeholdt inntekt skulle inntektsføres med 14 prosent av gjenværende saldo årlig. Justisdepartementets uttalelse er inntatt som vedlegg 2 til proposisjonen.

Generelt bør det kunne legges til grunn at tilbakevirkende innføring av en strengere skatteregel for en spesiell gruppe skattytere, lettere vil kunne bli ansett som klart urimelig eller urettferdig, enn innstramning eller avvikling av særlige skattefordeler hos en slik gruppe skattytere. Ved den konkrete bedømmelse må man uansett gå nærmere inn på de konkrete, typiske virkninger for de berørte skattytere. Både rederiselskapenes og deres eieres forhold må her trekkes inn

Departementet har vurdert de næringsmessige konsekvensene av å innkreve skatteforpliktelsene og anser at næringen generelt sett er godt i stand til å finansiere skatteinnbetalingene i tråd med forslaget. En stor del av den samlede skatteforpliktelsen er konsentrert om et mindre antall store selskaper. Disse selskapene er solide og har hatt høy inntjening. På generelt grunnlag er det dessuten slik at skatteforpliktelsens størrelse reflekterer det enkeltes selskaps soliditet og evne til å bære skattebyrden.

Departementet har ikke funnet det avgjørende at tilbakevirkningen kan gjelde mange år. Det ligger i sakens natur at et etablert, mer omfattende skatteregime gjerne virker en del år før det eventuelt revideres eller avsluttes. At det gjeldende regime i store trekk har vart siden 1996, og også inkluderer overførte

skattekreditter fra tidligere års drift, bør ikke lede til at regimet sementeres og ikke kan strammes inn senere. Den løpende politiske debatt om rederiskatteordningen og dens framtid viser også at de berørte skattytere har måttet være forberedt på endringer, også endringer i skjerpene eller endog avviklende retning. At denne politiske debatten har vart lenge, istedenfor kort, før endringene fremmes av Regjeringen, gir ikke noe avgjørende argument for at endringsadgangen i skjerpene er bortfalt etter Grunnloven.

Som nevnt vil også tungtveiende fordelingshensyn spille inn som relevante momenter ved bedømmelsen av forholdet til Grunnloven § 97. En unnlattelse av å kreve inn de aktuelle anslagsvis 14 mrd. kroner av de oppbygde skatteforpliktelser, ville innebære en kraftig favorisering av eierne av de berørte rederiselskapene. Det dreier seg om opptjente, norske inntekter inklusive urealisert verdistigning, som med varig skattefritak ville kunne disponeres av selskaps-eierne uten annen inntektsskatt enn den utbytteskatt som personlige aksjonærer har etter skattereformen. Andre selskapsiere må tåle både selskapsbeskatning og utbyttebeskatning av utdelt overskudd. Det er ingen rimelighets- eller rettferdighetsgrunner til at den persongruppe som ville nyte godt av et varig skattefritak for gamle overskudd, bør være tilsikret denne skattefordelen med endelig virkning.

Er eieren et annet aksjeselskap, for eksempel et morselskap, innebærer fritaksmetoden at eieren har skattefritak for utbytte og gevinst på aksjene. Den alminnelige forutsetning og begrunnelse for fritaksmetoden for blant annet et morselskap, er at det normalt foregår en selskapsbeskatning av datterselskapets overskudd, og at fritaksmetoden derfor er nødvendig for å forhindre kjedebeskatning. Begrunnelsen for fritaksmetoden svikter langt på vei dersom datterselskapet (rederiselskapet) får varig skattefritak for gamle overskudd. Også dette tilsier at det ikke vil være urimelig eller urettferdig å kreve inn skatt på en hoveddel av disse gamle overskuddene.

Et viktig tema er hvilken betydning det skal ha for den konkrete vurdering av skattetiltaket at det er kombinert med, og utformet som en overgang til, et nytt skatteregime basert på endelig skattefritak for rederiselskapenes overskudd. Departementet vil her framheve to momenter i vurderingen.

Det ene momentet er at oppgjør av en større del av de gamle skattekredittene, istedenfor fortsatt skattefritak også for gamle overskudd, er en rimelig pris å betale for å få det nye, ubetingede skattefritaket på plass. De samlede forslagene til revidert rederibeskatning må ses som en pakke, som totalt sett har rimelige virkninger. Et enkelt, skjerpene element i denne pakken bør da ikke kunne klassifiseres som klart urimelig eller urettferdig.

Det andre momentet er at begrunnelsen for det nye, ubetingede skattefritaket ikke kan overføres på de gamle, ubeskattede overskuddene. Hensynet til at Norge bør tilpasse seg de europeiske rederiskatteregimer har bare bæreevne for framtidige overskudd. Derfor ligger det ingen urimelig inkonsekvens i at skatteplikten ikke også frafalles for alle de gamle overskuddene.

Etter departementets syn forsterker helheten og sammenhengen i det framlagte forslag til revidert rederiskatteregime at ingen deler av forslaget kan anses som klart urimelig eller urettferdig tilbakevirkning. Det dreier seg tvert imot om en balansert og rimelig totalløsning.

Som et siste punkt under drøftelsen av forholdet til tilbakevirkningsforbudet i Grunnloven § 97 er det naturlig å se på om de skattepolitiske mål i saken kunne nås ved mindre inngripende tiltak. Som nevnt ovenfor ville overgang til ubetinget skattefritak også for de gamle overskuddene ikke kunne begrunnes på samme som for nye overskudd. Sterke fordelingspolitiske hensyn og provenyehensyn taler da mot denne løsningen for de gamle overskuddene. Den anses helt uaktuell.

Et alternativ som kunne synes mer nærliggende, er å videreføre det betingede skattefritaket for gamle overskudd, dvs. fortsatt gjøre denne beskatningen betinget av konkret utdeling fra selskapet. Spørsmål om tilbakevirkning ville da ikke oppstå. Imidlertid har også dette alternativ vært ansett helt uaktuelt av flere grunner.

For det første ville man da få en uheldig todeling av skatteregimet i hvert enkelt rederiselskap på ubestemt tid (så lenge ikke alt gammelt overskudd fra før 2007 var utdelt). Dette ville by på klart større ligningstekniske komplikasjoner enn en obligatorisk skattemodell som foreslått for de gamle overskuddene.

For det andre ville løsningen tendere sterkt i retning av reelt varig skattefritak, i strid med den ovennevnte skattepolitiske avgrensning av ønskeligheten for et slikt endelig fritak. Dette skyldes at behovet for utbytte til aksjonærene etter omlegging til skattefrihet for nye skipsfartsinntekter i stor grad kunne dekkes ved utdeling fra kommende overskudd, uten at noen selskapskatt utløses. De gamle overskuddene ville da bli stående som innlåst, ubeskattet kapital på ubestemt tid i selskapet. Teoretisk kunne dette tenkes motvirket ved en obligatorisk kjøregel om at alle utdelinger først skulle anses gjort fra gamle overskudd. Dette ville imidlertid gi en ytterligere uheldig innlåsnings-effekt, og innebære en klar svekkelse av den ønskelige attraktiviteten for det nye rederiskatteregime med endelig skattefritak.

For det tredje ville et slikt todelt skatteregime på ubestemt tid ikke gi staten noe proveny til gjengjeld

for etableringen av det nye rederiskatteregime med endelig skattefritak. Balansen i den samlede forslagspakke ville da bli sterkt forrykket.

En variant av dette alternativ kunne være å utstyre det gamle, betingete skattefritaksregimet med en lovregel om pliktige uttak av gamle overskudd etter en nærmere plan. Dette kunne gi omtrent de samme økonomiske virkninger som den foreslåtte, obligatoriske beskatningsplan, men uten noe tilsynelatende tilbakevirkningselement. Men en slik skattemotivert, selskapsrettslig regel om utbyttepåbud over en tiårsperiode ville virke fremmed i norsk rett. Skattemotiveringen kunne også brukes som argument for at tiltaket reelt sett var et skattetiltak, der de samme tilbakevirkningsspørsmål som ved et formelt skattetiltak likevel ville oppstå. Da var man like langt. Departementet har ikke funnet grunn til å forfølge dette alternativet.

3.1.2.8 SELSKAPETS AKSEPT VED OVERGANG TIL NY REDERISKATTEORDNING

Inntreden i rederiskatteordningen skjer ved at selskapet krever ligning etter særreglene i forbindelse med innlevering av selvangivelsen, samtidig som det dokumenteres at vilkårene er oppfylt for hele inntektsåret. Dette innebærer at kravet om ligning etter særreglene som hovedregel må framsettes innen utgangen av den alminnelige innleveringsfrist for selvangivelsen for vedkommende år, jf. ligningsloven § 4-7 nr. 1.

Departementet foreslår at den nye rederiskatteordningen med endelig skattefritak skal gjelde fra og med inntektsåret 2007. Det betyr at selskaper som ønsker å tre inn i den nye rederiskatteordningen, kan kreve dette ved innleveringen av selvangivelsen for 2007, det vil si i 2008. Selskaper som er lignet etter den gjeldende rederiskatteordningen for inntektsåret 2006, og som ikke ønsker å lignedes etter den nye rederiskatteordningen med endelig skattefritak, kan tre ut av rederiskatteordningen fra og med inntektsåret 2007 ved å levere ordinær selvangivelse i 2008.

Departementet legger til grunn at det ikke er behov for å presisere i overgangsbestemmelsene at selskaper som er innenfor den gjeldende rederiskatteordningen aksepterer å bli lignet etter den nye rederiskatteordningen dersom de ikke leverer ordinær selvangivelse for 2007.

3.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser

En ny rederiskatteordning med endelig skattefritak som foreslått ovenfor vil medføre at ligningen av rederibeskattede selskaper vil bli betraktelig enklere både for skatteetaten og skattyterne. Ligningen for overgangsåret 2007 vil imidlertid medføre noe merarbeid, blant annet med hensyn til kontroll av oppgjø-

ret som skjer ved overgangen. Også for skattyterne vil overgangen kreve et merarbeid.

Forslaget om inntektsføring av oppbygde skattekreditter i gjeldende rederiskatteordning anslås å gi ekstra skatteinntekter i størrelsesorden 14 mrd. kroner som skal innbetales med like store beløp hvert år i 10 år. Dette innebærer økte bokførte skatteinntekter til statsbudsjettet i 2008 på om lag 1,4 mrd. kroner. Skatteinntektene anses å ha påløpt dels under og dels før innføringen av den gjeldende rederiskatteordningen, og innbetalingen av skatteforpliktelsene vil dermed ikke påvirke påløpte skatteinntekter i innbetalingsperioden.

3.1.4 Ikrafttredelse mv.

Departementet foreslår at endringene i reglene for den særskilte rederiskatteordningen trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2007, likevel slik at endringene i bestemmelsene i skatteloven § 8-17 om uttreden ikke skal gjelde for selskaper som trer ut av ordningen 1. januar 2007 og slik at inntektsoppgjør etter § 8-17 fjerde ledd skal foretas ved salg av andel fra og med 5. oktober 2007.

Endringene i rederiskatteordningen må notifiseres til EFTAs overvåkningsorgan (ESA). Departementet legger til grunn at endringene vil være i samsvar med ESAs statsstøtteretningslinjer for sjøtransportsektoren.

3.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven V og overgangsregler i skatteloven X.

Flertallet viser til at den gjeldende rederiskatteordningen går ut på at beskatningen av inntekter fra nærmere definert rederivirksomhet inntreffer først på det tidspunkt inntektene eventuelt utdeles av selskapet som utbytte til skattyter utenfor ordningen, eller eventuelt til det tidspunkt selskapet trer ut av rederiskatteordningen. Også selskapsoppløsning og selskapsflytting til utlandet utløser denne utsatte selskapsbeskatningen.

Flertallet viser videre til at Regjeringen foreslår endringer i rederiskatteordningen, der ett element er at det innføres regler om avvikling av ubeskattede inntekter innenfor dagens rederiskatteordning gjennom inntektsføring og beskatning som skissert av Finansdepartementet i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008).

Flertallet viser til at Grunnloven § 97 setter et generelt forbud mot å gi tyngende lover med tilbakevirkende kraft, men at det i praksis ikke er all tilbakevirkning som rammes av forbudet. Grunnlovsspørsmålet oppstår i forbindelse med at Stortinget ved ny

lov pålegger en gradvis inntektsføring og innbetaling av de latente skatteforpliktelsene, uten at den gamle betingelsen om utdeling eller uttreden er oppfylt. Det er omgjøringen av latente skatteforpliktelser til å bli forfalte skatteforpliktelser som reiser tilbakevirkningsspørsmål. Flertallet mener spørsmålet er om Stortinget ved lov kan endre på tidspunktet for beskatning, eller om skattyterne har krav på at gjeldende ordning, der de selv i stor grad kan bestemme når skatteplikten inntreffer, videreføres i ubegrenset tid for så vidt gjelder de latente skatteforpliktelsene.

Flertallet har gjort en grundig, selvstendig gjennomgang av forholdet til Grunnloven § 97. I denne vurderingen har flertallet tatt utgangspunkt i Finansdepartementets omtale og drøfting av spørsmålet i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008), Justisdepartementets lovavdelings brev til Finansdepartementet av 27. august 2007 (vedlegg 2 i proposisjonen) og svar på spørsmål fra ulike stortingsgrupper til Finansdepartementet. Flertallet har videre mottatt en rekke høringsinnspill, blant annet fra Norges Rederiforbund, som er tatt med i vurderingen. Finanskomiteen har også avholdt en høring 8. november 2007, der professor Frederik Zimmer, professor Eivind Smith, tidligere høyesterettsdommer Gunnar Aasland og finansminister Kristin Halvorsen deltok. Finansministeren hadde med seg representanter for embetsverket i Lovavdelingen i Justisdepartementet og Skattelovavdelingen i Finansdepartementet på høringen, blant andre ekspedisjonssjef Inge Lorange Backer og ekspedisjonssjef Thorbjørn Gjølstad.

Flertallet tar utgangspunkt i at vurderingen i stor grad er et spørsmål om å veie mot hverandre skattyters behov for forutberegnelighet og Stortingets handlefrihet etter Grunnloven § 75 a.

Bruk av rettslig norm

Flertallet har merket seg at det synes å være en viss uenighet om hvilken rettslig norm som bør legges til grunn i en vurdering av om forslaget til overgangsregler er i overensstemmelse med Grunnloven.

Finansdepartementet skriver i proposisjonen at det som regel bare vil være "klart urimelig eller urettferdig" tilbakevirkning som vil rammes av forbudet mot å gi tilbakevirkende lover på det økonomiske området. Justisdepartementet bruker formuleringen "sterkt urimelig eller urettferdig". Under høringen ga ekspedisjonssjef Inge Lorange Backer uttrykk for at det etter Lovavdelingens oppfatning ikke ligger noen realitetsforskjell i den ulike begrepsbruken på dette punktet.

Flertallet viser til betenkningen fra advokatfirmaet Hjort DA av 19. oktober 2007, betenkningen fra Wiersholm, Mellbye og Bech, advokatfirma AS av 25. oktober 2007 og betenkningen fra Bugge,

Arentz-Hansen & Rasmussen advokatfirma av 1. november 2007. I disse betenkningene anføres det at den normen som er lagt til grunn av Finansdepartementet og Lovavdelingen ikke er riktig. Advokatfirmaet Hjort DA og Wiersholm, Mellbye og Bech, advokatfirma AS argumenterer for at normen "tungtveiende samfunnsmessige hensyn" bør legges til grunn. Dette er basert på en oppfatning som grovt sett kan uttrykkes slik at forslaget til overgangsregler vil innebære en "egentlig" tilbakevirkning, eller i alle fall sterke elementer av en slik "egentlig" tilbakevirkning. Dette synes igjen å bero på en oppfatning om at ordningen etter sitt innhold er en skattefritaksordning, og ikke en ordning med latente skatteforpliktelser. Bugge, Arentz-Hansen & Rasmussen advokatfirma gir uttrykk for at forbudet i Grunnloven § 97 blir mer absolutt jo lenger tid tilbakevirkningen gjelder og/eller jo mer generelt den tilbakevirkende beskatning er utformet.

Grunnlovsvernet mot tilbakevirkende omgjøring av gamle, endelige skattefritak kan i alminnelighet anses sterkere enn grunnlovsvernet mot en avvikling av skatteutsettende ordninger. Slik flertallet ser det, er den gjeldende rederiskatteordningen noe annet enn et endelig skattefritak. Det er en ordning med latente skatteforpliktelser. Det vises til omtalen nedenfor av hvilke rettsposisjoner inngrepet gjelder.

Flertallet viser til at Finansdepartementet legger til grunn at en lovpålagt, gradvis oppløsning av latente skatteforpliktelser i rederiskatteordningen antagelig vil innebære en form for tilbakevirkning selv om overgangsordningen ikke innebærer at ligningene for tidligere år tas opp igjen. Spørsmålet om forslaget innebærer egentlig eller uegentlig tilbakevirkning drøftes ikke i proposisjonen. Flertallet merker seg at Lovavdelingen i sitt brev presiserer at "det i den foreliggende saken ikke er spørsmål om å føre nye poster inn under skattelovgivningens inntektsbegrep eller å forhøye satsene for allerede skattbare inntekter, men å innskrenke rekkevidden av visse regler om betinget skattefritak". Flertallet merker seg at Lovavdelingen mener at den konkrete vurderingen av inngrepet er viktigere enn den formelle klassifiseringen.

Flertallet legger til grunn at en vurdering av om den foreslåtte overgangsordningen kan aksepteres, må skje med utgangspunkt i kriteriet "klart urimelig eller urettferdig tilbakevirkning".

Hvilke rettsposisjoner inngrepet gjelder

Flertallet har merket seg at ulike begreper er benyttet om posisjonene som etter forslaget skal innbetales. Prof. Frederik Zimmer diskuterte dette spørsmålet under høringen i finanskomiteen 8. november, og slo fast at verken skattegjeld, skattekreditter eller skattefritak er entydige begreper. I den

grad begrepsbruken sier noe om realitetene om rettsposisjonenes karakter, kan dette ha betydning i grunnlovsvurderingen. Ved grunnlovsvurderingen må det nemlig tas hensyn til hvilke rettigheter eller posisjoner den tilbakevirkende lovgivningen gjelder.

Flertallet har merket seg at det, blant annet i de ovenfor nevnte advokatbetenkningene utarbeidet på oppdrag av Norges Rederiforbund, er argumentert for at den gjeldende ordningen er å anse som en ordning med endelig skattefritak. Flertallet viser til at det er brukt ulike begreper om den ordning som ble innført, både ved innføringen i 1996, og senere. Det vises til omtalen av begrepsbruken i Finansdepartementets svar på spørsmål nr. 6 fra Arbeiderpartiet vedrørende statsbudsjettet for 2008 (herunder sitater fra flertallsmerknader under debatten i Odelstinget ved vedtagelsen av rederiskatteordningen i 1996) og i betenkningene fra advokatfirmaet Hjort DA, Wiersholm, Mellbye og Bech, advokatfirma AS og Bugge, Arentz-Hansen & Rasmussen advokatfirma.

Slik flertallet ser det, er det det reelle innholdet i den gjeldende ordningen som må vurderes opp mot endringene som foreslås. Etter flertallets oppfatning er det ikke grunnlag for å likestille gjeldende ordning med et endelig skattefritak.

I denne sammenhengen kan det blant annet vises til rapporten "Internasjonal Skipsfartsbeskatning" utgitt av Norges Rederiforbund, senest oppdatert 22. november 2005. I rapporten, på side 4, heter det:

"Det norske tonnasjeskattesystemet avviker fra de europeiske tonnasjeskattesystemene ved at det norske systemet er basert på utfaksbeskatning. I den norske modellen vil det årlige skatteoppgjøret ikke reflektere den endelige beskatningen av skipsfartsinntektene, da beskatning også utløses når det trekkes kapital ut av rederivirksomheten eller selskapet trer ut av tonnasjeskatteordningen. Det norske tonnasjeskattesystemet gir i motsetning til det europeiske systemet kun en utsettelse av beskatningen. Systemet er opphav til oppbygging av til dels store skattekreditter og dermed innlåsning av kapitalen."

Samtidig er dagens rederiskatteordning noe annet enn en ren, ubetinget skatteutsettelse. Dagens ordning er etter flertallets vurdering en betinget skatteutsettende ordning. Rederiene kan i det enkelte år i stor grad selv bestemme om de vil gjennomføre disposisjoner som utløser skatteplikt, men det er ikke snakk om noe ubetinget skattefritak. Det finnes naturlig nok ikke sikre opplysninger om hvordan selskapene ville ha disponert i tiden fremover under den forutsetning at dagens ordning ble videreført. I praksis vil inngrepets relative betydning kunne variere for ulike selskaper.

Flertallet vil også peke på at de rettsposisjonene det her gjelder er etablert gjennom lovbestemmelser gitt av Stortinget. Det er ikke på noen måte gitt rettslig bindende tilsagn om at virkningene av det

etablerte regimet skal stå uforandret. Det gjelder også om disse virkningene knytter seg til inntekter som er opptjent i tidligere år. Etter flertallets vurdering er rettsposisjonene i denne saken av en vesentlig annen karakter enn der det har vært spørsmål om total omgjøring av en ubetinget rett til fradrag knyttet til en transaksjon som allerede var gjennomført, slik tilfellet var i Høyesteretts dom i saken om Arves trafikkskole. Det vises til diskusjonen av denne dommen under høringen i finanskomiteen 8. november 2007. Selv om det etter forslaget til overgangsordning nå skal skje et oppgjør, vil flertallet understreke at rederiene har nytt godt av den eksisterende ordningen.

Tidsaspektet

Flertallet erkjenner at tidsaspektet bidrar til at overgangsordningen kan fremstå som problematisk i forhold til Grunnloven § 97. En lov vil - under ellers like omstendigheter - fremstå som mer urimelig jo lenger tilbake i tid den virker til ugunst for private. Tidsmomentet kan imidlertid ikke vurderes isolert, men må ses i sammenheng med de øvrige trekkene ved inngrepet. Flertallet viser i denne sammenheng til Lovavdelingens uttalelse. Det fremheves der at skatteplikten er knyttet til verdier som i dag finnes i selskapene, og at disse verdiene har stor betydning for å avgjøre selskapenes skatteevne på det tidspunktet oppgjørsordningen innføres. Dermed svekkes betydningen av at inntektene til dels er opptjent såpass langt tilbake i tid. Flertallet vil for sin del tilføye at det ut fra et slikt perspektiv blir lite treffende å tale om "egentlig tilbakevirkning", slik noen har gjort.

Flertallet anser at de konkrete konsekvensene for rederiene vil være av særlig betydning. Videre vil spørsmålet om endringen kom plutselig og overraskende på skattyterne, være av betydning. Flertallet har derfor lagt vekt på at vurderingen av disse forholdene skulle være så omfattende og grundig som mulig.

Forutsigbarhet

Flertallet legger til grunn at vurderingen av om overgangsordningen står seg i forhold til Grunnloven § 97 i stor grad vil være et spørsmål om å veie mot hverandre skattyters behov for forutberegnelighet og lovgivers behov for handlefrihet. På denne bakgrunn har flertallet vurdert hvordan hensynet til forutberegnelighet er ivaretatt. Spørsmålet er i hvilken grad forslaget til skjerping av reglene om skattemessig behandling av ubeskattet kapital knyttet til rederiskatteordningen kom uventet og plutselig.

Flertallet viser til at dagens rederiskatteordning ble vedtatt i 1996. Siden har det vært kontinuerlig uro rundt ordningen. Ikke minst har næringen selv presset på for å få en endring. Rederinæringen har i

lengre tid ønsket en såkalt europeisk modell, det vil si en modell med blant annet endelig skattefritak for selskapsoverskudd. Dagens skatteordning har den ulempen at den fører til innlåsing av kapital. Videre fremstår ordningen i dag som lite konkurransedyktig i forhold til andre lands ordninger, noe som har ført til at ny rederivirksomhet i stor grad legges til andre land med gunstigere ordninger.

Flertallet viser videre til at i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 1998 gikk et mindretall, bestående av representanter fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti, inn for en avvikling av rederiskatteordningen.

I 2004 oppnevnte regjeringen Bondevik II et utvalg for å foreta en gjennomgang av beskatningen av rederinæringen. Rederiskatteutvalget avga sin innstilling 7. mars 2006. Flertallet i utvalget foreslo blant annet en avvikling av den særskilte rederibeskatningsordningen, og at latente skatteforpliktelser skulle videreføres til en gradvis beskatning, jf. NOU 2006:4, side 92.

Av særlig interesse i denne sammenhengen er endringen som ble gjennomført i 2005, som innebar at såkalte riggselskaper ikke lenger kunne ligned innenfor rederiskatteordningen. Den 11. mars 2005 sendte Finansdepartementet ut et høringsnotat med forslag til endringer i rederiskatteordningen. I høringsnotatet foreslo departementet, i samsvar med departementets forståelse av ESAs reviderte statsstøtteretningslinjer av 2004, at selskap innenfor den norske ordningen ikke lenger skulle kunne eie flyttbare innretninger i form av rigger, produksjonsskip mv. Rederiforbundet uttalte blant annet i sin høringsuttalelse av 15. april 2005:

"En full beskatning av de nåværende opparbeidede skattekreditter vil innebære en skjerpet beskatning i en overgangsfase. Ordinært overskudd vil bli gjenstand for ordinær beskatning, samtidig med at det gjennomføres en beskatning av tidligere skattekreditter. Dette vil svekke likviditeten i selskapene og redusere investeringsevnen betydelig. Skattekredittene som har oppstått innenfor tonnasjeskatteordningen er en del av tidligere års overskudd, og som i stor grad har gått til ytterligere investeringer. Skattekredittene er således ikke midler som generelt er disponible for utbetaling.

Overgangsregler knyttet til en uttreden fra tonnasjeskattesystemet bør legges opp slik at det i størst mulig grad kun er selskapenes fremtidige inntekter og investeringer som gjøres til gjenstand for ordinær beskatning. Forutsetningen ved inntreden i tonnasjeskatteordningen var at selskapet permanent kunne være en del av systemet, og dette bør således reflekteres i overgangsreglene.

Norges Rederiforbund foreslår at det legges opp til en løsning der 60 prosent av gevinst som etter ordinære regler skal føres inn på gevinst- og tapskonto ved uttreden, kan tas direkte til egenkapitalen uten beskatning. Gevinst ved uttreden foreslås beregnet etter gjeldende regler. For å sikre tilstrekkelig likvi-

ditet i en overgangsperiode, foreslås det at de resterende 40 prosent som går inn på gevinst- og tapskonto inntektsføres med en redusert sats. Denne satsen foreslås satt til fem prosent."

Flertallet vil bemerke at Rederiforbundet i høringsuttalelsen ikke kommenterte grunnlovsmessigheten av sitt forslag om at selskapene skulle pålegges en gradvis inntektsføring av 40 pst. av gevinsten ved uttreden.

I Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) fremla regjeringen Bondevik II et forslag til endringer slik at selskap innenfor rederiskatteordningen ikke lenger skulle kunne eie flyttbare innretninger i form av rigger, produksjonsskip mv., i samsvar med det som ble foreslått i høringsnotatet. Det ble også foreslått overgangsregler som i praksis innebar en årlig inntektsføring av gevinst ved uttreden på 14 pst. av gjenværende saldo (mot normalt 20 pst. årlig ved frivillig uttreden av rederiskatteordningen). Forslaget fikk tilslutning fra alle partier på Stortinget bortsett fra Fremskrittspartiet. I nevnte odelstingsproposisjon fra regjeringen Bondevik II er det på side 80 uttalt: "[...] den foreslåtte overgangsregelen vil innebære at de aktuelle selskapenes årlige skattebelastning ikke blir urimelig stor, og at egenkapitalen i selskapene heller ikke blir urimelig belastet i overgangsårene." Det ble ikke anført grunnlovsmessige problemer i proposisjonen.

Flertallet finner det sannsynlig at rederinæringen, som i flere år aktivt har arbeidet for å få til en endring i form av endelig skattefritak for skipsfartsinntekter, har vurdert ulike utfall med hensyn til den utsatte skatten. Det må ha fremstått som klart at det ved alle former for gjennomgripende endringer i rederiskatteordningen nødvendigvis måtte tas stilling til hva som skulle skje med de latente skatteforpliktelsene. At både Rederiforbundet og et stort flertall i Stortinget gikk inn for innbetaling av hele eller deler av de latente skatteforpliktelsene ved endringene for riggselskapene i 2005, bekrefter at denne løsningen fremsto som naturlig.

Etter flertallets syn kan ikke forutberegnelighetshensynet trekkes så langt at de konkrete endringene som et stortingsflertall til slutt vedtar etter en samlet og grundig vurdering, må ha vært påregnet i lang tid forut for lovvedtaket. Et slikt overdrevent krav til forutberegnelighet ville innskrenke Stortingets handlefrihet på en meget uheldig måte.

Konsekvenser for berørte selskaper

Flertallet har, på bakgrunn av de opplysninger som er fremkommet i proposisjonen, i Finansdepartementets svar på spørsmål vedrørende temaet fra ulike stortingsgrupper, i advokatbetenkningene til Rederiforbundet, i finanskomiteens høringer til Statsbudsjettet 15. og 16. oktober 2007, og under

åpen høring i finanskomiteen om Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - lovendringer (Ot.prp. nr. 1 (2007-2008)) 8. november 2007, vurdert konsekvensene for de berørte skattyterne grundig.

Flertallet viser til at Finansdepartementet i proposisjonen har vurdert virkningene for næringen generelt. Departementets konklusjon er at næringen som sådan er i stand til å finansiere skatteinnbetalingene i tråd med forslaget. En stor del av den samlede latente skatteforpliktelsen er konsentrert om et mindre antall store selskaper. De aller fleste av disse selskapene er solide og har hatt høy inntjening.

Flertallet forstår dette slik at vilkåret om å beholde de akkumulerte inntektene som selskapskapital, normalt har en sammenheng med soliditeten og beskatningsevnen for den utsatte skatten på disse inntektene. Dette gjelder både små og store selskaper.

Lovavdelingen viser i sin uttalelse til at for å avgjøre om lovendringen er til skade for rederiene og eventuelt hvor betydelig inngrepet er, må en sammenligne situasjonen for rederiet etter lovendringen med situasjonen hvis det eksisterende regelverket var blitt videreført. Flertallet antar at konsekvensene av endringen for ulike selskaper kan bli noe ulike. Det er dermed ikke sagt at ethvert individuelt, ugunstig utslag av en lovendring er av betydning ved grunnlovsvurderingen. Det er dessuten vanskelig, for ikke å si umulig, å vite hvordan de enkelte selskapene ville disponert over tid. I en vurdering av effektene av en lovendring som dette mener flertallet at Stortinget i betydelig grad må kunne støtte seg til typiske scenarier for hva som ville skjedd hvis gjeldende regler ville ha blitt videreført.

Flertallet viser til at Finansdepartementet i svar av 8. november 2007 på spørsmål nr. 2 og 3 fra Arbeiderpartiet, vedrørende statsbudsjettet 2008, har gjort nærmere rede for de konkrete konsekvensene av overgangsreglene for de berørte skattyterne. Det er her gitt en beskrivelse av skattebelastningens reelle betydning for selskapene, sett i forhold til den ubeskattede kapital skatten knytter seg til, og sett i forhold til selskapenes bokførte egenkapital. Finansdepartementet har blant annet gitt en framstilling av tre typiske selskaper for å illustrere hvordan den latente skatteforpliktelsen forekommer, og hvor stor den er i forhold til egenkapitalen i selskapet. Eksemplene er basert på tallene for virkelige selskaper, men tallene er avrundet og skalert for å anonymisere selskapene.

Det fremkommer at det er en nær sammenheng mellom selskapenes latente skatteforpliktelse og den ubeskattede kapitalen som enten er tilbakeholdt i selskapene, eller som i utgangspunktet er videreført i konserntilknyttede selskaper. Samtidig er det viktig å peke på at den absolutte endringen av det enkelte selskaps verdi er vanskelig å anslå, og vil variere fra selskap til selskap.

Flertallet har også merket seg beskrivelsen av konsekvensene for skattyterne som ble gitt i Norges Rederiforbunds høringsinnspill og i de betenkningene som er utarbeidet på oppdrag av Norges Rederiforbund av advokatfirmaene Hjort DA, Wiersholm, Mellbye og Bech, advokatfirma AS og betenkningen fra Bugge, Arentz-Hansen & Rasmussen advokatfirma.

Flertallet har merket seg at det i Finansdepartementets svar av 8. november 2007 på spørsmål nr. 2 fra Arbeiderpartiet, vedrørende statsbudsjettet 2008, er uttalt at reduksjonen i reell eller bokført egenkapital ikke er et godt mål på den reelle belastningen for selskapene. Reduksjonen i reell eller bokført egenkapital kan likevel ha betydning mer indirekte, med hensyn til kredittavtaler og andre avtaleforhold. Det generelle inntrykket er at få av selskapene vil ha problemer med å dekke skatteinnbetalingene, selv om det ikke kan gis noen garanti for at det ikke finnes selskaper som i kombinasjon med andre disposisjoner eller hendelser knyttet til det aktuelle selskapet, kan få store betalingsproblemer som en følge av skatteinnbetalingene.

Flertallet vil bemerke at skatteinnbetalingene i mange tilfeller kan utgjøre en merkbar belastning for selskapene, dersom en for eksempel sammenligner med en situasjon der de latente skatteforpliktelsene ettergis. Den foreslåtte overgangsordningen vil kunne svekke egenkapitalsituasjonen i selskapene.

Flertallet viser også til at det er fremkommet uttalelser om at det finnes eksempler på nybyggingsprogrammer som er utsatt, og fremtidige prosjekter som er forkastet, som følge av forslaget. Selskaper kan bli nødt til å øke låneandelen på fremtidige prosjekter, og lønnsomheten i slike prosjekter kan bli lavere.

Flertallet har imidlertid funnet at det må tillegges stor betydning at skatteinnbetalingene står i samsvar med den ubeskattede kapital som er i behold i selskapene, eller som i utgangspunktet er videreført i konserntilknyttede selskaper, og dermed i samsvar med evnen til å bære de latente skatteforpliktelsene. Dette gjelder både små og store selskaper.

Flertallet legger også stor vekt på at skatteinnbetalingene skyves ut i tid, noe som innebærer store periodiseringsfordeler. Muligheten til å avsette på fond for miljøtiltak mv. vil medføre en ytterligere lempning i beskatningen.

Flertallet har, når det gjelder konsekvensene for de enkelte skattytere, konkludert med at det ikke finner de mulige konsekvenser som er beskrevet i proposisjonen, og som er utfylt blant annet gjennom svar fra Finansdepartementet på spørsmål fra stortingsgruppene, som uforholdmessig tyngende for de aktuelle skattyterne. Særlig gjelder dette når det tas i betraktning at skatteinnbetalingene står i samsvar

med den ubeskattede kapital som er i behold i selskapene, eller som i utgangspunktet er videreført i konserntilknyttede selskaper.

Fordelingshensyn

Flertallet vil bemerke at det foreligger tungtveiende nærings- og fordelingspolitiske hensyn for den løsning som er valgt. Den særstilling rederinæringen er i med hensyn til skattetilpasning og mobilitet, kombinert med at rammebetingelsene i Norge har vært dårligere enn i mange europeiske land, gjør at man har sett det nødvendig å forbedre rammevilkårene for rederinæringen. Derfor går flertallet inn for et fritak for ordinær selskapsskatt. Fordelingspolitisk er dette krevende i forhold til andre skattytere i Norge, særlig fordi dette er en næring som har hatt god inntjening over tid. Flertallet ønsker likevel å gi næringen gode rammebetingelser, for å sikre lokalisering i Norge i framtiden.

Etter flertallets oppfatning finnes det ingen alternative løsninger til den foreslåtte, som ivaretar summen av disse hensynene. Slik flertallet ser det, er det ikke et akseptabelt alternativ å innføre en skattefritaksordning for nye skipsfartsinntekter, samtidig som en ettergir eller viderefører de latente skatteforpliktelsene på ubestemt tid. Det vil kunne oppfattes som urimelig, og av den grunn mangle generell legitimitet.

Flertallet mener at en pålagt gradvis innbetaling av de latente skatteforpliktelsene (anslagsvis 14 mrd. kroner), vil ha svært gode fordelingsvirkninger. I et fordelingsmessig perspektiv vil det være langt bedre å anvende disse midlene til viktige formål på budsjettets utgiftside, enn å ettergi de latente skatteforpliktelsene, eller videreføre dem på ubestemt tid. Det dreier seg om opptjente inntekter, inklusive urealisert verdistigning, som med varig skattefritak ville kunne disponeres av selskapseierne uten annen inntektsskatt enn den utbytteskatt som personlige aksjonærer har etter skattereformen.

Det nye skatteregimet med både en ny skattemodell for rederiene og en innbetaling av skattekreditte, vil ha en provenyeffekt. For neste år er beløpet 1,4 mrd. kroner. I løpet av en tiårs periode vil det summere seg opp til 14 mrd. kroner. Andelen som skal betales inn er 2/3 av den samlede bokførte verdien av de latente skatteforpliktelsene, ikke hundre prosent (1/3 kan avsettes på fond for miljøtiltak mv.). I tillegg skal innbetalingen skje over en tiårs periode. Det rent prinsipielle spørsmålet knyttet til ordningens tilbakevirkende kraft og forholdet til Grunnloven avhenger i liten grad av beløpets størrelse. Like fullt mener flertallet at de omtalte forhold bidrar til at overgangsordningen må anses rimelig og rettferdig.

Det forhold at rederinæringen får endelig skattefritak for fremtidige selskapsoverskudd, innebærer

en vesentlig favorisering i det norske skattesystemet. Dersom næringen i tillegg skulle få en ordning som innebar videreføring av den gjeldende ordningen med latente skatteforpliktelser, ville dette etter flertallets syn bli et alt for stort og unødvendig brudd med tunge fordelingshensyn.

Flertallet viser til at endringene i rederiskatten består av flere elementer. Hovedelementene er som følger:

- Det betingede skattefritaket for ubeskattet kapital omgjøres til en ordning med gradvis innbetaling av latente skatteforpliktelser.
- Det innføres endelig skattefritak for fremtidige inntekter fra skipsfart.
- Området for skattesubsidiering utvides til å omfatte nye typer virksomhet.

Flertallet har merket seg at det under høringene i finanskomiteen ble fremhevet av prof. Frederik Zimmer at de selskaper som får en skjerping i beskatningen ikke nødvendigvis er de samme som kan nyte godt av skattefritaket for nye skipsfartsinntekter.

Flertallet er klar over at det ikke bare er de rederiene som må betale den utsatte skatten i den gamle ordningen som får fordelene av den nye rederiskatteordningen. Riktignok vil alle selskaper som må gjøre opp latente skatteforpliktelser etter overgangsordningen også kunne få skattefrihet for fremtidige skipsfartsinntekter, men fordelene ved skattefrihetsordningen for fremtiden vil også komme selskaper til gode som ikke fra før har vært inne i den gjeldende norske rederiskatteordningen. På den bakgrunn ser flertallet at argumentet om at dette er en del av en pakkeløsning kan oppleves som mindre relevant for enkelte av de rederier som nå må skatte av tidligere ubeskattede inntekter.

Flertallet vil understreke sin oppfatning av at forslaget til overgangsordning vil stå seg i forhold til Grunnlovens tilbakevirkningsforbud, uavhengig av de andre elementene i "pakken". Den avvikling med gradvis innbetaling av latente skatteforpliktelser som foreslås, fremstår etter flertallets oppfatning ikke som urimelig tyngende, selv for selskaper som eventuelt ikke får fordeler av betydning av den nye skattefritaksordningen.

Flertallet er klar over at det ikke kan utelukkes at enkelte selskaper kan komme særlig dårlig ut, herunder få betalingsproblemer eller i ytterste fall risikere konkurs. Dette vil likevel ikke kunne skyldes overgangsordningen alene, men vil ha sammenheng med andre disposisjoner eller hendelser knyttet til det aktuelle selskapet. Dette fordi skatteinnbetalingene for alle de berørte skattyterne vil stå i samsvar med ubeskattet kapital som enten er i behold i rederiskapet, eller som i utgangspunktet er videreført i kon-

serntilknyttet selskap. Det vises til omtalen av dette i Finansdepartementets svar på spørsmål nr. 2 fra Arbeiderpartiet vedrørende statsbudsjettet for 2008.

Flertallet vil bemerke at det normalt vil være et sammenfall mellom de skattytere som omfattes av overgangsordningen og de som nyter godt av skattefritaket for nye skipsfartsinntekter. Flertallet vil i denne sammenheng påpeke at det bare er de skattytere som går inn i ordningen, og som dermed får skattefritak for nye skipsfartsinntekter, som vil omfattes av overgangsordningen. I hvilken grad den nye ordningen innebærer en fordel for de selskapene som går inn i den, vil variere. Bare selskaper som eier et minimum av rederibeskattet virksomhet, direkte eller indirekte, kan ligned innenfor rederiskatteordningen. I den grad virksomheten gir et overskudd, vil den nye rederiskatteordningen innebære en fordel sammenlignet med den gjeldende ordningen. For selskaper som har tilpasset seg slik at mesteparten av kapitalen utgjøres av finanskapital i form av børsnoterte aksjer, fordringer og kontanter, vil fordelene ved at det innføres skattefritak for nye skipsfartsinntekter være mindre enn i tilfeller der kapitalen i større grad består av direkte eller indirekte eid rederibeskattet virksomhet. Til dette bemerker flertallet imidlertid at det aldri har vært hensikten med rederiskatteordningen å legge til rette for skattekonstruksjoner i form av selskaper som er nær på tømt for direkte eller indirekte eid rederivirksomhet, og at slike konstruksjoner ikke fremstår som særlig beskyttelsesverdige.

Til tross for at det på skattyternivå ikke er noen nødvendig sammenheng mellom forslaget til endringer i behandlingen av de latente skatteforpliktelsene og de øvrige forslagene i den foreslåtte pakkelsen, mener flertallet at det er relevant å peke på den helhetlige næringspolitiske effekten. Dette fordi de foreslåtte endringene har som klar hensikt å gi en balansert og helhetlig nærings- og fordelingsmessig profil.

Alternative løsninger

Flertallet har vurdert hvorvidt de politiske målene som er omtalt ovenfor kunne vært nådd ved bruk av mindre inngripende tiltak.

En mulighet kunne ha vært å ettergi alle latente skatteforpliktelsene, samtidig som det innføres en ordning med skattefritak for nye skipsfartsinntekter. En slik løsning ville, som flertallet har vært inne på tidligere i denne merknaden, vært helt uakseptabel. Videre kunne en tenke seg at latente skatteforpliktelsene ble ettergitt, og at rederinæringen måtte betale vanlig overskuddsskatt på 28 prosent framover. Flertallet vil anta at en slik løsning ville medført at det meste av rederivirksomhet på sikt ville bli lagt til andre lands ordninger. Næringspolitisk er en slik utvikling svært lite ønskelig. Den provenymessige

konsekvensen ville være at staten verken fikk inntekter fra latente skatteforpliktelsene eller fra driften i framtiden.

Flertallet viser til at Finansdepartementet har drøftet et alternativ med videreføring av de latente skatteforpliktelsene for gamle overskudd, dvs. at denne beskatningen fortsatt skal være betinget av konkret utdeling fra selskapet. Flertallet har merket seg at Finansdepartementet mener at en slik løsning ville by på klart større ligningstekniske komplikasjoner enn den foreslåtte løsningen. Flertallet finner det ikke avgjørende om en løsning med videreføring av latente skatteforpliktelsene i en ny fritaksordning er komplisert å gjennomføre teknisk og ligningsadministrativt. Flertallet ser det heller ikke som avgjørende at det er mulig å etablere en obligatorisk kjøreregulering om at alle utdelinger først skulle anses gjort fra gamle overskudd. Heller ikke en slik regel vil i tilstrekkelig grad ivareta fordelingshensynet. Flertallet vil også understreke at en slik løsning ville gi ytterligere uheldige innlåsningseffekter. En viktig del av begrunnelsen for å gå fra dagens skatteordning til en ordning med endelig skattefritak, er nettopp å unngå innlåsningseffekter.

En løsning som innebærer videreføring av latente skatteforpliktelsene på ubestemt tid, samtidig som det innføres skattefritak for nye skipsfartsinntekter, vil ikke være en akseptabel løsning ut fra fordelingsmessige og provenymessige hensyn. Et grunnlovsmessig forbud mot å pålegge innbetaling av latente skatteforpliktelsene, med de lempninger som er foreslått i proposisjonen, vil i realiteten også innebære en avskjæring av muligheten for å innføre skattefritak for nye skipsfartsinntekter. Flertallet mener derfor at en løsning med videreføring av det betingede skattefritaket for gamle overskudd, samtidig som det innføres en ordning med skattefrihet for nye skipsfartsinntekter, ikke er et reelt alternativ.

Flertallet mener at den foreslåtte overgangsordningen i seg selv er en avbalansert avvikling av de latente skatteforpliktelsene. For mange av de aktuelle skattyterne vil forskjellen mellom på den ene side en ettergivelse eller videreføring på ubestemt tid, og på den annen side en pålagt gradvis innbetaling og avsetning til miljøfond, være av stor betydning, men overgangsordningen er ikke mindre lempelig enn det en kunne regne med ved en gjennomgripende endring av gjeldende rederibeskatning. Virkningene for de berørte skattyterne er godt belyst, gjennom proposisjonen, Finansdepartementets svar av 8. november 2007 på spørsmål nr. 1 til 6 fra Arbeiderpartiet, gjennom høring i finanskomiteen 8. november 2007, og for så vidt også de betenkninger som er utarbeidet på oppdrag av Norges Rederiforbund av advokatfirmaene Hjort DA, Wiersholm, Mellbye og Bech, advokat-

firma AS og betenkningen fra Bugge, Arentz-Hansen & Rasmussen advokatfirma.

På bakgrunn av denne gjennomgangen mener flertallet at forslaget gir en balansert løsning. Etter flertallets syn ivaretar forslaget i tilstrekkelig grad både borgernes krav på beskyttelse etter Grunnloven § 97 og Stortingets handlefrihet i forhold til å kunne gi nye skattelover. Flertallet vil derfor konkludere med at forslaget til overgangsordning ikke kan anses som klart urimelig eller urettferdig.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til Regjeringens forslag om ny rederibeskatning hvor Regjeringen ba Stortinget foreta en egen grundig vurdering av forslagens forhold til Grunnlovens § 97 om at ingen lover må gis tilbakevirkende kraft.

Disse medlemmer viser til at en samlet opposisjon i finanskomiteen ba om at det ble utarbeidet to eksterne, uavhengige betenkninger om grunnlovsmessigheten ved Regjeringens forslag, slik at det var mulig for komiteens medlemmer å foreta den grundige, selvstendige vurdering som var nødvendig og som også Regjeringen ønsket at Stortinget skulle foreta. Disse medlemmer la her vekt på at vurderingen skulle være selvstendig og at det derfor var behov for andre vurderinger enn de som fremkom fra Regjeringens side i proposisjonen.

Disse medlemmer vil understreke at regjeringsspartiene i komiteen ikke ønsket å få slike uavhengige betenkninger utarbeidet, men aksepterte en høring hvor uavhengige eksperter ble bedt om å redegjøre for sitt syn på grunnlovsmessigheten av de foreslåtte overgangsordninger i forhold til Grunnlovens § 97.

Disse medlemmer viser til at slik høring ble holdt i Stortinget 8. november 2007 med deltagelse fra professor Fredrik Zimmer, professor Eivind Smith, tidligere høyesterettsdommer Gunnar Aasland og finansminister Kristin Halvorsen assistert av embetsverk fra Justisdepartementet og Finansdepartementet.

Disse medlemmer var og er av den selvsagte oppfatning at synspunktene på grunnlovsmessigheten som kom frem i denne høring ville være et naturlig og sentralt element i den selvstendige vurdering som komiteen som lovgiver skulle gjøre av forslagens forhold til Grunnlovens § 97.

Disse medlemmer har derfor i sine følgende merknader lagt stor vekt på det som fremkom i høringen fra de uavhengige eksperter.

Disse medlemmer er derfor tilsvarende forbauset over at posisjonsspartiene i sin "selvstendige" vurdering ikke tillegger den lange rekken av kritiske synspunkter som kom frem noen som helst vekt, men

bare gjentar de synspunkter på grunnlovsmessigheten som Regjeringen allerede har anført i proposisjonen. Synspunkter og argumentasjon som nettopp var årsaken til at det ble avvirket en 3 timer lang høring i komiteen med de uavhengige grunnlovs- og skatteeksperter.

Disse medlemmer viser til at alle de tre juridiske eksperter uttrykte seg sterkt tvilende til om Regjeringens forslag til overgangsordninger er i tråd med Grunnlovens § 97 om at ingen lover må gis tilbakevirkende kraft. Høringen forsterket den tvil som både disse medlemmer og eksterne juridiske miljøer har hatt til forslaget i proposisjonen siden det ble fremlagt.

Disse medlemmer viser særlig til ekspertenes beskrivelse av Regjeringens vurderinger av de konstitusjonelle sider ved forslaget som ensidig og ikke minst at vurderingene i proposisjonen ikke bygger på, eller følges av en analyse om hvilke konsekvenser forslaget vil få for rederiene. Videre at det er særlig problematisk at forslaget gis tilbakevirkning helt til 1996.

Disse medlemmer viser også til ekspertenes påpekninger av at begrepet "skattekreditter" i liten grad er dekkende for de beløp som foreslås inndratt fra rederiene og at det er forståelig at rederiene ikke kunne forutse skatteendringer i tråd med det som er fremlagt, slik at overgangsordningene gir en markert grad av tilbakevirkende lovgivning.

Disse medlemmer understreker videre ekspertenes utsagn om at et mål om å utjevne økonomiske forskjeller i samfunnet kan oppnås på langt mindre problematiske måter i forholdet til det konstitusjonelle, og om Stortinget ønsker et vedtak i tråd med det fremlagte, så ville det mest naturlige være å endre Grunnloven først.

Disse medlemmer viser også til ekspertenes utsagn om at fremtidige fordeler for rederinæringen i form av en forbedret europeisk tonnasjeskattmodell ikke er relevant for grunnlovsvurderingen. Tidl. høyesterettsdommer Aasland formulerte det slik:

"Det vil bety at man må betale for ny ordning med fordeler man har oppnådd etter gammel ordning, og det kan nok ikke være holdbart."

Disse medlemmer er i sterk tvil om lovforslaget fra Regjeringen står seg i forhold til bestemmelsen i Grunnlovens § 97 om tilbakevirkende kraft. Uansett legger disse medlemmer til grunn at et lovforslag som det er reist så vidt tungtveiende innvendinger imot, ikke bør få Stortingets tilslutning. Den lovgivende myndighet bør i en slik situasjon se hen til om lovforslagets hensikt kan oppnås på annen måte fremfor å insistere på å vedta et lovforslag som det foreliggende fra Regjeringen i denne saken.

Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre vil be Regjeringen i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett for 2008 å komme tilbake med et forslag som er utarbeidet i dialog med næringsen, som er ytterligere utredet i forhold til Grunnlovens § 97, som gir klare føringer for at eventuelle lovpålagte miljøfondsavsetninger er å betrakte som selskapenes egenkapital og at rederiene i forbindelse med overgangsordninger gis anledning til å bli etterlignet for den aktuelle periode etter vanlig selskapsbeskatning om det skulle være en gunstigere løsning enn de overgangsregler som vil bli fastsatt. Disse medlemmer viser for øvrig til sine forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008).

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet går imot Regjeringens grunnlovstridige forslag om innkreving av skatt med tilbakevirkende kraft på 1,4 mrd. kroner årlig. Disse medlemmer støtter forøvrig omleggingen til ny fremtidig rederibeskatning med redusert tonnasje-skatt og nullskattesats for rederiene som utgjør konkurransedyktige rammebetingelser i forhold til andre skipsfartsnasjoner i Europa.

Disse medlemmer går derfor mot de foreslåtte overgangsregler i skatteloven kapittel X, men støtter forbedringene som er foreslått i skatteloven kapittel V. Dersom dette ikke får flertall, vil disse medlemmer subsidiært støtte forslaget i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008) fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre om at Regjeringen blir bedt om å komme tilbake til Stortinget med et nytt forslag senest i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett for 2008.

4. SKATTEMESSIG BEHANDLING AV FRI BOLIG I UTLANDET

4.1 Innledning og sammendrag

Etter langvarig, ulovfestet praksis skattlegges ikke offentlig ansatte for fordelene ved fri bolig på tjenestested i utlandet. Høyesterett har i en dom avsagt 27. februar i år lagt til grunn at en ansatt i et privat foretak har rett til å bli likebehandlet med en offentlig ansatt. En konsekvens av dommen er at privat ansatte ikke kan skattlegges for fordel ved fri bolig ved arbeidsopphold i utlandet. Departementet foreslår at den ulovfestede praksisen på dette området avvikes, slik at det blir skatteplikt for fordel av fri bolig ved arbeidsopphold i utlandet for alle ansatte. Området for plikt til å svare arbeidsgiveravgift utvides tilsvarende. Forslaget omfatter ikke pendlerboliger som ar-

beidsgiver holder. Disse blir fortsatt skatte- og avgiftsfrie.

I utgangspunktet bør all arbeidsinntekt behandles likt, uavhengig av om fordelene ytes i form av penger, naturalytelse eller annen økonomisk støtte. Videre skal offentlig ansatte og privat ansatte behandles likt når det gjelder beskatningen av naturalytelse mottatt under arbeidsopphold i utlandet.

Et generelt skattefritak for arbeidsinntekt i form av fri bolig på tjenestested i utlandet er etter departementets vurdering ikke ønskelig. Det vises til at fri bolig ofte vil være en ytelse som har en betydelig verdi for mottakeren. Utenom pendlertilfellene, der hjemmet i Norge krever en privat kostnadsdekning, vil skattyteren ikke lenger ha egne boligkostnader, samtidig som eventuell beholdt boligeiendom i Norge kan leies ut og gi overskudd utover driftskostnadene til denne. Fordelen ved fri tjenestebolig utenlands atskiller seg ikke vesentlig fra tilsvarende fordel innenlands, som fortsatt blir skattepliktig. Det ville innebære et skatteprivilegium uten noen saklig begrunnelse å unnlate beskatning av tjenestebolig i utlandet.

Det kan hevdes at arbeidsopphold i utlandet gjerne medfører andre ulemper og merkostnader, og at skattefri tjenestebolig bidrar til å kompensere for dette. Slike andre ulemper og merkostnader bør imidlertid etter departementets mening heller dekkes på sitt særskilte grunnlag, istedenfor som en favorabel, men lite treffsikker regel om skattefritak for tjenesteboligen der. I meget stor grad blir også slike ulemper og merkostnader kompensert særskilt av arbeidsgiver gjennom praktiserte ordninger med utenlandstillegg, refusjoner og annen kostnadsdekning.

Etter departementets oppfatning er det sterke, prinsipielle grunner til skatteplikt også for fri tjenestebolig i utlandet, og den framtidige løsning bør baseres på dette.

Det er fast og langvarig ligningspraksis for at offentlig ansatte ikke fordelsbeskattes for fri bolig i utlandet. Denne praksisen bør nå legges om slik at offentlig ansattes fordel ved fri bolig i utlandet heretter skal skattlegges. Skattefritaket er ikke lovfestet, men departementet antar at lovendring er nødvendig for å avvikle ordningen. Lovteknisk er det ikke hensiktsmessig å regulere at fordel av fri eller subsidiert bolig i arbeidsforhold er skattepliktig som fordel vunnet ved arbeid. Slike fordeler omfattes klart av de eksisterende hjemlene for fordel vunnet ved arbeid i skatteloven § 5-1 jf. § 5-10. Det er imidlertid behov for en forskriftshjemmel, og en slik foreslås derfor innført i skatteloven § 5-12. Det foreslås at departementet gis hjemmel til å gi regler i forskrift om verdsettelse av fordelene ved fri eller subsidiert bolig og for å avgrense skatteplikten. Lovendringen vil ha karakter av å innskjerpe at skattefritaket i framtiden bare skal

gjelde reelle pendlerboliger. Det vil heller ikke være aktuelt å skattlegge fordel av losji som ikke har karakter av egen bolig, for eksempel feltmessig innkvartering av militært personell under utenlandsopdrag. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 5-12. Endringen tas inn som et nytt syvende ledd.

Departementet vil i forskrift gi nærmere regler om verdsettelse av denne fordel. Her vil det legges inn skjermingsordninger, slik at skattytere som på grunn av sitt arbeid må bo i områder med et særlig høyt leienivå likevel ikke beskattes for en større fordel enn hva det ville koste å leie en tilsvarende bolig i Norge. Det foreslås også at forskriften gir hjemmel til å gi utfyllende bestemmelser for å avgrense skatteplikten.

Provenyøkningen ved å skattlegge offentlig ansattes frie boliger i utlandet er på svært usikkert grunnlag anslått til å være i overkant av 25 mill. kroner påløpt og 20 mill. kroner bokført i 2008.

Uten en slik endring vil imidlertid også privatansatte komme inn under skattefritaket for fordel ved subsidiert bolig ved arbeidsopphold i utlandet. Provenytapet ved dette ville riktignok i utgangspunktet være meget begrenset, i størrelsesorden 3 mill. kroner årlig. Bakgrunnen for dette er imidlertid at fri bolig i utlandet trolig i liten grad har vært innberettet og effektivt skattlagt, selv om fordelene til nå har vært skattepliktig for andre enn offentlige tjenestemenn. Når skatteplikt innføres for offentlig ansattes frie tjenesteboliger i utlandet, bør det derfor også iverksettes tiltak som sikrer reell skattlegging også av privatansattes tilsvarende boliger. Arbeidsgivere og skattemyndigheter må samarbeide for å bidra til dette.

Utvirket og mer effektiv skattlegging av fri tjenestebolig i utlandet vil kunne utløse krav om lønnskompensasjon. Finansdepartementets prinsipielle syn her er at fjerning av skatteprivilegier, dvs. overgang til de skatteregler og den skattebelastning som de fleste andre skattytere er underlagt, vanligvis ikke burde nødvendiggjøre noen lønnskompensasjon. Det hører imidlertid inn under partene i arbeidslivet å håndtere kompensasjonsspørsmål avledet av skattetiltak.

I staten vil det bli en budsjettmessig merutgift i form av økt arbeidsgiveravgift som følge av dette skattetiltaket.

Det foreslås at endringen trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2008.

4.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Kristelig Folkeparti, viser til merknad i Budsjett-innst. S. I (2007-2008) om skattemessig behandling av fri tjenestebolig i utlandet og foreslår en endring i skatteloven med

tilhørende ikrafttredelsesbestemmelse. Flertallet fremmer følgende forslag:

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

I

§ 5-12 nytt syvende ledd skal lyde:

Departementet gir forskrift om verdsettelsen av fordelene ved fri eller rimelig bolig på tjenestested i utlandet og utfyllende regler om avgrensning av skatteplikten.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008, men likevel slik at det frem til utgangen av inntektsåret 2010 bare skal fastsettes fordel for skattytere som sendes ut til eller tildeles nytt tjenestested i utlandet etter 31. desember 2007."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Kristelig Folkeparti viser til at Høyesteretts dom om likebehandling av offentlige og private arbeidstakere i forhold til skattlegging av fri bolig i utlandet kan løses ved at det gjøres et generelt fritak for alle. Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

I

§ 5-15 første ledd bokstav 1 skal lyde:

1. fordel ved bruk av Forsvarets tjenesteboliger og ved bruk av bolig på tjenestested i utlandet.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre er opptatt av å legge til rette for at norsk næringsliv skal ha best mulige rammevilkår. I motsetning til Regjeringen som har hovedfokus på å øke skatter og avgifter går disse medlemmer motsatt vei og mener at skatte- og avgiftstrykket må ned. Disse medlemmer vil derfor gå mot den foreslåtte skjerpelsen for offentlig tilsatte og foreslår en tilsvarende ordning for privat tilsatte som er på tjenesteoppdrag i utlandet slik at disse også slipper å skatte for fri tjenestebolig.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til finansministerens svar på spørsmål nr. 211 fra Kristelig Folkeparti hvor hun

opplyser at fordelene av fri bolig trolig har vært innrapportert i liten grad, og at det som følge av Regjeringens forslag i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) bør gjennomføres tiltak som endrer denne praksisen. Dette medlem viser til at dette også vil kunne få negative konsekvenser for norske frivillige organisasjoners engasjement i bistand og misjon. Dette burde etter dette medlems syn vært belyst bedre før en tar endelig stilling til lovforslaget. Dette medlem har også, i likhet med svært mange andre, ikke kunnet unnlate å registrere at mange ansatte i utenriksstjenesten mener at dette forslaget kom svært overraskende, uten noe forvarsel. Det taler også for at forslaget bør utsettes for ny vurdering. Dette medlem konstaterer videre at også Forsvaret kan se ut til å bli rammet gjennom forslaget til skattlegging av boliger i utlandet, uten at konsekvensene ser ut til å være vurdert. Dette medlem merker seg for øvrig at utenriksministeren nå lover kompensasjon for de som rammes av forslaget i utenriksstjenesten. Frivillige organisasjoner kan ikke i samme grad bruke statskassen som intern saldering og dette underbygger ytterligere at forslaget bør trekkes og at ny samlet vurdering foretas.

5. SKATTEPLIKT VED UMLEIE AV MER ENN HALVPARTEN AV EGEN BOLIG

5.1 Sammendrag

Departementet foreslår å endre reglene om skattlegging av leieinntekt ved utleie av hele eller en større del av egen bolig. Etter gjeldende rett er slik inntekt skattefri når boligen leies ut mindre enn halve inntektsåret (regnet etter antall dager). Departementet foreslår at når hele eller en større del av boligen leies ut, skal leieinntekten være skattepliktig fra første krone med fradrag for faktiske driftskostnader, dersom bruttoinntekten overstiger 20 000 kroner i inntektsåret.

Fram til 2005 var fordelene ved bruk av egen bolig skattepliktig gjennom regler om prosentligning. Prosentligningsreglene innebar at det ble stipulert en beregnet nettoinntekt som var ment å omfatte fordelene ved å bo i hele boligen. Utleieinntekt ved utleie av halve boligen eller mindre, eller utleie av en større del av boligen mindre enn halve inntektsåret, ble ansett innbefattet i prosentligningen. Opphevelsen av prosentligningsreglene fra 2005 førte til at slik utleieinntekt ble direkte skattefri.

Kapitalinntekter bør i størst mulig grad skattlegges likt. Dette tilsier at inntekter fra utleie av egen bolig bør beskattes på lik linje med andre kapitalinntekter. Forskjellsbehandlingen av utleie av egen bolig og annen utleie gir tap av skatteinntekter, og reduserer effektiviteten i den samlede beskatningen. Skattefritaket for utleie i mindre enn halve inntektsåret inne-

bærer dessuten at to utleiery som leier ut like lenge innenfor en periode på et halvt til et helt år, får ulik skatteplikt avhengig av starttidspunktet for leiekontrakten. En utleier vil for eksempel kunne få skattefrie utleieinntekter over to kalenderår i til sammen 364 dager, mens kortere utleie innenfor ett og samme inntektsår kan være skattepliktig.

Departementet foreslår derfor at utleie av mer enn halvparten av egen bolig, regnet etter utleieverdi, i prinsippet gjøres skattepliktig. Slike utleieinntekter bør generelt skattlegges fullt ut med fradrag for faktiske kostnader. Når hele boligen leies ut, vil det være forholdsvis enkelt å beregne faktiske kostnader knyttet til utleien, for eksempel utgifter til strøm, forsikring, kommunale utgifter mv. For vedlikeholdskostnader vil fradragbegrensningene i skatteloven § 7-10 gjelde. Av praktiske hensyn, og for å skjerme lave utleieinntekter og korte utleieperioder, foreslår departementet at når årlig brutto leieinntekt er 20 000 kroner eller lavere, skal hele inntekten være skattefri. Dersom årlig brutto leieinntekt overstiger beløpsgrensen, skal inntekten være skattepliktig fra første krone med fradrag for faktiske driftskostnader som nevnt.

Forslaget kunne gjøre det svært gunstig å leie ut egen bolig i en kortere periode og dermed få fradrag for vedlikeholdskostnader, som ofte vil knytte seg til manglende vedlikehold før den skattepliktige utleien startet. For å unngå slik tilpasning foreslår departementet at det ikke skal gis fradrag for vedlikeholdskostnader dersom utleien varer mindre enn halve inntektsåret. Ved utleie i lengre periode vil skatteloven § 7-10 gjelde for vedlikeholdskostnader.

Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 7-2 og 7-10. Lovendringen anslås å øke provenyet med om lag 55 mill. kroner påløpt og 44 mill. kroner bokført i 2008. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

5.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Kristelig Folkeparti, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 7-2 og 7-10.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre vil understreke at utleieinntekter ved utleie av mer enn halvparten av egen bolig ble gjort skattefrie etter en grundig vurdering ved skattereformen i 2005, ikke minst av de byråkratiske sidene ved skatteplikt, men også av behovet for å holde prisnivået nede på denne type utleie. Mange økonomisk svake grupper som studenter, sko-

leelever og andre vil nå kunne bli rammet av prisøkninger som følge av økt beskatning, eller at huseiere velger ikke å leie ut på grunn av kravene til oppfølging og byråkrati.

Disse medlemmer vil gå imot forslaget om endring i beskatningen av inntekt ved utleie av hele eller større del av egen bolig.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til at gjeldende ordning med skattefritak for utleie av hele boligen i mindre enn 50 pst. av inntektsåret eller av mindre enn 50 pst. av boligen i hele inntektsåret er godt innarbeidet og velkjent. Mange alminnelige huskjøpere har kalkulert inn dette i sin finansiering av egen bolig. Selv med et bunnfradrag på de foreslåtte 20 000 kroner vil svært mange bli berørt av forslaget. Dette medlem ser på dagens ordning som enkel og praktikabel, og ser ikke behovet for å endre denne. Dette medlem vil derfor gå mot Regjeringens forslag om endring av skattelovens §§ 7-2 og 7-10.

6. FORDELING AV KUNSTNERES INNTEKT ETTER SKATTELOVEN § 14-80

6.1 Sammendrag

Etter skatteloven § 14-80 kan opphavsmann til åndsverk kreve at deres samlede personinntekt for de tre siste år fordeles med like stort beløp hvert år. Bakgrunnen for bestemmelsen er at opphavsmenn til åndsverk i særlig grad er utsatt for ujevn inntektsfordeling de enkelte år. Gjennom progressiv beskatning kan dette medføre langt større samlet skatt enn ved utjevning av inntekten over de år inntekten er oppjent.

Den progressive beskatningen skjer i dag i stor grad gjennom toppskatten, som beregnes på grunnlag av skattyters personinntekt det enkelte inntektsår, fastsatt etter skatteloven § 12-2. Skatteloven § 14-80 gjør unntak fra dette ved at opphavsmann til åndsverk kan kreve å få den samlede personinntekten for de tre forutgående årene fordelt med like stort beløp hvert år, dersom personinntekten i det sist forløpne år i vesentlig grad overstiger personinntekten de to forutgående år.

Etter gjeldende rett legges inntektsfordelingen etter § 14-80 kun til grunn ved beregningen av toppskatt, og ikke ved beregningen av trygdeavgift og pensjonsgivende inntekt. Både trygdeavgift og pensjonsgivende inntekt beregnes på grunnlag av skattyters faktiske personinntekt det enkelte inntektsår. Dette kan føre til at kunstnere får liten eller ingen poengoppstilling i de årene åndsverkene produseres, samtidig som de ofte ikke får utnyttet den pensjons-

givende inntekten fullt ut det år åndsverkene realiseres.

Begrunnelsen bak dagens bestemmelse i skatteloven § 14-80 tilsier at inntektsfordelingen også bør legges til grunn ved beregningen av trygdeavgift og pensjonsgivende inntekt. Departementet foreslår derfor at skatteloven § 14-80 utvides slik at inntektsfordelingen også legges til grunn ved beregningen av trygdeavgift og pensjonsgivende inntekt. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 14-80. Det foreslås at endringen gis virkning fra og med inntektsåret 2008.

6.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 14-80.

7. INNFØRING AV DOKUMENTASJONSKRAV FOR UTGIFTER PÅ TJENESTEREISER MV.

7.1 Sammendrag

For arbeidstakere på tjenestereise er det i dag en kobling mellom reiseregulativene og skattereglene. Godtgjørelse utbetalt i samsvar med regulativene skal ikke anses å gi overskudd selv om de faktiske kostnadene er lavere, og det dermed reelt sett er et overskudd. I utgangspunktet er det ingen nødvendig sammenheng mellom statens satser for godtgjørelse og de sjablonmessig fastsatte satsene for skattefri utgiftsgodtgjørelse i takseringsreglene. I takseringsreglene er det lagt til grunn at statens godtgjørelsessatser kun dekker de reelle kostnadene, slik at godtgjørelsen ikke gir noe skattemessig overskudd. Dette vil ofte ikke være tilfelle, fordi statens godtgjørelsessatser er sjablonpreget og i stor utstrekning fastsettes gjennom forhandlinger med arbeidstakerorganisasjonene.

Departementet anser det generelt prinsipielt utheldig at skattereglene på denne måten er koblet til regulativer om dekning av tjenesteutgifter. Faktisk overskudd på utgiftsgodtgjørelser bør skattemessig behandles som lønn, dersom det ikke er vesentlige administrative hensyn som taler for en sjablonmessig ligningsbehandling. Når det gjelder utgifter til overnatting, vil det ikke være vanskelig å fremlegge dokumentasjon for de faktiske kostnadene. Arbeidstaker vil normalt ha dokumentasjon for kostnadene, for eksempel hotellregning, eller enkelt kunne framskaffe dokumentasjon ved betaling for overnatting.

Departementet foreslår å innføre plikt for arbeidstaker til å dokumentere faktiske losjoutgifter som vilkår for skattefri dekning fra arbeidsgiver. Dersom godtgjørelsen for losji som arbeidstaker får fra arbeidsgiver, overstiger de faktiske kostnadene, skal differansen skattlegges. Det vil dermed ikke

kunne ytes godtgjørelse for losji som overstiger de faktiske kostnadene uten at overskuddet skattlegges som lønn på den ansattes hånd. Dette bør gjelde uavhengig av om reisen skjer innenlands eller utenlands, med et unntak for den ulegitimerte innenlandssatsen på 400 kroner, se nedenfor.

Arbeidsgiver skal fremdeles kunne utbetale nattillegg etter sats (og få fradrag for dette), men differansen mellom satsen og lavere faktiske utgifter vil være skattepliktig overskudd på arbeidstakerens hånd. Forslaget medfører slik sett også et bedre svar (symmetri) mellom hva arbeidsgiveren får i fradrag, og hva som er summen av faktisk losjikostnad og inntektstillegg for arbeidstakeren. Siden dokumentasjonskravet er begrenset til overnattingsutgifter, vil kravet være enkelt å oppfylle. Arbeidsgiver vil ved dekning av kostnader til reiser ha plikt til å innberette som lønn all utbetalt godtgjørelse til overnatting på tjenestereiser, mv. hvor det ikke er dokumentert hvilke kostnader som faktisk er betalt for overnattingen.

Ved reiser innenlands vil det likevel fortsatt kunne utbetales en ulegitimert godtgjørelse for overnatting på 400 kroner pr. døgn uten overskuddsbeskatning. Poenget med denne lavere satsen i statens reiseregulativ er at den reisende arbeidstakeren skal kunne slippe å gi nærmere opplysninger om losji i reiseregningen sin, når losjidekningen er så lav. Sterke praktiske grunner tilsier da at heller ikke skattemyndighetene krever losjidokumentasjon for å unnlate beskatning av denne lave satsen.

Teknisk gjennomføres endringene gjennom endring av forskriften til ligningsloven § 7-1 om takseringsregler til bruk ved ligningen. Skattedirektoratet vil således stå for gjennomføringen av forslaget.

For arbeidsgivere vil det måtte kreves dokumentasjon for kostnadene til overnatting, bortsett fra reiser innenlands hvor det kan utbetales 400 kroner ulegitimert pr. døgn. For mange private virksomheter vil dokumentasjon være det normale, fordi det bare utbetales godtgjørelse for faktiske kostnader. For virksomheter som har utbetalt godtgjørelse etter statens satser, vil dokumentasjon for kostnadene til overnatting måtte fremlegges. Er det utbetalt godtgjørelse som overstiger de faktiske kostnadene, vil det overskytende skattemessig måtte behandles som lønn. Dette innebærer at overskuddet skal innberettes som lønn, og det skal foretas skattetrekk og betales arbeidsgiveravgift for denne del av godtgjørelsen.

For skattemyndighetene vil endringen antakelig ikke medføre ekstraarbeid av betydning, forutsatt at arbeidsgiver etterlever reglene på riktig måte. Ved bokettersyn kan også godtgjørelse for overnatting inngå som en del av kontrollen. Mange foretak vil imidlertid ha automatiske rutiner for behandling av lønn og godtgjørelser. Kontrollen vil da kunne kon-

sentrerer om at disse rutineene anvendes konsekvent og at de gir korrekt resultat om det som eventuelt skal innberettes som lønn.

For arbeidsgivere vil det kunne bli påført noen ekstra kostnader til tilpasning av databaserte systemer knyttet til innberetning av lønn og godtgjørelser. For virksomheter som fortsetter å utbetale godtgjørelse etter satser i regulativer, vil det kunne bli ekstra arbeid, og derved også økte kostnader, knyttet til etterlevelse av reglene. Særlig vil dette være tilfellet for virksomheter med stor reisevirksomhet.

Provenymessige konsekvenser er på skjønnsmessig grunnlag anslått til 100 mill. kroner påløpt og 80 mill. kroner bokført.

7.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens vurderinger vedrørende innføring av dokumentasjonskrav for utgifter på tjenestereiser mv.

Et annet flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre, vil understreke at lønns- og arbeidsvilkår fastsettes i tariffavtaler mellom partene.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet går mot Regjeringens forslag om å skattlegge nattillegg utover dokumenterte losjiutgifter. Disse medlemmer har grunn til å tro at endringen vil medføre at mange velger dyrere overnatting slik at det ikke oppstår økt skatteplikt. Dermed vil denne skatteskjerpelsen trolig bety minimalt av økte skatteinntekter til staten.

Disse medlemmer stemmer derfor mot denne endringen.

8. SKATTEFRITAK FOR OVERFØRINGS-AVTALENS SIKRINGSORDNING MV.

8.1 Sammendrag

8.1.1 *Skattefritak for Overføringsavtalens sikringsordning*

Overføringsavtalen gjelder overføring av pensjonsrettigheter mellom offentlige tjenestepensjonsinnretninger. Avtalen innebærer at den siste offentlige tjenestepensjonsordning som en arbeidstaker var medlem av, utbetaler pensjon som om all pensjonsgivende tjenestetid var tjent opp i denne ordningen. Med grunnlag i Overføringsavtalen og lov om Statens Pensjonskasse skal det opprettes en sikringsordning, Overføringsavtalens sikringsordning, som har til formål å bidra til å sikre opparbeidede pensjonsrettigheter i kommunale pensjonsordninger.

Den spesielle bakgrunn og funksjon som Overføringsavtalens sikringsordning har, kan tilsi at ordnin-

gen er en skattefri innretning etter gjeldende rett. For å fjerne usikkerhet om ordningens skattemessige stilling, foreslår departementet en endring av skatteloven § 2-30 første ledd bokstav k, der det lovfestes at Overføringsavtalens sikringsordning skal være fritatt for skatteplikt på linje med bl.a. Bankenes sikringsfond. Bestemmelse om dette foreslås tatt inn som nytt nr. 5 i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav k.

8.1.2 Skatte- og avgiftsmessige konsekvenser for arbeidsgivere ved innbetaling av tilskudd

Midlene i Overføringsavtalens sikringsordning skal bare benyttes til å sikre allerede opptjente pensjonsrettigheter. Departementet antar dermed at sikringsordningen har en svært nær tilknytning til den tariffestede kommunale pensjonsordningen foretaket innbetaler midler til og som det gis fradrag for. Etter departementets vurdering tilsier den sterke sammenheng mellom pensjonsordningen og sikringsordningen at det også bør gis hjemmel for fradrag for arbeidsgivers innbetalinger til sikringsordningen. Det vises til forslag om endring av skatteloven § 6-45.

Når arbeidsgivers innbetalinger til sikringsordningen etter forslaget om fradragsrett skal likestilles med innbetalinger til den kommunale pensjonsordningen, bør det samme gjelde med hensyn til innbetaling av arbeidsgiveravgift. Det vises til forslag om endring av folketrygdloven § 23-2 fjerde ledd. Departementet legger til grunn at de økonomiske og administrative konsekvensene av forslagene er små.

Departementet foreslår at endringene i skatteloven og folketrygdloven vedrørende Overføringsavtalens sikringsordning skal tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

8.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt nr. 5 i skatteloven § 2-30 første ledd bokstav k, forslag til endring av skatteloven § 6-45 og forslag til endring av folketrygdloven § 23-2 fjerde ledd.

9. ENDRET VERDSETTELSE AV AKSJER, GRUNNFONDSBEVIS OG ANDELER I AKSJEFOND VED FORMUESSKATTELIGNINGEN

9.1 Sammendrag

Etter gjeldende rett formuesverdsettes aksjer, grunnfondsbevis og andeler i aksjefond til 85 prosent av verdsettelsesgrunnlaget. Departementet foreslår å avvikle denne verdsettelsesrabatten. Den såkalte verdsettelsesrabatten for aksjer mv. ved formuesskatte ligningen ble redusert fra 20 prosent til 15 prosent med virkning fra og med inntektsåret 2007. For ande-

ler i verdipapirfond som ikke er aksjefond, ble verdsettelsesrabatten avviklet helt.

Departementet mener det er behov for økt likebehandling av ulike formuesobjekter, noe som tilsier at verdsettelsesrabatten nå fjernes. Departementet foreslår at også aksjer, grunnfondsbevis og andeler i aksjefond i hovedregelen skal verdsettes til 100 prosent av verdsettelsesgrunnlaget. Dette medfører økt skattemessig likebehandling av aksjer og andre formuesobjekter som obligasjoner og bankinnskudd, og vil ha svært gode fordelingsvirkninger ettersom det først og fremst er de med høye inntekter som har store aksjeformuer. Avviklingen innebærer lik formuesverdsetting av andeler i aksjefond og andeler i verdipapirfond som ikke er aksjefond, og det er derfor ikke lenger behov for å skille disse fra hverandre. Definisjonen av aksjefond i skatteloven § 4-12 sjette ledd foreslås opphevet.

Forslaget er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 4-12 og 4-13. Avviklingen av verdsettelsesrabatten for aksjer, grunnfondsbevis og andeler i aksjefond antas ikke å ha administrative konsekvenser av betydning. Provenyøkningen benyttes til å øke bunnfradraget i formuesskatten. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

9.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 4-12 og 4-13.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til at opp mot 1,5 millioner nordmenn sparer i aksjefond, grunnfondsbevis og aksjer, ikke minst gjennom eierskap i egne familieeide bedrifter.

Økt formuesskatt på slike verdipapirer er negativt for den private sparingen i landet og en ekstra kostnad for alle bedrifter og dermed negativt for det private eierskapet. Det er lite spor av regjeringens lovede aktive næringspolitikk i forhold til de titusenvis av norske småbedrifter og deres eiere. Disse medlemmer vil påpeke at denne regjering går i diametralt motsatt retning av den forrige regjering som foreslo sterk nedtrapping av den særnorske formuesskatten med tanke på avvikling. Den nåværende regjering har ved ethvert budsjett foreslått næringsfiendtlige økninger i formuesskatten. Skatten økes på privat kapital, samtidig som Regjeringen også foreslår et nytt statlig fond for å øke statens eierskap i næringslivet.

Disse medlemmer vil gå imot den foreslåtte avviklingen av verdsettelsesrabatten for aksjer, grunnfondsbevis og aksjefond.

10. ENDRINGER I 80-PROSENTREGELEN OG SKATTEBEGRENSNINGSREGELEN I SKATTELOVEN § 17-1

10.1 Sammendrag

Etter skatteloven § 17-10 skal formuesskatten settes ned hvis skattyters samlede skatter ved endelig ligning overstiger 80 prosent av alminnelig inntekt (80-prosentregelen). Skatt av nettoformue over 1 mill. kroner kan likevel ikke settes ned under 0,6 prosent av den overskytende formue.

Etter skatteloven § 17-1 skal det ikke utlignes skatt på alminnelig inntekt, eller trygdeavgift, for pensjonister mv. hvis deres alminnelige inntekt (med tillegg etter § 17-1 tredje ledd) ikke overstiger et beløp fastsatt av Stortinget. Dersom alminnelig inntekt (med tillegg etter § 17-1 tredje ledd) overstiger denne beløpsgrensen, skal inntektsskatt og trygdeavgift ikke utgjøre mer enn 55 prosent av overstigende beløp.

Utbytte og aksjegevinster til personlige aksjonærer inngår i alminnelig inntekt etter fradrag for skjerming. For personlige deltakere i deltakerlignede selskap inngår deres andel av selskapets overskudd i alminnelig inntekt. I tillegg skal det beregnes et tillegg i deres alminnelige inntekt ved utdeling fra selskapet.

80-prosentregelen innebærer at dersom formuesskatt og skatt på alminnelig inntekt overstiger 80 prosent av skattyters alminnelige inntekt, skal formuesskatten nedsettes. Skattytere må likevel betale 0,6 prosent skatt av nettoformue utover 1 mill. kroner.

I praksis er det de mest velstående som får redusert skatten som følge av denne særregelen. Det foreslås derfor å øke satsen for hvor mye formuesskatt som uansett må betales, fra 0,6 prosent til 0,8 prosent av nettoformue utover 1 mill. kroner. Forslaget vil først og fremst berøre dem med størst formuer, og har dermed svært gode fordelingsvirkninger. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 17-10.

Etter at skjermingsmetoden ble innført, inngår aksjeinntekter i alminnelig inntekt etter fradrag for skjerming. Den skjermede del av skattyters aksjeinntekter vil således ikke inngå i grunnlaget for 80-prosentregelen. Det betyr at personer med høye aksjeinntekter kan få nedsatt formuesskatt etter 80-prosentregelen i tilfeller hvor den alminnelige inntekten blir relativt lav fordi skjermet aksjeinntekt ikke inngår. Dette er ikke i tråd med intensjonen bak regelen. Departementet foreslår derfor endringer slik at aksjeinntekter i sin helhet skal inngå i alminnelig inntekt, og at skjerming fradras i fastsatt alminnelig inntekt.

Dette medfører at aksjeinntekter vil inngå i sin helhet ved beregningen av 80-prosentregelen.

Den foreslåtte endringen vil også innebære at aksjeinntekter inngår i sin helhet ved beregning av skattebegrensingsregelen i skatteloven § 17-10.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 10-12 og § 10-31.

For deltakere i deltakerlignede selskap inngår deres andel av overskudd eller underskudd i alminnelig inntekt. Etter innføringen av skjermingsmetoden for personlige deltakere i deltakerlignede selskap får de også et tillegg i alminnelig inntekt når de mottar utdeling fra selskapet, jf. skatteloven § 10-42. Dette innebærer at deler av overskuddet fra det deltakerlignede selskapet inngår to ganger ved beregningen av 80-prosentregelen og beregning av skattebegrensingsregelen i skatteloven § 17-1.

Departementet foreslår å endre skatteloven § 17-10 slik at inntektstillegget ved utdeling etter skatteloven § 10-42 fradras før beregningen av 80-prosentregelen. Det foreslås tilsvarende endringer i skatteloven § 17-1 første og annet ledd. Endringene innebærer en videreføring av reglene slik de var før skjermingsmetoden ble innført.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven §§ 17-1 og 17-10.

Det foreslås at endringene som er foreslått ovenfor trer i kraft fra og med inntektsåret 2008.

10.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 10-12 første ledd første punktum, 10-31 første ledd og 17-1 første og annet ledd.

Et annet flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Kristelig Folkeparti, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 17-10 første ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre er uenig i forslaget om å skjerpe 80-prosentregelen. Disse medlemmer konstaterer at dette er det motsatte av det som i utgangspunktet var forutsatt i skattereformen. Disse medlemmer frykter at en slik skatteskjerpelse for arbeidende kapital, norsk eierskap og personlig sparing kan medføre at fremtidig verdiskaping blir mindre. Disse medlemmer vil derfor stemme mot denne endringen.

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti er enig i intensjonen om å styrke fordelingsegenskapene i utformingen av formuesskatt. Men dette medlem vil samtidig påpeke at Kristelig Folkeparti ønsker å avvikle formuesskatt på næ-

ringsformue ("arbeidende kapital"), og gradvis øke bunnfradraget, slik at formuesskatt kun betales for større, personlige formuer. Dette medlem foreslår derfor en alternativ utforming av 80-prosentregelen, hvor mindre nettoformuer mellom 1 og 2 mill. kroner ikke får noen endret skatt i forhold til gjeldende regler, formuer mellom 2 og 5 mill. kroner får samme skattebelastning som i Regjeringens forslag, mens formuer over 5 mill. kroner får høyere belastning. Dette medlem viser også til at Kristelig Folkeparti i sitt skatteopplegg har foreslått å øke bunnfradraget ytterligere med 50 000 kroner utover økningen som Regjeringen selv har foreslått.

Dette medlem går derfor mot Regjeringens forslag hva angår skattelovens § 17-10, og fremmer følgende forslag:

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

I

§ 17-10 første ledd skal lyde:

(1) Hvis skattyters samlede skatter ved endelig ligning overstiger 80 pst. av alminnelig inntekt fradrett tillegg i alminnelig inntekt etter § 10-42, skal formuesskatt til staten og dernest formuesskatt til kommunen nedsettes slik at nevnte grense ikke overskrides. Skatt kan likevel ikke nedsettes

- a. av nettoformue over 5 000 000 kroner: under 1 pst. av den overskytende formue
- b. av nettoformue mellom 2 000 000 og 5 000 000 kroner: under 0,8 pst. av den overskytende formue
- c. av nettoformue mellom 1 000 000 og 2 000 000 kroner: under 0,6 pst. av den overskytende formue.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

11. ENDRING AV INNGANGSVERDI OG SKJERMINGSGRUNNLAG SOM FØLGE AV ENDRING AV LIGNING

11.1 Sammendrag

Ved innføringen av skjermingsmetoden for personlige aksjonærer ble RISK-metoden opphevet. Etter overgangsreglene til skjermingsmetoden skal aksjonærenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag settes til aksjenes historiske kostpris tillagt RISK-beløp i aksjonærens eiertid.

Etter skjermingsmetoden vil endring av selskapets ligning ikke ha betydning for aksjonærenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag. Dette gjelder

også endring av ligning for tidligere inntektsår enn 2006 da skjermingsmetoden trådte i kraft.

I Ot.prp. nr. 26 (2005-2006) foreslo departementet overgangsregler for retting av beregnings- og registreringsfeil. Forslaget innebar at feil ved selve RISK-beregningen som blir rettet etter 31. desember 2005, vil få virkning for aksjonærenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag. I den forbindelse ble det også vurdert om det burde gis en overgangsregel for endring av inngangsverdi og skjermingsgrunnlag når selskapets ligning for tidligere år endres etter 31. desember 2005. I kapittel 8 er det uttalt:

"De som har ervervet aksjene etter det år som endringssaken gjelder, vil ha fått fastsatt en ny inngangsverdi og skjermingsgrunnlag på sine aksjer, basert på det de har betalt for aksjene, evt. justert med RISK-beløp frem til og med 2005. Når størrelsen på selskapets skattepliktige inntekt etter 2006 ikke lenger har betydning for ligningen av aksjonæren, bør det heller ikke få betydning at det etter 1. januar 2006 skjer en økning eller en reduksjon av selskapets inntekt for et tidligere år."

I enkelte tilfeller vil det være en særlig nær tilknytning mellom den opprinnelige feilaktige ligningen og aksjonærenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag. Dette gjelder i tilfeller der endring av ligning innebærer en endring av aksjonærenes skattepliktige utbytte. Et selskap kan for eksempel ha blitt uttaksbeskattet for salg av en eiendel til en aksjonær til underpris. Underprisen vil da anses som utbytte for aksjonæren og komme til fradrag ved RISK-beregningen for det aktuelle året. Samtidig er aksjonæren forutsetningsvis tilført midler som tilsvarer nedreguleringen. Viser det seg senere at salget ikke skjedde til underpris, slår ikke forutsetningen om at aksjonæren er tilført midler tilsvarende nedreguleringen til. Departementet foreslår derfor en overgangsregel om oppregulering av aksjonærens inngangsverdi og skjermingsgrunnlag når selskapets ligning for inntektsåret 2005 eller tidligere endres etter 31. desember 2005.

Det foreslås at reglene begrenses til de tilfellene der endring av ligning innebærer en endring av aksjonærens utbytte. En slik regulering av aksjonærens inngangsverdi må ta hensyn til alle elementene i endringsvedtaket som har betydning ved RISK-reguleringen. I eksempelet ovenfor vil det si at det også må tas hensyn til reduksjonen i skattepliktig inntekt fordi uttaksbeskatningen unnlates, og reduksjonen i utlignet skatt som endringen innebærer.

Et annet typetilfelle som vil omfattes av departementets forslag er tilfeller der ligningsmyndighetene har omklassifisert lån til utbytte. Reverseres denne omklassifiseringen ved en senere endring av ligning, vil forutsetningen om at aksjonæren er tilført midler

som tilsvarer nedreguleringen av RISK-beløpet i det opprinnelige vedtaksåret ikke slå til.

Sammenhengen mellom utbytte og inngangsverdi tilsier at retten til oppregulering av inngangsverdi og skjermingsgrunnlag bare bør gjelde aksjonærer som har eid aksjene sammenhengende i perioden fra 1. januar i ligningsåret til 1. januar det året ligningen blir endret. Departementets forslag innebærer derfor at ikke alle aksjonærene i et selskap der ligningen endres slik at det påvirker utbytte, nødvendigvis vil ha rett til oppregulering av inngangsverdi og skjermingsgrunnlag. Departementet legger derfor opp til at aksjonærene selv må kreve oppregulering av inngangsverdi og skjermingsgrunnlag etter at selskapets ligning er endret.

Det vises til forslag til endring av lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv., XIX Overgangsregler. Overgangsregel ved ikrafttreddelsen av endringen under XIV § 10-34.

11.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv., XIX Overgangsregler. Overgangsregel ved ikrafttreddelsen av endringen under XIV § 10-34.

12. KORRIGERING AV AKSJERS INNGANGSVERDI OG SKJERMINGSGRUNNLAG SOM FØLGE AV IKKE MOTTATT UTBYTTE

12.1 Sammendrag

Etter overgangsreglene til skjermingsmetoden for aksjonærer skal aksjers inngangsverdi og skjermingsgrunnlag settes til aksjens historiske kostpris, tillagt RISK-beløp i aksjonærens eiertid. Det tidligere RISK-systemet kunne i enkelte tilfeller medføre at én aksjonær mottok utbytte på aksjene, mens en annen aksjonær fikk redusert RISK som følge av utbytteutdelingen. For å unngå slike skjevheter inneholdt RISK-systemet korrigeringsregler i skatteloven § 10-32 fjerde og femte ledd. Disse korrigeringsreglene ble opphevet ved innføringen av skjermingsmetoden for aksjonærer.

Mangelen på korrigeringsregler kan medføre urimelige konsekvenser for enkelte skattytere, ved at inngangsverdi og skjermingsgrunnlag på deres aksjer er fastsatt lavere enn de økonomiske realiteter skulle tilsi.

Departementet foreslår derfor at det innføres en overgangsregel som åpner for at skattytere kan kreve oppregulering av aksjers inngangsverdi og skjermingsgrunnlag tilsvarende utbytte som tidligere er kommet til fradrag gjennom RISK-reguleringen på

skattyters hånd, men hvor utbyttet er utdelt til en annen aksjonær. Det er viktig at en eventuell korrigerende foretas så tidlig som mulig, slik at korrekt skjermingsgrunnlag kan legges til grunn ved beregningen av skjermingsfradrag, og dermed også ved beregningen av ubenyttet skjerming til fremføring. Det foreslås derfor at fristen for å fremsette krav om oppregulering av inngangsverdi og skjermingsgrunnlag settes til 30. april 2008, dvs. samme dato som fristen for å innlevere selvangivelsen for personlige skattytere for inntektsåret 2007.

For aksjonærer som har realisert aksjer i 2006, legger departementet til grunn at ligningen med hensyn til gevinst og tapsberegningen skal tas opp til endring dersom skattyter krever det. I disse tilfellene er det ikke samme behov for særskilte fristregler, og det foreslås derfor ikke særskilte fristregler for disse tilfellene. Fristen for å endre ligning vil dermed følge de alminnelige fristreglene for endring av ligning i ligningsloven § 9-6.

Det vises til forslag til endring av overgangsreglen om fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi, jf. lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv., XIX. Overgangsregler. Fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi.

12.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av overgangsreglen om fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi, jf. lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv., XIX. Overgangsregler. Fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi.

13. JUSTERING AV OVERGANGSREGLENE TIL SKATTEREFORMEN 2006 - BEREGNET PERSONINNTEKT

13.1 Sammendrag

Ved overgangen fra delingsmodellen til skjermingsmetoden for aksjonærer kan det oppstå utilsiktet ekstrabeskatning for skattytere som i 2005 ytet aktiv arbeidsinnsats i et delingspliktig deltakerlignet selskap som skattyter eier indirekte gjennom et aksjeselskap. Aksjeselskapet deltakerlignes i 2005 for sin andel av det deltakerlignede selskapets inntekter. For den personlige skattyter blir det også beregnet personinntekt av aksjeselskapets inntekter fra det delingspliktige selskapet. Ved utdeling fra aksjeselskapet til skattyter i 2006 eller senere, vil inntekten i tillegg undergis utbytteskatt. For å unngå slik utilsiktet ekstrabeskatning foreslår departementet at inntekt fra deltakerlignet selskap, hvor aksjeeie gir grunnlag for identifikasjon etter skatteloven tidligere § 12-11 an-

net ledd, unntas fra beregning av personinntekt for inntektsåret 2005.

Departementet la opprinnelig til grunn at utilsikket ekstrabeskatning ved overgangen fra delingsmodellen til skjermingsmetoden for aksjonærer kun ville oppstå i helt spesielle og ikke veldig praktiske tilfeller. Ut fra henvendelser departementet har mottatt kan det imidlertid synes som om omfanget er noe større enn først antatt. Etter departementets vurdering bør det derfor innføres en overgangsregel som gir skattyter adgang til å kreve endring av ligning, slik at aksjeselskapets andel av det deltakerlignede selskapets inntekter for 2005 unntas fra beregning av personinntekt på skattyters hånd.

Det foreslås at krav om endring av ligning i samsvar med foranstående må fremsettes innen utløpet av 2008.

Det vises til forslag til endring av lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv., XIX Overgangsregler. Avvikling av reglene om beregnet personinntekt for aksjonærer.

13.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring av lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv., XIX Overgangsregler. Avvikling av reglene om beregnet personinntekt for aksjonærer.

14. ENDRINGER I ANVENDELSES-OMRÅDET FOR REGLENE OM NORSK-KONTROLLERTE UTENLANDSKE SELSKAPER (NOKUS-REGLENE) OG FOR FRITAKSMETODEN

14.1 Sammendrag

14.1.1 Innledning

Som følge av nyere rettsutvikling innen EU/EØS, legger departementet fram forslag om å lovfeste at beskatning av norsk-kontrollerte utenlandske selskaper (NOKUS) ikke kan foretas dersom det utenlandske selskapet er reelt etablert i en EØS-stat og driver reell økonomisk virksomhet der.

For å hindre tilpasninger og skatteomgåelse bør det stilles samme minstekrav om reell etablering og økonomisk aktivitet i etableringsstaten for at fritaksmetoden skal komme til anvendelse. Departementet foreslår følgelig at det lovfestes et krav om at det utenlandske selskapet må være reelt etablert i en EØS-stat og driver reell økonomisk virksomhet der for at fritaksmetoden skal komme til anvendelse på inntekter fra aksjeinvesteringer.

14.1.2 Betydningen av EF-domstolens avgjørelse for NOKUS-reglens virkeområde

12. september 2006 kom EF-domstolens avgjørelse i sak C-196/04 Cadbury Schweppes. Domstolen kom til at de britiske CFC-reglene ikke er forenlige med den frie etableringsretten (jf. artikkel 43 i EU-traktaten og tilsvarende artikkel 31 i EØS-avtalen). Et unntak oppstilles dersom reglene kan begrunnes i behovet for å bekjempe rent kunstige arrangementer som er etablert med et formål om å omgå den nasjonale lovgivning. Det vises til proposisjonen pkt. 14.3 for en nærmere omtale av dommen.

Selv om de norske NOKUS-reglene ikke er identiske med de britiske CFC-reglene, er virkeområdet langt på vei sammenfallende. Dommen må derfor anses å være retningsgivende ved avgjørelsen av om NOKUS-reglene er forenlige med EØS-avtalen. På samme måte som de britiske CFC-reglene innebærer NOKUS-reglene at eiere av selskaper som omfattes av reglene behandles mindre gunstig enn norske skattytere som etablerer selskaper i Norge eller i andre skattejurisdiksjoner hvor disse reglene ikke kommer til anvendelse. I førstnevnte tilfelle beskattes norsk deltaker i norsk-kontrollert selskap i lavskatteland løpende for overskuddet innvunnet av en annen juridisk person. I sistnevnte tilfeller beskattes ikke den norske skattyteren før eventuelt utbytte deles ut eller ved eventuell realisasjon av andelen.

Etter departementets oppfatning oppfyller ikke gjeldende NOKUS-regler kravene som EF-domstolen oppstiller for samsvar med etableringsfriheten. Dette gjelder selv om Norge gjennom skatteavtale med alle EØS-stater unntatt Liechtenstein har begrenset NOKUS-beskatningen til tilfeller hvor selskapets inntekter hovedsakelig er av passiv karakter. Slik departementet ser det, kan en utenlandsetablering være reell og drive reell økonomisk aktivitet, selv om selskapets inntekter hovedsakelig er av passiv karakter. For eksempel vil holdingselskaper hjemmehørende i EØS som driver finansaktiviteter innen et konsern eller forvalter immaterielle eiendeler mv. normalt anses for å ha inntekter som er "hovedsakelig av passiv karakter". Det samme gjelder selskap hvor virksomheten består i å leie ut driftsmidler eller lignende, uten at det forutsetter aktivitet av noen særlig betydning (utleievirksomheten har et begrenset omfang). Et eksempel kan være utleie av skip eller oljerigger uten mannskap (bareboat-utleie).

Hvis det i slike tilfeller dokumenteres at selskapet utøver relevante funksjoner via egne lokaler, har egne ansatte mv., vil det etter en konkret vurdering kunne anses EØS-stridig å NOKUS-beskatte norsk aksjonær for inntekter opptjent i slike selskaper.

EF-domstolen gir ikke direkte anvisning på hvordan CFC-regler skal være utformet for å være i samsvar med EU/EØS-retten. Typiske postkasseselska-

per, hvor den formelle etableringen ikke følges opp med en tilsvarende reell etablering, er framhevet som en type selskaper som helt klart ikke skal nyte godt av etableringsfriheten, men dommen gir ikke ytterligere eksemplifiseringer

Dommen lest i sammenheng med generaladvokatens innstilling av 2. mai 2006 gir likevel relativt klare retningslinjer. Ved at NOKUS-reglene utformes i tråd med disse retningslinjene, kan det legges til grunn at de norske reglene vil oppfylle EØS-forpliktelsene.

Utgangspunktet er at NOKUS-reglene bør videreføres. En begrensning i virkeområdet må derfor foretas i forhold til utenlandske selskaper mv. som er reelt etablert i en EØS-stat og driver reell økonomisk virksomhet i etableringsstaten.

For at etableringen og virksomheten skal anses reell, må det kreves at selskapet gjennom sin ordinære virksomhet deltar på en fast og varig måte i etableringsstatens næringsliv. Det må foretas en konkret vurdering, hvor relevante momenter er om selskapet disponerer over lokaler, inventar og utstyr i etableringsstaten, om selskapet har fast ansatt ledelse og øvrige ansatte i etableringsstaten som driver selve virksomheten der og om de nevnte ansatte har tilstrekkelige kvalifikasjoner, kompetanse og fullmakt til å drive selskapets virksomhet, samt faktisk treffer relevante beslutninger. Videre må det vurderes om selskapets aktivitet har økonomisk substans, blant annet ved påviselige inntekter fra egen virksomhet. Dersom selskapet hovedsakelig deltar i konserninterne transaksjoner må det påvises at selskapets tjenester er nødvendige og skaper faktiske merverdier for andre selskaper i konsernet.

I henhold til EF-domstolens avgjørelse kan det kreves at den norske deltakeren dokumenterer at etableringen og den økonomiske virksomheten til selskapet i den andre EØS-staten er reell. Det er forutsatt at denne dokumentasjonen kan kontrolleres av myndighetene ved hjelp av avtaler om samarbeid og utveksling av opplysninger på skatteområdet mellom medlemsstatene, henholdsvis ved bruk av direktivet 77/799/EEC eller skatteavtale med klausul om gjensidig bistand. Nevnte direktiv utgjør ikke en del av EØS-avtalen. Norge kan derfor ikke ivareta hensynet til effektiv skattekontroll på grunnlag av dette direktivet. Hensynet til effektiv kontroll av oppgitte opplysninger vil følgelig bare kunne ivaretas i den grad Norge ved skatte- og bistandsavtaler har etablert en gjensidig forpliktelse til informasjonsutveksling.

Departementet antar derfor at i tilfeller hvor norske skattemyndigheter ikke har anledning til å innhente informasjon fra den annen stats myndigheter gjennom folkerettslige avtaler om utveksling av skatteopplysninger, er forpliktelsene etter EØS-avtalen ikke til hinder for et krav om at andelshaver må frem-

legge verifikasjon fra den annen stats skattemyndigheter av den oppgitte dokumentasjonen.

Mens NOKUS-reglene omfatter både selskaper og fysiske personer som andelshavere, omhandler EF-domstolens avgjørelse spesifikt bare selskaper som andelshavere i CFCs. Forskjellsbehandlingen ved at man beskattes løpende for overskudd som opptjenes av en annen juridisk person er imidlertid etter NOKUS-reglene aktuell overfor både juridiske og fysiske andelshavere. Departementet foreslår derfor at både juridiske og fysiske andelshavere omfattes av begrensningen av NOKUS-reglenes virkeområde innenfor EØS.

Departementet foreslår etter dette at NOKUS-reglenes virkeområde begrenses innen EØS. Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 10-64.

14.1.3 Avgrensning av fritaksmetodens anvendelsesområde

Et av formålene bak innføringen av fritaksmetoden var å bringe norske skatteregler om gevinst og utbytte i samsvar med EØS-avtalens prinsipp om de fire friheter. Fritaksmetoden er således gitt generell anvendelse for aksjeinntekter mv. til/fra selskaper hjemmehørende i EØS. I Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) Skatte- og avgiftsopplegget 2005 - lovendringer ble det varslet at muligheten for å avgrense fritaksmetoden mot inntekt og tap på investeringer i lavskattelend innenfor EØS skulle utredes videre, blant annet under iakttagelse av den videre rettsutviklingen i EØS. I EU-domstolens avgjørelse i Cadbury Schweppes-saken er det som nevnt foran oppstilt krav om at en utlandsetablering av et selskap mv. må være reell og at selskapet må drive reell økonomisk aktivitet for at en skattyter skal ha krav på beskyttelse av de fire friheter. Der fritaksmetodens anvendelse avhenger av hvorvidt et selskap mv. er hjemmehørende i EØS, tilsier formålet om å hindre tilpasninger og skatteomgåelse at det bør stilles samme krav til reell etablering/virksomhet i EØS-staten som i NOKUS-tilfellene. Med et slikt krav vil man for eksempel motvirke at inntekter strømmer skattefritt gjennom selskaper uten noen reell økonomisk aktivitet eller vesentlig økonomisk nærvær i EØS-staten. En slik gjennomstrømming med skattefrihet som virkning ville være i strid med formålet bak fritaksmetoden om å unngå kjedebeskatning og ville også kunne medføre utilsiktet tap av skattegrunnlag til utlandet. Både hensynet til å hindre skatteunngåelse og hensynet til en balansert allokering av beskatningskompetansen tilsier følgelig at fritaksmetodens anvendelsesområde strammes inn i den grad en slik innstramming ikke er i konflikt med EØS-avtalens krav.

Departementet foreslår følgelig at for at fritaksmetoden skal komme til anvendelse på kvalifiserende inntekter til/fra selskaper innenfor EØS, så må kri-

teriene redegjort for ovenfor gjelde tilsvarende. Det vil si at det kreves at selskapet gjennom sin ordinære virksomhet deltar på en fast og varig måte i etableringsstatens næringsliv. Det må foretas en konkret vurdering, hvor relevante momenter er om selskapet disponerer over lokaler, inventar og utstyr i etableringsstaten, om selskapet har fast ansatt ledelse og øvrige ansatte i etableringsstaten som driver selve virksomheten der og om de nevnte ansatte har tilstrekkelige kvalifikasjoner, kompetanse og fullmakt til å drive selskapets virksomhet, samt faktisk treffer relevante beslutninger. Videre må det vurderes om selskapets aktivitet har økonomisk substans, blant annet ved påviselige inntekter fra egen virksomhet. Dersom selskapet hovedsakelig deltar i konserninterne transaksjoner må det påvises at selskapets tjenester er nødvendige og skaper faktiske merverdier for andre selskaper i konsernet.

Selskapet må dokumentere at etableringen og den økonomiske virksomheten i den andre EØS-staten er reell. Dersom norske skattemyndigheter ikke har anledning til å innhente informasjon fra den annen stats myndigheter gjennom folkerettslige avtaler om utveksling av skatteopplysninger, må selskapet framlegge verifikasjon fra den annen stats myndigheter av den oppgitte dokumentasjonen.

I de tilfeller fritaksmetoden ikke ville kommet til anvendelse på inntekt fra investeringer i EØS grunnet at kravet til reell etablering/aktivitet ikke er oppfylt, foreslår departementet at det ikke gis fradrag for tap på slike investeringer. Et system som hadde gitt fradrag for tap i slike situasjoner ville åpnet for tilpasninger. For eksempel kunne selskapets fysiske eller økonomiske substans helt eller delvis fjernes før man realiserte aksjer med tap.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 2-38 tredje ledd bokstav a.

For direkteinvesteringer i land som i utgangspunktet anses som høyskatteland utenfor EØS, inngår spørsmålet om reell etablering og reell økonomisk aktivitet allerede i vurderingen av hvorvidt inntekten likevel må anses å komme fra et lavskatteland. Departementet foreslår således ingen endring i lovteksten på dette punktet, ettersom kravet anses å være en del av gjeldende rett.

Fritaksmetoden innebærer også at utbytte på aksjer som reelt eies av selskaper mv. hjemmehørende i andre EØS-land er fritatt for kildeskatt etter § 10-13, jf. skatteloven § 2-38 første ledd, jf. femte ledd. For å redusere muligheten for at utbytte av overskudd som er underlagt lav eller ingen beskatning utenfor Norge kan strømme skattefritt gjennom norske selskaper, og for å hindre at Norge overfører skattefundamenter til utlandet, er fritaksmetoden avgrenset mot utbytte til selskap i land utenfor EØS, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) pkt. 6.5.5. Departementet foreslår

at det på samme bakgrunn oppstilles et krav om at selskapet som mottar utbyttet er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet innenfor EØS for at fritaksmetoden skal hindre ilegging av kildeskatt etter skatteloven § 10-13. Med et slikt krav vil man for eksempel motvirke at inntekter kan strømme skattefritt gjennom norske selskaper til EØS-selskaper uten reell økonomisk aktivitet eller vesentlig økonomisk nærvær i EØS-staten, og videre til bakenforliggende eiere utenfor EØS. Vurderingen foretas etter samme retningslinjer som beskrevet ovenfor og under punkt 14.4.1 i proposisjonen.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 2-38 femte ledd.

14.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser, ikrafttredelse

Forslaget antas ikke å ha administrative og provenymessige konsekvenser av betydning. Når det gjelder endringer i anvendelsesområdet for reglene om norsk-kontrollerte utenlandske selskaper, foreslår departementet at reglene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

Endringene i anvendelsesområdet for fritaksmetoden foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

14.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 10-64, 2-38 tredje ledd bokstav a og 2-38 femte ledd.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre vil peke på den forskjellsbehandling av norske og utenlandske aksjonærer Regjeringen nå legger opp til ved den betydelige utvidelse i reglene om når utenlandske aksjonærer skal betale skatt til Norge ved mottagelse av utbytte fra norske aksjeselskaper. Ved å innføre et krav om "reell økonomisk virksomhet" i hjemlandet som grunnlag for fritak for norsk utbytteskatt, innføres en forskjellsbehandling i forhold til norske selskapsaksjonærer som ikke utsettes for dette krav. Disse medlemmer vil hevde at det finnes et betydelig antall norske selskapsaksjonærer som heller ikke driver "reell økonomisk virksomhet", men som likevel fritas fordi ingen norske selskapsaksjonærer underlegges beskatning av mottatt utbytte. Disse medlemmer mener at dette er diskriminering av EØS-aksjonærer i norske selskaper og at Regjeringens henvisning til Cadbury-Schweppes-dommen fra EF-domstolen i 2006 som grunnlag ikke er holdbar, da denne dommen gjaldt et helt annet regelsett og en helt annen situasjon.

Disse medlemmer går derfor imot Regjeringens foreslåtte endringer i anvendelsesområdet for NOKUS-reglene og for fritaksmetoden.

15. BESKATNING AV NOKUS-DELTAKERE OG FORHOLDET TIL FRITAKSMETODEN - PREISERING AV LOVTEKSTEN

15.1 Sammendrag

Skatteloven §§ 10-60 flg. har særlige regler om beskatning av eier av norsk-kontrollert utenlandsk aksjeselskap og likestilt selskap eller sammenslutning, som er hjemmehørende i lavskattelend (NOKUS-reglene). NOKUS-reglene er nærmere beskrevet i pkt. 14.2 i proposisjonen.

Ved innføringen av fritaksmetoden (Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) kapittel 6) ble det ikke presisert hvilken betydning denne metoden skulle ha for selskapsaksjonærer i et norsk-kontrollert utenlandsk selskap (NOKUS), når sistnevnte selskap har aksjeinntekter som etter sin art ville kvalifisere for anvendelse av fritaksmetoden etter skatteloven § 2-38 annet ledd, jf. tredje ledd.

Etter § 10-67 første ledd er utdelt overskudd ikke skattepliktig i den utstrekning det samlede utbyttet ligger innenfor den samlede inntekt som er skattlagt i medhold av § 10-65. Ordlyden tilsier isolert sett at fritaket etter § 10-67 kun får anvendelse for inntekt som faktisk er skattlagt som NOKUS-inntekt. I tråd med transparensprinsippet og for at effekten av anvendelsen av fritaksmetoden ved den løpende NOKUS-beskatningen ikke skal bli eliminert, anser imidlertid departementet at unntaket fra beskatning av utbytte også omfatter inntekter som på grunn av fritaksmetoden ikke har blitt løpende NOKUS-beskattet. Denne forståelse bør presiseres i lovteksten.

Ved realisasjon av NOKUS-andel, fremgår det av § 10-68 første ledd at aksjens inngangsverdi skal opp- eller nedreguleres med endringen i selskapets beskattede inntekt gjennom deltakerens eiertid. Når det gjelder aksjeinntekter innvunnet av NOKUSet som har blitt holdt utenfor den løpende beskatningen på grunn av fritaksmetoden, tilsier formålene nevnt under beskrivelsen av utbyttesituasjonen ovenfor, at også disse inntektene må tas hensyn til ved gevinstberegningen. Dette innebærer at inngangsverdien oppreguleres med de kvalifiserende inntektene selv om de på grunn av fritaksmetoden faktisk ikke er beskattet. Også denne forståelsen bør presiseres i lovteksten.

På denne bakgrunn fremmer departementet forslag om at skatteloven § 10-67 første ledd og § 10-68 første ledd presiseres slik at det klart fremgår at kvalifiserende inntekter under fritaksmetoden skal med-

regnes i den inntekt som skal unntas fra beskatning ved utdeling av utbytte fra et NOKUS til deltakeren, og føre til oppregulering av inngangsverdien ved deltakerens realisasjon av andel i slikt selskap.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 10-67 første ledd og § 10-68 første ledd. Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

Lovforslaget er en presisering av gjeldende rett og antas derfor ikke å ha provenymessige eller administrative konsekvenser.

15.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven §§ 10-67 første ledd og 10-68 første ledd.

16. BESKATNING AV BONUS FRA SAMVIRKEFORETAK

16.1 Sammendrag

Fra og med inntektsåret 2006 skal utbytte fra aksjeselskaper og likestilte selskaper beskattes etter skjermingsmetoden for aksjonærer. Som likestilt selskap regnes blant annet samvirkeforetak, jf. skatteloven § 10-1 første ledd, jf. § 2-2 første ledd bokstav d. Overgangen til skjermingsmetoden for aksjonærer har aktualisert spørsmålet om beskatning av bonus fra samvirkeforetak til medlemmene.

I Ot.prp. nr. 20 (2006-2007) er det uttalt:

"Etter skatteloven § 10-11 sjettede ledd skal bonus som nevnt i § 10-50 ikke regnes som utbytte. Sistnevnte bestemmelse gir samvirkeforetakene fradragsrett for bonusutbetalinger som har grunnlag i samvirkeforetakets inntekt av omsetning med egne medlemmer. Et samvirkeforetak kan også dele ut bonus ut over samvirkeforetakets inntekt av omsetning med medlemmene. Slik bonus omfattes ikke av fradragsretten etter skatteloven § 10-50, og den omfattes etter departementets syn heller ikke av unntaket i skatteloven § 10-11 sjettede ledd. Slike utdelinger skal således behandles som utbytte hos mottaker.

Før inntektsåret 2006 var utbytte reelt sett skattefritt som følge av godtgjørelsesmetoden. Beskatning av ikke-fradragsberettigede bonusutbetalinger fra samvirkeforetak var derfor lite aktuelt før skjermingsmetoden for aksjonærer ble innført, og det fantes heller ingen regler om innberetning av bonusutbetalinger fra samvirkeforetak. Ligningsloven ble derfor endret med virkning fra 1. januar 2006, slik at også samvirkeforetak har plikt til å levere kontrollopplysninger om andelseierne i foretaket. I den forbindelse sendte Skattedirektoratet ut et høringsnotat i mars d.å., med utkast til forskrift om levering av ligningsoppgaver fra samvirkeforetak til ligningsmyndighetene. I høringsrunden framgikk det at beskatning av bonusutbetalinger fra samvirkeforetak, vil medføre store praktiske problemer for samvirkeforetakene og deres medlemmer."

På bakgrunn av de praktiske problemene innberetning av slik bonus ville by på, la departementet til grunn at innberetning og skattlegging av bonus utover foretakets inntekt av omsetning med medlemmene kunne unnlates for 2006. Det ble samtidig varslet at departementet tok sikte på å fremme forslag til endringer som ville bidra til å løse de praktiske problemene ved beskatning av bonusutbetalinger fra slik overskytende foretaksinntekt, fra og med inntektsåret 2007.

Den 14. juni 2007 sendte departementet ut et høringsnotat om beskatning av bonus fra samvirkeforetak. I høringsnotatet ble det blant annet foreslått å presisere at bonus utover inntekt fra samhandel med medlemmene, skattemessig skulle anses som utbytte. Det ble videre foreslått regler for å forenkle beskatningen for forbrukersamvirket.

I høringsrunden er det kommet fram innvendinger mot departementets tolkning av gjeldende rett, og mot de løsninger som er foreslått i høringsnotatet. Dette gjør det nødvendig å bruke noe lengre tid på vurderingen av reglene for beskatning av bonus, enn tidligere forutsatt. Departementet legger derfor til grunn at bonus fra samvirkeforetak ikke beskattes som utbytte i inntektsåret 2007. Departementet vil komme tilbake med en nærmere vurdering av reglene for beskatning av bonus fra samvirkeforetak på bakgrunn av de innspill som er kommet i høringsrunden.

16.2 Komiteens merknader

Komiteen tar omtalen i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) kapittel 16 til orientering.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre mener at utbytte eller "bonus" fra samvirkeforetak ikke må få noen annerledes beskatning enn utbytte fra andre foretaksformer med den begrunnelse at reglene er kompliserte for de som mottar utbytte. Da må alle behandles likt, så vel aksjonærer som medlemmer i samvirkeforetak.

17. ENDRINGER I SKATTESYSTEMET FOR SVALBARD

17.1 Sammendrag

17.1.1 Innledning

Departementet foreslår endringer i skattesystemet for Svalbard. Endringene vil gjøre skattesystemet for Svalbard mer tidsmessig og bedre tilpasset det ordinære norske skattesystemet og internasjonale rammebetingelser. Endringene foreslås gjennomført fra og med inntektsåret 2008.

Det foreslås endringer på tre hovedområder:

- Ordningen med brutto lønnsbeskatning (lønnstrekk) modifiseres. I dag trekkes skatt med en flat

sats på 12 prosent. Det foreslås at dette endres, slik at det skal trekkes skatt med 8 prosent for årsinntekt opp til 12 ganger folketrygdens grunnbeløp (for tiden 801 744 kroner). For overskytende inntekt skal det trekkes skatt med 22 prosent. I tillegg kommer trygdeavgift for ansatte som er medlemmer av den norske folketrygden.

- I selskaps- og kapitalbeskatningen legges det opp til en annen satsstruktur. For slik inntekt foreslås en økning av skattesatsen fra 10 til 16 prosent. Samtidig foreslås det at det generelle bunnfradraget i alminnelig inntekt fordobles, fra 10 000 kroner i dag til 20 000 kroner. Det skal fortsatt ikke beregnes skjerming for personlige selskapsdeltakere som er hjemmehørende på Svalbard, og fritaksmetoden skal fortsatt få anvendelse på Svalbard.
- For selvstendig næringsdrivende foreslås en endring ved at disse ikke lenger skal beregne personinntekt etter skjermingsmetoden. I stedet skal netto næringsoverskudd skattlegges med samme skatte- og trygdeavgiftssatser som lønn.

De endringene som foreslås er i stor grad i samsvar med forslagene fra Arbeidsgruppen for utredning av svalbardskatt, som er nærmere omtalt i pkt. 17.3 i proposisjonen. På noen viktige områder er det likevel avvik fra arbeidsgruppens forslag:

- Lønnstrekkordningen som foreslås i denne proposisjonen er vesentlig enklere enn den arbeidsgruppen foreslo.
- Skattesatsene er på viktige punkter lavere etter forslagene i denne proposisjonen enn de arbeidsgruppen foreslo. Arbeidsgruppen foreslo en skattesats på lønnsinntekt over 12 G på 25 prosent, og en skattesats på alminnelig inntekt på 18 prosent. Arbeidsgruppen foreslo et bunnfradrag i alminnelig inntekt på 25 000 kroner.
- Det foreslås enkelte justeringer i beskatningsløsningen for selvstendig næringsdrivende. I samsvar med arbeidsgruppens forslag skal netto næringsoverskudd skattlegges med lønnsats, men det foreslås enkelte justeringer i forhold til arbeidsgruppens forslag vedrørende rentefradrag for næringsdrivende og fremføring av underskudd.

Departementet foreslår at personer som oppholder seg i de norske bilandene i Antarktis skal ha lønnsbeskatning etter samme regler som gjelder på Svalbard.

Fra og med inntektsåret 2007 gis det på Svalbard et eget svalbardtillegg i barnetrygden. Departementet legger til grunn at dette tillegget skal videreføres for

å ivareta hensynet til personer på Svalbard som har forsørgeransvar.

Forslagene som fremmes i denne proposisjonen legger til rette for et stabilt, enkelt og praktikabelt skattesystem på Svalbard. Tilstedeværelse på Svalbard er viktig for å sikre en troverdig og effektiv håndhevelse av Norges store områder i nord både til lands og til havs. Regjeringen ønsker en robust bosetting i Longyearbyen. Det er viktig å videreføre et levedyktig svalbardsamfunn der miljøforvaltning, forskning, høyteknologi, kulldrift og reiseliv forenes innenfor rammer som sikrer at øygruppen bevares som et av verdens best forvaltede villmarksområder. Disse målsettingene innebærer også skattepolitiske utfordringer. Skattesystemet på Svalbard må tilpasses forholdene der og baseres på løsninger som sikrer konkurransedyktige rammebetingelser for investeringer og virksomhet på Svalbard. Samtidig må løsningene innpasses i en større internasjonal ramme, under hensyn til at økonomiske transaksjoner over landegrensene øker sterkt i omfang. De forslagene som fremmes i denne proposisjonen ivaretar disse hensynene og legger godt til rette for en ønskelig utvikling på Svalbard.

Forslagene anslås samlet å gi en skattelette på om lag 3 mill. kroner på løp i 2008.

17.1.2 Arbeidsgruppen for utredning av Svalbardskatt

Et viktig ledd i gjennomføringen av skattereformen 2006 har vært avvikling av delingsmodellen på det norske fastland og på Svalbard. Avviklingen av delingsmodellen nødvendiggjorde en harmonisering av satsnivået på henholdsvis arbeids- og kapitalinntekter. På Svalbard ble dette gjennomført ved at skattesatsen i lønnstrekkordningen fra og med inntektsåret 2006 ble hevet fra 8 til 12 prosent. Dette vakte sterk motstand blant lokalbefolkningen på Svalbard, og aktualiserte behovet for en større gjennomgang av svalbardskattesystemet.

En interdepartemental arbeidsgruppe ble nedsatt i september 2005 for å utrede skattesystemet på Svalbard, og ta stilling til alle sider ved utformingen av person-, bedrifts- og kapitalbeskatningen på Svalbard. Gruppen har bestått av medlemmer fra Justisdepartementet og Finansdepartementet.

Arbeidsgruppens mandat forutsatte at Svalbard fortsatt skulle ha et enkelt og robust skattesystem med lave skattesatser. Samtidig ble det fremhevet at et lavt skattnivå kan medføre økt press for å flytte formue og inntekt til Svalbard, og at skattesystemet må demme opp for slike skattetilpasninger. Det vises til mandatet som er inntatt sin helhet i arbeidsgruppe-rapporten avsnitt 1.1.

Arbeidsgruppen har hatt i alt 14 interne møter. I tillegg var gruppen på Svalbard i mars 2006 og gjen-

nomførte møter med Longyearbyen lokalstyre og enkelte andre aktører på Svalbard. Arbeidsgruppen la frem sin rapport 30. april 2007. Rapporten ble deretter sendt på høring, med høringsfrist 1. august 2007. En oversikt over hovedpunktene i arbeidsgruppens forslag er gitt i pkt. 17.4 i proposisjonen.

17.1.3 Vilkårene for skatteplikt til Svalbard

Departementet slutter seg til arbeidsgruppens vurdering av at det ikke bør gjøres endringer i de alminnelige vilkårene for skatteplikt til Svalbard i svalbardskatteloven.

Når det gjelder praksis for pendling mellom bolig på fastlandet og arbeid på Svalbard, vil departementet vise til de motstridende hensynene som gjør seg gjeldende, og som arbeidsgruppen og høringsinstansene påpeker. Etter departementets vurdering er det klart uheldig om Svalbard i økende grad blir et pendlersamfunn. Samtidig er det ikke uproblematisk med en innstramming av praksis på området.

Departementet vil ikke nå foreslå noen innstramming av praksis. I stedet legger departementet opp til å nedsette en hurtigarbeidende interdepartemental arbeidsgruppe som skal vurdere spørsmålet om pendling mellom Svalbard og fastlandet, og forholdet til svalbardskattereglene. Denne arbeidsgruppen bør vurdere ulike sider ved en innstramming av praksis, herunder hvordan behovet for kontroll kan ivaretas. Departementet vil komme tilbake til Stortinget med hensyn til eventuelle endring av praksis på dette området når arbeidsgruppen har avsluttet sitt arbeid.

17.1.4 Skattlegging av arbeidsinntekt og pensjoner

17.1.4.1 ARBEIDSINNTEKT (LØNN)

Departementet slutter seg til arbeidsgruppens vurderinger og forslag med hensyn til bruk av en lønnstrekkordning på Svalbard. Departementet slutter seg til forslaget om en grunnsats i lønnstrekkordningen på 8 prosent, og en høyere sats for særskilt høye inntekter.

Departementet viser til at et to-sats system i lønnstrekkordningen er nødvendig for å oppnå en lav skattesats på ordinære lønnsinntekter, og samtidig gi grunnlag for harmonisering av marginale skattesatser mellom lønn og eierinntekt fra selskap og næringsvirksomhet. En slik harmonisering er påkrevd dersom det skal være mulig å oppheve delingsmodellen og samtidig unngå skattetilpasninger.

Arbeidsgruppen foreslår at skattesatsen på særskilt høy lønn skal være 25 prosent. Forslaget til denne skattesatsen må ses i sammenheng med gruppens forslag til skattesats på alminnelig inntekt på 18 prosent, noe som gir en total skattesats på eierinntekter på $18 + 0,82(18) = 32,76$ prosent. En maksimal skattesats på 25 prosent gir sammen med trygdeavgift på

7,8 prosent en totalsats på 32,8 prosent, og harmonerer godt med en slik beskatning av eierinntekter. Som følge av at departementet foreslår en lavere skattesats på alminnelig inntekt enn det arbeidsgruppen gjør (16 prosent), er det grunnlag for å nedjustere maksimal skattesats på lønn. En slik skattesats på alminnelig inntekt gir en total beskatning av eierinntekter på $16+0,84(16)=29,44$ prosent. Som følge av dette foreslår departementet at maksimal skattesats på lønn skal være 22 prosent. Sammen med trygdeavgift gir det en total skattebelastning på 29,8 prosent.

Departementet viser til at innføring av et to-sats-system i lønnstrekkingen nødvendigvis må medføre en viss komplisering av denne. Samtidig legger departementet stor vekt på at lønnsbeskatningen på Svalbard skal være så enkel som mulig. Målet om et enkelt og praktikabelt skattesystem på Svalbard tilsier at det gjennomføres enkelte forenklinger i lønnstrekkingen i forhold til arbeidsgruppens forslag.

Innvendingene mot den modifiserte lønnstrekkingen retter seg i særlig grad mot arbeidsgruppens forslag til løsning for personer med korttidsopphold på Svalbard. For denne gruppen foreslår departementet en noe annerledes løsning enn arbeidsgruppen. Departementet foreslår at denne gruppen skal behandles på tilsvarende måte som personer som er skattemessig bosatt på Svalbard. Det vil si at det skal gjennomføres et etterfølgende korreksjonsoppgjør også for denne gruppen, og at innslagspunktet for høy sats ikke skal avkortes forholdsmessig ut i fra oppholdets lengde. Inntektsgrensen på 12 G skal gjelde fullt ut også for personer med korttidsopphold på Svalbard. Fordi innslagspunktet på 12 G ikke skal avkortes forholdsmessig, vil den endelig utlignede skatten for denne gruppen i de langt fleste tilfeller bli 8 prosent av årets inntekt. Sammen med de endringene i trekkrutinene som foreslås nedenfor, vil gjennomføringen av lønnstrekkingen for denne gruppen bli vesentlig lettere og mer praktikabel enn etter arbeidsgruppens forslag.

Fordelingspolitisk kan det anføres at innslagspunktet for høy skattesats bør avkortes forholdsmessig ved kortere opphold på Svalbard enn et helt inntektsår, slik som arbeidsgruppen legger opp til med sin foreslåtte løsning. Som høringsinstansene påpeker er det imidlertid vanskelig å gjennomføre en slik løsning i praksis. Departementet mener at hensynet til praktikabilitet og enkelhet må bli utslagsgivende i denne sammenhengen.

Arbeidsgruppen foreslår at problemet med samordning mellom flere arbeidsgivere løses ved at arbeidstaker får plikt til å opplyse alle arbeidsgivere om øvrige arbeidsgivere, utbetalingsdatoer og forventet utbetalt beløp. Etter arbeidsgruppens forslag skal hver enkelt arbeidsgiver tilpasse sitt trekk til tidligere lønnsutbetalinger i samme måned. Flere av høringsin-

stansene påpeker at en slik løsning vil innebære store utfordringer i praksis. Departementet slutter seg til høringsinstansenes vurdering på dette punktet. I stedet foreslår departementet at innslagspunktet for å trekke skatt med høy sats som utgangspunkt vurderes ut i fra den enkelte arbeidsgivers lønnsutbetalinger. En slik løsning innebærer at det kan oppstå restskatter for arbeidstakere med flere samtidige arbeidsgivere, og som får samlet lønnsinntekt i året over 12 G. Dette vil imidlertid først og fremst gjelde arbeidstakere med mer langvarig tilknytning til svalbardsamfunnet, fordi innslagspunktet på 12 G ikke avkortes forholdsmessig ved korttidsopphold. For denne gruppen oppstår ikke samme inndrivelsesproblemer som for personer med korttidsopphold. Videre må det antas at antall personer med flere parallelle arbeidsforhold på Svalbard og samlet lønnsinntekt i året over 12 G er svært lavt. For arbeidstakere som er i en slik situasjon, og som ønsker å unngå restskatt, legger departementet opp til at disse kan kreve ekstra skattetrekk i form av forskuddsskatt. For å klargjøre at det skal kunne fastsettes forskuddsskatt for slik inntekt, foreslås en egen bestemmelse i § 5-2 nytt annet ledd.

Arbeidsgruppens foreslår at arbeidsgiver skal trekke skatt med høy sats for den delen av månedsinntekten som overstiger 1 G. Departementet foreslår en annen løsning på dette punktet. Departementet foreslår at det ikke trekkes skatt med høy sats før samlet lønnsutbetaling fra en enkelt arbeidsgiver har nådd 12 G i løpet av inntektsåret. Ved en slik løsning unngår man at lønnstakere med ujevne inntekter må trekke skatt med høy sats, selv om det er på det rene at samlet årslønn ikke overstiger 12 G. For skattytere som ikke når opp til grensen på 12 G, vil lønnstrekkingen etter dette forslaget fungere på samme måte som i 2005, med samme skattesatser. For lønnstakere med inntekt over 12 G innebærer denne løsningen at trekket blir ujevnt gjennom året. Maksimal trekkssats vil imidlertid være under 30 prosent med departementets forslag (29,8 prosent), og de skattyterne dette gjelder vil ha hatt store lønnsutbetalinger tidligere i året med lav lønnsats. Etter departementets vurdering er ikke et varierende trekknivå for grupper med svært høy lønnsinntekt noen tungtveiende innvending mot et slik system, så lenge maksimal trekkssats ikke er høyere enn 29,8 prosent.

Det følger av svalbardskatteloven § 5-2 femte ledd at arbeidsgiver er ansvarlig for at trekket er korrekt. Departementet viser til at arbeidsgivers ansvar i forhold til denne bestemmelsen vil gjelde korrekt trekk i forhold til utbetalinger til den enkelte ansatte, herunder at det trekkes skatt med høy sats for utbetalinger i inntektsåret over 12 G. Dette ansvaret vil kunne gjelde ut i fra en isolert vurdering av forholdet mellom den enkelte arbeidsgiver og ansatte. Arbeidsgivers ansvar etter § 5-2 femte ledd skal ikke gjelde

manglende trekk som følge av utbetalinger fra to eller flere arbeidsgivere. Restskatt som følge av flere arbeidsgivere til sammen har utbetalt mer enn 12 G, vil kun den ansatte være ansvarlig for.

Departementets forslag til lønnstrekkordning vil være vesentlig lettere å gjennomføre i praksis enn arbeidsgruppens foreslåtte løsning. Det vil med departementets forslag ikke være samme behov for å avgjøre arbeidstakerens tilknytningsforhold til Svalbard på utbetalingstidspunktet. For flertallet av arbeidstakerne på Svalbard, vil en slik ordning fungere som et ensatssystem.

Det vises til forslag til endringer i svalbardskatte- loven §§ 3-2, 4-6 og 5-2. I sistnevnte paragraf foreslås flere endringer. I § 5-2 første ledd første punktum foreslås en mindre justering av ordlyden for å tilpasse den til to-satssystemet. I § 5-2 første ledd foreslås et nytt annet punktum som regulerer arbeidsgivers plikt til å trekke skatt med høy sats når samlet utbetaling til den ansatte i inntektsåret overstiger 12 G. Forslaget til § 5-2 annet ledd gir skattyter adgang til å kreve at det fastsettes forskuddsskatt, jf. omtale foran i dette punktet. Fordi innføringen av et to-satssystem innebærer et visst behov for regler om avregning og innkreving mv., foreslås en tilføyelse av et nytt syvende ledd i § 5-2 som gir bestemmelsene om dette i skattebetalingsloven tilsvarende anvendelse.

17.1.4.2 PENSJONER MV.

Departementet viser til at den modifiserte lønnstrekkordningen som foreslås, ikke forutsetter endringer i anvendelsesområdet for lønnstrekkordningen. Etter departementets vurdering er det heller ikke andre hensyn som tilsier at anvendelsesområdet for lønnstrekkordningen endres.

Departementet foreslår derfor at den modifiserte lønnstrekkordningen skal ha samme anvendelsesområde som den gjeldende lønnstrekkordningen. Det vil si at ordningen ikke bare skal omfatte lønnsytelser, men også pensjoner og "annen ytelse som nevnt i skatteloven § 12-2 bokstavene a, b og c". Sistnevnte lovhenvi- sning omfatter følgende ytelser:

- Føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold og engangs- og avlønningsbeløp for slike ytelser.
- Rehabiliteringspenger etter folketrygdloven kapittel 10, attføringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, tidsbegrenset uførestønad etter folketrygdloven kapittel 12 og overgangsstønad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6.

17.1.4.3 BRUK AV LØNNSTREKK UTENFOR SVALBARD

Departementet viser til at den henvisningsteknikken som er benyttet i lov om skattlegging av personer

på Jan Mayen, innebærer at de endringene som foreslås i lønnstrekkordningen på Svalbard, også får virkning ved skattlegging av personer på Jan Mayen. En avvikende løsning på Jan Mayen ville forutsette særlig lovregulering. Etter arbeidsgruppens vurdering bør det fortsatt være samsvar mellom lønnsbeskatningen på Svalbard og Jan Mayen. Departementet foreslår derfor at lov om skattlegging av personer på Jan Mayen videreføres uendret.

Etter departementets vurdering er det flere hensyn som tilsier at personer som har arbeidsopphold i Antarktis blir skattlagt på samme måte som personer med arbeidsopphold på Jan Mayen. Behovet for nødvendig rekruttering bør tas i betraktning. Likeledes tilsier fravær av servicetilbud og fasiliteter samme skattemessige begunstige- lse som på Jan Mayen. Departementet viser også til at det kan virke urimelig at personer som anses skattemessig bosatt på Svalbard, blir skattlagt etter ordinære fastlandsregler når de har arbeidsopphold i Antarktis.

Departementet foreslår derfor at det lovfestes at personer i norske biland i Antarktis skal skattlegges på samme måte som personer på Jan Mayen. Det vises til utkast til endringer i lov av 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen.

17.1.4.4 FELLESTOPPGJØR FOR ANSATTE I RUSSISK GRUVEINDUSTRI

Etter departementets vurdering er det sterkt ønskelig at særordninger for utenlandske grupperinger i større grad normaliseres. Det bør legges opp til en planmessig og gradvis normalisering, som kan sikre en overgang til en mer normalisert beskatning i løpet av en fire- til femårsperiode. I denne overgangsperioden bør det gjelde overgangsregler som sikrer at endringer i skattenivå som følge av en slik normalisering gjennomføres gradvis. Etter departementets vurdering er det hensiktsmessig at den hurtigarbeidende arbeidsgruppen som skal vurdere endringer med hensyn til praksis for pendling mellom Svalbard og fastlandet, jf. pkt. 17.5 i proposisjonen, også vurderer hvordan en slik normalisering for utenlandske bosettinger bør gjennomføres.

17.1.5 Skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekt

Departementet slutter seg til arbeidsgruppens vurderinger og forslag med hensyn til hvilke regler om skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekter som skal gis anvendelse på Svalbard. Dette gjelder også arbeidsgruppens forslag om at det ikke skal beregnes skjerming for personlige selskapsdeltakere og for selvstendig næringsdrivende, og gruppens vurderinger og forslag med hensyn til fritaksmetodens anvendelse på Svalbard. Departementet slutter seg videre til utvalgets forslag til beskatningsmodell for ut-

bytte og andre utdelinger til personlige selskapsdeltakere, og til beskatningsmodell for selvstendig næringsdrivende. Det innebærer at det ikke skal beregnes skjerming på Svalbard for noen grupper, og at fritaksmetoden skal gjelde.

Departementet slutter seg også til arbeidsgruppens forslag om at netto overskudd fra enkeltpersonforetak skal skattlegges med lønnsats. Netto næringsoverskudd skal inngå i det samlede inntektsgrunnlaget som vurderes i forhold til grensebeløpene for høyt skattetrekk. Det samme gjelder for særskilt godtgjørelse for arbeid mv. til deltakere i deltakerlig-net selskap, jf. selskapsloven § 2-26 første ledd.

Departementet viser til at beskatningsmodellen for enkeltpersonforetak reiser særlige spørsmål om fordeling av gjeldsrenter mellom virksomheten og den næringsdrivendes private økonomi. Denne beskatningsmodellen vil kunne øke lønnsomheten av å tilordne private gjeldsrenter til virksomheten. Problemstillingen er aktuell også etter gjeldende regler, men slike tilpasninger kan bli mer lønnsomme enn de er i dag.

Etter gjeldende regler om beregning av personinntekt for selvstendig næringsdrivende, kommer renter til fradrag ved personinntektsberegningen med sin faktiske verdi. Det innebærer at renter som tilordnes virksomheten også reduserer grunnlaget for personinntektsberegning. Private renter vil derimot kun komme til fradrag ved fastsettelsen av alminnelig inntekt. En slik forskjellsbehandling av næringsrenter og private renter, gjør det lønnsomt å forsøke å tilordne private gjeldsrenter til virksomheten. Dette gjelder både i svalbardskattesystemet og i fastlandssystemet. I dagens skatteregler for Svalbard vil den økonomiske effekten av å tilordne privatrenter til virksomheten være redusert trygdeavgift på 10,7 prosent. Med forslaget til ny beskatningsmodell vil lønnsomheten av slik tilordning kunne øke til inntil 29,8 prosent. Det må ses i sammenheng med at netto næringsoverskudd skal skattlegges med en prosentvis del, uten ytterligere fradrag i dette grunnlaget. Private gjeldsrenter vil derfor ikke kunne fradras, med mindre skattyteren har annen inntekt å utnytte fradraget i. Maksimal skattebesparelse av å tilordne privatrenter til virksomheten utgjør derfor maksimal marginalsatt på næringsinntekt. Den angitte lønnsomheten på 29,8 prosent gjelder imidlertid kun for skattytere med inntekt over 12 G, og uten annen alminnelig inntekt å utnytte fradraget i. I praksis vil dette kun gjelde for noen få skattytere. I normaltilfellene vil det ikke være tale om noen tilsvarende økning av lønnsomheten av å tilordne privatrenter til virksomheten.

I gjeldende skattesystem er problematikken med tilordning av private gjeldsrenter til virksomheten dels løst ved at det er satt en kvantitativ grense for

hvor stort rentefradraget i virksomheten kan være, dels ved at det administrativt er gitt retningslinjer for hvordan tilordningen til virksomheten kan skje på skjønnsmessig grunnlag. Dette gjelder både i svalbardskattesystemet og i fastlandssystemet. Den kvantitative begrensningen følger av reglene om personinntektsberegning, som bestemmer at det kun kan gjøres fradrag for gjeldsrenter så langt gjelden ikke overstiger skjermingsgrunnlaget før nærmere bestemte fradrag. Den skjønnsmessige begrensningen følger av en uttalelse fra Finansdepartementet av 12. desember 2006.

Arbeidsgruppen drøfter denne problemstillingen. Gruppen viser til at den kvantitative begrensningen i fradragretten for gjeldsrenter ikke lenger vil bli brukt direkte i svalbardskattereglene, fordi den inngår i reglene om beregning av personinntekt, som ikke lenger skal gjelde på Svalbard. Gruppen foreslår i stedet at det legges opp til en skjønnsmessig avgrensning av hva som er næringsrenter og privatrenter, med utgangspunkt i de retningslinjene som er gitt i Finansdepartementets uttalelse av 12. desember 2006. Ut i fra det forholdsvis lave antallet næringsdrivende på Svalbard, antar gruppen at en slik løsning vil være tilstrekkelig.

Departementet viser til høringsuttalelsen fra Svalbard likningskontor, hvor det uttales at en skjønnsmessig avgrensning av private renter og næringsrenter er mer ressurskrevende for ligningsmyndighetene enn en kvantitativ eller sjablongmessig avgrensning. Departementet slutter seg til denne vurderingen og mener at det også på Svalbard bør være klare regler for avgrensning mellom private renter og næringsrenter. Den satsstrukturen det legges opp til innebærer at det kan ha betydelig økonomisk betydning for skattyterne hvordan rentene klassifiseres. Departementet foreslår at det skal gjelde samme regler for avgrensning av næringsrenter som på fastlandet. Det innebærer for det første at kun gis fradrag i virksomheten for renter på gjeld til finansinstitusjoner og gjeld som knytter seg til mengdegjeldsbrev. For det annet gis det kun fradrag for renter på gjeld innenfor rammen skattemessig verdi av eiendelene i virksomheten, etter nærmere regler i skatteloven § 12-12 annet ledd. Utover denne klart definerte avgrensningen må det vurderes på skjønnsmessig grunnlag om rentene har tilstrekkelig næringsmessig tilknytning, ut i fra de kriteriene som er trukket opp i Finansdepartementets uttalelse av 12. desember 2006. Bruk av disse avgrensningsreglene innebærer at reglene om inntektsfastsettelse for selvstendig næringsdrivende blir noe mer omfattende og komplekse enn etter arbeidsgruppens forslag, og at behovet for informasjon fra skattyterne øker. På den annen side innebærer endringene at det blir klarere avgrensninger og mindre tvil på et praktisk viktig område, noe

som letter praktiseringen av regelverket og gir større forutberegnelighet for skattyterne. Etter departementets vurdering er det en klar overvekt av hensyn som taler for bruken av avgrensingsbestemmelser her. Departementet viser til forslag til bestemmelse om fradrag for gjeldsrenter i enkeltpersonforetak i svalbardskatteloven § 3-1 fjerde ledd a.

Beskatningsmodellen for selvstendig næringsdrivende innebærer at inntekt fra enkeltpersonforetak blir et eget skattegrunnlag, som skattlegges med lønnsatts. Det reiser særlige spørsmål om behandlingen av underskudd fra slik virksomhet. Departementet foreslår at underskudd skal fremføres til fradrag i senere års inntekt fra enkeltpersonforetak, enten det samme foretaket eller et annet foretak. Ved opphør av virksomhet i enkeltpersonforetak, foreslår departementet at udekket underskudd kan kreves avregnet mot alminnelig inntekt. For å kompensere for virkningene av forskjellig skattesats ved avregning av næringsoverskudd mot alminnelig inntekt, skal det benyttes en omregningsfaktor på 0,5. Det vises til forslag til § 3-1 fjerde ledd c i svalbardskatteloven.

At det ikke skal beregnes skjerming for personlige deltakere i selskaper, fremgår allerede av gjeldende svalbardskattelov § 3-1 annet ledd. Også forholdet til fritaksmetoden er klarlagt i gjeldende regler. Det foreslås derfor ikke lovendringer i tilknytning til dette. Med hensyn til beskatningsmodellen for selvstendig næringsdrivende, vises til forslag til § 3-1 fjerde ledd i svalbardskatteloven. Som lovteknisk betegnelse på netto næringsoverskudd i sistnevnte bestemmelser benyttes "alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak". Denne betegnelsen benyttes på tilsvarende måte i reglene om beregning av personinntekt, jf. den ordinære norske skatteloven § 12-11 første ledd første punktum.

Svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd første punktum foreslås endret slik at det fremgår at regelen om beregning om personinntekt ikke skal få anvendelse på Svalbard.

I forhold til innslagspunktet for høy skattesats skal summen av netto næringsoverskudd og inntekt etter lønnstrekkingen legges til grunn, jf. forslag til § 3-2 tredje punktum i svalbardskatteloven.

Det foreslås en egen bestemmelse som innebærer at netto næringsoverskudd for selvstendig næringsdrivende i sin helhet skal utgjøre pensjonsgivende inntekt, jf. utkast til nytt annet punktum i folketrykkløven § 3-15 første ledd.

17.1.6 Nærmere om satser og bunnfradrag i kapital- og virksomhetsbeskatningen

Departementet slutter seg til arbeidsgruppens vurdering av at det er behov for samordning av forskjellige skattesatser på Svalbard og en viss samordning av skattenivået på Svalbard og på fastlandet.

Harmonisering av forskjellige skattesatser på Svalbard er en forutsetning for å kunne oppheve delingsmodellen. Og i en stadig mer åpen økonomi vil det ikke være hensiktsmessig å vurdere satsnivået i selskaps- og kapitalbeskatningen løst fra nivået i andre beskatningsområder. Da dagens kapitalskattesats på 10 prosent ble fastsatt var Svalbard et mer lukket samfunn enn i dag, og det var generelt færre økonomiske transaksjoner over landegrensene. Departementet deler arbeidsgruppens oppfatning om at den generelle skattesatsen på 10 prosent ikke er tidsmessig, og at det er rom for en viss økning av skattesatsen.

Departementet deler også arbeidsgruppens oppfatning om at det vil være hensiktsmessig og målrettet å rette det lave satsnivået inn mot avkastning av arbeid og virksomhet som er utøvet under opphold på Svalbard. Samtidig må det som både arbeidsgruppen og høringsinstansene påpeker, legges vekt på at skattenivået i selskaps- og kapitalbeskatningen fastsettes slik at rammebetingelsene for investeringer og virksomhet på Svalbard ikke svekkes i vesentlig grad.

På denne bakgrunn, og ut i fra de systemmessige sammenhengene som påpekes nedenfor, foreslår departementet en lavere skattesats enn arbeidsgruppen. Departementet legger opp til at den generelle skattesatsen på alminnelig inntekt skal være 16 prosent.

Enkelte av høringsinstansene påpeker at arbeidsgruppens foreslåtte satsøkning er på 80 prosent, og at dette er en uakseptabel økning. Departementet vil i denne sammenheng påpeke at også en økning til 16 prosent er betydelig relativt sett, men at økningen må ses i sammenheng med den svært lave og utidsmessige satsen som er dagens utgangspunkt. En hensiktsmessig justering av en så lav sats må nødvendigvis bli av en viss størrelsesorden. En skattesats på 16 prosent vil fortsatt være lav i internasjonal sammenheng.

Bruken av en skattesats på 16 prosent innebærer at beskatningen av virksomhetsinntekt under 12 G og kapitalinntekt blir bedre harmonisert enn med arbeidsgruppens forslag (satsen for virksomhetsinntekt skal være 15,8 prosent inkludert trygdeavgift). Som Svalbard likningskontor påpeker, er det ønskelig med en harmonisering av skattesatsene på dette punkt, for å redusere lønnsomheten av å klassifisere kapitalinntekt som virksomhetsinntekt. I andre sammenhenger er skattesatsene i svalbardsystemet godt harmonisert med arbeidsgruppens forslag, og det vil de fortsatt være med en skattesats på 16 prosent.

Etter departementets vurdering representerer en skattesats på 16 prosent for alminnelig inntekt et minimumsnivå. En lavere skattesats enn 16 prosent vil gi en rekke uheldige utslag:

- En lavere skattesats enn 16 prosent vil innebære at skattesatsene på henholdsvis kapitalinntekt og virksomhets- og lønnsinntekt under 12 G blir

mindre harmonisert (totalsatsen på sistnevnte inntekter er 15,8 prosent inkludert trygdeavgift). I departementets forslag er en harmonisering av forskjellige skattesatser et sentralt element. Slik harmonisering begrenser skatteplanlegging og forenkler gjennomføringen av beskatningen.

- Etter departementets vurdering er det sterkt ønskelig at beskatningen av eierinntekter på Svalbard ikke blir lavere enn 28 prosent. På fastlandet vil skattesatsen på eierinntekter variere mellom 28 og 48,16 prosent, avhengig av skjermingsfradrag. For å unngå et press i retning av eierinntekter søkes tilordnet svalbardsystemet, bør den totale beskatningen av eierinntekter på Svalbard ikke være lavere enn den mulige minimumsbeskatningen på fastlandet (28 prosent). En lavere sats vil eksempelvis kunne gjøre det svært lønnsomt å bosette seg på Svalbard en kortere periode, og realisere store aksjegevinster der. Med en skattesats på 16 prosent blir den totale beskatningen av eierinntekter $16 + (1-0,16)16 = 29,44$ prosent. Med en skattesats på 15 prosent blir den totale eierbeskatningen lavere enn 28 prosent, dvs. 27,75 prosent.
- Med en skattesats på 16 prosent på Svalbard begrenses behovet for utflyttingsskatt på latente aksjegevinster ved flytting fra fastlandet til Svalbard. Departementet finner det ikke påkrevd med utflyttingsskatt med en skattesats på 16 prosent. Med en lavere skattesats enn 16 prosent, vil behovet for slik utflyttingsskatt øke i vesentlig grad, som følge av at eierbeskatningen på Svalbard da i alle tilfeller vil være lavere enn lavest mulige eierbeskatning på fastlandet. En utflyttingsskatt vil bidra til å komplisere flytting fra fastlandsnorge til Svalbard, og er slik sett ikke ønskelig.
- For å sikre stabilitet i svalbardskattesystemet fremover, er det viktig å legge opp til robuste løsninger som tar hensyn til de faktiske rammebetingelsene. I en stadig mer åpen internasjonal økonomi kan det med stor grad av sikkerhet forventes sterkt press i retning av uriktig tilordning av inntekter til områder med svært lavt skattenivå. En skattesats på 16 prosent er svært gunstig i internasjonal sammenheng, men hensyntar samtidig internasjonale rammebetingelser.

Enkelte av høringsinstansene antyder at arbeidsgruppens forslag vil vanskeliggjøre kapitaloppbygging i selskapet, fordi lønnskattesatsen opp til 12 G er vesentlig lavere enn eierbeskatningen. Slik sett gir systemet et incitament til lønnsuttak, fremfor kapitaloppbygging i selskapet. Departementet slutter seg ikke til en slik vurdering av mulighetene for kapitaloppbygging. Departementet viser til at i selskaper

hvor aktive eiere ønsker et moderat uttak til privat bruk, og hvor det ligger til rette for større lønnsutbetalinger, kan eierne hver for seg ta ut lønn med lav sats opp til grensen på 12 G, og benytte deler av dette lønnsuttaket som kapitalinnskudd i virksomheten. Kapitalinnskuddet vil senere kunne tas ut av selskapet uten at det utløser noen form for beskatning. Slik sett legges det opp til løpende beskatning med lav lønnsats også hvor eierne ønsker å bygge opp kapitalen i selskapet.

Etter en samlet vurdering foreslår departementet en skattesats for alminnelig inntekt på 16 prosent.

Som følge av at departementet foreslår en lavere skattesats på alminnelig inntekt enn det arbeidsgruppen gjør, legges det opp til en lavere økning av bunnfradraget i slik inntekt enn etter arbeidsgruppens forslag. Arbeidsgruppen foreslo et bunnfradrag i alminnelig inntekt på 25 000 kroner. Departementet foreslår i stedet at bunnfradraget i alminnelig inntekt skal doubles, fra 10 000 kroner til 20 000 kroner.

17.1.7 Avgifter til folketrygden

17.1.7.1 TRYGDEAVGIFT

Departementet viser til at de endringene som foreslås i lønnstrekkordningen og med hensyn til skattlegging av selvstendig næringsdrivende, ikke nødvendiggjør endringer i måten trygdeavgiften fastsettes og betales inn. For arbeidstakere foreslår gruppen at trygdeavgiften fortsatt skal inngå i lønnstrekkordningen. For inntekt fra selvstendig næringsvirksomhet skal trygdeavgiften fortsatt fastsettes ved ligningsbehandlingen.

Departementet mener at det er naturlig at trygdeavgiftssatsene tar utgangspunkt i de satsene som gjelder på fastlandet. Departementet mener at trygdeavgiftssatsen på pensjoner mv. fortsatt bør være samme lave sats som på fastlandet (3 prosent), og på lønn mv. samme mellomsats som på fastlandet (7,8 prosent).

Departementet har imidlertid funnet at det er flere hensyn som taler for å endre trygdeavgiftssatsen for næringsdrivende på Svalbard. Departementet viser til at det i praksis ikke svares arbeidsgiveravgift på Svalbard (0-sats), og at dette bør videreføres. Fraværet av arbeidsgiveravgift innebærer at den totale avgiftsbelastningen for næringsdrivende etter gjeldende system blir høyere enn for ansatte, også når arbeidsgiver og den ansatte ses under ett. Departementet viser til at næringsdrivende har vesentlig svakere rettigheter etter folketrygdloven enn ansatte. Departementet mener at de svakere rettighetene som næringsdrivende har etter folketrygdloven, tilsier at de ikke bør ha høyere trygdeavgift enn lønnsinntakere.

Departementet viser til at det samme resonnet om forholdet mellom rettigheter og avgiftsnivå kan anføres i de regioner på fastlandet som er fri-

tatt for arbeidsgiveravgift, når disse betraktes isolert. Departementet viser til at dette spørsmålet stiller seg annerledes på Svalbard. Særegent for Svalbard er at det faktisk sett ikke svares arbeidsgiveravgift i noen del av beskatningsområdet. På fastlandet er derimot situasjonen at det gjelder generell avgiftsplikt, men med nivåmessig geografisk differensiering fra 0-sats til maksimalsatsen på 14,1 prosent. I motsetning til hva som er situasjonen på Svalbard, vil den samlede avgiftsbelastningen på arbeidstakere være vesentlig høyere for ansatte enn for næringsdrivende på det norske fastlandet, når dette beskatningsområdet ses under ett.

Departementet viser også til at bruk av samme trygdeavgiftssats for lønntakere og næringsdrivende på Svalbard vil bidra til en ytterligere harmonisering av satsstrukturen for ulike typer inntekt. En slik harmonisering er en forutsetning for at skattesystemet skal fungere godt og ikke legge til rette for tilpasningsmuligheter. At bruk av mellomsats i trygdeavgiften for næringsdrivende entydig bidrar til harmonisering av satsstrukturen i hele beskatningsområdet, er også et hensyn som gjør at spørsmålet kommer i en annen stilling på Svalbard enn på fastlandet.

På denne bakgrunn foreslår departementet at det av næringsinntekt og annen inntekt som det i dag skal svares høy trygdeavgiftssats av, i stedet skal svares avgift med mellomsats.

Departementet foreslår en egen bestemmelse om beregning av trygdeavgift med mellomsats for selvstendig næringsdrivende i folketrygdloven § 23-3 nest siste ledd.

17.1.7.2 ARBEIDSGIVERAVGIFT

Etter departementets vurdering er det naturlig at det ikke skrives ut mer arbeidsgiveravgift på Svalbard enn det skrives ut i de sonene som har lavest sats på det norske fastlandet. Departementet foreslår derfor at det fortsatt skal være nullsats for arbeidsgiveravgift på Svalbard.

17.1.8 Administrative og økonomiske virkninger

Det fremgår av fremstillingen foran at innføring av et to-satssystem i lønnstrekkordningen innebærer en viss komplisering av lønnsbeskatningen for personer med samlet lønnsinntekt mv. over 12 G. Dette gjelder imidlertid forholdsvis få skattytere på Svalbard. For de fleste av disse er det ikke grunn til å forvente at ligningsarbeidet skal bli vesentlig mer komplisert enn i dag. Innføring av et to-satssystem i lønnsbeskatningen kan også innebære behov for nye rutiner i enkelte andre sammenhenger.

Samtidig legges det opp til en viss forenkling av ligningen av selvstendig næringsdrivende, ved at disse ikke lenger skal beregne personinntekt. De reglene som foreslås om avgrensning mellom privat- og næ-

ringsrenter innebærer imidlertid at deler av regelverket om skjerming fortsatt vil gjelde på Svalbard, og det kan derfor ikke forventes større forenklingsgevinster i denne sammenheng.

Den godt harmoniserte satsstrukturen som foreslås, reduserer lønnsomheten av skatteplanlegging. Også dette er et moment som kan bidra til å lette gjennomføring av ligningsarbeidet på Svalbard, og redusere ressursbehovet. Ut i fra de gjeldende forholdene på Svalbard er det imidlertid ikke grunn til at denne effekten vil gi vesentlige utslag pr. i dag.

I sum er det ikke grunn til å anta at forslagene som fremmes vil gi noen betydelig økning i det administrative ressursbehovet.

Forslagene til endringer i svalbardskatten anslås samlet å gi en skattelette på om lag 3 mill. kroner på løpt og 14 mill. kroner bokført i 2008.

17.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd første punktum, § 3-1 nytt fjerde punktum, endring i lov om skattlegging av personer på Jan Mayen og endring i folketrygdloven II §§ 3-15 første ledd nytt annet punktum og 23-3 sjette ledd.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i svalbardskatteloven §§ 3-2, 4-6 første ledd annet punktum og 5-2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre støtter Regjeringens reversering av sine tidligere endringer av Svalbardbeskatningen, men disse medlemmer mener at lønnstrekkordningen bør gjeninnføres fullt ut slik den var og uten en høyere skattesats på høyere inntekter slik det nå foreslås. En slik ordning medfører et betydelig merarbeid både for skattytere og arbeidsgivere, noe også innspillene til Arbeidsgruppens forslag viser. Disse medlemmer vil gå imot Regjeringens forslag til endringer i Svalbardskattelovens §§ 3-2, 4-6 første ledd annet punktum og § 5-2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet er uenig i den foreslåtte økningen i selskaps- og kapitalskatt fra 10 prosent til 16 prosent. Denne økningen vil ramme små og mellomstore bedrifter som har etablert seg på Svalbard. Disse medlemmer er opptatt av å legge best mulig til rette for et allsidig næringsliv på Svalbard og vil derfor gå mot denne uforståelige skjerpelsen.

Disse medlemmer går imot forslaget fra Regjeringen og vil følge videre opp under utenrikskomiteens behandling av Svalbardbudsjettet, jf. Budsjett-innst. S. nr. 14 (2007-2008).

18. STATSMINISTERBOLIGEN

18.1 Sammendrag

I St.meld. nr. 22 (2003-2004) fremmet regjeringen Bondevik II forslag om å etablere et representasjonsanlegg for regjeringen med statsministerbolig i tilknytning til den nåværende representasjonsboligen i Parkveien 45 i Oslo. Familie-, kultur- og administrasjonskomiteens flertall støttet forslaget, jf. Innst. S. nr. 153 (2003-2004). Boligen forventes ferdigstilt i 2008. Komiteen uttalte enstemmig at:

"Komiteen vil understreke at den legger til grunn at statsministeren skal benytte statsministerboligen (...) Med bakgrunn i statsministerboligens særstilling med hensyn til bruk og sikkerhet, mener komiteen derfor at departementet bør vurdere behovet for å foreta særlige tilpasninger i skattereglene for statsministerboligens vedkommende."

Det er forutsatt at statsministeren ikke skal betale husleie for den private bruk. Gjeldende regler om fordelsbeskatning av fri tjenestebolig vil gjøre det privatøkonomisk vanskelig for en statsminister å skulle ta den nye statsministerboligen i bruk. Etter departementets oppfatning er det derfor behov for å foreta enkelte tilpasninger i skatteloven slik at boligen kan tas i bruk i tråd med Stortingets intensjoner.

Tjenstlige og sikkerhetsmessige hensyn har vært dominerende for planleggingen og realiseringen av statsministerboligen. Det private boligbehovet til statsministeren er, sammenlignet med andre typiske tjenestebolig-tilfeller, av underordnet betydning i dette bygningsprosjekt. Etter departementets oppfatning tilsier dette at statsministeren ikke bør påføres noen økonomiske byrder ved å ta statsministerboligen i bruk. Et skattefritak bør imidlertid gjøres avhengig av at statsministeren med sin husstand disponerer egen privatbolig i tillegg. En slik løsning er valgt i Sverige, og er tilnærmet lik den som gjelder for pendlende stortingsrepresentanter og politikere i departementene. En statsminister med sin husstand vil da normalt ikke ha privatøkonomisk nytte av å ta i bruk statsministerboligen, slik at skattlegging kan frafalles.

I de tilfeller hvor statsministeren med sin husstand ikke disponerer egen privatbolig i tillegg, bør det være en viss beskatning av fordelene av fri tjenestebolig. Etter departementets vurdering bør den skattepliktige fordelene i disse tilfellene fastsettes sjablonmessig. Det er ikke tatt endelig stilling til hvilket nivå denne bør ligge på, men det må ved fastsettelsen tas hensyn til at statsministeren ikke har hatt noen valgmuligheter med hensyn til boligens størrelse og prisklasse. Formodentlig bør sjablonen tilsvare moderate boligkostnader i Oslo for en voksen person med eventuell kjernefamilie. I lempende retning bør det også legges vekt på at boligen forventes tatt i bruk, og

at forholdet slik sett har likhetstrekk med de tilfeller som faller inn under ligningspraksis om "påtvunget bruk". Departementet antar at det er mest hensiktsmessig at Skattedirektoratet fastsetter sjablonen dersom det skulle bli nødvendig.

En sjablonmessig fastsettelse av skatteplikt vil også være aktuelt der statsministeren med sin husstand disponerer egen privatbolig i tillegg og leier ut denne i et omfang som utløser skatteplikt etter skatteloven § 7-2.

Det vises til forslag til ny bokstav n i skatteloven § 5-15 første ledd. Regjeringen foreslår at endringen trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008.

18.2 Komiteens merknader

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

19. ENDRINGER I REGLENE OM AVSKRIVNING AV DRIFTSMIDLER SOM TAS INN I OG UT AV NORSK BESKATNINGSOMRÅDE MV.

19.1 Sammendrag

19.1.1 Innledning

Departementet foreslår endringer i reglene om fastsetting av inntaksverdi og avskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde. Driftsmidler tilhørende skattytere som er hjemmehørende i EØS-land foreslås ikke lenger omfattet av reglene i skatteloven § 14-60 til § 14-62 og § 14-65 om inntaksverdi basert på hypotetiske lineære avskrivninger i årene før inntak, og om forholdsmessige lineære avskrivninger etter inntak. Videre foreslås at driftsmidler tilhørende skattytere hjemmehørende i EØS-land, heller ikke skal omfattes av reglene i skatteloven § 14-64 om inntektsoppgjør ved uttak av driftsmidler fra norsk beskatningsområde.

Forslaget innebærer at det for driftsmidler tilhørende skattytere som nevnt, som etter sin art omfattes av skatteloven §§ 14-40 til 14-48 (saldodriftsmidler) og som tas inn i norsk beskatningsområde, skal beregnes en inntaksverdi basert på anskaffelseskost, antall år driftsmidlet har vært i skattyterens eie og maksimale saldoavskrivninger etter norske regler for disse årene. For saldodriftsmidler som nevnt, som midlertidig befinner seg innenfor norsk beskatningsområde skal det etter forslaget gis forholdsmessige saldoavskrivninger.

Det foreslås ingen endringer i reglene om skattemessig behandling av driftsmidler som ikke etter sin art omfattes av skatteloven §§ 14-40 til 14-48.

19.1.2 *Generelt*

I forarbeidene til de særlige avskrivningsreglene i skatteloven §§ 14-60 flg. er det gjort rede for hvorfor en valgte å lovfeste lineære avskrivninger for driftsmidler som har midlertidig tilknytning til norsk beskatningsområde, jf. Ot.prp. nr. 16 (1991-1992) side 54 flg. Det sies blant annet at inndelingen i saldoavskrivningsgrupper har et sjablonmessig preg, og at reglene for enkelte typer driftsmidler innenfor de ulike saldogrupperne kan gi avskrivninger tidlig i avskrivningsperioden som er høye sett i forhold til det reelle verditap. Valget av lineære avskrivninger framfor saldoavskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde ble begrunnet særlig med at høye saldoavskrivninger tidlig i perioden for slike driftsmidler ikke tas igjen ved lavere avskrivninger senere i perioden eller ved gevinst-/tapsoppgjør ved realisasjon. (Dette i motsetning til situasjonen for driftsmidler som mer permanent tilhører norsk beskatningsområde.) Departementet mente at et lineært system med forholdsvis lave satser, fastsatt ut fra hensyn til faktisk økonomisk verdifall, ville gi de mest nøytrale utslag for driftsmidler som befinner seg i norsk beskatningsområde innenfor et begrenset tidsrom. Departementet antok videre at det med et slikt system ikke ville være behov for et fullstendig gevinstoppgjør ved uttak fra norsk beskatningsområde, basert på omsetningsverdi på uttakstidspunktet, jf. Ot.prp. nr. 16 (1991-1992) side 59-60.

Reglene i skatteloven §§ 14-60 flg. bygger blant annet på en forutsetning om at saldoavskrivninger etter reglene i skatteloven ikke samsvarer med det faktiske økonomiske verdifall og at dette, særlig tidlig i avskrivningsperioden, gir utslag som ikke er nøytrale. Avskrivninger i samsvar med faktisk økonomisk depresiering gir nøytralitet i beskatningen, reduserer motivene til skattetilpasning, og er en forutsetning for et samfunnsøkonomisk sett riktig investeringsnivå.

Etter at reglene ble vedtatt i 1992 er det skjedd en utvikling av saldoavskrivningssatsene i retning av å tilpasse dem ovennevnte siktemål, jf. pkt. 19.2.2 i proposisjonen. Blant annet er avskrivningssatsen for skip, fartøyer, rigger mv. (saldogruppe e) som ved skattereformen i 1992 ble redusert fra 30 til 20 prosent, redusert ytterligere til 14 prosent. Nyere empiriske studier viser at de gjeldende reglene om saldoavskrivninger i skatteloven §§ 14-40 til 14-48 gir skattemessige avskrivninger som i stor grad samsvarer med faktisk økonomisk verdifall for mange typer av driftsmidler.

Ovennevnte utvikling av saldoavskrivningssatsene i skatteloven og det grunnleggende synspunkt om at saldoavskrivninger i stor grad samsvarer med faktisk økonomisk verdifall, har etter departementets oppfatning svekket begrunnelsen for å opprettholde

reglene om lineære avskrivninger i skatteloven §§ 14-60 flg. I dag ligger det således bedre til rette for en utvikling i retning av å endre avskrivningsreglene for driftsmidler som flyttes inn og ut av norsk beskatningsområde slik at de i størst mulig grad vil tilsvare avskrivningsreglene for driftsmidler som på mer permanent basis tilhører norsk beskatningsområde. Dette gjelder i den utstrekning saldoavskrivninger etter skatteloven §§ 14-40 til 14-48 i stor grad kan antas å samsvar med det økonomiske verdifall for de ulike og aktuelle typer driftsmidler.

Som det framgår av pkt. 19.2.2 i proposisjonen, er det for enkelte grupper driftsmidler antatt at den fastsatte satsen for saldoavskrivninger er for høy, sett i forhold til gjennomsnittlig faktisk verdifall. Etter departementets oppfatning er det derfor ikke grunnlag for noen generell opphevelse av reglene om lineære avskrivninger i skatteloven §§ 14-60 til 14-66.

EFTAs overvåkningsorgan (ESA) har i brev av 28. september 2006 til Norges EU-delegasjon har gitt uttrykk for at gjeldende regler om lineære avskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde synes å være i strid med EØS-avtalens bestemmelser om frihet til å yte tjenester til mottakere i andre EØS-stater. Departementet har, senest ved brev av 15. november 2006, gitt uttrykk for at regler om lineære avskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde ikke er i strid med EØS-avtalen. For å unngå mulig motstrid mellom gjeldende skatteregler og EØS-retten, foreslås likevel å innføre saldoavskrivninger for driftsmidler som nevnt, tilhørende skattytere som er hjemmehørende i EØS-land.

Departementet foreslår at driftsmidler tilhørende skattytere hjemmehørende i EØS-land ikke lenger skal omfattes av reglene om lineære avskrivninger i skatteloven § 14-60 til § 14-66. Driftsmidler eiet av skattytere som nevnt, som etter sin art omfattes av skatteloven §§ 14-40 til 14-48 og som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde, foreslås i stedet avskrevet etter saldometoden. Dette innebærer at det må utformes og innføres unntak fra gjeldende hovedregler i skatteloven §§ 14-60 til 14-66 ved anvendelse av reglene for driftsmidler tilhørende skattytere hjemmehørende i EØS-land. Disse unntak skal baseres på forutsetningen om saldoavskrivninger for driftsmidler som nevnt, jf. pkt. 19.3.2 - 19.3.5 i proposisjonen.

Det foreslås ingen endringer i reglene om skattemessig behandling av driftsmidler som ikke etter sin art omfattes av skatteloven §§ 14-40 til 14-48.

19.1.3 *Beregning av inntaksverdi ved innføring av saldoavskrivninger etter inntak*

Departementet foreslår at det for driftsmidler som tilhører skattytere hjemmehørende i EØS-land, som omfattes av skatteloven §§ 14-40 til 14-48 og

som tas inn i norsk beskatningsområde, beregnes en saldoverdi på inntakstidspunktet, basert på anskaffelseskost, antall år driftsmidlet har vært i skattyterens eie og maksimale saldoavskrivninger etter norske regler for disse årene. Det skal med andre ord beregnes en saldoverdi som om driftsmidlet hadde vært avskrevet etter norske regler.

Ved beregningen av inntaksverdi kan det ikke brukes lavere saldoavskrivningssatser en de maksimale avskrivningssatsene etter skatteloven § 14-43 (eller skatteloven av 1911 § 44 A). Det er saldoavskrivningssatsen for de aktuelle inntektsårene som skal benyttes. Der det er gjort påkostninger på driftsmidlene i tiden mellom anskaffelse og inntak i norsk beskatningsområde, må det ved beregning av saldoverdi ved inntak tas hensyn til dette.

Etter gjeldende regler om fastsetting av inntaksverdi for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde skal det for anskaffelsesåret beregnes avskrivninger forholdsmessig for det antall dager skattyteren har vært eier av driftsmidlet, jf. FSFIN § 14-62-4 annet punktum. Det foreslås ingen tilsvarende begrensning for inntaksverdi som fastsettes på bakgrunn av beregnede saldoavskrivninger. For inntaksåret gis det således ingen hypotetisk avskrivning. Det vil derfor være uten betydning for inntaksverdien når på året et driftsmiddel tas inn i norsk beskatningsområde. Dette innebærer en likestilling i forhold til saldodriftsmidler som permanent tilhører norsk beskatningsområde

Fremgangsmåten er illustrert ved eksempel 1 og 2 i proposisjonen. I tilfeller der det ved beskatning i Norge i tidligere år er gjort fradrag for faktiske saldoavskrivninger, kommer disse istedenfor beregnede avskrivninger som omtalt ovenfor. For driftsmiddel som tidligere har vært avskrevet etter de særlige reglene om lineære avskrivninger for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde, skal de faktiske lineære avskrivningene brukes ved beregning av inntaksverdi. Videre skal lineære avskrivninger som er lagt til grunn i et eventuelt tidligere gjennomført inntektsoppgjør etter skatteloven § 14-64, brukes ved senere fastsetting av inntaksverdi etter skatteloven § 14-61, jf. Ot.prp. nr. 16 (1991-1992) på side 59. Disse løsninger vil følge av § 14-61 første ledd siste punktum som vil gjelde tilsvarende for driftsmidler som omfattes av forslaget.

Som etter gjeldende regler vil beregnet inntaksverdi etter ovennevnte regler, utgjøre driftsmidlets skattemessige verdi for alle formål mens driftsmidlet er tilknyttet norsk beskatningsområde. Den vil blant annet danne grunnlag for avskrivninger og for inngangsverdien ved en eventuell senere gevinstberegning.

Det vises til forslag til skatteloven § 14-60 nytt femte ledd bokstav a.

De foreslåtte reglene for fastsetting av inntaksverdi basert på saldoavskrivninger, åpner for tilpasninger blant annet ved at driftsmidler overføres mellom konsernforbundne selskaper med sikte på oppskrivning av anskaffelsesverdien forut for inntak. Incentiver til slike tilpasninger vil foreligge særlig i tilfeller der det er forskjeller i skattenivå mellom Norge og utlandet og i tilfeller der inntekt fra virksomhet i Norge (herunder på norsk sokkel) etter intern rett eller skatteavtale ikke beskattes i skattyterens hjemland. Incentivet til tilpasninger vil forsterkes ytterligere for driftsmidler der avskrivningssatsen er høy, sett i forhold til gjennomsnittlig faktisk verdifall.

Problemstillingen er illustrert ved eksempel 3 i proposisjonen. Departementet antar at problemer med hensyn til tilpasninger vil gjøre seg gjeldende særlig for driftsmidler i form av rigger og andre fartøyer som brukes i forbindelse med petroleumsvirksomheten på sokkelen. Utfallet kan bli at blant annet oljeserviceselskaper som opererer rigger og andre fartøyer på norsk sokkel i stor grad vil kunne unngå å komme i skatteposisjon her. Dette vil innebære et tap av norsk skattefundament, og vil på sikt kunne gjøre det vanskelig for selskaper hjemmehørende i Norge å konkurrere med utenlandske selskaper på norsk sokkel.

Forarbeidene til de någjeldende reglene om lineære avskrivninger adresserte også problemet for tilfeller der det foretas proformasalg og tilbakekjøp av eiendeler før de tas inn i beskatningsområdet, jf. Ot.prp. nr. 16 (1991-1992) side 58. Det ble den gang vist til de ulovfestende reglene om skattemessig gjennomskjæring.

Departementet er i tvil om anvendelse av de alminnelige gjennomskjæringsreglene vil være tilstrekkelige til å hindre tilpasninger i alle tilfeller. På denne bakgrunn kan det være aktuelt å vurdere særskilte regler om beregning av inntaksverdi i særlige tilfeller, for eksempel slik at der et driftsmiddel før inntak i norsk beskatningsområde er overført mellom konsernforbundne selskaper, skal inntaksverdien beregnes ut fra konsernets anskaffelsestidspunkt og anskaffelsesverdi.

Departementet foreslår imidlertid ikke særskilte tiltak som nevnt i denne forbindelse, men vil ha spørsmålene under oppsikt.

19.1.4 Beregning av avskrivninger for driftsmidler med midlertidig tilknytning til norsk beskatningsområde

Saldoavskrivninger forutsetter at driftsmidlet befinner seg innenfor norsk beskatningsområde pr. 31. desember i inntektsåret, noe som kan gi urimelige utslag der et driftsmiddel tas inn i og ut av norsk beskatningsområde i samme inntektsår. Et driftsmiddel som tas inn i norsk beskatningsområde like før års-

skiftet, og ut igjen like etter årsskiftet, ville få fulle saldoavskrivninger, og dermed uforholdmessig høye avskrivninger sett i forhold til det reelle verditapet. Etter departementets oppfatning bør disse spørsmål løses ved at saldodriftsmidler tilhørende skattytere hjemmehørende i EØS-land som omfattes av forslaget, skal gis forholdmessig(e) saldoavskrivning(er) for den perioden driftsmidlet er innenfor norsk beskatningsområde.

Satsene skal være de samme som for driftsmidler som er permanent tilknyttet norsk beskatningsområde, jf. skatteloven § 14-43. Det kan velges en lavere sats enn maksimalsatsene etter § 14-43. Som beregnede saldoavskrivninger ved fastsetting av inntaksverdi må imidlertid maksimalsatsene brukes, jf. pkt. 19.3.2 i proposisjonen. Det vises til eksempel 4 i proposisjonen.

Etter gjeldende saldoavskrivningsregler beregnes avskrivningsgrunnlaget pr. 31. desember i inntektsåret. Dette medfører at det bare gis saldoavskrivninger for driftsmidler som eies av skattyter 31. desember i inntektsåret. For driftsmidler som avskrives etter de særlige bestemmelsene om lineære avskrivninger i skatteloven § 14-62, er det etter gjeldende regler uten betydning om et driftsmiddel er i skattyterens eie pr. 31. desember. Det foreslås ikke endringer på dette punktet, dvs. at det skal gis forholdsmessig fradrag for saldoavskrivninger for den perioden driftsmidlet er i norsk beskatningsområde, også der skattyter ikke eier driftsmidlet pr. 31. desember.

Av skatteloven § 14-40 annet ledd følger at såkalte ikke-varige (kortere brukstid enn tre år) og ubetydelige (kostpris lavere enn 15 000 kroner) driftsmidler kan utgiftsføres direkte. Departementet foreslår at ikke-varige og ubetydelige driftsmidler som omfattes av forslaget, skal fradragføres etter regler som tilsvare reglene for driftsmidler som permanent tilhører norsk beskatningsområde. Dette innebærer at en forholdsmessig del av hele kostprisen for ikke-varige og ubetydelige driftsmidler kan fradragføres i anskaffelsesåret. Det kan ikke gis utgiftsfradrag for ikke-varige og ubetydelige driftsmidler som tas inn i et senere inntektsår enn anskaffelsesåret.

Det vises til eksempel 5 i proposisjonen. Etter gjeldende regler om lineære avskrivninger for driftsmidler som er midlertidig tilknyttet norsk beskatningsområde, kan skattemyndighetene endre de lineære avskrivningssatsene for driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde når det foreligger særlige forhold, jf. FSFIN § 14-62-3. Departementet legger til grunn at det etter en overgang til saldoavskrivninger for driftsmidler tilhørende skattytere innen EØS og som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde, ikke skal være adgang til å endre satsene for de løpende saldoavskrivningene. Det kan argu-

menteres for at det kan være et behov for en slik endringsadgang, i tilfeller der nye eller svært gamle driftsmidler tas inn i norsk beskatningsområde. Hensynet til at avskrivningsreglene for driftsmidler som flyttes inn i og ut av norsk beskatningsområde i størst mulig grad bør tilsvare avskrivningsreglene for driftsmidler som på permanent basis tilhører norsk beskatningsområde, taler imidlertid mot endringsadgang. Det samme gjør hensynet til gjennomføringen av ligningsbehandlingen. Endringsadgangen vil imidlertid fortsatt foreligge for driftsmidler som ikke omfattes av skatteloven §§ 14-40 til 14-48.

Det vises til forslag til skatteloven § 14-60 nytt femte ledd bokstav b og c.

19.1.5 Reglene om overgang til ordinære saldoavskrivninger og om inntektsoppgjør ved uttak av driftsmidler fra norsk beskatningsområde

Endringene som foreslås i denne proposisjonen innebærer at bestemmelsene i § 14-63 om overgang til saldoavskrivninger kan avvikles for skattytere hjemmehørende i Norge eller annet EØS-land. Driftsmidler som ikke tas ut igjen i inntektsåret vil etter dette følge de ordinære bestemmelsene om saldoavskrivninger i §§ 14-40 flg. fra og med året etter inntektsåret.

Etter skatteloven § 14-64 skal det under visse betingelser foretas et inntektsoppgjør når driftsmidler som har vært saldoavskrevet tas ut av norsk beskatningsområde. Reglene innebærer at positiv differanse mellom foretatte saldoavskrivninger og fingerte lineære avskrivninger skal tilbakeføres når driftsmidler tas ut av beskatningsområdet.

Bestemmelsene i § 14-64 om inntektsoppgjør ved uttak av driftsmidler fra norsk beskatningsområde henger naturlig sammen med reglene om lineære avskrivninger for driftsmidler som midlertidig har tilknytning til beskatningsområdet. De hensyn som taler for innføring av saldoavskrivninger for driftsmidler som har midlertidig tilknytning til norsk beskatningsområde, taler også for en avvikling av reglene om inntektsoppgjør etter skatteloven § 14-64. En videreføring av de sistnevnte reglene samtidig med innføring av saldoavskrivninger for driftsmidler tilhørende skattytere hjemmehørende i EØS-land, vil gi dårlig sammenheng i regelverket. I samme utstrekning som driftsmidler som flyttes inn i og ut av norsk beskatningsområde ikke undergis lineære avskrivninger, bør de heller ikke undergis lineære avskrivninger i form av tilbakeføringsoppgjør ved utflytting.

Reglene om realisasjonsoppgjør ved utflytting av blant annet SE-selskaper, jf. forslag i kapittel 20, vil gjelde fullt ut også for driftsmidler som omfattes av forslaget.

Det vises til forslag til skatteloven § 14-60 nytt sjette ledd.

19.1.6 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2008. Endringene med hensyn til beregning av inntaksverdi vil således få virkning for driftsmidler som tas inn i norsk beskatningsområde etter 1. januar 2008. Det er ikke nødvendig å foreta omberegning av inntaksverdi og avskrivningsgrunnlag for driftsmidler som er innenfor norsk beskatningsområde ved innføring av nye regler.

19.1.7 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget berører alle driftsmidler som midlertidig tas inn i norsk beskatningsområde, og som tilhører skattytere som er hjemmehørende innenfor EØS-området. De største verdiene knytter seg til rigger og skip. De samlede avskrivningene for driftsmidlene som omfattes av forslaget, er nokså små, og den direkte provenyvirkningen for selskapene synes derfor å være begrenset. Det er imidlertid usikkert i hvilken grad en overgang til saldoavskrivningsregler vil føre til at selskaper tilpasser seg ved å investere i nyere driftsmidler med høyere avskrivninger.

Det anslås på usikkert grunnlag at forslaget vil redusere provenyet med om lag 50 mill. kroner påløpt i 2008.

Utover den forutsatte økte oppmerksomhet rundt mulige tilpasninger ved inntak av driftsmidler til norsk beskatningsområde, antas det at forslagene ikke vil medføre administrative mer belastninger av betydning.

19.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt femte og sjette ledd i skatteloven § 14-60.

20. SKATTLEGGING AV GEVINST VED UTFLYTTING AV EUROPEISK SELSKAP (SE-SELSKAP) MV.

20.1 Sammendrag

Etter SE-loven, jf. lov 1. april 2005 om europeiske selskaper ved gjennomføring av EØS-avtalen vedlegg XXII nr. 10a (rådsforordning (EF) nr. 2157/2001), kan et europeisk selskap (SE-selskap) flytte sitt forretningskontor og hovedkontor til en annen EØS-stat uten å gå veien om oppløsning og etablering av nytt selskap. Det er dermed etter gjeldende intern rett ikke grunnlag for likvidasjonsbeskatning av selskapet ved utflyttingen. Dette kan føre til at eiendeler mv. mister tilknytning til norsk beskatningsom-

råde uten at urealiserte gevinster som er opparbeidet mens eiendelene mv. var innenfor norsk beskatningsområde, kommer til beskatning her.

I tilfeller der opphør av et selskaps alminnelige skatteplikt som hjemmehørende i Norge utløser likvidasjonsbeskatning, vil gevinst på selskapets eiendeler mv. komme til beskatning i likvidasjonsåret, jf. departementets uttalelse 7. mai 1998 (Utv. 1998 s. 848).

SE-selskap er en ny selskapsform i norsk rett. Et viktig kjennetegn ved selskapsformen er at selskapet kan flytte hovedsetet til en annen EØS-stat uten å gå veien om selskapsrettslig oppløsning, og Skattedirektoratet har lagt til grunn at utflytting etter gjeldende rett ikke utløser alminnelig likvidasjonsbeskatning, jf. bindende forhåndsuttalelse 31. august 2006. Dersom det ikke skjer likvidasjonsbeskatning på utflyttingstidspunktet, kan Norge miste muligheten til å skattelegge urealisert gevinst på eiendeler mv. oppebåret mens selskapet var hjemmehørende her. Dette kan også gi incentiver til å flytte selskapet til et land med lavere skattenivå før et planlagt salg av eiendeler.

Etter departementets oppfatning bør urealisert gevinst som er oppebåret mens eiendelene var innenfor norsk beskatningsområde, komme til beskatning her. Tilsvarende bør urealisert tap på eiendelene komme til fradrag. Departementet foreslår derfor at det gis en ny bestemmelse i skatteloven § 10-71 om at eiendeler som et norsk SE-selskap eier på det tidspunkt skatteplikten til riket opphører etter § 2-2 første ledd eller da selskapet skal anses hjemmehørende i annen stat etter skatteavtale, er skattepliktig som om eiendelen var realisert siste dag før dette tidspunktet. Realisasjonsbeskatningen vil omfatte alle typer eiendeler som omfattes av norsk beskatningsrett, uavhengig av om de befinner seg i Norge eller utlandet. Videre foreslår departementet at gevinst og tap på selskapets forpliktelser skal være skattepliktig eller fradragsberettiget som om gevinsten eller tapet var realisert siste dag før skatteplikten som hjemmehørende i Norge opphører. Dette kan særlig være aktuelt for valutagevinster eller valutatap knyttet til forpliktelsen. Gevinst og tap som ikke ville vært skattepliktig eller fradragsberettiget på selskapets hånd dersom eiendelen mv. ble realisert etter de alminnelige reglene, er ikke omfattet av forslaget. Det gjelder for eksempel for gevinst og tap på aksjer som faller innenfor fritaksmetoden.

Ved realisasjonsbeskatningen skal utgangsverdien på eiendelen eller forpliktelsen settes til markedsverdien på utflyttingstidspunktet. For øvrig skal gevinsten eller tapet beregnes etter de alminnelige reglene for de aktuelle eiendelene eller forpliktelsene.

Det vises til forslag til ny § 10-71 i skatteloven.

Videre foreslår departementet at det gis en egen bestemmelse i skatteloven ny § 14-26 om tidfesting ved utflytting av SE-selskap. Departementet foreslår at gevinsten og tapet skal tas til inntekt eller fradras siste dag før det tidspunktet skatteplikten som hjemmehørende i Norge opphører etter § 2-2 første ledd eller etter skatteavtale med fremmed stat.

Det vises til forslag til ny § 14-26 i skatteloven.

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 driftssted her, ved realisasjon etter forslaget til ny § 10-71.

Etter skatteloven § 14-48 tredje ledd skal det skje et oppgjør av nærmere angitte skatteposisjoner (gevinst- og tapskonto mv.) ved opphør av skatteplikt til Norge etter skatteloven § 2-1 til § 2-4, jf. ovenfor. Denne bestemmelsen kommer ikke til anvendelse for virksomhet SE-selskapet etter utflyttingen fortsatt driver i Norge, jf. skatteloven § 2-3. I slike tilfeller skal det dermed ikke foretas noe oppgjør av de aktuelle skatteposisjonene i virksomheten etter § 14-48, men inntektsføring og fradragsføring av gevinst- og tapskontoer skal skje etter de alminnelige reglene. Likeledes vil adgangen til framføring av udekket underskudd normalt være i behold, så lenge selskapet fortsatt er begrenset skattepliktig hit for virksomheten etter skatteloven § 2-3 og skatteavtale med fremmed stat.

Innenfor EU er det gitt særregler for den skattemessige behandlingen av flytting av SE-selskaper i Rådskonferansen 90/434 (fusjonsdirektivet). Det følger blant annet av direktivet at flytting av forretningskontor (alene eller i forbindelse med opphør av bosted) for et SE-selskap fra en medlemsstat til en annen medlemsstat, ikke skal medføre skattlegging av kapitalgevinster på eiendeler eller forpliktelser som fortsatt er knyttet til et fast driftssted i utflyttingsstaten. Videre skal ubeskattede reserver og retten til å framføre underskudd på nærmere vilkår kunne overføres til det faste driftsstedet. Fusjonsdirektivet er ikke bindende for Norge, men norske skatteregler må ikke være i strid med EØS-avtalen, jf. blant annet forbudet mot forskjellsbehandling og retten til fri bevegelse av kapital og etableringsretten. Etter departe-

mentets oppfatning svarer forslaget her i hovedtrekk til reguleringen for SE-selskaper i fusjonsdirektivet. Departementet legger til grunn at forslaget er i overensstemmelse med EØS-retten.

Utflytting av et SE-selskaps hovedkontor vil ikke medføre realisasjonsbeskatning på aksjonærnivå.

Ved lov 30. juni 2006 om europeiske samvirkeforetak ved gjennomføring av EØS-avtalen vedlegg XXII nr. 10c (rådsforordning (EF) nr. 1435/2003) (SCE-loven) er det åpnet adgang til å opprette også norsk europeisk samvirkeforetak (SCE-selskap). I fusjonsdirektivet er flytting av forretningskontor (og bosted) for SCE-selskap gitt tilsvarende regulering som flytting av SE-selskap, jf. over. Departementet antar at det i praksis vil være mindre aktuelt at et SCE-selskap som er hjemmehørende i Norge, flytter til en annen EØS-stat. Av hensyn til sammenhengen i regelverket foreslås det likevel at forslaget til nye regler om utflytting av norsk SE-selskap også skal gjelde for SCE-selskap.

Det vises til forslag til ny § 10-71 og ny § 14-26 i skatteloven.

Ved lov 15. desember 2006 nr. 81 ble det vedtatt en endring i skatteloven med innføring av en ny bestemmelse i § 10-70 om skatteplikt på aksjer og andeler mv. ved utflytting. Bestemmelsen ble ved en inkurie foreslått uten overskrift. Departementet foreslår at dette rettes opp ved at det innføres en felles deloverskrift for § 10-70 og forslaget til ny § 10-71.

Det vises til forslag til ny deloverskrift. Et forslag om skattlegging av urealisert gevinst på eiendeler mv. ved opphør av skatteplikt til Norge for SE-selskaper og SCE-selskaper, kan medføre fare for skattemotiverte tilpasninger fram til forslaget trer i kraft. For å unngå slike tilpasninger, foreslår departementet at endringen skal tre i kraft med virkning fra og med datoen for framleggelsen av forslaget. Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007 for selskaper som opphører å være skattemessig hjemmehørende i riket etter skatteloven § 2-2 eller skatteavtale med annen stat etter 4. oktober 2007.

Forslaget om ny deloverskrift foreslås å tre i kraft straks.

Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelser.

Et forslag om realisasjonsbeskatning ved utflytting av SE-selskaper og SCE-selskaper kan medføre vanskelige verdsettelsesspørsmål fordi det må fastsettes hva som er markedsverdien på eiendelene og forpliktelsene på utflyttingstidspunktet. Foreløpig er det imidlertid bare etablert et begrenset antall norske SE-selskaper. Videre er det forutsatt at realisasjonsbeskatning skal inntre først når et norsk selskap flytter ut, og eiendelene mv. ikke lenger er knyttet til et fast driftssted i Norge. Departementet legger til

grunn at forslaget ikke vil ha vesentlige administrative og provenyemessige virkninger.

20.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 10-71, ny § 14-26 i skatteloven, forslag til ny deloverskrift til skatteloven § 10-70 og ny § 10-71.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at Regjeringens forslag medfører full gevinstbeskatning av alle eiendeler i et selskap ved utflytting, basert på markedsverdier. Disse medlemmer er av den oppfatning at dette forslaget er i klar strid med EU-kommisjonens oppfatning av hva som følger av EØS-avtalen og således i strid med våre avtaleforpliktelser. Disse medlemmer legger til grunn at EU-kommisjonen i en rapport i desember 2006 uttaler at selskap som flytter til andre medlemsstater, ikke kan beskattes på et tidligere tidspunkt eller med andre og høyere beløp enn om det hadde flyttet til et annet sted innen samme land eller ikke flyttet i det hele tatt. Disse medlemmer mener at så lenge Norge kan hente de nødvendige opplysninger om flyttede selskap fra den stat flytting er skjedd, så vil ikke det foreliggende forslag fra Regjeringen kunne aksepteres etter EU-kommisjonens retningslinjer. Disse medlemmer mener at Regjeringen burde ha utredet og sendt på høring denne type endringer som er svært viktige for de bedrifter som rammes og som er viktige for vårt forhold til EØS-avtalen.

Disse medlemmer vil gå imot Regjeringens forslag til ny § 10-71 og ny § 14-26 i skatteloven og forslag til ny deloverskrift til skattelovens § 10-70 og ny § 10-71.

21. ENDRINGER I SKATTEREGLENE FOR KRAFFTFORETAK

21.1 Sammendrag

21.1.1 *Innføring av regler om nøytral grunnrentebeskatning*

21.1.1.1 INNLEDNING

Regjeringen vil sikre en bedre kraftbalanse gjennom å øke tilgangen på vannkraft. Å legge til rette for investeringer i nye, mindre vannkraftverk og opprusting av eksisterende vannkraftverk er en viktig del av dette arbeidet. Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) har anslått potensialet for utbygging av småkraftverk og opprustning av eksisterende verk til

nærmere 40 TWh. Til sammenlikning er om lag 120 TWh allerede utbygd.

Produksjon av vannkraft gir potensielt en særskilt høy avkastning (grunnrente). Dette skyldes at produksjon av vannkraft er basert på utnyttning av en knapp naturressurs. En riktig utformet skatt på grunnrente vil ikke påvirke kraftforetakenes investeringsbeslutninger. Dette tilsier at en i størst mulig grad bør beskatte grunnrente. For et gitt skattenivå, vil det redusere behovet for vridende skatter. Regjeringen foreslår forbedringer i grunnrenteskatten som stimulerer til økt, lønnsom produksjon av ren og fornybar energi.

Det vises til St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak pkt. 2.3.2 for en nærmere omtale av kraftbransjen og en oversikt over de ulike skattene i vannkraftsektoren.

21.1.1.2 SAMMENDRAG

Utformingen av gjeldende regler for grunnrenteskatt kan hindre at enkelte samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer blir gjennomført. Det skyldes at investor ikke har full sikkerhet for fradrag for alle investeringskostnader. Det vises til St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 2.3.2 for en gjennomgang av de økonomiske prinsippene for at grunnrenteskatten skal virke nøytralt på investeringsbeslutningene, samt tidligere vurderinger knyttet til problemstillingen.

Departementet foreslår at det med virkning fra inntektsåret 2007 innføres regler om årlig beregning av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå. Det sentrale elementet i forslaget er at negativ grunnrenteinntekt pr. kraftverk beregnet fra og med inntektsåret 2007, skal kunne samordnes med positiv grunnrenteinntekt ved andre kraftverk som er eiet av samme skattyter (verksamordning).

For selskapslignede kraftforetak som inngår i skattemessige konsern som omfattes av reglene om konsernbidrag, foreslås innført en adgang til samordning av positiv grunnrenteinntekt etter verkssamordning hos et (ytende) foretak mot negativ grunnrenteinntekt etter verksamordning hos et annet (mottakende) konsernselskap i samme inntektsår (konsernintern samordning), jf. pkt. 21.1.3.1 i proposisjonen.

For negativ grunnrenteinntekt etter verks- og konsernintern samordning foreslås innført en adgang til fremføring mot samordnet positiv grunnrenteinntekt hos samme skattyter i senere inntektsår. Fremføringsadgangen skal være tidsbegrenset og skal gjelde uansett om produksjonsvirksomheten er opphørt i de verk som har generert den negative grunnrenteinntekten. I tillegg foreslås adgang til konsernintern fremføring av negativ grunnrenteinntekt etter samordning i et konsernselskap fra tidligere inntektsår, mot positiv grunnrenteinntekt etter verkssamordning og etter eventuell fremføring av negativ samordnet

grunnrenteinntekt fra tidligere år i et annet konsernselskap, jf. pkt. 21.1.3.2 i proposisjonen.

Ved realisasjon av kraftverk skal fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå, på lignende måte som etter gjeldende regler, enten gjøres opp hos overdragende skattyter etter reglene i skatteloven § 18-3 sjette ledd a eller videreføres hos overtakende skattyter etter reglene om skattemessig kontinuitet. Disse regler vil også gjelde ved realisasjon av verk hvor produksjonsvirksomheten er nedlagt.

Ved hjemfall til staten foreslås det at reglene om oppgjør av negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå gis anvendelse ved vederlagsfri overføring av eierskap til kraftverk. Alternativt skal fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå kunne overføres mot vederlag til ny skattepliktig eier som overtar kraftverket i forbindelse med hjemfall. Disse regler foreslås supplert med en utbetalingsordning av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt som ikke kompenseres etter reglene foran. Det vises til pkt. 21.1.3.3 i proposisjonen.

Det foreslås ingen endring i gjeldende regler om behandling av negativ grunnrenteinntekt. Departementets forslag omfatter grunnrenteinntekt som er beregnet pr. kraftverk og som er tilordnet skattemessig eier av kraftverket som skattyter i samsvar med gjeldende regler, slik:

- positiv grunnrenteinntekt pr. kraftverk etter fremføring av (gammel) negativ grunnrenteinntekt fra inntektsåret 2006 eller tidligere år og
- (ny) negativ grunnrenteinntekt pr. kraftverk for inntektsåret 2007 og senere år.

Forslagene griper ikke inn i gjeldende regler om behandling av gammel negativ grunnrenteinntekt i forbindelse med oppgradering av eksisterende verk som medfører at det anses etablert et nytt kraftverk. Departementet vil imidlertid vurdere mulige endringstiltak for behandlingen av gammel negativ grunnrenteinntekt i slike tilfeller og komme tilbake til disse spørsmål på et senere tidspunkt, jf. pkt. 21.1.3.4 i proposisjonen.

Forslaget om innføring av en samordnings- og fremføringsadgang på skattyternivå og konsernintern samordning, kombinert med forslagene knyttet til realisasjon, hjemfall og nedleggelse av kraftverk, vil etter departementets oppfatning gi skattyter full sikkerhet for anvendelse av de negative posisjonene.

Med utgangspunkt i at forslagene vil medføre at skattyter med full sikkerhet vil kunne utnytte negativ grunnrenteinntekt beregnet for inntektsåret 2007 og senere år, foreslår departementet å fjerne risikotillegget både i renten for fremføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt og ved beregning av friinntekt fra

og med samme inntektsår. Risikotillegget for fremføring av gamle negative posisjoner oppstått før innføringen av nye regler foreslås redusert fra 4 til 2 prosent, jf. pkt. 21.1.4 i proposisjonen.

Forslaget om innføring av en samordnings- og fremføringsadgang for grunnrenteinntekt på skattyternivå medfører også behov for tilpasninger til gjeldende regler i skatteloven § 18-5 om verdsettelse av kraftanlegg for formues- og eiendomsskatteformål. Etter denne regel gis det fradrag for "pliktig skatt for grunnrenteinntekt for kraftverket" som etter forslaget ikke lenger vil samsvare med den grunnrenteskatt skattyter blir ilignet etter samordning. Tilsvarende spørsmål gjelder reglene etter skatteloven § 10-42 ellevte ledd om fradrag for grunnrenteskatt i grunnlaget for tillegg i alminnelig inntekt ved utdeling til andelseiere i deltakerlignede selskaper. Departementet foreslår at grunnrenteskatt etter disse regler skal tilsvare det aktuelle kraftverks andel av positiv grunnrenteinntekt etter fremføring og samordning på skattyternivå, og eventuelt konsernintern samordning, det enkelte inntektsår. Det vises til pkt. 21.1.5 i proposisjonen.

Som en konsekvens av forslagene foran, foreslås også regler om beregning av andeler av negativ og positiv grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå for fordeling mellom de enkelte kraftverk som har inngått i samordningen. Samordnet negativ/positiv grunnrenteinntekt foreslås fordelt mellom de kraftverk som har fått beregnet negativ/positiv grunnrenteinntekt det enkelte inntektsår basert på størrelsen av den negative/positive grunnrenteinntekt ved det enkelte verk, jf. pkt. 21.1.6.1 i proposisjonen. Videre foreslås gjennomføringsregler for fordelingen, samt tiltak for begrensnings av virkningene for fastsatte fordelinger av posisjonene mellom de enkelte verk ved endring av ligning for tidligere inntektsår, jf. pkt. 21.1.6.2 og 21.1.6.3 i proposisjonen.

21.1.1.3 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG OM INNFØRING AV SAMORDNING AV GRUNNRENTEINNTTEKT PÅ SKATTYTERNIVÅ OG BEHANDLING AV NEGATIV GRUNNRENTEINNTTEKT ETTER SAMORDNING

Beregning av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå for det enkelte inntektsår

Samordning av grunnrenteinntekt fra ulike verk som skattyter eier (verksamordning)

Samordningen innebærer primært at det blir adgang til å trekke ny, negativ grunnrenteinntekt i et kraftverk fra i positiv grunnrenteinntekt beregnet for andre kraftverk skattyter eier.

Ved innføring av en samordningsadgang skal det fortsatt være eier av verket som belastes grunnrenteskatt for den grunnrenteinntekt som er beregnet for

verket. Gjenstand for samordning av grunnrenteinntekt oppstått etter innføring av nye regler vil i utgangspunktet være grunnrenteopposisjoner beregnet for de kraftverk eller eierandeler i deltakerlignede kraftverk som skattyter eier ved utgangen av inntektsåret, eventuelt den andel av grunnrenteinntekt beregnet for verket som tilordnes skattyteren for det inntektsåret verket realiseres.

Beregnet grunnrenteinntekt skal ikke kunne samordnes med skattyters øvrige inntekter eller mot underskudd eller tap fra andre inntektskilder. Gjeldende regler om beregning av skattyters alminnelige inntekt skal ikke påvirkes av forslaget.

Det enkelte kraftverk skal fortsatt være beregningsenhet for grunnrenteinntekt. Forutsetningen om at gammel fremførbar negativ grunnrenteinntekt fullt skal behandles etter gjeldende regler, jf. pkt. 21.1.3.4 i proposisjonen, medfører at grunnrenten må beregnes pr. kraftverk før samordningen.

I utgangspunktet skal også gjeldende beregningsregler for grunnrenteinntekt videreføres, se likevel forslaget i pkt. 21.1.3.4 i proposisjonen. Som en konsekvens av de øvrige forslag i dette avsnitt, foreslår departementet at risikotillegget i renten for beregning av friinntekt bortfaller, jf. pkt. 21.1.4.2 i proposisjonen. Friinntektsfradraget blir således redusert sammenlignet med gjeldende regler og grunnrenteinntekten blir tilsvarende høyere.

Videre vil gjeldende regler om tilordning av grunnrenteinntekt beregnet pr. kraftverk til den skattyteren som eier av kraftverket som skattyter, enten direkte eller som andelseier i deltakerlignede kraftforetak, videreføres.

Tilsvarende vil gjeldende regler om tilordning av grunnrenteinntekt og friinntekt mellom kjøper og selger for det inntektsåret kraftverk realiseres, videreføres. For skattyter som har ervervet kraftverket eller eierandel i deltakerlignet kraftforetak i løpet av inntektsåret vil samordningsadgangen omfatte den andel som tilordnes vedkommende skattyter for ervervsåret. Skattyter som har realisert kraftverk i løpet av inntektsåret, vil tilsvarende kunne samordne den andel av årets grunnrenteinntekt beregnet for kraftverket i realisasjonsåret. Både selgers og erververs andel av inntektsårets beregnede grunnrenteinntekt for det aktuelle verk, vil etter forslaget bli gjenstand for samordning med grunnrenteinntekt for andre verk som vedkommende skattyter eier.

Departementet foreslår at det årlig skal beregnes en verksamordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå for det enkelte inntektsåret tilsvarende differansen mellom positiv og negativ grunnrenteinntekt beregnet for ulike kraftverk skattyter eier. Denne samordnede beregning av grunnrenteinntekt, blir i det følgende omtalt som beregning av verksamordnet

grunnrenteinntekt på skattyternivå, eventuelt bare verksamordnet grunnrenteinntekt.

Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 nytt femte ledd første punktum.

Samordning av verksamordnet positiv grunnrenteinntekt i et selskap mot verksamordnet negativ grunnrenteinntekt i andre konsernselskaper (konsernintern samordning)

Beregning av grunnrenteinntekt etter verksamordning kan medføre at den verksamordnede grunnrenteinntekt på skattyternivå blir positiv. I utgangspunktet skal denne grunnrenteinntekt beskattes hos skattyter ved ligningen for det inntektsåret den er beregnet for.

Mange kraftforetak er organisert i ett eller flere selskaper som inngår i konserner som også er å anse som skattemessige konsern. Det vil si at foretakene er organisert slik at de oppfyller vilkårene for å yte og motta konsernbidrag, jf. skatteloven § 10-4. Selskaper som omfattes av konsernbidragsreglene er blant annet aksjeselskaper og likestilte selskaper og sammenslutninger. Konserndefinisjonen i skatteloven § 10-4 innebærer at de aktuelle kraftforetak vil ha felles bakenforliggende eiere.

Dersom det i slike konsernstrukturer blir beregnet positiv verksamordnet grunnrenteinntekt for et foretak, mens det i andre konsernforetak blir beregnet negativ grunnrenteinntekt etter verksamordning, vil det oppstå et incitament til å foreta omorganisering av konsernet for å kunne utnytte regler om samordning på skattyternivå optimalt. Slike omorganiseringer vil ikke nødvendigvis være samfunnsøkonomisk eller energipolitisk hensiktsmessige. På den annen side vil en adgang til nøytralisering av positiv verksamordnet grunnrenteinntekt i et selskapslignet foretak mot negativ verksamordnet grunnrenteinntekt et annet foretak med samme bakenforliggende eierinteresser, være i samsvar med det økonomiske siktemål bak innføring av regler om nøytral grunnrentebeskatning.

På denne bakgrunn bør det etter departementets oppfatning innføres en adgang til å samordne positiv grunnrenteinntekt etter verksamordning hos et selskapslignet kraftforetak mot negativ grunnrenteinntekt etter verksamordning hos et annet selskapslignet kraftforetak innen samme skattekonsern beregnet for samme inntektsåret. Ordningen vil gjelde samme type selskaper som omfattes av konsernbidragsreglene og er basert på samme konserndefinisjon som i skatteloven § 10-4.

Ordningen forutsettes begrenset slik at samordningen bare omfatter et (ytende) selskaps positive grunnrenteinntekt etter verksamordning på skattyternivå det enkelte inntektsåret. Det forutsettes at fremføringsadgangen for negativ samordnet grunnrenteinn-

tekt fra tidligere inntektsår, jf. forslag i foregående avsnitt, må benyttes fullt ut ved beregning av den verksamordnede positive grunnrenteinntekt hos den enkelte skattyter/konsernselskap før konsernintern samordning blir aktuelt.

Den konserninterne samordningsadgang kan maksimalt benyttes til å nøytralisere ytende selskaps positive grunnrenteinntekt etter verksamordning det aktuelle inntektsår. Positiv verksamordnet grunnrenteinntekt som ikke overføres og nøytraliseres ved konsernintern samordning som nevnt, skal beskattes hos den skattyter den samordnede grunnrenteinntekt er beregnet hos.

Effekten for mottakende selskap vil være en tilsvarende reduksjon av årets beregnede negative grunnrenteinntekt etter verksamordning på skattyternivå. Om konsernsamordning mot mottakende selskaps fremførbare negative grunnrenteinntekt etter samordning fra tidligere år, se pkt. 21.3.2 i proposisjonen.

Forslaget om at beregnet positiv verksamordnet grunnrenteinntekt i et konsernselskap skal kunne samordnes mot negativ grunnrenteinntekt etter verksamordning samme inntektsår i et annet selskap i samme konsern, vil være subsidiært eller innebære en tilleggsoperasjon i forhold det første element som er verksamordning av grunnrenteinntekt på skattyternivå.

For skatteformål kan konsernintern samordning av positiv grunnrenteinntekt anses som en ensidig disposisjon på lignende måte som konsernbidrag, men uten overføring av midler. Imidlertid skal transaksjoner mellom konsernselskaper etter aksjelovene § 3-9 første ledd, skje på forretningsmessige vilkår, dvs. mot vederlag tilsvarende virkelig verdi. Departementet holder spørsmålet åpent, men utelukker ikke at det selskapsrettslig skal legges til grunn at forslaget vil kreve at ytende selskap må yte vederlag tilsvarende virkelig verdi av den nøytraliserende effekt som oppnås. I så fall legger departementet til grunn at vederlag tilsvarende skatteverdien av den negative grunnrenteinntekt som benyttes, ikke skal anses som alminnelig inntekt hos det mottakende selskap. Motsvarende legges til grunn at tilsvarende vederlag heller ikke skal være fradragsberettiget for det konsernselskap som overfører den positive grunnrenteinntekt.

I det følgende vil ovennevnte forslag bli referert til som konsernintern samordning av positiv grunnrenteinntekt etter verksamordning, eventuelt bare konsernintern samordning. Resultatet av de to elementer i forslaget om innføring av samordningsadgang, vil bli benevnt samordnet grunnrenteinntekt.

Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 nytt femte ledd tredje punktum.

Fremføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt

Fremføring av verksamordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå mot positiv verksamordnet grunnrenteinntekt i senere inntektsår

Beregning av verksamordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå etter forslaget i pkt. 21.3.1 i proposisjonen, kan medføre at den verksamordnede grunnrenteinntekt blir negativ det enkelte inntektsår. Siktemålet bak forslaget krever at det innføres en adgang til å fremføre slik verksamordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå mot positiv beregnet grunnrenteinntekt etter verksamordning i senere inntektsår. For at skatteverdien av posisjonen skal være den samme til enhver tid foreslås at fremføring skal skje med beregning av rente som fastsettes av departementet.

På samme måte som for fremføringsadgangen for negativ grunnrenteinntekt beregnet pr. kraftverk etter gjeldende regler, jf. skatteloven § 18-3 fjerde ledd, skal det ikke skal gjelde noen tidsbegrensning. Som etter gjeldende regler skal fremføringsadgangen ikke bortfalle ved opphør av produksjonsvirksomheten i kraftverket. Dette medfører at de innlåsningseffekter/begrensede utnyttingsmuligheter som i dag kan følge av fremføringsforbudet i kombinasjon med gjeldende definisjon av kraftverk jf. pkt. 21.1.2 i proposisjonen, ikke vil gjøre seg gjeldende for negativ grunnrenteinntekt som omfattes av de nye regler, dvs. ny negativ grunnrenteinntekt beregnet for kraftverket for inntektsår etter at de foreslåtte regler settes i kraft, jf. pkt. 21.1.3.4 i proposisjonen.

Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 nytt femte ledd annet punktum.

Fremføring av verksamordnet negativ grunnrenteinntekt mot verksamordnet positiv grunnrenteinntekt i et annet konsernselskap

Som en utvidelse av forslaget om konsernintern samordning av årets positive grunnrenteinntekt etter verksamordning mot årets negative grunnrenteinntekt etter verksamordning i andre konsernselskaper, foreslår departementet at også fremførbare negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå fra tidligere inntektsår skal kunne samordnes mot positiv grunnrenteinntekt i et annet konsernselskap.

Som forutsatt i pkt. 21.1.3.1 i proposisjonen, skal adgangen til konsernsamordning først nyttes til nøytralisering av årets verksamordnede negative grunnrenteinntekt hos mottakende selskap. Først når årets negative grunnrenteinntekt er benyttet, kan konsernsamordning av positiv verksamordnet grunnrenteinntekt i et (ytende) konsernselskap avregnes mot fremførbare negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå hos mottakende selskap fra tidligere inntektsår. Tilsvarende skal ordningen bare gjelde årets positive grunnrenteinntekt.

nerenteinntekt etter verkssamordning og eventuell fremføring av tidligere års negative grunnrenteinntekt på skattyternivå hos yterselskapet. Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 nytt femte ledd tredje punktum.

Behandling av samordnet negativ grunnrenteinntekt til fremføring på skattyternivå ved realisasjon mv. av skattyters kraftverk

Valg av hovedløsning

Utforming av regler om behandling av samordnet negativ grunnrenteinntekt til fremføring krever også løsninger for behandling av posisjonen ved realisasjon/eierskifte av kraftverk som har inngått i samordningen.

Gjeldende regler om oppgjør eller overføring av negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk, jf. skatteloven § 18-3 sjette ledd, bygger på at anvendelse av den negative grunnrenteinntekt skal være begrenset både til den skattyter som har fått tilordnet den negative grunnrenteinntekt og til vedkommende skattyters fortsatte eierskap til det kraftverk som har generert posisjonen. En videreføring av disse regler slik at de gis tilsvarende anvendelse for fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning, vil i prinsippet innebære en tilsvarende behandling av den andel av skattyters fremførbare negative grunnrenteinntekt som kan knyttes til det/de verk som omfattes av realisasjon/eierskiftet.

Ved realisasjon av samtlige av skattyters kraftverk som har inngått i samordning på vedkommendes hånd, vil en videreføring av reglene i skatteloven § 18-3 sjette ledd om oppgjør eller overføring av negativ grunnrenteinntekt knyttet til de overførte kraftverk, kunne anvendes direkte som grunnlag for oppgjør eller overføring av skattyters samlede negative grunnrenteinntekt til fremføring på realisasjonstidspunkt. Hvis skattyter derimot bare realiserer ett eller noen, men ikke samtlige, av de verk som har inngått i samordningen på vedkommendes hånd, vil videreføring av gjeldende regler kreve at skattyters fremførbare negative grunnrenteinntekt etter samordningen skal fordeles mellom de verk som realiseres og de verk skattyter fortsatt har i behold.

Dersom det ikke foretas en slik tilpasning av gjeldende regler i skatteloven § 18-3 sjette ledd med virkning for tilfeller hvor realisasjonen bare omfatter et eller noen av de verk som har inngått i samordningen hos overdragende skattyter, kan nevnte regler ikke videreføres som generell løsning for behandling av posisjonen ved realisasjon. Reglene vil i så fall miste sin underliggende begrunnelse og innebære ulike løsninger avhengig av om skattyter overdrar bare et/noen av flere kraftverk eller ikke.

Departementet har vurdert ulike alternativer til en slik videreføring og tilpasning av gjeldende regler

i skatteloven § 18-3 sjette ledd. Alternativene vil dels innebære at det innføres adgang til rent kjøp/salg av fremførbar negativ grunnrenteinntekt uten sammenheng med overføring av det kraftverk posisjonen knytter seg til. Slike ordninger er generelt helt ukjent i skatteretten forøvrig, herunder i petroleumsbeskatningen. Slike ordninger er dessuten uforenlig med gjeldende regler om overføring av kraftverk med skattemessig kontinuitet. Alternativene vil dessuten kunne medføre at skattyter kan bli sittende med samordnet negativ grunnrenteinntekt som ikke knytter seg til kraftverk vedkommende eier. Dersom skattyter ikke lenger eier kraftverk og ikke ønsker å erverve nye, vil realisasjon av posisjonen som sådan eller eventuell utbetaling av skatteverdien være eneste mulighet for utnyttelse av denne.

Departementet er blitt stående ved at videreføring av gjeldende bestemmelser med oppgjør eller overføring av negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av det verk posisjonene knytter seg til, fortsatt skal være den primære løsning også for utnyttelse av samordnet og fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter de nye regler. Implikasjonene av en slik videreføring vil bl.a. være at skattyters adgang til fremføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt på samme måte som etter gjeldende system, er betinget av at skattyteren har det aktuelle kraftverk eller eierandelen i deltakerlignet kraftforetak, i behold ved utgangen av det inntektsår fremføringsadgangen benyttes. Samordnet negativ grunnrenteinntekt skal bare kunne fremføres hos den skattyter som eier det kraftverk posisjonen skriver seg fra

På denne bakgrunn foreslår departementet at reglene om oppgjør eller videreføring av negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon, jf. skatteloven § 18-3 sjette ledd, skal gjelde tilsvarende for samordnet negativ grunnrenteinntekt knyttet til det/de verk som har generert den.

Forslaget forutsetter at det skal foretas fordeling av fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå på de enkelte av skattyters verk som har inngått i samordningen etter regler som beskrevet i pkt. 21.1.6 i proposisjonen. De ulike forslag til tilpasninger ved en videreføring av reglene i skatteloven § 18-3 sjette ledd mv. gjennomgås i det følgende.

Samordnet negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk med oppgjør etter skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav a

Videreføring av regelen i skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav a slik at det ved beregning av grunnrentegevinst/tap (med fradragsrett for gammel negativ grunnrenteinntekt fra tidligere år) også skal gis fradrag for negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå etter de nye regler, vil kreve føl-

gende tilpasning: Fradraget vil være begrenset til den andel av fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning på overdragende skattyters hånd som kan tilordnes det eller de kraftverk som omfattes av realisasjonen. Skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav a vil fortsatt innebære at det skal foretas et endelig oppgjør av skattyters grunnrenteopposisjoner knyttet til det realisererte verket med skattemessig virkning for realisasjonsåret.

Motsvarende skal oppgjøret, det vil si fradrag ved beregning av grunnrentegevinst/tap, ikke omfatte fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning som er generert i kraftverk som ikke realiseres ved transaksjonen. Den andel av negativ grunnrenteinntekt etter samordning som kan tilordnes de kraftverk overdragende skattyter fortsatt har i behold, skal fortsatt utnyttes på eierens hånd etter de alminnelige regler i forslaget om fremføring og samordning med øvrig positiv grunnrenteinntekt (inkludert eventuell grunnrentegevinst) på skattyternivå for vedkommende skattyter i realisasjonsåret eller senere år. Om regler for beregning mv. av andel negativ grunnrenteinntekt etter samordning på de enkelte verk som har inngått i samordningen, vises til pkt. 21.1.6 i proposisjonen.

Departementet forutsetter videre at grunnrentegevinsten/-tapet som fremkommer ved beregningen, skal omfattes av reglene om samordning med grunnrenteinntekt fra andre kraftverk som skattyter eier. Eventuell grunnrentegevinst som fremkommer etter fradrag som nevnt (det vil si etter fradrag for fremførbar grunnrenteinntekt for verket etter gjeldende regler og eventuelt fradrag for fremførbare negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå etter de nye regler), skal fortsatt likestilles med annen positiv grunnrenteinntekt beregnet for kraftverket det aktuelle år og således omfattes av samordningen med overdragende skattyters øvrige grunnrenteopposisjoner i realisasjonsåret.

For behandlingen av eventuelt grunnrentetap som fremkommer etter fradrag både av ubenyttet gammel fremførbar negativ grunnrenteinntekt og av kraftverkets andel av fremførbar negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå som nevnt, foreslås følgende løsning:

- I den utstrekning tapet ikke overstiger det fradrag som er gitt for fremførbar gammel negativ grunnrenteinntekt, skal tapet fullt ut behandles etter gjeldende regler.
- I den utstrekning tapet overstiger det fradrag som er gitt for fremførbar gammel negativ grunnrenteinntekt, skal tapet omfattes av adgangen til samordning med overdragende skattyters øvrige grunnrenteopposisjoner for øvrige kraftverk i realisasjonsåret. Beregnet grunnrentetap som ikke

nøytraliseres ved samordningen - herunder mot eventuell positiv grunnrenteinntekt som tilordnes overdragende skattyter i realisasjonsåret, skal imidlertid ikke omfattes av fremføringsadgangen for beregnet negativ grunnrente på skattyternivå for senere inntektsår. Beregnet grunnrentetap som ikke nøytraliseres ved samordning som nevnt, vil bare kunne tilbakeføres mot positiv grunnrenteinntekt beregnet for verket i realisasjonsåret eller tidligere år som etter gjeldende regler - og vil for øvrig falle bort.

Departementet har vurdert om grunnrentetap som ikke nøytraliseres ved samordning i realisasjonsåret, bør kunne realiseres særskilt til den nye eier av verket. På bakgrunn av den alternative adgang til anvendelse av reglene om skattemessig kontinuitet, jf. nedenfor, antas imidlertid at et slikt særskilt tiltak ikke er nødvendig.

Det vises til forslag til endring av § 18-3 sjette (nytt niende) ledd bokstav a.

Etter innføring av reglene i skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav b i 2004, kan det stilles spørsmål ved om det overhodet er behov for videreføring av hovedregelen i § 18-3 sjette ledd bokstav a om beregning av grunnrentegevinst/tap ved realisasjon. Dette spørsmål er ikke vurdert i full bredde i denne forbindelse. Imidlertid bemerkes at de to regelsett er alternative valgmuligheter for skattyter og at behandling med skattemessig kontinuitet normalt vil være å foretrekke for overdragende skattyter også i tilfeller hvor behandling etter de alminnelige regler medfører beregning av grunnrentetap. Dersom overdragende skattyter har fremførbar negativ grunnrenteinntekt som etter de alminnelige regler vil medføre beregning av grunnrentetap ved realisasjon av kraftverket som skattyter ikke vil kunne utnytte mot positiv grunnrenteinntekt beregnet for realisasjonsåret, vil alternativ anvendelse av reglene om skattemessig kontinuitet medføre at overtakende skattyter kan videreføre hele den fremførbare negative grunnrenteinntekt med mulig full utnyttelse av denne på sin hånd i senere inntektsår.

Samordnet negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk som behandles med skattemessig kontinuitet

En nødvendig tilpasning ved videreføring av regelen i skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav b slik at det også kan overføres samordnet negativ grunnrenteinntekt etter forslaget, er at reglene må baseres på at adgangen til overføring i prinsippet er begrenset til den andel av samordnet og fremførbar negativ grunnrenteinntekt på overdragende skattyters hånd som kan tilordnes de verk som omfattes av realisasjonen. Overføring av negativ grunnrenteinntekt med adgang

til samordning og fremføring på ervervende skattyters hånd, bør fortsatt bygge på at fremføringsadgangen er betinget av eierskap til det kraftverk posisjonen knytter seg til. Adgang til overføring av all samordnet negativ grunnrenteinntekt beregnet hos overdragende skattyter etter de nye regler, vil innebære en realisasjon av skatteposisjonen negativ grunnrenteinntekt som sådan og uten sammenheng med det kraftverk som erverves.

På denne bakgrunn foreslår departementet en videreføring av skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav b med den tilpasning at overtakende skattyter overtar den andel av eventuell fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning hos overdragende skattyter som kan tilordnes det/de kraftverk som overføres ved realisasjonen. Om forslag til regler for beregning mv. av denne andel, vises til pkt. 21.1.6 i proposisjonen.

Det vises til forslag til endring av § 18-3 sjette (nytt niende) ledd b tredje punktum.

Øvrige regler om overføring av kraftverk ved omorganiseringer av kraftforetak med skattemessig kontinuitet

Også øvrige regler om adgang til overføring av fremførbar grunnrenteinntekt i forbindelse med transaksjoner som innebærer realisasjon av kraftverk med skattemessig kontinuitet, skal videreføres for samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå etter de nye regler. Ved anvendelse av disse regler skal overføring av fremførbar samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå, begrenses til den andel av overdragende skattyters samordnede og fremførbare negative grunnrenteinntekt som kan tilordnes det eller de kraftverk som omfattes av transaksjonen. I slike tilfeller skal reglene om beregning av andel av slike posisjoner til det aktuelle kraftverk som foreslått i pkt. 21.1.6 i proposisjonen, legges til grunn.

Ovennevnte forslag vil etter departementets oppfatning ikke kreve noen lovendringer ettersom forutsetningen vil følge direkte av kravet om skattemessig kontinuitet hos overtakende skattyter etter gjeldende ordlyd i skatteloven § 11-7 og § 11-21 annet ledd. Det anses heller ikke nødvendig med noen endring i skatteloven § 11-22 tredje ledd annet punktum, som for øvrig vil bli vurdert for opphevelse.

Samordnet negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk hvor produksjonsvirksomheten er nedlagt

Negativ grunnrenteinntekt for inntektsåret 2007 eller senere, vil etter forslaget kunne samordnes mot eventuell positiv grunnrenteinntekt i andre verk skattyter måtte eie. Den samordnede negative skatteposisjonen vil også kunne fremføres mot samordnet positiv grunnrenteinntekt på skattyternivå i senere

inntektsår. Fremføringsadgangen gjelder selv om produksjonsvirksomheten i det kraftverk som har generert skatteposisjonen legges ned.

Som etter gjeldende regler, forutsetter forslaget at også nedlagte kraftverks andel av negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå skal kunne overføres til overtakende skattyter etter reglene om skattemessig kontinuitet som angitt i foregående avsnitt. Endringsforslaget må antas å medføre at prissetting og markedet for slike realisasjoner, vil bli endret. Det antas at gjeldende konsesjons- eller konkurranselovgivning ikke vil være til hinder for utvikling av et slikt marked. Etter departementets oppfatning bør det være en forutsetning for forslaget at det ikke skal være aktuelt å ta opp spørsmål om å sette til side slike transaksjoner etter reglene om skattemessig gjennomskjæring. Dette krever imidlertid ikke noe særskilt uttrykk i selve lovteksten.

Departementet anser det ikke aktuelt å innføre regler om adgang til utbetaling av skatteverdien av ubenyttet negativ grunnrenteinntekt ved opphør av produksjonsvirksomhet i verk. De hensyn som begrunnet innføring av utbetalingsordning for underskudd og friinntekt ved opphør av særskattepliktig virksomhet i petroleumsbeskatningen, jf. petroleumsskatteloven § 3 bokstav c fjerde ledd og § 5 syvende ledd slik disse lyder etter endringslov 10. desember 2004 nr. 78, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) kapittel 14, gjør seg under enhver omstendighet ikke tilsvarende gjeldende i kraftsektoren.

På det tidspunkt nevnte endringer ble vedtatt, var adgangen til fremføring av underskudd i alminnelig inntekt og i særskattepliktig inntekt etter petroleumsskatteloven betinget av at virksomheten ikke var opphørt, jf. skatteloven § 14-6 den gang annet ledd. Ved opphør av virksomhet skulle ubenyttet udekket underskudd til fremføring tilbakeføres i skattepliktig inntekt inntil to foregående år, jf. skatteloven § 14-7. Dersom et utvinningselskap bestemte seg for å opphøre med utvinningsvirksomheten ville alternativet være tilbakeføring av underskuddet som nevnt, eller overføring av underskuddet mot vederlag ved realisasjon av den samlede virksomhet til et annet selskap eller ved fusjon etter regler som ble innført i 2002. Overtakende selskap ville da kunne benytte underskuddet mot inntekter i sin øvrige utvinningsvirksomhet. Rent salg av underskuddet uten samtidig overføring av hele virksomheten, var ikke aktuelt.

Adgangen til utbetaling av skatteverdien av underskudd ved opphør av utvinningsvirksomhet ble innført som et ytterligere alternativ og supplement til nevnte oppgjørsmuligheter. Utbetalingsordningen vil også gjelde resterende underskudd som ikke benyttes ved tilbakeføring eller realisasjon som nevnt.

I kraftsektoren vil negativ grunnrenteinntekt i utgangspunktet være beregnet pr. kraftverk og adgan-

gen til fremføring av negativ grunnrenteinntekt vil ikke bortfalle selv om produksjonsvirksomheten i kraftverket opphører. Den usikkerhet som fulgte av opphørsbestemmelsen i § 14-6 annet ledd i form av på den ene side tidspress med hensyn til å finne og forhandle med kjøpere av virksomheten samt å innhente offentlig godkjennelse, og på den andre side det incitamentet til å videreføre fortsatt ulønnsom drift for å unngå oppgjør av posisjonen ved tilbakeføring, gjør seg således i utgangspunktet ikke gjeldende for skattyters muligheter til fortsatt anvendelse av negativ grunnrenteinntekt.

De utvidete muligheter forslaget om innføring av samordnings- og fremføringsadgang vil innebære med hensyn til utnyttelse av fremførbare posisjoner ved realisasjon også av nedlagte kraftverk, og det forhold at reglene ikke gir incitamenter til å opprettholde ulønnsom drift for å unngå bortfall av fremførbare negativ grunnrenteinntekt, gir ikke behov for å sikre skattyter rask og endelig realisering av negativ grunnrenteinntekt i form av direkte utbetalingsordninger. Det er grunn til å anta at det på bakgrunn av forslaget vil bli etablert et marked som vil ivareta skattyters behov for tilstrekkelig raskt og sikkert oppgjør av negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk.

Samordnet negativ grunnrenteinntekt ved hjemfall av kraftverk

I hjemfallstilfellene er det behov for særskilte tiltak utover de generelle forslag om behandling av fremførbare negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå ved realisasjon som er fremsatt foran. Departementets vurderinger og forslag til slike tiltak gjennomgås nedenfor.

Dersom opprinnelig skattyter fortsatt blir å anse som skattemessig eier av kraftverket etter hjemfallstidspunktet, vil forslagene foran medføre at negative grunnrenteopposisjoner knyttet til det hjemfalte verket etter de endrede regler fortsatt kan benyttes hos vedkommende skattyter. Dette er aktuelt hvis eieren enten får kjøpe verket tilbake eller leie det på vilkår som innebærer at vedkommende fortsatt anses som skattemessig eier.

Dersom opprinnelig eier av kraftverket etter hjemfallstidspunktet ikke lenger anses som eier av dette, finnes det i dag ikke regler som sikrer at opprinnelig eier får benytte andel av fremførbare negativ grunnrenteinntekt etter samordning som kan tilordnes det hjemfalte verket. Dette skyldes at hjemfall ikke anses som skattemessig realisasjon, hvilket innebærer at reglene om oppgjør eller videreføring av fremførbare negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon ikke kommer til anvendelse.

Den effekt at negative grunnrenteopposisjoner etter de nye regler ikke lenger kan anvendes etter eierskif-

te for verket i forbindelse med hjemfall, er ikke forenlig med siktemålet om en nøytral grunnrentebeskatning. Departementet har derfor vurdert hvordan anvendelse av negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå kan sikres også hvor opprinnelig skattyter ikke lenger anses som skattemessig eier av kraftverk som følge av hjemfall.

Selv om overføring av eierskap for kraftverk i forbindelse med hjemfall i utgangspunktet skjer uten vederlag til opprinnelig eier, bør en eventuell særskilt regulering av slik eieroverføring ved hjemfall bygge på de samme forutsetninger og løsninger som foreslått for realisasjonstilfellene. Dette gjelder også den forutsetning at fremføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt fortsatt skal være betinget av at skattyter er eier det kraftverk posisjonene knytter seg til.

Konsekvensen av dette synspunktet er at hvor det skjer overføring av eierskap i forbindelse med hjemfall, skal det i utgangspunktet finne sted et oppgjør av fremførbare samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå for forutgående eier av kraftverket. Det foreslås således at forslaget om videreføring av reglene i skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav a gis tilsvarende anvendelse ved eierskifte i forbindelse med hjemfall - enten dette skjer ved at staten blir eier i en mellomfase eller ved at verket overtas av ny skattepliktig eier.

Ved eierskifter som nevnt skal det foretas en gevinst-/taps beregning som om det hadde funnet sted en skattemessig realisasjon. Forslagene foran med hensyn til anvendelse av den andel fremførbare negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå som kan tilordnes det overførte verk, og om behandling av beregnet grunnrentetap forutsettes å gjelde tilsvarende i disse tilfellene. Beregning av grunnrentegevinst/tap etter reglene i § 18-3 sjette ledd bokstav a i forbindelse med hjemfall antas imidlertid ofte å medføre beregning av grunnrentetap som overstiger det fradrag som er gitt for fremførbare grunnrenteinntekt fra inntektsår forut for innføring av nye regler. Slikt grunnrentetap vil etter forslaget bare kunne utnyttes ved samordning hos forutgående eier i overføringsåret, og kan ikke fremføres til senere inntektsår.

I den utstrekning det tar tid å få endelig avklart de fremtidige eierforhold til det hjemfalte kraftverket, bør oppgjør som nevnt kunne utsettes tilsvarende. Dersom grunnrenteinntekt for verket tilordnes staten eller annen skattyter i en slik mellomfase, bør negativ grunnrenteinntekt hos opprinnelig eier i prinsippet ikke omfattes av samordningsadgangen på vedkommendes hånd.

Departementet foreslår imidlertid også at forslaget om videreføring av reglene i skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav b (kontinuitetsregelen), skal tilpasses for anvendelse i hjemfallstilfellene. Anven-

delse av denne regel vil være aktuell i de tilfeller kraftverket overføres til ny eier som også blir grunnrenteskattpliktig for inntekt beregnet for verket i forbindelse med hjemfall. Dersom staten overtar som eier, vil regelen ikke kunne benyttes.

Departementet finner det ikke aktuelt å foreslå et alternativ der skatteposisjonen skal følge verket direkte slik at den overføres til skattepliktig erverver av kraftverket mv. etter hjemfall uten at det betales vederlag til den opprinnelige eier. En slik løsning vil ikke innebære reell anvendelse av posisjonen for tidligere eier/skattyter, og vil således ikke ivareta hovedformålet bak forslagene her. En ordning der ny eier skulle få overført opprinnelige eiers negative skatteposisjon vederlagsfritt vil endre markedsforutsetningene som ellers ligger til grunn for grunnrentebeskatningen, og vil også innebære et brudd på det "oppgjørssynspunktet" forslagene om behandling av fremførbar negativ grunnrenteinntekt ellers bygger på.

Derimot foreslås at det i forbindelse med eierskifte til ny skattepliktig eier som nevnt, innføres adgang for forutgående eier til å selge eventuell andel negativ samordnet grunnrenteinntekt som kan tilordnes det hjemfalte verk, til den nye eier av kraftverket mot vederlag. Et slikt forslag vil i realiteten innebære innføring av adgang til salg av rene skatteposisjoner uavhengig av driftsmidler/virksomhet. Begrenset til den helt spesielle situasjonen i forbindelse med hjemfall og begrenset til salg til den til skattyter som faktisk overtar eierskap til kraftverket, finner departementet at en slik ordning bør kunne forsvares.

Forslaget vil medføre at opprinnelige eier av verket får betalt for posisjonen og at den nye eier kan videreføre denne for anvendelse ved samordning og fremføring i samsvar med de øvrige endringsforslag foran. Som nevnt er forslaget begrenset til å omfatte den andel samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå som kan tilordnes det verk som er overført til ny eier. Reglene om beregning av slike andeler pr. kraftverk som har inngått i samordningen på opprinnelig eiers hånd, vil gjelde tilsvarende, jf. pkt. 21.1.6 i proposisjonen.

Det foreslås at vederlag tilsvarende skatteverdien av den negative grunnrenteinntekt som realiseres, ikke skal behandles som alminnelig inntekt hos selger av posisjonen og heller ikke som fradragsberettiget kostnad for kjøper.

Opprinnelig eier kan i slike tilfeller risikere å ikke oppnå full kompensasjon for skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten. På denne bakgrunn foreslår departementet at ovennevnte forslag suppleres med en ordning der opprinnelig eier av verket kan få utbetalt skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt. Dette forutsetter at eieren ikke kompenseres ved anvendelse av de øvrige oppgjørsregler ved

overføring av kraftverk til ny skattepliktig eier i forbindelse med hjemfall.

Etter departementets vurdering vil ovennevnte forslag sikre nøytralitet i hjemfallstilfellene. Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 nytt niende ledd ny bokstav c.

Avgrensning av forslaget mot negativ grunnrenteinntekt fra inntektsår forut for innføring av nye regler

Utformingen av gjeldende regler for grunnrenteskatt kan bidra til at enkelte samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer ikke blir gjennomført. Det skyldes at kraftforetakene ikke er sikret effektivt fradrag for investeringskostnadene, blant annet fordi negativ grunnrenteinntekt fra et kraftverk ikke kan samordnes med grunnrenteinntekt fra andre verk foretaket eier. Formålet er å stimulere til lønnsomme investeringer og samordningsadgangen bør derfor begrenses til negativ grunnrenteinntekt oppstått etter ikrafttredelsen. Forslaget skal med andre ord ikke påvirke de rammer gjeldende regler setter for anvendelse av (gammel) negativ grunnrenteinntekt som er akkumulert på det tidspunkt nye regler blir innført.

Som det fremgår i St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 2.3.2, har utfordringen vært å finne en metode som bedrer nøytraliteten i grunnrentebeskatningen, uten at de nye regler omfatter negativ grunnrenteinntekt som skyldes allerede gjennomførte investeringsprosjekter. Departementet har vurdert de alternative metoder for å avgrense mot tidligere investeringer, jf. St.prp. nr. 1 (2004-2005) pkt. 2.4.8, men disse alternativer må anses som lite hensiktsmessige. Departementet er blitt stående ved at forslaget bør bygge på en "grovere" avgrensingsregel som utelukkende begrenser anvendelsen av de nye regler mot fremførbar negativ grunnrenteinntekt beregnet pr. kraftverk for inntektsår etter iverksettelse av nye regler. Dette vil ikke gi full treffsikkerhet i forhold til siktemålet fordi endringene også vil omfatte deler av negative grunnrenteinntekt fra allerede gjennomførte investeringer. Etter departementets oppfatning vil imidlertid en slik utforming av virkeområdet for de nye regler være praktisk gjennomførbar, samtidig som den vil gi de tilsiktede incentiver til investeringer i nye verk og oppgradering av eksisterende verk. Nye skjønnsmessige avgrensninger vil ikke være nødvendig.

Gjeldende regler om at fremføring av negativ grunnrenteinntekt fra tidligere år mot senere positiv grunnrenteinntekt beregnet for verket - og begrenset til fremføring mot positiv grunnrenteinntekt beregnet for samme verk, jf. pkt. 21.1.2.2 i proposisjonen, skal videreføres. En videreføring med samtidig innføring av nye regler, vil kreve at dette også må være den primære regel, slik at fremføringsadgangen for gammel negativ grunnrenteinntekt må benyttes innen verket

etter gjeldende regler dersom årets beregning av grunnrenteinntekt for verket blir positiv. Positiv grunnrenteinntekt beregnet for verket vil bare omfattes av forslaget til nye regler i den utstrekning slik inntekt ikke nøytraliseres ved fremføring av gammel negativ grunnrenteinntekt for verket.

Forutsetningen om videreføring av gjeldende regler for behandling av gammel akkumulert fremførbar negativ grunnrenteinntekt, innebærer også at slik fremførbar negativ grunnrenteinntekt skal behandles etter gjeldende regler ved eventuell realisasjon av kraftverket i år etter innføring av nye regler. Ubenyttet gammel negativ fremførbar grunnrenteinntekt skal fortsatt kunne gjøres opp med endelig virkning hos overdragende skattyter i form av fremføring ved beregning av grunnrentegevinst eller tap ved realisasjon av kraftverk, jf. skatteloven § 18-3 sjette ledd a. Grunnrentetap beregnet etter disse regler vil fortsatt ikke være gjenstand for fremføring. Tilsvarende kan slike fremførbare negative grunnrenteposisjoner alternativt overføres til ervervende skattyter som overtar kraftverk etter reglene om skattemessig kontinuitet, jf. skatteloven § 18-3 sjette ledd bokstav b.

På samme måte forutsettes at de virkninger som kan inntre ved nedlegging av virksomhet i det enkelte kraftverk som nevnt i pkt. 21.1.3.2 i proposisjonen, fortsatt vil gjøre seg gjeldende for akkumulerte gamle negative grunnrenteposisjoner. Forslagene her griper ikke inn i lovgrunnlaget for løsning av aktuelle spørsmål, som behandles av skattemyndighetene, om behandling av gammel negativ grunnrenteinntekt ved oppgradering av eksisterende kraftverk, og fremmes uavhengig av hvordan nevnte spørsmål løses.

Endring av grunnlaget for behandling av ovennevnte spørsmål om behandling av gammel negativ grunnrenteinntekt ved oppgradering av eksisterende verk, vil etter departementets oppfatning kreve lov og/eller forskriftsendringer. Departementet vil imidlertid vurdere mulige tiltak og komme tilbake til disse spørsmål på et senere tidspunkt.

Ettersom gjeldende regler om behandling av gammel negativ grunnrenteinntekt, skal videreføres fullt ut, er det ikke behov for særskilte overgangsregler. Inntil akkumulert gammel negativ grunnrenteinntekt blir nøytralisert ved fremføring mot positiv grunnrenteinntekt beregnet for verket i senere år, eventuelt til den blir gjort opp eller overført til overtakende skattyter ved realisasjon av verket etter gjeldende regler, vil det være behov for å føre kontroll med resterende fremførbar negativ grunnrenteinntekt ved at den føres på en særskilt saldo for det enkelte kraftverk.

For inntektsår etter innføring av nye regler, dvs. fra og med inntektsåret 2007, vil forslaget innebære et tosporet system:

- Gjeldende regler skal videreføres for akkumulert (gammel) negativ grunnrenteinntekt pr. kraftverk for inntektsår forut for innføring av nye regler.
- Nye regler skal gjelde positiv grunnrenteinntekt pr. kraftverk (etter fremføring av ev. negativ grunnrenteinntekt fra inntektsår forut for innføring av nye regler) og (ny) negativ grunnrente beregnet for inntektsår etter innføring av nye regler.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 18-3 første og fjerde ledd.

21.1.1.4 ENDRING AV REGLENE OM RENTE- BEREGNING VED FREMFØRING AV NEGATIV GRUNNRENTEINNTJEKT OG VED BEREGNING AV FRIINNTJEKT

Samordnings- og fremføringsadgang på foretaks- og skattyternivå, kombinert med forslagene knyttet til realisasjon og eierendringer ved hjemfall av kraftverk, vil gi skattyter full sikkerhet for anvendelse av negative posisjoner oppstått etter innføringen av nye regler. Selskapet vil da ha en risikofri fordring på staten. En risikofri rente gir da tilstrekkelig skjerming for å sikre at grunnrenteskatten bidrar til at prosjekter som er lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter skatt. Risikotillegget, både i renten for fremføring av samordnet ny, negativ grunnrenteinntekt og ved beregning av friinntekt, bør derfor fjernes.

De nye reglene vil også øke foretakenes mulighet til å få utnyttet gamle negative posisjoner, det vil si negativ grunnrenteinntekt akkumulert før innføringen av de nye reglene. Gjeldende risikotillegg for fremføring av disse posisjonene må anses å være svært romslig og gir motiver til skattemessige tilpasninger. Det foreslås derfor å redusere risikotillegget for fremføring av negative posisjoner oppstått før innføringen av nye regler fra 4 til 2 prosentpoeng. Når denne fremføringsrenten reduseres, vil verkene komme raskere i posisjon for å betale grunnrenteskatt, fordi gammel, fremførbar negativ grunnrenteinntekt vokser langsommere, eventuelt reduseres raskere.

Den risikofrie renten beregnes i dag som gjennomsnittet av siste tre års statsobligasjonsrente med tre års løpetid. Valget av denne metoden savner en begrunnelse. Departementet viser til omtale i St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 2.3.2 for en vurdering av hvordan den risikofrie renten bør fastsettes.

21.1.1.5 ENDRING AV ØVRIGE REGLER SOM BYGGER PÅ GRUNNRENTEINNTJEKT BEREGNET FOR DET ENKELTE KRAFTVERK

Forslaget om innføring av samordning av grunnrenteinntekt på skattyternivå innebærer at den betalbare grunnrenteskatten for eier av kraftverket ikke lenger vil avspeile den beregnede grunnrenteinntekt ved det enkelte kraftverk det enkelte inntektsår. Be-

regnet grunnrenteinntekt pr. kraftverk skal fortsatt tilordnes eier av verket som skattyter, men danner grunnlag for samordning mot grunnrenteinntekt fra skattyters øvrige kraftverk. For skattytere som eier kun ett kraftverk, vil ikke forslaget medføre noen endringer. I slike tilfeller vil den betalbare grunnrenteskatten for skattyter være lik den som er beregnet for kraftverket.

Forslaget medfører behov for avklaring av hvordan fradraget for grunnrenteskatt etter § 18-5 første ledd annet punktum, jf. tredje ledd annet punktum, skal videreføres. I de nevnte bestemmelsene heter det at det kan kreves fradrag i formuesfastsettelsen for "pliklig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket". Etter innføring av nye regler om beregning av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå kan det tenkes ulike alternativer for tolkning av begrepet grunnrenteskatt for kraftverket i forhold til en videreføring av § 18-5.

Med utgangspunkt i at forslagene i utgangspunktet bare tilsikter endringer i grunnrentebeskatningen, kan det argumenteres for at det bør velges en løsning som i minst mulig grad griper inn i gjeldende regler om fastsettelse av formuesverdi/eiendomsskattegrunnlaget. Dette kunne tilsi at man ved fastsettelse av formuesverdien etter § 18-5 første til og med fjerde ledd, skulle beregne fradrag for en fiktiv grunnrenteskatt pr. kraftverk basert på en beregning av grunnrenteinntekt pr. verk som om gjeldende regler ble videreføres i sin helhet. En slik løsning ville kreve at det årlig måtte foretas kompliserende hjelpeberegninger av den fiktive grunnrenteskatt etter gjeldende regler. Løsningen vil ikke være i samsvar med formålet bak fradragregelen.

Etter departementets oppfatning er det skattyters reelle skattebelastning knyttet til det enkelte kraftverk som skal komme til fradrag ved fastsettelse av formuesverdien og eiendomsskattegrunnlaget etter § 18-5 første til og med fjerde ledd.

Den reelle skattebelastningen knyttet til det enkelte verk kan finnes ved at det foretas en tilordning av en andel av samordnet positiv grunnrenteinntekt på skattyternivå for det enkelte kraftverk. Denne tilordning som vil måtte foretas for hvert inntektsår, bør ta utgangspunkt i det enkelte kraftverkets bidrag til samordnet positiv grunnrenteinntekt på skattyternivå. Det vises til forslaget i pkt. 21.1.6 i proposisjonen om beregningsregler mv. for andel samordnet grunnrenteinntekt for det enkelte kraftverk som inngår i samordningen.

Forslaget foran medfører at formues- og eiendomsskattegrunnlaget ikke vil bli identisk med det grunnlag som ville blitt fastsatt uten endring av reglene om grunnrenteinntekt.

Det vises til forslag til endring i § 18-5 tredje ledd.

Det foreslås at endringen gis virkning fra og med inntektsåret 2007. De verdier som inngår i beregningsgrunnlaget etter skatteloven § 18-5 med basis i inntektsåret 2007 vil danne grunnlag for beregning av eiendomsskattegrunnlaget ved ligningen for dette inntektsår, det vil si i 2008. Eiendomsskattegrunnlag fastsatt ved ligningen i 2008 etter skatteloven § 18-5, blir etter eiedomsskatteleva § 8 første ledd å legge til grunn for utskrivning av eiendomsskatt i eiendomsskatteåret 2009. Forslaget om endringer i skatteloven § 18-5 vil således første gang få virkning for utskrivning av eiendomsskatt i 2009.

Etter bestemmelsen i FSFIN § 10-42-4 skal det gis fradrag for skatt på grunnrenteinntekt i utdeling til deltaker i deltakerlignet selskap. Det kan også i denne sammenheng reises spørsmål om hvordan uttrykket "skatt på grunnrenteinntekt" skal videreføres ved innføring av nye regler om samordning av grunnrenteinntekt. Med utgangspunkt i at hensikten med regelen er å unngå dobbelbeskatning av grunnrenteinntekt som lignes direkte hos deltakerne som skattesubjekter, må fradraget ved utdeling tilsvare den faktiske grunnrenteskatt knyttet til de verk selskapet eier og som beskattes hos deltakerne direkte i kraft av deltakerligningen.

Etter departementets vurdering skal uttrykket "skatt på grunnrenteinntekt" i FSFIN § 10-42-4 forstås slik at det gis fradrag tilsvarende skatt på den andel av den enkelte eier/selskapsdeltakers samordnede positive grunnrenteinntekt som kan tilordnes de kraftverk det deltakerlignede selskap eier. Dersom den enkelte selskapsdeltaker i tillegg til sin selskapsandel i det deltakerlignede selskap også eier kraftverk direkte eller har eierandeler i andre deltakerlignede kraftforetak, vil det måtte foretas en fordeling av skattyters samordnede grunnrenteinntekt mellom de kraftverk denne skriver seg fra. De fordelingsregler som er foreslått i pkt. 21.1.6 i proposisjonen vil i så fall bli å legge til grunn. Dersom den personlige deltaker i kraftforetaket ikke eier/har eierandeler i andre verk, vil slik fordeling ikke være nødvendig.

Denne oppfatningen foreslås presisert ved endring av Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN) § 10-42-4 Fradrag i utdeling for skatt på grunnrenteinntekt med virkning for inntektsåret 2007.

21.1.1.6 REGLER OM BEREGNING OG GJENNOMFØRING AV FORDELING AV SAMORDNET GRUNNRENTEINNTÉKT PÅ SKATTYTERNIVÅ PÅ SKATTYTERS ENKELTE KRAFTVERK

Beregningsregler for fordeling av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå på skattyters enkelte kraftverk

Behovet for fordeling av henholdsvis negativ og positiv grunnrenteinntekt etter samordning på skatt-

yternivå på skattyters enkelte kraftverk, følger av forslagene i pkt. 21.1.3.3 i proposisjonen om behandling av samordnet negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon mv. av kraftverk og av pkt. 21.1.5 i proposisjonen om endring av fradraget for "pliktig grunnrenteskatt" i skatteloven § 18-5 første ledd annet punktum og av fradraget for grunnrenteskatt ved beregning av skattepliktig utdeling til personlig deltaker. Selv om behovene for fordeling av henholdsvis positive og negative posisjoner på de kraftverk som inngått i samordningen har ulik bakgrunn, bør beregningsreglene for fordelingen være de samme.

Etter departementets oppfatning bør beregningen av andel av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå på det enkelte verk som har inngått i samordningen på skattyters hånd, ta utgangspunkt i det enkelte verks forholdsmessige bidrag til henholdsvis samordnet netto positiv eller negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå.

Eventuell positiv grunnrenteinntekt etter verks- og konsernintern samordning på skattyternivå, fordeles forholdsmessig mellom de verk som har fått beregnet positiv grunnrenteinntekt det aktuelle år og basert på størrelsen av den positive inntekt beregnet pr. verk og som har inngått i samordningen hos vedkommende skattyter det aktuelle inntektsår. Positiv grunnrenteinntekt pr. kraftverk vil i denne sammenheng tilsvare positiv grunnrenteinntekt etter eventuell fremføring av gammel negativ grunnrenteinntekt. Det er bare slik positiv grunnrenteinntekt pr. kraftverk som er omfattet av samordningsadgangen.

Ved denne fordeling vil skattyters tilordnede positive grunnrenteinntekt fra deltakerlignede eierandeler i kraftforetak bli å likestille med grunnrenteinntekt tilordnet fra direkte eide kraftverk. Verk som har fått beregnet negativ grunnrenteinntekt det aktuelle år og som er kommet fullt ut til fradrag ettersom den samordnede grunnrenteinntekt blir positiv, tilordnes ingen andel av den positive grunnrenteinntekt for inntektsåret. Verk som ikke har fått beregnet grunnrenteinntekt det aktuelle år fordi virksomheten er nedlagt, vil heller ikke bli tilordnet grunnrenteinntekt.

For kraftverk eiet av nettolignede foretak, vil kraftverkets samlede andel av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå som tilordnes de verk foretaket eier, tilsvare summen av hver enkelt deltakers beregning etter ovennevnte regler. For skattytere som eier andeler i nettolignede kraftforetak vil resultatet av ovennevnte beregning, måtte rapporteres til det nettolignede foretak og samlet danne grunnlag for beregning av den grunnrenteskatt som kan tilordnes verket det aktuelle inntektsår blant annet etter skatteloven § 18-5 første og tredje ledd, jf. pkt. 21.1.5.2 i proposisjonen.

Eventuell negativ grunnrenteinntekt etter verks- og konsernintern samordning på skattyternivå, fordeles forholdsmessig mellom de verk som har hatt negativ grunnrenteinntekt etter reglene i skatteloven § 18-3 annet og tredje ledd det aktuelle inntektsår og basert på størrelsen av det enkelte verks negative posisjoner dette år. Ved denne fordeling vil skattyters tilordnede negative grunnrenteinntekt fra deltakerlignede eierandeler i kraftforetak bli å likestille med grunnrenteinntekt tilordnet fra direkte eide kraftverk. Verk som har fått beregnet positiv grunnrenteinntekt det aktuelle inntektsår, tilordnes ingen andel av den negative grunnrenteinntekt på skattyternivå. Verk som ikke har fått beregnet grunnrenteinntekt det aktuelle år fordi virksomheten er nedlagt, vil heller ikke bli å hensynta ved fordelingen.

Dersom grunnrenteinntekt etter verks- og konsernintern samordning på skattyternivå blir positiv for inntektsåret, anses all negativ beregnet grunnrenteinntekt for det enkelte verk for samme inntektsår fullt benyttet dette år. Dersom samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå blir positiv for det aktuelle inntektsår, men årets positive grunnrenteinntekt nøytraliseres fullt ut ved fremføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt fra tidligere inntektsår, blir eventuell rest fremførbar negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå fra tidligere inntektsår fortsatt å fordele mellom de aktuelle verk i samme forhold som i det inntektsår den aktuelle (rest) samordnet negative grunnrenteinntekt ble beregnet.

Dersom det i senere inntektsår beregnes ny negativ grunnrenteinntekt etter verks- og konsernintern samordning på skattyternivå for vedkommende skattyter, blir også dette års negative grunnrenteinntekt å fordele mellom skattyters enkelte kraftverk i det inntektsår grunnrenteinntekten beregnes. Ved senere anvendelse av negativ grunnrenteinntekt oppstått i ulike tidligere inntektsår ved fremføring på skattyternivå, vil det enkelte kraftverks andel av den negative posisjon fra vedkommende inntektsår reduseres forholdsmessig. Ved fremføring av negative grunnrenteinntekt på skattyternivå må det forutsettes at det er de eldste av eventuelle fremførbare posisjoner fra flere tidligere år som benyttes først.

Ovennevnte metode innebærer at den andel negativ grunnrenteinntekt beregnet for det enkelte kraftverk som skattyter til tross for samordnings- og fremføringsadgangen ikke har fått benytte i senere inntektsår, fortsatt blir å tilordne det verk som genererte den negative posisjonen.

Det vises til forslag til skatteloven § 18-3 nytt sjette ledd.

Ovenstående løsninger kan illustreres med et eksempel på den beregning og fordeling som forutsettes foretatt hos en skattyter som tilordnes grunnrenteinntekt fra fire kraftverk. Det vises til tabell og kommentar.

tarer til denne på side 124 i pkt. 21.1.6.1 i proposisjonen.

Gjennomføring av fordeling av samordnet positiv og negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå på det enkelte kraftverk

Gjennomføring av fordeling av samordnet positiv grunnrenteinntekt på skattyternivå på det enkelte kraftverk

Det enkelte kraftverks andel av skattyters positive grunnrenteinntekt etter samordning fastsettes blant annet av hensyn til beregning av det relevante fradrag for grunnrenteskatt som inngår ved årlig beregning av eiendomsskattegrunnlaget etter skatteloven § 18-5 første, jf. tredje ledd for det enkelte kraftanlegg. Kraftverkets andel av positiv grunnrenteinntekt et enkelt inntektsår, vil etter omregning til betalbar skatt og via den gjennomsnittberegning § 18-5 forutsetter, kunne påvirke eiendomsskattegrunnlaget. Ettersom eiendomsskatten går til fradrag ved beregning av alminnelig inntekt, jf. skatteloven § 6-15, vil en endring av eiendomsskattegrunnlag også påvirke skattyters alminnelige inntekt.

På bakgrunn av at beregningen av det enkelte kraftverks andel av skattyters samordnede positive grunnrenteinntekt vil være et element i den årlige fastsetting av eiendomsskattegrunnlaget pr. kraftverk etter skatteloven § 18-5, vil fordeling av positiv grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå, måtte beregnes, rapporteres og fastsettes for hvert inntektsår. Årets betalbare skatt på grunnrenteinntekt for det enkelte kraftanlegg som resultat av kraftverkets beregnede andel av positiv grunnrenteinntekt på skattyternivå det aktuelle inntektsår, vil inngå som ledd i den årlige eiendomsskatteligningen. Selve fordelingen av den positive grunnrenteinntekten pr. kraftverk påvirker ikke den årlige fastsetting av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå og inngår således ikke i den årlige grunnrenteligningen for skattyter. Fordelingen må likevel foretas av skattemyndighetene som nødvendig ledd i utskrivning av eiendomsskatt, jf. ligningsloven § 8-11. Andel positiv grunnrenteinntekt for kraftverket som fastsettes i forbindelse med ligningen, vil første gang påvirke den eiendomsskatt som utskrives i eiendomsskatteåret, det vil si året etter ligningsåret, jf. eignedomsskatteleva § 8 første ledd.

Gjennomføring av fordeling av samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå på det enkelte kraftverk

Det enkelte kraftverks andel av skattyters negative grunnrenteinntekt etter samordning skal etter forslaget beregnes og fastsettes av hensyn til forslaget til endringer i skatteloven § 18-3 sjette ledd (nytt niende ledd) om at det ved realisasjon eller annet eierskifte

av kraftverk skal foretas et oppgjør eller en overføring av negativ grunnrenteinntekt knyttet til det overførte verk. Tilsvarende fordeling forutsettes lagt til grunn ved overføring av samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå ved andre omorganiseringer av kraftforetak som behandles med skattemessig kontinuitet etter reglene i skatteloven kapittel 11.

Fordeling av samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå på de enkelte av skattyters kraftverk vil bare være aktuelt i forbindelse med at skattyter realiserer/overfører eierskap til enkelte, men ikke alle, kraftverk vedkommende eier. Dette kan skje ved utfisjonering, realisasjon eller tap av eierskap ved hjemfall av enkelte eller bare noen av skattyters kraftverk som har inngått i samordning av grunnrentebeskatning på vedkommendes hånd. Derksom realisasjon/eierskiftet gjelder samtlige av skattyters kraftverk vil det ikke være behov for å fastsette det enkelte kraftverks andel av skattyters negative grunnrenteinntekt. Overtakende skattyter overtar i så fall hele samordningshistorikken for samtlige overførte kraftverk.

I de tilfeller hvor fordeling av overdragende skattyters negative grunnrenteinntekt blir aktuell, vil derimot fastsetting av andel negativ grunnrenteinntekt for de kraftverk som overføres, bli en del av grunnrenteligningen av både overdragende og overtakende skattyter for realisasjonsåret og senere år.

Fordeling av negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå på skattyters enkelte kraftverk etter forslaget til fordelingsregler, skal i utgangspunktet baseres på den samordnede negative grunnrenteinntekt på skattyternivå for det enkelte inntektsår. Fordelingen vil være en funksjon av negativ grunnrenteinntekt fastsatt for vedkommende skattyter etter verks- og konsernsamordning, sammenholdt med negative grunnrenteinntekt fastsatt for det enkelte kraftverk for samme inntektsår. Ved konsernsamordning er det forutsatt at det skal være mottakende selskaps negative grunnrenteinntekt etter verksamordning for vedkommende inntektsår som skal nøytraliseres først. Derksom hele årets negative grunnrenteinntekt etter verksamordning hos mottakende selskap blir benyttet ved konsernsamordningen, blir det ingen samordnet negativ grunnrenteinntekt for dette inntektsår å fordele mellom mottakende skattyters ulike verk. Videre er det først når årets negative grunnrenteinntekt er benyttet at mottakende selskap kan benytte fremførbar negativ grunnrenteinntekt etter samordning fra tidligere år mot overført positiv grunnrenteinntekt fra andre konsernselskaper. Slik konsernsamordning av fremførbar negativ grunnrenteinntekt fra tidligere inntektsår, vil i prinsippet medføre at andelen av disse fremføre posisjoner som i utgangspunktet var tilordnet skattyters enkelte kraftverk for vedkommende inntektsår, blir å redusere forholdsmessig.

Både den enkelte skattyter og skattemyndighetene vil i utgangspunktet til enhver tid (i hvert fall over en tiårs periode) ha oversikt hvert av de elementer som inngår i fordelingen av årets negative grunnrenteinntekt på skattyternivå på hver av skattyters enkelte verk, herunder eventuell gradvis reduksjon av fremførbare negative posisjoner på skattyternivå og således også grunnlaget for beregning av det enkelte verks andel av de (resterende) fremførbare posisjoner for tidligere år. Dersom fordelingen pr. kraftverk skulle fastsettes hvert år, ville eventuell senere endring av grunnrenteinntektsfastsettelsen for enkelte av de verk som inngår i samordningen for tidligere inntektsår, kreve endrede beregninger, oppgaver og fastsettelser av fordeling foretatt i tidligere år.

Departementet antar imidlertid at det ikke er behov for årlig fastsetting av andel av skattyters negative grunnrenteinntekt etter samordning på hvert av skattyters kraftverk. Det foreslås derfor at det enkelte kraftverks andel av skattyters negative grunnrenteinntekt etter samordning, bare skal fastsettes i det inntektsår behovet oppstår, dvs. for de inntektsår skattyter foretar realisasjon mv. av enkelte, men ikke alle kraftverk vedkommende eier. Videre forutsettes at den fordeling av overdragende skattyters negative grunnrenteinntekt til de enkelte kraftverk som da skal fastsettes, blir å basere på de ansettelse, eventuelt endringsvedtak i ligningssaker om beregning av grunnrenteinntekt i det enkelte verk og om skattyters grunnrenteinntekt som foreligger ved utløp av realisasjonsåret.

Ovenstående antas ikke til hinder for at det etableres rutiner for årlig beregning og rapportering av andel samordnet negativ grunnrenteinntekt pr. kraftverk. Slike rutiner kan utvikles i medhold av ligningsloven § 4-1, jf. § 4-3. Slike rutiner kan være hensiktsmessige for den fastsetting som skal skje det år behovet for fastsetting oppstår.

Det vises til forslag til ny § 18-3 nytt syvende ledd annet punktum

Virkingen av senere endring av ligning for tidligere inntektsår

Bakgrunn

Departementets forslag til nøytral grunnrentebeskatning bygger på at det fortsatt skal foretas årlig fastsettelse av grunnrenteinntekt for det enkelte kraftverk i samsvar med gjeldende regler i skatteloven § 18-3 annet og tredje ledd. Forslaget innebærer at det i tillegg skal foretas en samordning av fastsatt grunnrenteinntekt pr. kraftverk med grunnrenteinntekt fastsatt for andre kraftverk skattyter eier (verksamordning) og dernest eventuelt en samordning av skattyters verksamordnede positive grunnrenteinntekt mot eventuell negativ verksamordnet grunnrenteinntekt i andre kraftselskap i samme skattekonsern.

Den samordnede positive eller negative grunnrenteinntekten som på dette grunnlag fastsattes for den enkelte skattyter hvert år skal dertil fordeles mellom de enkelte kraftverk som har bidratt til å generere positiv eller negativ samordnet grunnrenteinntekt det aktuelle inntektsår i henhold til fordelingsregler som angitt foran.

Dersom det i senere år skjer en endring i grunnrenteinntekten fastsatt for tidligere inntektsår for et eller flere kraftverk som har inngått i samordningen på skattyternivå, vil dette påvirke samordnet (positiv eller negativ) grunnrenteinntekt på skattyternivå for vedkommende inntektsår. Gjennomgangen nedenfor forutsetter at de alminnelige regler om endring av ligning for tidligere inntektsår, jf. ligningsloven § 8-3 og ligningsloven kapittel 9, skal gjelde fullt ut for fastsetting av den samordnede grunnrenteinntekt på skattyternivå.

En endring av grunnrentefastsettelsen i det enkelte kraftverk med tilhørende endring av samordnet grunnrenteinntekt for vedkommende skattyter, vil imidlertid i utgangspunktet også påvirke den avledede fastsettelse av det enkelte kraftverks andel av den samordnede grunnrenteinntekt (positiv eller negativ) på skattyters hånd for vedkommende tidligere inntektsår. En endring av nevnte fordeling pr. kraftverk vil ha avledet betydning for de ulike skattegrunnlag beregningen av det enkelte kraftverks andel av grunnrenteposisjonen skal benyttes til, og som tilsvarende i utgangspunktet vil måtte endres med virkning bakover i tid. Både formålet med og virkningen av endringer i fordelingen pr. kraftverk er ulike for fastsatte fordelinger av henholdsvis positiv og negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå på det enkelte kraftverk som har inngått i samordningen.

Dersom de alminnelige utgangspunkter om endring av ligning for tidligere inntektsår skal legges fullt ut til grunn slik at det også skal foretas endring av tidligere fastsatt fordeling av positiv og negativ grunnrenteinntekt på de enkelte kraftverk for de aktuelle tidligere inntektsår, vil det innebære store ligningstekniske utfordringer. Arbeidet med korrigerende av fordelingen av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå på de enkelte kraftverk som følge av senere endringsligninger og de følgevirkninger endringer av denne fordeling vil få bl.a. for eiendoms-skattegrunnlaget, i slike tilfeller vil kunne bli særdeles ressurskrevende. Endring i grunnrenteinntekt i et kraftverk med tilhørende endring av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå, vil medføre endring av fordelingen på alle verk som omfattes av samordningen. En del kraftforetak har flere enn 30 kraftverk eller andeler i kraftforetak, og det har innen kraftbeskatningen regelmessig vært et betydelig antall endrings saker. Fordelingen vil måtte endres mu-

ligens manuelt for alle verk ved endring i grunnrenteinntekten for et eller flere verk som inngår i samordningen det aktuelle inntektsår, og alle etterfølgende inntektsår.

Nedenfor følger departementets vurderinger knyttet til de administrative og ligningstekniske utfordringer endring av grunnrenteligningen for tidligere inntektsår, vil kunne medføre for fordelingen som nevnt. Ettersom ulike hensyn gjør seg gjeldende for fordeling av henholdsvis positiv og negativ grunnrenteinntekt etter samordning, foretas gjennomgangen for de to situasjoner hver for seg.

Fordeling av samordnet positiv grunnrenteinntekt på skattyters enkelte kraftverk

Dersom senere endring av grunnrenteligningen av skattyter for tidligere inntektsår etter ligningsloven § 8-3 eller ligningsloven kapittel 9, skal medføre endring av den fastsatte fordeling av samordnet positiv grunnrenteinntekt for tidligere inntektsår, vil det i all hovedsak være av hensyn til korrekt fastsetting av de avledete effekter fastsettingen har for eiendomsskattegrunnlaget - og eventuelt også alminnelige inntekt. Som element ved beregning av eiendomsskattegrunnlaget, vil årlig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket som produkt av tilordnet andel positiv grunnrenteinntekt etter samordning, inngå som del av et gjennomsnittsberegnet fradrag basert på betalbar grunnrenteskatt for kraftanlegget over en 5-års periode. Effekten av endring av kraftverkets fastsatte andel positiv grunnrenteinntekt det enkelte år, vil således være avdempet både som følge av at fradraget i eiendomsskattegrunnlaget er inntekten omregnet til skattebeløp og av beregningen som 5-årlig gjennomsnitt.

De administrative og ligningstekniske kostnader ved å fastholde et utgangspunkt om at endringer i grunnrenteligningen av skattyter for tidligere inntektsår skal medføre motsvarende endringer i tidligere års fordeling av positiv grunnrenteinntekt for de enkelte kraftverk som grunnlag for beregning av fradrag for grunnrenteskatt for eiendomsskattegrunnlaget i tidligere, står etter departementets oppfatning ikke i forhold til konsekvensene av ikke å foreta endring av fordelingen av positiv grunnrenteinntekt pr. kraftverk for tidligere inntektsår. På dette grunnlag foreslår departementet at endringer i grunnrentefastsettelsen pr. kraftverk og av den tilhørende fastsettelse av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå, bare skal påvirke fordelingen av samordnet positiv grunnrenteinntekt for vedkommende inntektsår på de enkelte kraftverk, fremover i tid. Det foreslås at virkningstidspunktet for endringer i grunnrenteligningen av skattyter etter ligningsloven § 8-3 eller ligningsloven kapittel 9, for fordelingen av positiv grunnrenteinntekt på de enkelte verk som er omfattet

av samordningen, skal være 1. januar i det året vedtak om endring treffes.

Forslaget vil ikke påvirke endringer i grunnrenteligningen av skattyter med virkning for tidligere inntektsår. Forslaget vil bare påvirke de avledete effekter av slike endringer ved beregning av eiendomsskattegrunnlaget, alminnelig inntekt og eventuelt endring i beregningen av skattepliktig utdeling til deltaker i deltakerlignet selskap.

Det vises til forslag til ny § 18-3 nytt syvende ledd første punktum.

Fordeling av samordnet negativ grunnrenteinntekt på skattyters enkelte kraftverk

Formålet med fordeling av negative grunnrente- posisjoner på de enkelte kraftverk er å foreta en riktig tilordning av skattyters negative grunnrente- posisjoner etter samordning til de verk som omfattes av en realisasjon eller annen overføring av eiendomsrett til verket, jf. pkt. 21.1.3.3 i proposisjonen. Overdragende skattyters negative grunnrente- posisjoner, som i slike tilfeller gjøres opp eller overføres, skal i prinsippet avspeile de negative posisjoner som knytter seg til de kraftverk som omfattes av realisasjon/eier- skiftet. Forslaget krever i utgangspunktet at fordelingen av negativ grunnrenteinntekt for det enkelte kraftverk avspeiler den endelige fastsettelse av grunnrenteinntekt for alle de kraftverk som har inngått i samordningen hos overdragende skattyter for forutgående inntektsår.

Sistnevnte forutsetning slår ikke til dersom det i inntektsår etter at slik overføring/realisasjonen av noen av en skattyters kraftverk er gjennomført, foretas endring av grunnrenteinntektsfastsettelsen for enkelte av de verk som inngikk i samordningen hos overdragende skattyter for inntektsår forut for realisasjonen/overføringen av eiendomsrett til verket. Slike endringer vil medføre endring av overdragende skattyters samordnede grunnrenteinntekt for de aktuelle inntektsår forut for overføringen. I utgangspunktet vil slike endringer også medføre behov for omberegning av tidligere fastsatte, oppgjorte eller overførte andeler av negativ grunnrenteinntekt fordelt på de kraftverk overføringen/realisasjonen omfattet.

Slike endringer av samordnet grunnrenteinntekt på skattyternivå for tidligere inntektsår vil i utgangspunktet også medføre endring av samordnet grunnrenteinntekt for overtakende skattyter (ny eier) av de aktuelle kraftverk. Slike avledete omberegninger vil innebære betydelige ligningstekniske utfordringer og ikke ubetydelig merarbeid for de berørte skattytere. Lignende problemstillinger er ikke ukjent i skatteretten og gjør seg også gjeldende blant annet etter dagens regler om realisasjon av kraftverk med overføring av skatteposisjoner etter reglene om skattemessig kontinuitet. Forskjellen er at forslaget om forde-

ling av andel samordnet negativ grunnrenteinntekt på det enkelte kraftverk, er basert på beregninger av helt konkrete ligningsmessig størrelser fastsatt for flere ligningsobjekter.

Etter departementets oppfatning kan administrative og ligningstekniske hensyn tilsi at en bør begrense en slik virkning av endring av ligning for tidligere inntektsår. Det bør foretas en nærmere vurdering av de ligningstekniske og administrative hensyn, blant annet sett i forhold til behovet for at andel negativ grunnrenteinntekt fastsattes med slik nøyaktighet at endelige ligningsfastsettelser må benyttes. Et spørsmål er om og i hvilken utstrekning det ved senere endring av grunnrentefastsettelser for tidligere inntektsår bør kreves slike etterfølgende korrigeringer av den negative grunnrenteinntekten som ble fastsatt for det overførte verk som ellers vil følge av de alminnelige ligningsregler. Et synspunkt kan være at overført andel negativ grunnrenteinntekt, slik den er fastsatt ved ligningen for realisasjonsåret og med virkning både for overdragende og overtakende skattyter, skal anses oppgjort med endelig virkning. Uansett løsning av ovenstående spørsmål, bør den overordnede norm for fordeling av samordnet negativ grunnrenteinntekt pr. verk, stå fast.

Departementet har ikke tilstrekkelig grunnlag for å foreta en endelig vurdering av ovennevnte spørsmål eller for å foreslå konkrete tiltak nå. Departementet viser imidlertid til at samordningsadgangen for grunnrenteinntekt foreslås innført fra inntektsåret 2007. Fastsetting av det enkelte kraftverks andel av samordnet negativ grunnrenteinntekt etter de nye regler, vil således først kunne bli aktuelt under ligningsbehandlingen i 2008. De særlige utfordringer med hensyn til senere korrigeringsbehov vil knytte seg eventuelle endringer i grunnrentefastsettelsen for kraftverk som inngikk i samordningen første gang i 2007, og som vil måtte treffes etter ligningsbehandlingen i 2008. Videre vises til at det er grunnlag for å anta at bare et lite antall skattytere vil få beregnet negativ grunnrenteinntekt etter verks- og konsernsamordning som foreslått. Først ved ligningen for inntektsåret 2007 vil det bli avklart i hvilken utstrekning de aktuelle spørsmål overhodet vil bli oppstå. Først da vil det være avklart om noen skattytere vil bli ilignet negativ grunnrenteinntekt etter samordning etter de nye regler, og om noen av angjeldende skattytere har foretatt realisasjon mv. av ett eller noen av sine kraftverk slik at som utløser behov for fastsetting av andel negativ grunnrenteinntekt knyttet til de overførte verk. Behovet for mulige tiltak for å begrense virkningen av eventuelle senere endringer i grunnrentefastsettelser for involverte kraftverk, vil dermed først melde seg for vedkommende skattytere ved en eventuell endringsligning som tidligst blir å foreta ved utløpet av 2008 eller i 2009.

På denne bakgrunn er det etter departementets oppfatning både forsvarlig og tilrådelig å utsette den endelige vurdering av ovennevnte spørsmål og av utforming av mulige tiltak.

21.1.1.7 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Konsekvenser for skatteetaten

Innføring og gjennomføring av forslagene foran innebærer ikke ubetydelige administrative ligningstekniske utfordringer for skatteetaten. Forslaget nødvendiggjør utvikling av skjemaer og rutiner og tilhørende systemteknisk tilrettelegging for elektronisk rapportering og behandling av mottatte data.

Forslagene foran innebærer et tosporet system med hensyn til behandlingen av hhv. gammel fremførbar negativ grunnrenteinntekt pr. kraftverk som skal behandles etter gjeldende regler og negativ grunnrenteinntekt etter samordning på skattyternivå som omfattes av de nye regler. De ulike skatteposisjonene må holdes atskilt og følges opp særskilt ved den skattemessige behandlingen for inntektsåret 2007 og senere år. Utvikling av skjemaer, systemer og rutiner må utformes med tanke på at det tosporede system for negativ grunnrenteinntekt vil måtte opprettholdes i mange år fremover.

Innføring av adgang til verks- og konsernintern samordning krever tilsvarende oppfølging. Endring av grunnrentefastsettelser ved det enkelte kraftverk for tidligere inntektsår, vil medføre behov for mer komplekse endringsligninger for berørte inntektsår etter de nye regler enn ved tilsvarende endring av grunnrentefastsettelsene for det enkelte kraftverk etter gjeldende regler.

Innføring og gjennomføring av reglene om fordeling av samordnet positiv og negativ grunnrenteinntekt på skattyternivå, mellom skattyters enkelte kraftverk, medfører tilsvarende behov for utvikling av nye rutiner og skjemaer. Som angitt i pkt. 21.1.6 i proposisjonen, medfører disse regler dessuten særskilte utfordringer for skatteetaten ved endring av ligning for tidligere inntektsår.

For iverksetting av de nye regler fra og med inntektsåret 2007 må arbeidet med utvikling av skjemaer og systemteknisk tilrettelegging mv. måtte foretas under stort tidspress og med behov for ekstra ressurser i løpet av inneværende år. Det antas imidlertid at dette arbeidet vil kunne gjennomføres i tide for innlevering av ligningsoppgavene for inntektsåret 2007, og at ytterligere tilrettelegging av systemer for selve ligningsbehandlingen kan gjennomføres i tide for ligningsbehandlingen for inntektsåret 2007.

Det er avsatt særskilte midler til nødvendig utviklingsarbeid i budsjettet for 2008. Det knytter seg usikkerhet til omfanget av utviklingsoppgavene, og

det kan bli nødvendig med ytterligere styrking av etatens budsjett. Departementet vil eventuelt komme tilbake til behovet for å tilføre skatteetaten ekstra ressurser i 2007 i forbindelse med ny saldering av statsbudsjettet for 2007.

Konsekvenser for skattyterne

Skattyterne vil bli påført merarbeid som i hovedsak vil bestå av nye beregninger knyttet til reglene om verks- og konsernintern samordning av grunnrenteinntekt, samt beregning av andel positiv (eventuelt negativ) grunnrenteinntekt etter samordning for skattyterens enkelte kraftverk som har inngått i samordningen. Disse beregninger vil imidlertid i all hovedsak være basert på opplysninger som er rapporteringspliktige allerede etter gjeldende rett.

Økonomiske konsekvenser

Forslagene påvirker blant annet statens inntekter fra grunnrenteskatten. For en nærmere omtale av provenyeffektene av de foreslåtte endringene, vises det til St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak pkt. 2.3.2.

21.1.1.8 IKRAFTTREDELSE

Forslagene foran foreslås satt i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2007.

21.1.2 Endring av nedre grense for fastsetting av grunnrenteinntekt

21.1.2.1 INNLEDNING

Etter gjeldende regler skal det fastsettes grunnrenteinntekt for kraftverk med generatorer med påstemplet merkeytelse på 5 500 kVA eller mer. Denne grensen (innslagspunktet) ble hevet fra 1 500 kVA fra og med inntektsåret 2004. Heving av innslagspunktet til 5 500 kVA har imidlertid gitt økte incentiver til å tilpasse størrelsen på nye kraftverk til innslagspunktet. I praksis synes dette å ha ført til at det bygges kraftverk med lavere installert effekt enn det som ut i fra et samfunnsmessig perspektiv er ønskelig.

Departementet foreslår å senke grensen for fastsetting av grunnrenteinntekt med virkning fra og med inntektsåret 2008. For eksisterende verk foreslås å gå tilbake til den tidligere nedre grensen på 1 500 kVA, med en overgangsregel om adgang til fastsetting av inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008. Også for nye kraftverk som settes i drift etter 1. januar 2008, foreslår departementet en nedre grense på 1 500 kVA.

21.1.2.2 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

Vurderinger

Etter departementets oppfatning er grunnrente et godt skattegrunnlag som bør utnyttes slik at behovet for vridende skatter reduseres. I prinsippet bør all meravkastning i kraftsektoren ilegges grunnrenteskatt - uavhengig av verkets størrelse. Fritak for grunnrenteskatt for små kraftverk som er lønnsomme, innebærer i prinsippet en ren overføring til eierne som på sikt kan gi betydelig provenytap for staten. På hvilket nivå skatteplikten for grunnrenteinntekt skal inntre, vil bero på en avveining av blant annet de administrative kostnadene for skattyteren og skatteprovenyet som staten går glipp av. I tillegg kommer hensynet til utnyttelse av vannressursene. Dersom skatereguleringene bidrar til at vannressursene ikke blir utnyttet på en samfunnsmessig forsvarlig måte, tilsier dette at terskelen for skatteplikten må vurderes på nytt.

Som angitt i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak pkt. 2.3.2, har den gjeldende grense for inntreden av grunnrenteskatteplikt gitt økede incentiver til tilpasninger som også er blitt utnyttet i praksis. Innslagspunktet etter gjeldende rett medfører at betydelig grunnrente i små, men lønnsomme kraftverk ikke kommer til beskatning.

Etter departementets vurdering bør innslagspunktet for grunnrenteskatteplikten derfor settes betydelig lavere enn i dag.

Forslag vedrørende eksisterende kraftverk satt i drift før 1. januar 2008

Ny nedre grense for fastsetting av grunnrenteinntekt for eksisterende kraftverk

Departementet foreslår å senke innslagspunktet for beregning av grunnrenteinntekt fra 5 500 kVA til 1 500 kVA for eksisterende kraftverk, dvs. for kraftverk som er satt i drift før 1. januar 2008. For eiere av kraftverk med generatorer med påstemplet merkeytelse mellom 5 500 kVA og 1 500 kVA, og som ble satt i drift i årene 2004 til og med 2007, vil senking av innslagspunktet innebære at de pålegges grunnrenteskatteplikt fra og med inntektsåret 2008. For eiere av kraftverk med merkeytelse i intervallet 5 500 til 1 500 kVA som ble satt i drift før 1. januar 2004, vil senking av innslagspunktet til 1 500 kVA innebære en gjeninnføring av grunnrenteskatteplikt for vedkommende verk.

Bakgrunnen for at det ikke foreslås ytterligere senking av innslagspunktet for eksisterende verk, er hensynet til de administrative kostnader som ville oppstå ved eventuell beregning av inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008 i slike tilfeller, jf. nedenfor om behov for overgangsregler.

Kraftverk som har vært i drift i år før ikrafttredelsestidspunktet for nye regler, vil i prinsippet ha generert grunnrente også i de forutgående driftsår. Etter departementets oppfatning bør innføring av grunnrenteskatt for slike verk fra og med 1. januar 2008, medføre at eier av disse kraftverk godskrives eventuell netto negativ grunnrenteinntekt for tidligere driftsår. Dersom slik negativ grunnrenteinntekt ikke skal kunne fremføres mot positiv grunnrenteinntekt for verket i senere år, vil endringsforslaget ramme for hardt sett i forhold til verk som har vært omfattet av grunnrentebeskatningen siden oppstart/innføring av reglene om grunnrentebeskatning i 1997. Forslaget forutsetter med andre ord at det fastsettes overgangsregler om beregning av inngående negativ grunnrenteinntekt til fremføring pr. 1. januar 2008 for eksisterende kraftverk som berøres av endringsforslaget, jf. nedenfor.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 18-3 tiende ledd slik bestemmelsen vil lyde for inntektsåret 2008 etter forslaget i pkt. 21.1 i proposisjonen.

Forslaget vil dessuten kreve endringer i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 18-3-3 tredje ledd.

Overgangsregler - beregning av inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008

Formålet med overgangsreglene vil være å beregne eventuell inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008 til fremføring mot positiv grunnrenteinntekt i senere inntektsår. Regelen vil bare gjelde eksisterende kraftverk som vil få beregnet grunnrenteinntekt fra og med samme dato som følge av endringsforslaget.

Etter departementets vurdering bør skattytere som eier eksisterende kraftverk med påstemplet merkeytelse mellom 1 500 og 5 500 kVA, gis adgang til å beregne og få fastsatt negativ grunnrenteinntekt for verket pr. 1. januar 2008. Ettersom regelen bare vil ha betydning for verk som vil få beregnet netto negativ grunnrenteinntekt over de forutgående driftsår og fordi den entydig vil være til skattyternes fordel, antas at en obligatorisk regel ikke er nødvendig.

Det foreslås en overgangsregel om fastsetting av inngående negativ grunnrenteinntekt til fremføring pr. 1. januar 2008 basert på beregning av grunnrenteinntekt for verket for hvert av de årene verket har vært i drift. Beregning og fastsetting skal skje etter reglene i skatteloven § 18-3 annet til fjerde ledd som gis tilsvarende anvendelse så langt de passer. Dette gjelder også reglene om renteberegning av negativ grunnrenteinntekt til fremføring. Fastsettingen vil måtte baseres på rapportering og beregning av rekonstruerte relevante verdier for hvert av de aktuelle tid-

ligere driftsår. Ved denne retrospektive fastsetting forutsettes det at beregnet negativ grunnrenteinntekt for ett av de aktuelle forutgående inntektsår, kan og skal fremføres mot eventuell positiv grunnrenteinntekt beregnet for senere år, jf. § 18-3 fjerde ledd.

Den beregnede inngående negative grunnrenteinntekt til fremføring pr. 1. januar 2008 etter forslaget til overgangsregel, forutsettes imidlertid ikke omfattet av reglene for behandling av ny negativ grunnrenteinntekt etter forslaget i avsnitt 21.1 om innføring av nøytral grunnrentebeskatning. Fastsatt inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008 etter overgangsregelen, blir å behandle som gammel grunnrenteinntekt etter gjeldende regler og vil ikke være omfattet av adgang til samordningen mot positiv grunnrenteinntekt beregnet ved andre kraftverk skattyter eier.

Verk som nevnt som var i drift før 1. januar 2004, vil i utgangspunktet ha fått beregnet grunnrenteinntekt til og med inntektsåret 2003. Eventuell negativ grunnrenteinntekt for vedkommende verk som sto til rest pr. 1. januar 2004, foreslås lagt til grunn for den forutsatte beregning av grunnrenteinntekten for årene 2004-2007 og vil således også tas hensyn til ved beregning av rest inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008. Utgangspunktet om anvendelse av reglene i skatteloven § 18-3 annet til fjerde ledd, kan således baseres direkte på aktuelle ligningsfastsettelser for disse verk for inntektsår til og med 2003.

Ovenstående forutsettes også anvendt for kraftverk som måtte være realisert i perioden 2004-2007. I slike tilfeller vil ubenyttet negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2004 kunne overtas av ny eier av kraftverket og videreføres ved grunnrenteberegningen etter overgangsregelen for senere år.

Det foreslås lovfestet at skattyter må fremlegge nødvendige beregninger og fremsette krav om fastsetting av inngående negativ grunnrenteinntekt til fremføring pr. 1. januar 2008 etter overgangsreglene, innen selvangivelsesfristen for inntektsåret 2008.

Det vises til forslag til overgangsregel til skatteloven § 18-3 tiende ledd.

Behov for tilpasninger av hensyn til gjennomføringen?

Den praktiske gjennomføring av en etterfølgende beregning og fastsetting av inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008 som foreslått, vil kreve at det i forbindelse med selvangivelsen for inntektsåret 2008 foretas beregning av grunnrenteinntekt for de aktuelle verk for hvert driftsår i perioden 2004-2007. Tilsvarende anvendelse av beregningsreglene i § 18-3 annet til fjerde ledd ved rapportering og beregning for driftsår hvor anlegget ikke har vært undergitt grunnrentebeskatning, vil kunne medføre ulike praktiske spørsmål og mulige behov for tilpas-

ninger som gjennomgås i det følgende i forhold til hvert av de enkelte av elementene som inngår i grunnrenteinntektsberegningen etter § 18-3 annet til fjerde ledd.

Utgangspunktet for beregning av brutto salgsinntekter er kraftverkets faktiske produksjon, jf. § 18-3 annet ledd bokstav a. Faktisk produksjon skal som hovedregel baseres på tidsmåling og elektronisk lagring av produksjonsdata, jf. FSFIN § 18-3-8. Dette vil også være utgangspunktet for skattytere som krever fastsetting av grunnrenteinntekt etter overgangsregelen. For kraftverk som ikke er omfattet av grunnrentereglene foreligger ikke plikt til tidsmåling. Det må således tas høyde for at ikke alle aktuelle kraftverk har gjennomført tidsmåling og elektronisk lagring av produksjonsdata for årene 2004-2007.

I FSFIN § 18-3-8 tredje ledd er det gitt anvisning på en hjulpeteknikk for ligningsmyndighetene for tilfeller hvor produksjonsdata ikke er tilfredsstillende dokumentert eller sannsynliggjort. Beregningsgrunnlaget (produksjonen) kan da fastsettes ved skjønn, blant annet på grunnlag av opplysninger fra Statnett og påstemplet merkeytelse multiplisert med antall timer i det aktuelle tidsrommet.

Det må forutsettes at dersom skattyteren ikke har hatt utstyr for eller faktisk ikke har foretatt tidsmåling av produksjonen i de aktuelle driftsårene i perioden 2004-2007, må skattyterne kunne dokumentere produksjonen på "annen måte". Skattyter vil da kunne fremlegge opplysninger av typen som er nevnt over. Ligningsmyndighetenes fastsetting av beregningsgrunnlaget blir å vurdere etter skjønshjemmelen i FSFIN § 18-3-8 tredje ledd.

Ved beregning av brutto salgsinntekter etter skatteloven § 18-3 annet ledd bokstav a skal produksjonen som hovedregel verdsettes til spotmarkedsprisen. Opplysninger om denne prisen - også for tidligere år, er tilgjengelig hos Nord-Pool ASA. Det må således kunne forutsettes at beregning av brutto salgsinntekter etter hovedregelen kan rekonstrueres og dokumenteres, selv om dette kan bli relativt arbeidskrevende for kraftverk som ikke har elektronisk lagret tidsmåling av produksjonen de aktuelle år.

I § 18-3 annet ledd annet ledd bokstav a nr. 1-3 er det gjort unntak for uttak av konsesjonskraft, leveranser i henhold til langsiktige kontrakter og interne leveranser. Det legges til grunn at eiere av kraftverk som kan påberope seg disse unntaksregler, også vil kunne etterspore og dokumentere de aktuelle verdier.

Etter § 18-3 annet ledd bokstav b skal gevinst ved realisasjon av driftsmidler benyttet i kraftproduksjon, medtas i brutto salgsinntekter. Slike gevinster vil også være rapportert og behandlet i forbindelse med fastsetting av alminnelig inntekt for eier av kraftverket for de aktuelle inntektsår. Det antas at relevante

gevinster for driftsmidler benyttet i kraftproduksjonen, kan etterspores, dokumenteres og rapporteres i forbindelse med beregning av grunnrenteinntekt etter forslaget til overgangsregel.

Etter § 18-3 tredje ledd bokstav a nr. 1-3 gis det fradrag for påløpte kostnader som har sammenheng med produksjonen. Samtlige kostnader som er fradragsberettiget etter denne bestemmelse, vil også være fradragsberettiget ved beregning av alminnelig inntekt. Kostnadene vil således ha vært rapportert til ligningsmyndighetene for de aktuelle inntektsår. Det antas at aktuelle kostnader etter § 18-3 tredje ledd bokstav a som er påløpt i de aktuelle tidligere inntektsår og som oppfyller vilkåret om tilknytning til kraftproduksjonen, bør kunne identifiseres og dokumenteres for bruk ved beregningen av grunnrenteinntekt etter overgangsregelen.

Etter skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav b gis det fradrag for en beregnet friinntekt. Friinntektsfradraget baseres på gjennomsnittet av skattemessige verdi pr. 1. januar og 31. desember av driftsmidler knyttet til kraftproduksjonen, multiplisert med en normrente som årlig fastsettes av departementet. Opplysninger om de skattemessige verdier av driftsmidler som inngår ved beregning av friinntekt, vil også være benyttet ved fastsettelse av alminnelig inntekt for eier av kraftverket og ved beregning av eendomsskattegrunnlag etter skatteloven § 18-5 femte ledd. Det antas således at de aktuelle verdier som grunnlag for beregning av friinntekt for de aktuelle tidligere inntektsår, vil kunne identifiseres og dokumenteres for bruk i beregningen av grunnrenteinntekt.

Etter departementets oppfatning tilsier ovennevnte gjennomgang at det ikke er behov for generelle modifikasjoner av de utgangspunkter for beregning av inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008 som er angitt i forslaget til overgangsregel. Det foreslås likevel at departementet kan fastsette forskriftsbestemmelser med nærmere regler om utfylling og gjennomføring. Det forutsettes at forskriftshjemmelen vil omfatte mulig innføring av forenkende sjablongregler om fastsetting av enkeltposter ved beregningen som kan vise seg nødvendige på grunn av mulige problemer med oppfyllelse og håndtering av de alminnelige dokumentasjonskrav.

Det vises til forslag til tredje ledd i overgangsregel til skatteloven § 18-3 tiende ledd.

Forslag vedrørende nye kraftverk som settes i drift fra og med 2008

Enhver nedre grense for beregning av grunnrenteskatt vil skape incentiver til tilpasning av ytelsene i verkene rundt dette nivået. Etter departementets vurdering bør derfor den nedre grensen ligge på et lavt nivå, slik at skadevirkningene av tilpasninger blir

minst mulig. Det vises omtale i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak pkt. 2.3.2.

Det foreslås imidlertid at den nedre grensen på 1 500 kVA også skal gjelde for fastsetting av grunnrenteinntekt fra nye kraftverk, dvs. kraftverk som settes i drift fra og med inntektsåret 2008.

For produksjon i nye kraftverk med generatorer med samlet påstemplet merkeytelse på 1 500 kVA eller mer i inntektsåret, skal det således fastsettes grunnrenteinntekt for første driftsår fra og med 2008. Ettersom disse verk ikke vil ha generert grunnrente i tidligere år, blir det ikke behov for overgangsregler om fastsetting av eventuell inngående negativ grunnrenteinntekt.

Også for slike nye kraftverk som blir grunnrenteskattepliktige, vil skattyter ha plikt til å foreta tidesmåling av produksjonen, og lagre denne informasjonen på elektronisk lesbart medium, jf. FSFIN § 18-3-8. Departementet legger til grunn at oppfyllelse av denne plikt for nye kraftverk som nevnt, heller ikke vil medføre vesentlige praktiske problemer.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 18-3 tiende ledd slik bestemmelsen vil lyde for inntektsåret 2008 etter forslaget i pkt. 21.1 i proposisjonen.

21.1.2.3 ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

På bakgrunn av opplysninger fra Norges vassdrags- og energidirektorat, legger departementet til grunn endringsforslaget om senking av innslagspunktet for grunnrentebeskatning av eksisterende kraftverk, vil omfatte om lag 237 kraftverk med påstemplet merkeytelse mellom 1 500 og 5 500 kVA som er satt i drift før 1. januar 2008. Etter det opplyste er 162 slike kraftverk satt i drift før 2004, 11 ble satt i drift i 2004, 7 i 2005, 31 i 2006 og 26 i 2007.

Forslaget til endringer i innslagspunktet for fastsetting av grunnrenteinntekt i skatteloven § 18-3, medfører administrative konsekvenser, både for skattyterne og for skatteetaten.

For det første vil forslaget om overgangsregler om fastsetting av inngående negativ grunnrenteinntekt pr. 1. januar 2008 for eksisterende verk som omfattes av endringen, kreve et ikke ubetydelig merarbeid. For skatteetaten vil forslaget innebære merarbeid i form av utvikling av skjemaer samt lignings- og systemtekniske rutiner, både for innhenting av beregningsgrunnlag og for kontroll og fastsetting av inngående negativ grunnrenteinntekt. For skattyterne vil merarbeidet innebære rekonstruksjon av verdier for tidligere inntektsår med tilhørende nye beregninger og rapportering. Dette merarbeid vil imidlertid være en engangsoperasjon. Skatteetaten vil kunne tilrettelegge arbeidet i løpet av 2008. For skattyterne vil det i all hovedsak innebære bearbeiding av allerede

kjente verdier. Arbeidet vil dertil kunne resultere i oppnåelse av skattefordeler ved grunnrentebeskatningen i senere år.

Forslaget vil innebære dels en gjeninnføring, dels en nyinnføring av grunnrenteskatteplikt for eiere av kraftverk som omfattes av forslaget. Grunnrenteskatteplikt medfører blant annet plikt til tidesmåling av produksjonen. Omkostningene ved anskaffelse av utstyr som kan håndtere dette, kan imidlertid ikke anses uforholdsmessig store selv for mindre aktører.

Sentral ligning av kraftforetak ble innført fra og med inntektsåret 2003, jf. forskrift 14. desember 2003 nr. 1576 om overføring av skattytere som skal svare skatt av inntekt ved produksjon av elektrisk kraft til sentral ligning ved Sentralskattekontoret for storbedrifter. Etter denne forskriften skal skattyter som eier eller er deleier i minst ett kraftverk med generatorer med påstemplet merkeytelse på 5 500 kVA eller mer, lignedes ved Sentralskattekontoret.

Gitt at det ikke gjøres endringer i gjeldende regler om sentral ligning av kraftforetak, vil forslaget medføre at skattytere som bare eier kraftverk med påstemplet merkeytelse mellom 1 500 kVA og 5 500 kVA, skal grunnrentelignes ved sitt lokale skattekontor. Departementet legger til grunn at det merarbeid de aktuelle skattekontorer i så fall vil kunne bli påført, vil være begrenset og håndterlig innenfor gitte budsjettammer.

Endringen i innslagspunktet for fastsettelse av grunnrenteinntekt vil ha betydning for statens skatteinntekter. Flere skattytere vil måtte svare skatt til staten av grunnrenteinntekt på kraftproduksjon. Eierne av de berørte kraftverkene vil således få en økning i sine skattekostnader.

Endringen i innslagspunktet for fastsettelse av grunnrenteinntekt antas å gi en provenyøkning på om lag 35 mill. kroner påløpt i 2008. Dette er skatter som i all hovedsak skal betales i 2009. Det vises til nærmere omtale i St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 2.3.2.

21.1.3 Forslag om at støtte til ny vannkraftproduksjon inngår i beregningen av grunnrenteinntekt

Departementet legger til grunn at det fra 1. januar 2008 vil bli innført en ny støtteordning for ny vannkraftproduksjon utformet som et fast påslag pr. kWh produsert elektrisitet. Departementet foreslår at støtte til produksjon som nevnt, skal inngå i grunnlaget for beregning av grunnrenteinntekt etter skatteloven § 18-3 annet ledd med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Den skisserte ordning med direkte driftsstøtte til produksjon av vannkraft er ny i sitt slag. Etter departementets oppfatning vil en slik støtteordning innebære et tillegg til den salgspris produsentene oppnår for elektrisiteten. En nøytral grunnrentebeskatning

forutsetter at denne tilleggsinntekten må tas med i grunnrenteberegningen for at skattegrunnlaget skal tilsvare det reelle økonomiske resultatet fra kraftproduksjonen. Det foreslås derfor at støtte til produksjon av ny vannkraft som nevnt, inngår i grunnlaget for beregning av grunnrenteinntekt for de aktuelle verk.

Det vises til forslag til ny bokstav c i § 18-3 annet ledd. Lovendringen foreslås å tre i kraft fra og med inntektsåret 2008. Forslaget vil ikke medføre administrative konsekvenser av betydning, verken for skattyterne eller ligningsmyndighetene. Med driftstøtten medregnet i grunnlaget for grunnrenteinntekten vil provenyet fra grunnrenteskatten øke med om lag 3 mill. kroner påløpt i 2008. De økte skattene vil være betalbare i 2009.

21.1.4 Endring av beregningen av minimums- og maksimumsverdier ved fastsetting av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg

21.1.4.1 INNLEDNING

Ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg med generatorer med påstemplet merkeytelse på 10 000 kVA eller mer, gjelder særskilte regler om beregning av minimums- og maksimumsverdier, jf. eiendomsskatteleva § 8 fjerde ledd. Minimums- og maksimumsverdien beregnes ut fra fastsatte minimums- og maksimumspriser pr. kWh som multipliseres med produksjonstill lagt til grunn ved beregning av naturressursskatten. Ved beregning av naturressursskatten innføres anleggets produksjon over en 7-årsperiode.

Skattedirektoratet (SKD) og Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) har pekt på at for anlegg som har vært i drift i kortere tid enn 7 år, gir begrensingsreglene i eiendomsskatteleva § 8 fjerde ledd effekter for eiendomsskattegrunnlaget som synes utilsiktede. Dette skyldes begrensingsreglenes kopling til den syvårige innfasing som gjelder ved beregning av naturressursskatten. Først etter 7 produksjonsår vil beregningene baseres på gjennomsnittet av anleggenes faktiske produksjon over perioden.

Departementet foreslår at beregningen av minimums- og maksimumsverdiene fristilles fra grunnlaget for naturressursskatten. I stedet foreslås at beregningene baseres på gjennomsnitt av faktisk produksjon over en periode på inntil 7 år.

21.1.4.2 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

SKD og LVK har pekt på at begrensingsreglene i eiendomsskatteleva § 8 fjerde ledd har virkninger for eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg som har vært i drift i mindre enn 7 år, som synes utilsiktede. Dette skyldes koplingen til den syvårige innfasingen av naturressursskatten, som innebærer at bereg-

ningen i slike tilfeller ikke baseres på gjennomsnittet av faktisk produksjon, jf. foran.

Departementet er enig i at formålet med å kople beregningen av minimumsverdien og maksimumsverdien til naturressursskattegrunnlaget, i utgangspunktet var å treffe gjennomsnittet av anleggenes faktiske produksjon over flere år. Det vises til ovennevnte sitat fra Ot.prp. nr. 47 (1999-2000) hvor det bl.a. heter:

"For å unngå for store variasjoner fra år til år, bør gjennomsnittet av flere års produksjon benyttes som beregningsgrunnlag."

Den virkning at minimums- og maksimumsverdiene beregnet etter eiendomsskatteleva § 8 fjerde ledd, først etter 7 års drift vil avspeile gjennomsnittet av anleggets faktiske produksjon, er ikke nærmere drøftet i forarbeidene. Etter departementets vurdering er ovennevnte effekt å anse som utilsiktet.

SKD har pekt på at reglene om maksimumsverdi i eiendomsskatteleva § 8 fjerde ledd i noen tilfeller har medført at eiendomsskattegrunnlaget har gått betydelig ned i årene etter idriftsettelsen av nye anlegg, sammenlignet med verdsettelsen før anlegget er satt i drift, jf. skatteloven § 18-5 sjettede ledd.

Som nevnt er utgangspunktet for verdsettelse etter § 18-5 første til fjerde ledd antatt salgsværdi, basert på en avkastningsverdivurdering. Også når det gjelder kraftanlegg under bygging er verdsettelse lik omsetningsverdien den overordnede norm jf. skatteloven § 4-1. Verdsettelse lik investert kapital etter skatteloven § 18-5 sjettede ledd er en hjulpeteknikk for å fastsette verdien for anlegg under bygging. Regelen er for øvrig en videreføring av tidligere takseringspraksis.

Hensikten med minimums- og maksimumsverdiene er å etablere en nedre og en øvre grense for eiendomsskattetaksten. Formålet tilsier ikke at minimums- og maksimumsverdiene må fases inn over en periode som går utover den periode anlegget faktisk har vært i drift.

Som følge av dette foreslår departementet en lovendring der beregningen av minimums- og maksimumsverdiene fristilles fra innfasingen av grunnlaget for naturressursskatten. Henvisningen til grunnlaget for naturressursskatten i eiendomsskatteleva § 8 fjerde ledd tas ut, og erstattes med en henvisning til vedkommende kraftanleggs faktiske produksjon over en periode på maksimalt 7 år. Forslaget innebærer at i de tilfeller kraftanlegget har vært i drift i færre enn 7 år, blir gjennomsnittet for de faktiske produksjonsårene å legge til grunn.

Departementet foreslår at lovendringen skal tre i kraft med virkning fra og med eiendomsskatteåret 2008. Dette innebærer at forslaget vil kunne få virkning for eiendomsskatt som skrives ut i 2008. Forslaget vil således kunne påvirke den betalbare eien-

domsskatten fra og med eiendomsskatteåret 2008. Det vises til forslag til endring i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eieendomsskatt til kommunane § 8 fjerde ledd.

21.1.4.3 ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

Etter departementets vurdering vil ikke forslaget til endringer i eieendomsskatteleva § 8 fjerde ledd medføre administrative konsekvenser av vesentlig betydning for de eieendomsskattepliktige eller kommunene som skattekreditor. Iverksetting med virkning for eieendomsskatteåret 2008 vil imidlertid innebære noe merarbeid i forbindelse første gangs anvendelse av nye regler.

Departementet forutsetter at opplysninger om kraftverkernes årsproduksjon, slik dette fremgår av skjema til selvangivelsen, fortsatt kan benyttes ved beregningen av minimums- og maksimumsverdiene. Ved beregning av eieendomsskattegrunnlaget for eieendomsskatteåret 2008 vil skattemyndighetene måtte foreta nødvendig beregninger basert på allerede innleverte oppgaver. Dette arbeidet vil måtte foretas raskt og i forbindelse med ligningen for inntektsåret 2006 og vil dertil måtte foretas manuelt. SKD i samarbeid med Sentralskattekontoret for storbedrifter, har imidlertid angitt at korrigerede eieendomsskattegrunnlag vil kunne bli meddelt kommunene i midten av januar 2008. Videre er angitt at både kraftanleggseierne og kommunene vil kunne bli underrettet om fastsettelsene i brev form innen samme tidspunkt.

Dertil må skattemyndighetene påregne noe merarbeid i forbindelse med utvikling av nye rutiner for beregning av eieendomsskattegrunnlaget etter forslaget.

Den foreslåtte endringen vil kun ha betydning for eieendomsskatten for kommuner med nye kraftanlegg med installert effekt på 10 000 kVA eller mer og hvor slike kraftanlegg har vært i drift mindre enn 7 år, dvs. anlegg som er satt i drift etter år 2001. I tillegg vil den bare berøre kommuner med anlegg som nevnt, som i tillegg er eller ville vært berørt av gjeldende regler om beregning av minimums- eller maksimumsverdi.

Etter de opplysninger departementet har tilgang til, vil lovendringen få betydning for i alt 17 kraftanlegg som er under bygging eller er satt i drift etter 2001. Betydningen for eieendomsskattegrunnlaget i de berørte kommunene avhenger blant annet av når på året nye verk settes i drift, utviklingen i kraftprisene og om de berørte verkene betaler eieendomsskatt etter minimums- eller maksimumssatsene. På grunn av de høye kraftprisene de senere år, har færre kraftanlegg fått fastsatt eieendomsskattegrunnlaget etter minimumssatsen. Økningen i eieendomsskatten som følge av forslaget kan skjønsmessig anslås til inntil 25 mill. kroner i 2008 for de berørte kommunene samlet.

Eierne av de berørte kraftanleggene vil på sin side få en økning i sine skattekostnader. Eiendomsskatten er en fradragsberettiget kostnad både ved fastsettelsen av grunnrenteinntekten og ved fastsettelse av alminnelig inntekt, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav a nr. 2 og § 6-15. De økte skattekostnadene fra eieendomsskatten vil i en viss utstrekning oppveies av disse fradragene.

21.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Kristelig Folkeparti, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven III § 18-3 første, fjerde, femte, sjette, syvende og niende ledd, § 18-5 tredje ledd, skatteloven VI § 18-3 annet ledd ny bokstav c og overgangsregler i skatteloven XI og forslag til endring i eieendomsskatteleva II.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven VI § 18-3 tiende ledd.

Flertallet slutter seg til Regjeringens forslag om endringer i kraftverksbeskatningen. Flertallet vil peke på de innspill som er mottatt i høringsprosessen fra bl.a. Småkraftforeninga og Energibedriftenes Landsforening. Flertallet viser videre til Regjeringens uttrykte målsetting om en sterk satsing på ny fornybar energi med samlet mål om 30 TWh i økt fornybar energiproduksjon og energieffektivisering fra 2001 til 2016.

Flertallet ber Regjeringen om å legge fram en bred vurdering av incentivene for økt miljøvennlig utbygging av vannkraft og annen fornybar energi i Revidert nasjonalbudsjett for 2008. Spesielt ber flertallet om å få tilbakemelding på om det kan være forhold som hindrer en samfunnsmessig fornuftig opprusting, fornying og bygging av anlegg for fornybar kraft.

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre viser til Regjeringens forslag om å redusere nedre grense for å betale grunnrenteskatt ned til 1 500 kVA. På samme måte som fremtredende stortingsrepresentanter fra bl.a. Senterpartiet uttalte da budsjettet ble fremlagt, så mener også disse medlemmer at Regjeringens forslag vil hindre tilgangen av fornybar energi gjennom å redusere incentimentene for etablering, utvidelser og lønnsom drift av småkraftverk.

Disse medlemmer har merket seg at bl.a. lederen i Stortingets næringskomité har som mål for partiet og Regjeringen å legge til rette for småkraftverk og minikraftverk over hele landet og at man da

må ha en skattepolitikk som legger til rette for det. En slik politikk vil få helhjertet støtte fra Høyre og Venstre, men i påvente av at slike uttalelser får gjennomslag i Regjeringens politikk gjennom langdryge vurderinger, vil disse medlemmer gå inn for en ordning i grunnskatteberegningen hvor all produksjon gjøres skattepliktig for grunnrenteskatt, men med et minstefradrag tilsvarende en installert effekt på 5 500 kVA.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 18-3 tiende ledd skal lyde:

I grunnrenteinntekt fastsatt etter bestemmelsene foran, skal det trekkes fra et minstefradrag tilsvarende installert effekt på 5 500 kVA. Minstefradraget kan ikke overstige markedsverdien av kraftverkets faktiske produksjon det enkelte år. Departementet kan fastsette nærmere regler i forskrift.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet er forundret over forslaget fra Regjeringen om å øke kraftverksbeskatningen. Disse medlemmer er opptatt av å legge til rette for nye mini-, micro- og småkraftverk. Med denne skatte-skjerpelsen har Regjeringen totalt sett svekket rammebetingelsene for nye kraftverk. Dette er svært uheldig både i forhold til verdiskaping, distriktsbosetting og miljø. Disse medlemmer vil derfor stemme mot denne skatteskjerpelsen.

Komiteens medlemmer fra Høyre vil som en følge av provenynøytraliteten i forslaget foreslå at satsen for grunnrentebeskatningen heves med 3,5 pst., og viser til merknader og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008).

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti går imot Regjeringens forslag til endringer i kraftverksbeskatning, med unntak av forslaget om økt grunnrentesats, og viser til merknad fra dette medlem i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008), pkt. 4.4.2.2.2.

22. FRITAK FOR FORMUESSKATT FOR FORSKNINGSINSTITUTTER SOM MOTTAR STATLIG BASISBEVILGNING

22.1 Sammendrag

Forskningsinstitutter som mottar statlig basisbevilgning etter Retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter, er enten direkte statlig eid eller organisert som aksjeselskaper eller stiftelser. Forskningsinstitutter som er direkte statlig eid, er fritatt for formues- og inntektsskatt, jf. at staten ikke er skattepliktig etter skatteloven § 2-30 første ledd bokstav b. Aksjeselskaper er generelt fritatt for formueskatt etter skatteloven § 2-36 første ledd bokstav a. Selskapets formue kommer i stedet til beskatning på aksjonærenes hånd i form av formuesskatt på aksjene. Det gjelder likevel ikke dersom aksjene er eid av statlig institusjon, universitet e.l. som er fritatt for skatteplikt. Forskningsinstitutter organisert som stiftelser har i utgangspunktet plikt til å betale formueskatt.

Av de vel 60 forskningsinstituttene som mottar statlig basisbevilgning, er om lag en fjerdedel direkte statlig eid, en fjerdedel organisert som aksjeselskaper og resten organisert som stiftelser.

Instituttene som er direkte statlig eid er fritatt for skatt på formue, jf. skatteloven § 2-30 første ledd bokstav b. Forskningsinstituttene som er organisert som aksjeselskaper, er generelt fritatt for formueskatt. De fleste av forskningsinstituttene organisert som aksjeselskap er eid av staten eller av universitet eller høyskole, slik at det heller ikke er plikt til å svare formuesskatt for aksjene på aksjonærens hånd. Skattepliktige forskningsinstitutter som er organisert som stiftelser (heretter forskningsstiftelsene), har plikt til å betale formuesskatt på eiendeler som er knyttet til økonomisk virksomhet.

For å oppnå større grad av likebehandling av forskningsinstituttene når det gjelder skattlegging av formue, foreslår departementet at det innføres en regel om at forskningsinstitutter som er organisert som stiftelser, skal fritas for plikten til å betale formueskatt. Det foreslås at fritaket skal omfatte forskningsstiftelser som mottar statlig basisbevilgning, jf. Retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter. Disse retningslinjene vil bli revidert i forbindelse med innføringen av et nytt, resultatbasert grunnfinansieringssystem for forskningsinstituttene. Departementet antar at det nye finansieringssystemet og de nye retningslinjene ikke vil endre de vurderingene som er gjort med tanke på fritak for formueskatt, men det kan eventuelt bli behov for tekniske tilpasninger i lovteksten e.l. når de nye retningslinjene foreligger. Det foreslås at bestemmelsen om fritak for formuesskatt tas inn som nytt femte ledd i skatteloven § 2-36.

Det vises til forslag til skatteloven § 2-36 nytt femte ledd.

Forskningsinstituttene er en heterogen gruppe, som omfatter både teknisk-industrielle institutter, miljø- og utviklingsinstitutter, samfunnsvitenskapelige institutter, regionale institutter og primærnæringsinstitutter. Det er store variasjoner mellom instituttene med hensyn til hva slags aktivitet de driver og hvordan de er finansiert.

Departementet legger til grunn at fritaket for formuesskatt for forskningsstiftelser bare skal gjelde for eiendeler som benyttes i forsknings- og utviklingsaktivitet, og ikke for eiendeler som inngår i eventuell annen type virksomhet som stiftelsen driver. Ved vurderingen av hva som skal anses som forskningsaktivitet kan et hensiktsmessig utgangspunkt være retningslinjene som er utarbeidet av OECD i Frascati-manualen. Som forsknings- og utviklingsarbeid (FoU) etter disse retningslinjene regnes kreativ virksomhet som utføres systematisk for å oppnå økt kunnskap. FoU deles videre inn i de tre kategoriene grunnforskning, anvendt forskning og utviklingsarbeid. Det foreslås at formuesskattefritaket skal gjelde eiendeler som benyttes i forsknings- og utviklingsaktivitet, uavhengig av om aktiviteten utføres mot vederlag eller ikke. Det betyr at også eiendeler som brukes til oppdragsforskning, er omfattet.

Eiendeler i eventuelle andre former for virksomhet som forskningsstiftelsen driver, skal ikke være omfattet av formuesskattefritaket. Dersom instituttene for eksempel driver ren eiendomsutvikling eller -utleie, konsulentvirksomhet mv., blir det fortsatt plikt til å svare formuesskatt for eiendeler i slik virksomhet etter de alminnelige reglene.

Eksempler på eiendeler i forskningsvirksomhet kan være faste eiendommer, anlegg, maskiner, tekniske installasjoner og annet utstyr. For eiendeler som benyttes dels i forsknings- og utviklingsvirksomhet, og dels i annen virksomhet, må det foretas en vesentlighetsvurdering. Hvis eiendelen hovedsakelig er benyttet i forskningsvirksomheten, foreslås det at den skal være fritatt for formuesskatt.

Det kan være behov for å fastsette nærmere i forskrift hva som skal anses som eiendeler i forsknings- og utviklingsvirksomhet. Det foreslås at departementet får hjemmel til i forskrift å fastsette nærmere regler til utfylling og gjennomføring av nytt femte ledd i skatteloven § 2-36.

Det vises til forslag til skatteloven § 2-36 nytt syvende ledd.

En bestemmelse om formuesskattefritak for ellers skattepliktige forskningsstiftelser som mottar basisbevilgning innebærer at det for disse skattesubjektene gjøres unntak fra den generelle regelen om formuesskatteplikt for stiftelser mv. i skatteloven § 2-2, samt fra regelen om at skattefrie institusjoner må sva-

re skatt av formue i økonomisk virksomhet, jf. skatteloven § 2-32 annet ledd. Ved at skattefritaket blir forbeholdt nærmere bestemte innretninger innen en bestemt sektor, kan fritaket derfor anses som tilde-ling av en selektiv økonomisk fordel som faller inn under EØS-avtalens forbud mot offentlig støtte i artikkel 61 (statsstøttereglene).

Etter ESAs nye retningslinjer for statsstøtte til FoUoI (Forskning og Utvikling og Innovasjon), vedtatt 7. februar 2007, er i utgangspunktet all offentlig støtte til økonomisk aktivitet som drives av forskningsorganisasjoner eller andre allmenntilrette innretninger, statsstøtte. Dersom samme enhet utfører både økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet, kan den ikke-økonomiske aktiviteten motta offentlig støtte uten at dette anses som statsstøtte, under forutsetning av at aktivitetene og kostnadene knyttet til disse kan holdes atskilt.

På denne bakgrunn antar departementet at den foreslåtte regelen om fritak for formuesskatt for forskningsstiftelser må utformes slik at skattefordelen som følger av et slikt fritak bare kommer forskningsinstituttens ikke-økonomiske aktiviteter til gode. Som eksempler på ikke-økonomiske aktiviteter nevnes i ESAs retningslinjer utdanning (med sikte på flere og bedre kvalifiserte menneskelige ressurser), utføring av uavhengig FoU med sikte på å erverve mer kunnskap og bedre forståelse, samt formidling av forskningsresultater.

Departementet foreslår etter dette at fordelene i form av formuesskattefritak etter nytt femte ledd i skatteloven § 2-36, må overføres til forskningsinstituttets ikke-økonomiske aktivitet. Det forutsettes at alle forskningsinstitutter som mottar basisbevilgning også har aktivitet av ikke-økonomisk karakter.

For at skattefordelen i form av formuesskattefritak skal kunne overføres til instituttens ikke-økonomiske aktiviteter, må det først beregnes en formuesskatt for eiendeler som (hovedsakelig) er knyttet til stiftelsens forskningsaktiviteter, jf. ovenfor, og som i utgangspunktet ville vært omfattet av formuesskatteplikt etter de alminnelige skattereglene, dvs. når en ser bort fra den foreslåtte bestemmelsen i skatteloven § 2-36 nytt femte ledd. I beregningen skal det ikke medtas formuesskatt for eiendeler som uansett er unntatt fra skatteplikt etter skatteloven § 2-32 første ledd. Derimot omfatter beregningen eiendeler knyttet til eventuell økonomisk virksomhet som utøves av en forskningsstiftelse uten erverv til formål (skattefri institusjon), jf. skatteloven § 2-32 annet ledd. Videre omfatter beregningen formuesskatt som etter de alminnelige reglene i skatteloven § 2-2, jf. § 4-1 ff., ville blitt pålagt en forskningsstiftelse som anses å drive virksomhet (som har erverv til formål). Ved beregningen skal formuesskatten fastsettes til det den ville utgjort etter de alminnelige reglene dersom skat-

tepliktige forskningsstiftelser ikke var særskilt fritatt etter forslag til skatteloven § 2-36 nytt femte ledd.

Et beløp tilsvarende den beregnede formuesskatten (det fritatte skattebeløpet) må deretter overføres fra forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til de ikke-økonomiske aktiviteter. Instituttene må gjennom sin regnskapsføring av finansiering og kostnader kunne dokumentere at dette fordelsbeløpet er tatt ut av den økonomiske aktiviteten og benyttet til ikke-økonomisk aktivitet. Dette gjelder også om den økonomiske aktiviteten har gått med underskudd isolert sett, og uansett om den ikke-økonomiske aktiviteten fra før er fullfinansiert eller ikke. I sistnevnte fall vil overføringen av fordelsbeløpet gi den ikke-økonomiske aktivitet et finansielt overskudd som forutsettes anvendt innenfor denne aktiviteten snarest mulig etter inntektsåret. Overføringen av fordelsbeløpet vil ikke være noen fradragspost i den skattepliktige, økonomiske aktivitet, men en disponering av midler derfra til den skattefrie, ikke-økonomiske aktivitet.

Et krav om at fordelene av formuesskattefritaket ikke skal komme forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til gode, innebærer at instituttet må kunne dokumentere et skille mellom henholdsvis økonomiske og ikke-økonomiske aktiviteter. Forskningsinstituttene som mottar basisbevilgning har etter gjeldende retningslinjer for statlig finansiering en plikt til å sørge for at mottatte basisbevilgninger ikke nyttes til å subsidiere forskningsinstituttens oppdragsforskning eller andre kommersielle aktiviteter. Departementet forutsetter derfor at instituttene i stor grad allerede har (regnskaps)rutiner som gir grunnlag for å dokumentere at skattefordelen knyttet til det foreslåtte formuesskattefritaket ikke kommer økonomisk virksomhet til gode, og at forslaget her ikke vil medføre vesentlig merarbeid på dette punktet. Det vises for øvrig til at retningslinjene for statlig finansiering av forskningsinstituttene vil bli revidert, jf. ovenfor.

Det kan være behov for å regulere i forskrift den nærmere beregningen av skattefordelen (det fritatte skattebeløpet), og krav om overføring av et beløp tilsvarende skattefordelen til ikke-økonomisk virksomhet, herunder krav til regnskapsføring og dokumentasjon. Den foreslåtte hjemmelen til å gi forskrifter til utfylling og gjennomføring av forslaget til skatteloven § 2-36 nytt femte ledd, jf. ovenfor, vil gi grunnlag for også slike forskriftsbestemmelser.

Forskningsinstituttene som er organisert som aksjeselskap, og dermed fritatt for formuesskatt etter skatteloven § 2-36, er hovedsakelig eid av statlige institusjoner eller universitet mv. som selv er fritatt for formuesskatteplikt for aksjene, jf. skatteloven § 2-30 første ledd bokstavene b og d. I noen få tilfeller er imidlertid aksjer i et forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning, eid av en stiftelse som ikke selv mottar basisbevilgning. Stiftelsen vil dermed i ut-

gangspunktet være formuesskattepliktig for formue som består av aksjer i forskningsinstituttet (med mindre stiftelsen anses som skattefri institusjon etter skatteloven § 2-32). For at det foreslåtte formuesskattefritaket skal komme til anvendelse også når eiendelene i forskningsvirksomheten på denne måten eies indirekte av en stiftelse, foreslår departementet at det skal gis fritak for formuesskatt på aksjer i forskningsinstitutt (som mottar basisbevilgning) som eies av en stiftelse. Fritaket for formuesskatt på aksjene kan ikke overstige det som ville vært den beregnede skattefordelen i det underliggende aksjeselskapet dersom det i stedet var organisert som en stiftelse. Det må dermed foretas en beregning av formuesskatten i det underliggende aksjeselskapet (forskningsinstituttet) på tilsvarende måte som for forskningsstiftelsene etter forslaget til § 2-36 nytt femte ledd. Denne beregnede formuesskatten utgjør en maksimumstørrelse for skattefritaket på aksjene i eierstiftelsen. Et beløp tilsvarende denne skattefordelen på stiftelsens hånd må overføres til det underliggende forskningsinstituttet og anvendes i dets ikke-økonomiske aktiviteter.

Det foreslås at departementet kan fastsette nærmere regler om beregning og overføring av skattefordelen for eierstiftelser som nevnt, jf. ovenfor om forslag til forskriftshjemmel. Det vises til forslag til § 2-36 nytt sjette ledd.

Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008. Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelse.

De foreslåtte reglene i skatteloven § 2-36 nytt femte og sjette ledd innebærer blant annet at forskningsinstitutter som omfattes må foreta en vurdering av hvilke eiendeler som har vesentlig tilknytning til forskningsvirksomhet. Videre må instituttene beregne størrelsen på den fritatte formuesskatten og dokumentere at en verdi tilsvarende den beregnede skatten overføres til instituttets ikke-økonomiske aktiviteter. Forslaget antas å medføre et visst merarbeid for stiftelsene som er omfattet av bestemmelsen.

Fordi antallet forskningsinstitutter mv. som vil omfattes av den foreslåtte fritaksbestemmelsen er relativt begrenset (pr. i dag vel 30 forskningsinstitutter) antas forslaget ikke å medføre vesentlig merarbeid for ligningsmyndighetene.

På usikkert grunnlag anslås forslaget å redusere provenyet med om lag 5 mill. kroner årlig.

22.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag til nytt femte, sjette og syvende ledd i skatteloven § 2-36.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre har merket seg at Regjeringen delvis har fulgt opp opposisjonens forslag fra Revidert nasjonalbudsjett for 2007 om å frita forskningsinstitutter som mottar statlig basisbevilgning fra skatteplikt. Disse medlemmer viser imidlertid til at Regjeringens forslag bare gjelder formuesskatt fra og med 2008 og at inntektsskatt ikke omtales i forslaget. Disse medlemmer mener det vil være rimelig at instituttene også fritas for inntektsskatt i fremtiden. Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 2-30 tredje ledd skal lyde:

(3) Forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning fra staten, jf. retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter, er fritatt for skatteplikt for formue i og inntekt fra instituttets forskningsaktiviteter. Fritaket for formuesskatt omfatter eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Et beløp som svarer til det samlede fritatte skattebeløpet etter foregående punktum skal overføres fra forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

II

Endringen under I trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre støtter Regjeringens forslag om at forskningsinstituttene ikke lenger skal betale formuesskatt. Disse medlemmer mener imidlertid det er rimelig at fritaket for formuesskatt også gis tilbakevirkning fra og med 2001 og fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 2-36 nytt femte og sjette ledd:

(5) Fritatt for skatt på formue er forskningsstiftelse som mottar basisbevilgning fra staten, jf. retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter. Fritaket omfatter formuesskatt på eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Et beløp som svarer til det fritatte skattebeløpet etter forrige punktum skal overføres fra forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

(6) Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning er fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstituttet. Fritaket er begrenset til et beløp som svarer til en beregnet formuesskatt på eiendeler som hovedsakelig benyttes i forskningsinstituttets forskningsaktivitet. Fritaket er betinget av at et beløp tilsvarende det fritatte skattebeløpet etter forrige punktum overføres fra stiftelsen til forskningsinstituttet og anvendes i instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

II

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

23. ENDRING I ARVEAVGIFTSLOVEN - INNFØRING AV ÅRLIG FRIBELØP

23.1 Sammendrag

Departementet foreslår en endring i arveavgiften i 2008-budsjettet når det gjelder gaver. I dag er såkalte leilighetsgaver, dvs. gaver som gis til fødselsdager, jul, bryllup og lignende i et visst omfang fritatt for avgift. Avgiftsfriheten for denne typen gaver foreslås erstattet med et årlig fribeløp for gaver tilsvarende halvparten av folketrygdens grunnbeløp (G), dvs. p.t. 33 406 kroner pr. år. Det årlige fribeløpet knyttes ikke spesielt til gaver gitt ved spesielle anledninger. Fribelet blir et fradragsberettiget bunnbeløp i tilfeller der gaven er større enn fribelet, men gavetilfellet blir da oppgavepliktig.

Avgiftsfriheten for leilighetsgaver etter arveavgiftsloven § 4 første ledd bokstav b er knyttet opp til en rekke skjønnsmessige momenter som gjør fritaket vanskelig å praktisere for avgiftsmyndighetene. Fritakets utforming gir heller ikke god forutberegnelighet for de avgiftspliktige. Spesielt kan det være uklart hvor store leilighetsgavene kan være før de utløser avgiftsplikt, og om og eventuelt i hvilken utstrekning dette kan variere med giverens økonomi. Det skaper også problemer at grensen formodentlig varierer både med gavegjensstandens art og ved hvilken anledning gaven gis.

Etter departementets vurdering er det en betydelig ulempe både for avgiftsadministrasjonen og for de avgiftspliktige at grensen for leilighetsgaver er så vidt uklar og skjønnsbasert. Innføring av et årlig fribeløp for gaver istedenfor avgiftsfritak for leilighetsgaver vil øke forutsigbarheten for de avgiftspliktige og gi en enklere saksbehandling for arveavgiftsmyndighetene. En fast beløpsgrense vil også redusere faren for at arveavgiftsmyndighetene praktiserer regelverket forskjellig i ulike deler av landet.

Departementets vurdering er på linje med den Arveavgiftsutvalget fremsatte i NOU 2000:8 Arveavgift, men departementets forslag er noe mer omfat-

tende både med hensyn til fribeløp og ved at fribeløpet etter departementets forslag ikke skal komme til erstatning også for periodiske ytelser til oppfostring eller utdanning.

Det årlige fribeløpet vil kun gjelde gaver til fysiske personer. Hver gaveviter og gavemottaker vil som ellers i arveavgiftssystemet bli vurdert individuelt. Det vil for eksempel innebære at hver av foreldrene kan gi gaver inntil en halv G til hvert av sine barn uten at det trekkes på det ordinære fribeløpet i arveavgiften eller at avgift påløper. I tillegg til gaver i form av penger, vil også verdien av tingsgaver inngå i vurderingen av årets totale beløp. Ubrukt årlig fribeløp kan ikke overføres til senere år. Fribeløpet omfatter gave fra uskiftet bo, men ikke boovertakelse og skifte etter dødsfall.

Fribeløpet følger kalenderåret, og utgjør halvparten av folketrygdens grunnbeløp ved inngangen til året. Folketrygdens grunnbeløp reguleres normalt pr. 1. mai hvert år, men av praktiske hensyn bør det årlige fribeløpet ligge fast gjennom hele kalenderåret.

Den foreslåtte fritaksregelen omfatter ikke formuesobjekter som verdsettes etter arveavgiftsloven § 11 A (ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap). Fritaksregelen omfatter heller ikke andre typer verdipapirer som ikke er notert på børs. Videre vil fritaksregelen ikke omfatte overføring av fast eiendom. Det alminnelige fribeløp for arv og gaver på 250 000 kroner videreføres, og kommer i tillegg til det årlige fribeløpet. Ved en større gave enn det årlige fribeløpet, behandles det overskytende beløp etter de generelle avgiftsreglene.

Spanderingstilfeller hvor givere betaler selskapselighet, overnatting, billetter mv. under ett for seg og andre, holdes utenfor avgiftsplikt også om de påspanderte er selvforsørgende. Slik spandering holdes dermed også utenfor summeringen av årets gaveytelser ved anvendelsen av årlig beløpsgrense for avgiftsfritak.

Gaver innenfor det årlige fribeløpet er ikke oppgavepliktig til skattekontoret. Større gaver er oppgavepliktig, også om hele gaven blir avgiftsfri på grunn av det alminnelige fribeløpet på 250 000 kroner. Der som det årlige fribeløpet et år er fullt utnyttet gjennom en eller flere gavetransaksjoner tidlig i året, blir det oppgavepliktig og eventuelt avgiftspliktig på senere gaver samme år, også fødselsdagsgaver, julegaver mv.

Det vises til forslag til endringer i arveavgiftsloven § 4 første ledd bokstav b. Forslaget innebærer en forenkling for både arveavgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige ved at en del skjønnsstema knyttet til leilighetsgaver bortfaller. Samtidig vil håndtering av fribeløp under arveavgiften bli noe mer komplisert ved at det etableres to ulike typer fribeløp for gaver. I tillegg til det eksisterende fribeløpet på 250 000

kroner hvor gaver gitt over flere år ses i sammenheng i forhold til avgiftsplikt, blir det et nytt årlig fribeløp som ikke summeres over årene i forhold til når avgiftsplikt oppstår. For gavemottakerne vil den nye regelen også innebære større krav til å ha oversikt over om verdien av gaver mottatt innenfor samme kalenderår overstiger det årlige fribeløpet.

Forslaget anslås å redusere provenyet med 7 mill. kroner påløpt og 2 mill. kroner bokført i 2008. I den grad et årlig fribeløp vil føre til større grad av planmessige formuesoverføringer, vil dette ikke påvirke provenyet i 2008, men først i senere år, ved at omfanget av større gaver og arvede verdier blir lavere som følge av tidligere gjennomførte avgiftsfrie gavetransaksjoner. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2008.

23.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i arveavgiftsloven § 4 første ledd bokstav b.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet ser på arveavgiften som en dobbeltbeskatning og ønsker på sikt å fjerne den. Arveavgiften gjør i realiteten staten til medarving til verdier som allerede har vært beskattet flere ganger. Spesielt problematisk er det når det gjelder arv av familieeide bedrifter og fast eiendom (som for eksempel boliger og hytter), hvor det ofte må tas opp lån for å betale statens andel.

Disse medlemmer vil derfor gå inn for at innslagspunktet økes til 500 000 kroner som et første skritt på veien mot å avskaffe avgiften, jf. forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008).

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til sitt forslag om utsettelse og nedskrivning av arveavgift ved generasjonsskifte i familieeide bedrifter, jf. kapittel 36.16.

Komiteens medlem fra Venstre støtter de foreslåtte endringer i arveavgiften foreslått av Regjeringen, men mener videre det er behov for en gjennomgående endring av innretningen på avgiften slik at avgiften først og fremst rettes mot dem som arver store summer i form av kontanter eller verdipapirer, og skjermer dem som overtar eiendommer eller bedrifter som har vært i familiens eie i generasjoner og som arver ønsker å videreføre. Dette medlem viser til forslag fra Høyre og Venstre om betalingsutsettelse ved arv og gave av boligeiendom og fritidsbolig, jf. kapittel 36.16.

24. GEVINSTFRITAK VED FAMILIEOVERDRAGELSER I LANDBRUKET - OVERDRAGELSER KNYTTET TIL DELTAKERLIGNET SELSKAP

24.1 Sammendrag

24.1.1 Innledning

Departementet foreslår en presisering av gevinstskattefritaket ved realisasjon av landbrukseiendom innen familien i skatteloven § 9-3 sjette ledd første punktum. Presiseringen går ut på at fritaket også skal omfatte realisasjon innen familien av andel i deltakerlignet selskap hvor deltakerne er familiemedlemmer, og realisasjon av landbrukseiendom innen familien fra slikt selskap. Ved samtidig eller senere oppløsning av det deltakerlignede selskapet foreslås det at eiendomsgevinst som isolert sett kvalifiserer til skattefritak etter reglene for realisasjon av landbrukseiendom, fritas for oppløsningsbeskatning.

24.1.2 Overføring av andel i deltakerlignet selskap i landbruket

Utvidelsen i skatteloven § 9-3 sjette ledd tredje punktum omfatter teknisk sett ikke overføring av landbrukseiendom der to eller flere familiemedlemmer driver felles virksomhet. Bakgrunnen for dette er at det da som utgangspunkt anses å foreligge et deltakerlignet selskap, og at overføringen da ikke gjelder overføring av ideell sameieandel i en landbrukseiendom, men overføring av en andel i et deltakerlignet selskap. I Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) s. 126, er det imidlertid lagt til grunn at gevinstfritaket i skatteloven § 9-3 sjette ledd første punktum, kan anvendes ved slik andelsoverdragelse i deltakerlignet selskap innen familien. Dette standpunkt avviker fra det som i andre sammenhenger er lagt til grunn som gjeldende rett. Departementet mener derfor det er behov for en presisering/klargjøring av rettstilstanden ved slike andelsoverdragelser innen familien. Slik bestemmelsen er foreslått, jf. forslag til ny skatteloven § 9-13 tredje ledd, vil skattefritaket i nåværende skatteloven § 9-3 sjette ledd første punktum (forslag til ny skatteloven § 9-13 første ledd første punktum) gjelde ved overdragelse av enkeltandel til nær slektning, og da uansett om denne slektningen er deltaker i selskapet fra før eller ikke. Dessuten vil forslaget omfatte overføring av samtlige andeler i selskapet til en person slik at selskapet anses oppløst. Dette gjelder bare når denne person er en av deltakerne eller slektning av en av deltakerne. Også overdragelse til arveberettiget slektning av en av deltakernes ektefelle vil omfattes, jf. nåværende skatteloven § 9-3 sjette ledd annet punktum (forslag til ny skatteloven § 9-13 første ledd siste punktum).

Fritaket for gevinstbeskatning etter gjeldende rett omfatter ikke løsøre, selv om løsøre er knyttet til

virksomheten og realiseres under ett med eiendommen. Ved realisasjon av andel i ansvarlig selskap er det derfor forutsetningsvis bare gevinst knyttet til selve gårdsbrukets eller skogbrukets faste eiendom som skal være skattefritt, og altså ikke f.eks. driftsløsøre, buskap og varelager. Dette innebærer at når andelen også representerer løsøre, må en passende del av gevinsten på andelen skilles ut som ikke skattefri. Se nedenfor om når andelen også representerer boligdel på landbrukseiendommen.

Vilkåret i skatteloven § 9-3 sjette ledd første punktum, om at overføringen skjer til underpris, dvs. tre fjerdedeler av antatt salgsverdi, må ved overføring av andel anses oppfylt dersom det er avtalt et vederlag tilsvarende 75 pst. av brukets markedsverdi og 100 pst. av løsørets markedsverdi.

Det er en forutsetning for skattefrihet etter § 9-3 sjette ledd første punktum at eiendommen er eid i ti år. Der det drives felles virksomhet med grunnlag i en landbrukseiendom, betraktes i skattesammenheng det deltakerlignende selskapet som eier av eiendommen. Blant annet på grunn av reglene om konsesjon og om bo- og driveplikt, anses imidlertid deltakerne fortsatt som privatrettslige eiere (sameiere) av eiendommen. Ved realisasjon vil det være et spørsmål om kravet til eiertid må være oppfylt av den enkelte deltaker eller av selskapet. Departementet legger til grunn at det her må sondres mellom realisasjon av andel i deltakerlignet selskap og et slikt selskaps realisasjon av landbrukseiendom. (Om det sistnevnte, se pkt. 24.3.2 i proposisjonen.)

Ved realisasjon av andel i et familieselskap kan det være tilfeller der selskapet oppfylder eiertidskravet, men andelseieren har eid andelen i selskapet kortere enn ti år. Men også det motsatte kan være aktuelt slik at andelen er eiet i ti år, men selskapet har eid eiendommen kortere. Departementet mener det mest nærliggende i forhold til en likestilling med salg i eneeiertilfellene vil være at eiertidskravet må være oppfylt av den selgende andelseieren, og da slik at denne gjennom selskapet eller på annen måte, må ha eiet eiendommen i minst ti år, jf. forslag til ny skatteloven § 9-13 tredje ledd siste punktum. Har eksempelvis jordbrukseiendommen gått over fra å være eiet personlig av selgeren av andelen til å inngå i et deltakerlignet selskap, bør selgeren få godskrevet også sin eiertid fra før etableringen av selskapet, når skatte spørsmålet for andelsgevinsten skal vurderes.

Dersom det deltakerlignede selskapet eide eiendommen og en deltaker som hele tiden har eiet 50 pst. selger, kan det bare bli skattefrihet for den forholds-messige del av andelsgevinsten som refererer seg til den del som har vært eiet i mer enn 10 år. En kan tenke seg at selskapet har eiet hele eiendommen i mer enn 10 år, men deltakeren har ervervet 25 pst. av andelen for 11 år siden, mens de øvrige 25 pst. ble er-

vervet for 4 år siden. Da vil bare halvparten av den totale 50 pst. andel bli skattefri. For skattefriheten vil det dermed være avgjørende hvor stor del av eiendommen som han/hun gjennom selskapet eller på annen måte har eiet i 10 år.

24.1.3 Når deltakerlignet selskap realiserer landbrukseiendom innen familien

Realisasjon av landbrukseiendom innen familien kan også skje ved at selve eiendommen selges av et deltakerlignet selskap hvor deltakerne er familiemedlemmer, til en av deltakerne eller slektning av en av deltakerne. Skattedirektoratet har i Lignings-ABC 2006 s 626, lagt til grunn at slik overføring av eiendom kan skje skattefritt når selskapet har eid eiendommen i minst ti år.

Med samme begrunnelse som for realisasjon av andel innen familien av selskap som eier landbrukseiendom, er departementet enig i at også slike tilfeller kan omfattes av 10-årsregelen. Denne forvaltningspraksis bør presiseres i loven, jf. utkast til ny skatteloven § 9-13 fjerde ledd første punktum. Det ville komplisere gjennomføringen av deltakerligningen i slike tilfeller om det skulle tas hensyn til enkelte andelshaveres personlige eiertid forut for etableringen av det deltakerlignede selskapets som skatterettslig eier av landbrukseiendommen. Det samme ville gjelde skifte av andelseier inne i 10 års-perioden for selskapets eiertid. Selskapets egen eiertid bør være avgjørende når det er selskapet som selger.

24.1.4 Skattemessig behandling av gaveelementet ved overføring til underpris

Det er en forutsetning for skattefri overdragelse innen familien at vederlaget ikke må overstige 75 pst. av antatt salgsverdi, jf. skatteloven § 9-3 sjette ledd. Dersom en landbrukseiendom som er eid av et deltakerlignet selskap overføres til underpris til en av deltakerne, eller til en slektning av en deltaker, jf. identifikasjonsregelen i skatteloven § 10-11 annet ledd siste punktum, vil forskjellen mellom antatt salgsspris og vederlaget (gavedelen) kunne bli ansett som skattepliktig utdeling fra selskapet i henhold til skatteloven § 10-42 første og annet ledd. Siden dette gaveelementet ikke ville vært skattepliktig (eller arveavgiftspliktig) for mottakeren ved overføring i henhold til § 9-3 sjette ledd første punktum av en landbrukseiendom fra en eneeier til et familiemedlem, bør det samme være tilfelle ved overføring innen familien fra et deltakerlignet selskap. Et slikt skattefritak vil kreve et særskilt unntak fra § 11-42. Det vises til forslag vedrørende ny skatteloven § 9-13 fjerde ledd annet punktum.

24.1.5 Oppløsning av deltakerlignet selskap i landbruket

Når det deltakerlignede selskapet oppløses, enten samtidig med at eiendommen overdras eller på et senere tidspunkt, følger det av de alminnelige reglene om oppløsning av ansvarlige selskaper at det ved utdelingen til deltakerne skal skje et skattemessig gevinstoppgjør, jf. skatteloven § 10-40. Et slik gevinstoppgjør vil også omfatte gevinsten fra eiendomssalget, og da selv om dette salget isolert sett kvalifiserer til skattefritak etter de særlige reglene for landbrukseiendommer. For å oppfylle intensjonen om skattefrihet ved realisasjon av landbrukseiendom innen familien foreslår departementet at slik eiendomsgevinst holdes utenfor den oppløsningsbeskatning som følger av de alminnelige reglene ved oppløsning av ansvarlig selskap.

Ved denne oppløsningsbeskatningen må det vurderes individuelt for den enkelte deltaker om vilkårene for skattefritak etter første punktum i § 9-3 sjette ledd (forslag til ny skatteloven § 9-13 første ledd første punktum) er oppfylt ved oppløsningen. Det vil blant annet si at kort eiertid for en andel vil avskjære skattefritak for denne andelens andel av eiendomsgevinsten.

Det vises til forslag vedrørende ny skatteloven § 9-13 femte ledd.

24.1.6 Lovteknisk løsning

Bestemmelsen om fritaket fra skatteplikt ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk eller skogbruk er i dag skatteloven § 9-3 sjette ledd. Å ta de endringsforslag som her fremmes inn i denne bestemmelsen, kan vanskelig gjøres uten at denne vil fremstå som svært uoversiktlig. Det foreslås derfor at de særskilte vilkårene for skattefritak for gårdsbruk og skogbruk tas inn i en ny § 9-13, og at § 9-3 sjette ledd henviser til disse vilkårene. De gjeldende begrensninger i skattefritaksreglene etter § 9-3 åttende ledd ved tomtsalg mv. vil fortsatt også gjelde fritaksreglene for landbrukseiendom, jf. at § 9-3 åttende ledd viser til bl.a. sjette ledd.

24.1.7 Økonomiske og administrative konsekvenser, ikrafttredelse

Forslagene antas ikke å ha vesentlige administrative eller provenymessige konsekvenser. Som utgangspunkt bør en skatteendring som den foreslåtte få virkning fra kommende inntektsår, altså realisasjon foretatt i 2008 og senere. Slik denne saken ligger an, finner departementet likevel å ville foreslå virkning fra og med 2005. Bakgrunnen er at det til og med 2004 var et generelt skattefritak ved realisasjon av landbrukseiendom eiet i mer enn 10 år. Med 2008 som virkningsår vil det i tilfellet bli en kortere periode der slike transaksjoner vil være skattepliktige, noe

man ut fra kontinuitetsbetraktninger bør unngå. I tiden etter 2004 har ligningspraksis i stor grad fulgt det som nå foreslås lovfestet. Derfor vil ikrafttredelse fra 2005 ikke medføre et stort antall endringssaker bakover i tid.

24.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skatteloven § 9-3 sjette ledd og til ny § 9-13.

25. FRITAK FOR BRUTTOSKATT VED REALISASJON AV TOMT I LANDBRUKET

25.1 Sammendrag

Med virkning fra inntektsåret 2008 foreslår departementet et særskilt unntak for landbruket fra de generelle reglene om beskatning av tomtegevinst i næring. Forslaget medfører at årets samlede gevinst ved realisasjon av tomtearealer i enkeltpersonforetak i landbruksnæring fritas for bruttobeskatning (toppskatt og trygdeavgift) dersom gevinstbeløpet ikke overstiger 150 000 kroner. Det blir da bare flat nettoinntektsbeskatning (28 pst. skatt) av gevinsten. Overstiger slik gevinst grensebeløpet på 150 000 kroner, blir hele gevinsten bruttoskattepliktig, i likhet med andre inntekter i den personlige landbruksnæringen.

Innføringen av skjermingsmetoden fra 2006 innebærer et nytt beskatningsprinsipp sammenliknet med den tidligere delingsmodellen. Mens delingsmodellen skulle dele avkastningen i arbeids- og kapitalavkastning, skal skjermingsmetoden sørge for at den risikofrie avkastningen på investert kapital skjermes for ekstra beskatning. Skjermingsmetoden er vesentlig for at sammensetningen av investeringene og finansieringen av disse ikke skal påvirkes av skatte-reglene. I tillegg binder skjermingsmetoden sammen de ulike organisasjonsformene på en slik måte at eiere av aksjeselskap, deltakerlignet selskap og enkeltpersonforetak langt på vei likebehandles.

Innføringen av skjermingsmetoden har bl.a. medført en viss, skjerpet beskatning ved grunneiers salg av tomt som anses som driftsmiddel i næring. Det skyldes at gevinst på slikt næringssalg nå ikke bare inngår i alminnelig inntekt, men også blir personinntekt (bruttoskattegrunnlag), som ilegges trygdeavgift og eventuell toppskatt. Næringsgevinsten kan inntektsføres over gevinst- og tapskonto slik at inntekten kommer til beskatning over flere år.

Målet med skattereformen, herunder innføringen av skjermingsmetoden, var å sikre større grad av skattemessig likebehandling av personer på samme inntektsnivå, uavhengig av hvordan inntekten er opp-tjent. Reformen innebærer dermed nødvendigvis at enkelte som tidligere ble lempelig skattlagt sammen-

liknet med andre med tilsvarende inntekt, får en viss skatteskjerpelse.

Departementet mener at reglene for gevinstbeskatning i næring nå i utgangspunktet fungerer godt. For å redusere skattleggingen av moderate gevinster fra realisasjon av tomt i landbruket, er det imidlertid ønskelig å unnta gevinster under en viss grense fra den bruttobeskatning som følger av skjermingsmetoden for enkeltpersonforetak. Departementet foreslår derfor at gevinst ved salg av tomt i enkeltpersonforetak i landbruket skattlegges som kapitalinntekt dersom samlet årlig gevinst fra slik realisasjon er inntil 150 000 kroner. Dette vil i første rekke komme enkeltstående, moderate tomtesalg i landbruket til gode. Etter departementets forslag vil større tomtegevinster enn dette i næringen fortsatt skattlegges i sin helhet etter prinsippene i skjermingsmetoden. Beløpsgrensen på 150 000 kroner blir altså ikke noe fradrag som reduserer beskatningen av en tomtegevinst over grensen. Suksessive tomtegevinster samme år i næringen legges sammen ved anvendelsen av beløpsgrensen. Gevinster i forskjellige år legges ikke sammen, heller ikke om de innvinner på grunnlag av en samlet salgsplan. Det er årets gevinstbeløp før føring på gevinst- og tapskonto i næringen som avgjør om det blir bruttoskattepliktig eller ei for den inntektsføring som over tid skal skje fra kontoen.

Skattelovens alminnelige ramme for definering av skattepliktig tomtegevinst legges til grunn for den nye fritaksregelen. Hva som omfattes av dette gevinstbegrep er nærmere definert i skatteloven § 9-3 åttende ledd bokstav a. Ikke bare regulære tomtesalg til hus- eller hyttebyggere omfattes, men også salg av hele eller deler av eiendom når grunnen er egnet for bygging av boliger mv. eller for utnyttelse til industrielt eller annet forretningsmessig formål, og vederlaget i det vesentlige er bestemt ut fra muligheten til slik utnyttelse. Salg til utnyttelse som kommersiell parkeringsplass, golfbane, hyttebygging mv. vil dermed omfattes. Det samme gjelder salg med sikte på båndleggelse/fredning dersom arealet hadde en tomtemessig eller kommersiell utnyttelsesmulighet fram til salget, og prisen er reflektert av dette.

Salg med sikte på videre utnyttelse til landbruksdrift av den nye eieren, faller imidlertid normalt utenfor tomtedefinisjonen. Dette innebærer at fritaket for bruttobeskatning ikke gjelder slike salg.

Dersom det solgte arealet ikke kan anses som en del av næringsarealene på landbrukseiendommen, faller salget utenfor landbruksnæringen. Hvis det heller ikke har vært drevet annen næringsdrift på det solgte arealet, bortfaller spørsmålet om bruttoskatteplikt som følge av at det da dreier seg om tomtesalg utenfor næring. Salg av tomteareal tilknyttet våningshus, kårbolig eller privat hage anses å ligge utenfor landbruksnæringen. Det kreves ikke at arealet må ha

vært jord eller skoggrunn for å bli ansett som landbruksareal. Også veigrunn, lagringsplasser og grunn med tidligere næringsbebyggelse omfattes.

Etter skatteloven § 9-3-åttende ledd bokstav d første alternativ, omfatter gevinstskattereglene for tomt vederlag ved bruksrettsstiftelse og rådgighetsinnskrenkning over fast eiendom, når vederlaget er fastsatt ut fra tomteverdi. Også den nye regelen om fritak for bruttoskatt vil omfatte slike vederlag. Den nye regelen omfatter derimot ikke vederlag knyttet til naturforekomster på eiendommen (sand, grus, torv mv.), jf. § 9-3 åttende ledd bokstav b, c og d annet alternativ.

Det vises til forslag vedrørende skatteloven § 12-11 nytt fjerde ledd. Forslaget antas ikke å ha vesentlige administrative konsekvenser. Forslaget anslås på svært usikkert grunnlag å redusere provenyet med 10 mill. kroner påløpt i 2008. Provenytapet bokføres i 2009.

25.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til nytt fjerde ledd i skatteloven § 12-11.

26. ENDRINGER I LOV OM EIGEDOMSSKATT OG OMTALE AV VIRKEOMRÅDET I SJØTERRITORIET

26.1 Sammendrag

26.1.1 *Oppheving av kravet om samtykke til bruk av sakkyndig nemnd ved eiendomsskattetaksering mv.*

Lov om eiendomsskatt til kommunane 6. juni 1975 nr. 29 (eiendomsskattelova) § 8 første ledd fastsetter at "Eiendomsskatten skal reknast ut etter verdet (taksten) som eiendomen vert sett i ved likninga året før skatteåret." Med unntak for anlegg for produksjon av elektrisk kraft, er bestemmelsen ikke satt i kraft, jf. eiendomsskattelova § 33. Av sistnevnte bestemmelse framgår det at reglene om fastsettelse av grunnlaget for eiendomsskatten i skattelov for byene av 18. august 1911 (byskatteloven) fortsatt skal gjelde inntil eiendomsskattelova § 8 første ledd trer generelt i kraft. Dette innebærer at kommunene selv må forstå og bekoste taksering av eiendom som skal være gjenstand for eiendomsskatt.

Byskatteloven § 4 gir anvisning på to alternative framgangsmåter ved takseringen for eiendomsskatteformål. I henhold til første ledd kan takseringen foretas av "særskilt oppnevnte takstmenn". Etter alternativet i bestemmelsens annet ledd kan kommunen gjøre bruk av "en sakkyndig nemnd til å ansette skatteverdien på grunnlag av forslag fra ansatte besiktellesmenn". Dersom kommunen ønsker å benytte dette alternativet kreves det samtykke fra Finansdeparte-

mentet. Vilkåret om departementets samtykke har mistet sin betydning og foreslås opphevet.

Den alternative takseringsmåten kom inn i byskatteloven ved endringslov 17. juni 1966 nr. 26. Bakgrunnen for lovendringen var en henstilling fra Oslo kommune om en enklere framgangsmåte ved takseringen. Kommunen viste til det store antallet eiendommer i Oslo kommune og problemer med å oppnå en ensartet taksering. Finansdepartementet sa seg enig i at den dagældende takseringsordningen kunne være vanskelig å praktisere tilfredsstillende i store byer. Videre viste departementet til at reglene om eiendomsskatt var til vurdering, men at det for Oslos vedkommende var behov for snarlig avklaring av hensyn til forestående nytaksering. På denne bakgrunn ble det fremmet forslag om en alternativ framgangsmåte for takseringen som kommunene kunne anvende "Når særlige grunner foreligger", og med Finansdepartementets samtykke, jf. Ot.prp. nr. 44 (1965-1966). Det ble også uttalt at nyordningen senere ville bli vurdert og eventuelt revidert i lys av pågående arbeid med revisjon av skattelovgivningen. Finanskomiteen hadde ikke merknader til forslaget i Innst. O. nr. XIV (1965-1966).

Det ble ikke i proposisjonen gitt noen nærmere begrunnelse for vilkåret om at det må foreligge "særlige grunner". Heller ikke med hensyn til kravet om Finansdepartementets samtykke for å kunne velge den alternative framgangsmåten ved takseringen ble det gitt noen begrunnelse.

I takt med at kommunene både har fått større administrasjon og kompetanse har behovet for en ordning med sentral godkjennelse på dette området avtatt. Videre har de fleste kommuner fått en økt eiendomsmasse. I tillegg kommer at det bør være opp til den enkelte kommune å avgjøre hvilken framgangsmåte som er mest hensiktsmessig i det enkelte tilfelle. Finansdepartementet har i over 10 år praktisert ordningen slik at det er gitt samtykke uten noen nærmere prøving.

Med virkning fra og med skatteåret 2007 er eiendomsskattelova endret slik at det nå er anledning til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen. Dersom kommunene velger dette alternativet vil det være behov for å takser flere eiendommer enn tidligere, noe som kan begrunne valg av taksering ved bruk av nemnder. En opphevelse av kravet om departementets samtykke harmonerer også med at eiendomsskatten er en rent kommunal skatt.

På bakgrunn av det ovenstående finner departementet ikke lenger grunn til å kreve at det må innhentes samtykke for å velge den alternative takseringsmåten.

Byskatteloven ble opphevet fra 1. januar 1976. Det følger av eiendomsskattelova § 33 annet ledd at reglene i byskatteloven § 4 annet ledd gjelder "slik

dei lyder 31 desember 1975". Fordi byskatteloven er opphevet og samtykkekravet var inntatt i byskatteloven § 4 annet ledd den 31. desember 1975, velger departementet lovteknisk å fjerne samtykkekravet gjennom endring i eiendomsskattelova.

Videre følger det av byskatteloven § 4 annet ledd, siste punktum at departementet "i disse tilfellene også kan samtykke i at alminnelig revisjon av ansettelsene foregår oftere enn hvert tiende år." Med opphevelsen av kravet om samtykke til taksering ved bruk av nemnd forsvinner koblingen mellom disse bestemmelsene. Departementet legger til grunn at kommunene allerede har hjemmel til å foreta framskutt taksering uavhengig av takseringsmåte dersom det foreligger "særegne forhold", jf. byskatteloven § 4 første ledd, første punktum. På denne bakgrunn fremmer departementet forslag om at byskatteloven § 4 annet ledd, siste punktum ikke skal gjelde.

Det vises til foreslåtte endringer i eiendomsskattelova § 33. Lovendringen er av teknisk karakter, og gjør det enklere for kommunene å velge hvilken takseringsmåte de vil benytte. Forslaget har ikke prove-nyvirkning. Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks.

26.1.2 *Eiendomsskattelovas virkeområde i sjøterritoriet*

Departementet har mottatt en henvendelse fra Oljeindustriens landsforening, der departementet blir oppfordret til å ta initiativ til å vurdere og avklare eiendomsskattelovas virkeområde i sjøterritoriet. Oppfordringen blir begrunnet med uheldige og utilsiktede skattemessige konsekvenser for oljenæringen, som en følge av at kommuner ilegger eiendomsskatt på offshore-installasjoner helt ut til territorialgrensen etter at denne ble utvidet fra 4 til 12 nautiske mil i 2003.

I tillegg til ovennevnte problemstilling knyttet til oljenæringen, kan det generelt vises til en utvikling med økende bruk av sjøterritoriet. Blant annet har havbruksnæringen økt i omfang, og dette er en næring som i stor utstrekning er basert på bruk av sjøarealet. Det er også blitt etablert flere vindmølleparker i sjøområdet, og det foreligger konkrete planer om etablering av nye.

Denne utviklingen har medført større oppmerksomhet omkring hvor langt ut i sjøterritoriet kommunenes adgang til å skrive ut eiendomsskatt strekker seg. Eiendomsskattelova gir ingen klar avgrensning. Det er i rettspraksis lagt til grunn at virkeområdet i hvert fall strekker seg ut til grunnlinjene. Spørsmålet må anses uavklart, og departementet antar at praktiseringen av eiendomsskatt i sjøområdet varierer fra kommune til kommune. Det er også uavklart hvilke objekter som omfattes i sjøområdet.

Departementet vil også vurdere kommunenes adgang til å kreve betaling for bruk av areal i kystsonen. Det er flere spørsmål som må utredes nærmere, bl.a. om det kan defineres og avgrenses et hensiktsmessig beregningsgrunnlag for bruk av kystareal, noe som må ses i sammenheng med andre offentlige skatter og gebyrer for næringsvirksomhet som er lokalisert i kystområdet, herunder eiendomsskatt.

Departementet vil vurdere mulige endringer og avklaringer i eiendomsskattelova samtidig med vurderingen av kommunenes adgang til å kreve betaling for bruk av areal i kystsonen, og vil komme tilbake med eventuelle endringsforslag på et senere tidspunkt.

26.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i eiendomsskattelova § 33 og tar omtalen i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 26.2 om eiendomsskattelova sitt virkeområde i sjøterritoriet til orientering.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet ser på eiendomsskatten som en uheldig dobbelbeskatning og ønsker på sikt å fjerne den. Disse medlemmer viser også til Representantforslag om lov om opphevelse av lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (Dokument nr. 8:50 (2006-2007) som disse medlemmer fremmet i Stortinget våren 2007.

27. FRITAK FRA LEVERINGSPLIKTEN FOR SKATTYTERE SOM MOTTAR EN FULLSTENDIG OG KORREKT FORHÅNDSUTFYLT SELVANGIVELSE

27.1 Sammendrag

27.1.1 Innledning

Finansdepartementet foreslår endringer i ligningsloven § 4-2 nr. 2, slik at skattytere som ikke har endringer eller tillegg til den forhåndsutfylte selvangivelsen, kan slippe å levere selvangivelsen. Forslaget innebærer at skattytere som ikke har levert korrigert selvangivelse innen leveringsfristens utløp, anses å ha godkjent innholdet og dermed levert selvangivelse med de opplysningene som er forhåndsutfylte.

Forslaget medfører ingen endring i skattyters opplysningsplikt overfor ligningsmyndighetene. Skattyter vil fremdeles ha et ansvar for at de formues- og inntektsopplysningene som legges til grunn ved ligningen er riktige. Dette innebærer at ligningsmyndighetene kan ilegge tilleggsskatt når de finner at en skattyter gjennom unnlatt korrigering har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger som har ført til el-

ler kunne har ført til fastsetting av for lav skatt, jf. ligningsloven § 10-2 nr. 1.

Fritaket fra leveringsplikten vil være et forenklingende tilbud til de skattytere som ikke har endringer i den forhåndsutfylte selvangivelsen. De som ønsker å levere selvangivelsen selv om de ikke har endringer, skal fremdeles kunne gjøre det.

For ligningskontorene vil en slik fritaksordning innebære en betydelig administrativ besparelse på grunn av det volumet som saken gjelder.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft 1. januar 2008 med virkning for selvangivelse som skal leveres for inntektsåret 2007.

Finansdepartementet sendte 9. januar 2007 på høring et forslag om å innføre en ordning med fritak fra plikten til å levere selvangivelse for skattytere som mottar en fullstendig og korrekt forhåndsutfylt selvangivelse. I høringsnotatet foreslo departementet at skattytere som etter å ha kontrollert de forhåndsutfylte opplysningene, ikke har endringer eller tillegg til disse, skal kunne slippe å levere ved å returnere selvangivelsen eller svare elektronisk. Departementet foreslo videre at skattytere som unnlater å korrigere eller supplere en uriktig eller mangelfullt forhåndsutfylt selvangivelse, skal anses for ikke å ha levert pliktig selvangivelse. Etter gjeldende rett kan skattytere som unnlater å levere pliktig selvangivelse innen leveringsfristen miste klageadgangen og ilegges forsinkelsesavgift eller tilleggsskatt.

Høringsnotatet ble sendt til 58 høringsinstanser, og høringsfristen ble satt til 10. april 2007.

27.1.2 Innføring av ordning med fritak fra leveringsplikt

Over 60 pst. av skattyterne som mottok forhåndsutfylt selvangivelse for inntektsåret 2006, leverte selvangivelsen uten endringer eller tilføyelser. De forhåndsutfylte opplysningene er dermed tilstrekkelig for å fastsette et korrekt grunnlag for ligningen for over halvparten av denne skattytergruppen. Departementet arbeider for tiden med et forslag om at offentlige myndigheter skal få plikt til ukrevet å innberette ligningsrelevante opplysninger om skattyterne, slik som utbetalte erstatninger, tilskudd, bidrag, trygder, stønader mv. Dersom offentlige myndigheter får plikt til å sende tredjepartsoppgaver med slike opplysninger, vil enda flere skattytere kunne motta en korrekt forhåndsutfylt selvangivelse.

Etter departementets syn ligger forholdene nå godt til rette for å innføre et fritak fra plikten til å levere selvangivelse for skattytere som mottar en korrekt og fullstendig forhåndsutfylt selvangivelse. Et slikt leveringsfritak vil være et forenklingende tilbud til denne skattytergruppen.

For en del av de skattyterne som i dag ikke leverer selvangivelsen, blir ligningen likevel riktig basert

på de opplysningene som ligningsmyndighetene sitter med. Årsaken til at de ikke leverer selvangivelsen kan være personlige problemer, "skjemaskrekke" o.l. For disse skattyterne vil en ordning med leveringsfritak medføre en klar lettelse, ved at de slipper å motta purring på levering av selvangivelsen, skjønnsligging og tilleggsskatt.

Fritak fra leveringsplikten innebærer ingen endring i skattyters opplysningsplikt overfor ligningsmyndighetene. Skattyternes egen gjennomgang av de forhåndsutfylte opplysningene krever fortsatt aktivitet, og det er bare leveringsplikten som bortfaller når denne gjennomgangen viser en korrekt og fullstendig forhåndsutfylling. Det er derfor bare de skattytere som ligningsmyndighetene allerede har fullstendige og riktige opplysninger om, som vil kunne benytte seg av leveringsfritaket. Det er viktig at skattyterne blir informert om hvilke plikter de har med hensyn til å kontrollere de forhåndsutfylte opplysningene. Skatteetaten må derfor ha et særlig fokus på dette i sine informasjons- og veiledningstiltak.

Fra 2008 vil også alle personlig næringsdrivende (enkeltpersonforetak) motta en forhåndsutfylt selvangivelse. Denne skattytergruppen vil imidlertid ikke omfattes av en ordning med leveringsfritak. Ordningen for denne skattytergruppen blir fortsatt leveringsplikt med supplement av opplysninger fra næringsregnskapet.

Departementet legger til grunn at de fleste skattytere lojalt vil oppfylle sin plikt til å kontrollere de forhåndsutfylte opplysningene, selv om det innføres et fritak fra leveringsplikten. Ved ikke å kontrollere de forhåndsutfylte opplysningene vil skattyter kunne gå glipp av fradrag mv., og manglende egenkontroll vil derfor kunne slå ut til skattyters ugunst. Det vil derfor være viktig at skatteetaten informerer om hvilke typer opplysninger som ikke forhåndsutfylles fra etatens side, og hvilke poster som må kontrolleres spesielt godt. Risikoen for at enkelte vil finne det lettere å forholde seg passiv til feil eller mangler i den forhåndsutfylte selvangivelsen, må i tillegg møtes med målrettede kontrolltiltak fra ligningsmyndighetenes side.

For ligningskontorene vil en fritaksordning føre til at kontorene kan bruke færre ressurser på å sortere, registrere og arkivere innkomne selvangivelsesskjemaer. Selv om mange skattytere leverer selvangivelsen elektronisk, vil det innebære en klar administrativ besparelse for ligningsmyndighetene å slippe returmottak av uendrede selvangivelser. Dessuten vil det ikke være nødvendig å sende purring på forhåndsutfylte selvangivelser som ikke leveres innen fristen. Antallet saker hvor det skal ilegges forsinkelsesavgift og tilleggsskatt for unnlatt levering av selvangivelsen, vil også reduseres betraktelig.

Departementet antar at det vil være et beskjedent antall skattytere som fortsatt vil levere selvangivelsen på papir dersom de ikke har endringer eller tilføyelser til de forhåndsutfylte opplysningene. Skattedirektoratet opplyser at dette samsvarer med de erfaringer som er gjort i Danmark og Finland. Departementet fastholder at ordningen med leveringsfritak bør innføres som et servicetilbud til skattyterne, slik at de som fortsatt ønsker å levere den forhåndsutfylte selvangivelsen skal ha muligheten til det, selv om de ikke har endringer eller tilføyelser.

27.1.3 Konsekvenser av en ordning med leveringsfritak

Forslaget innebærer at skattyter som ikke leverer en tilsendt, forhåndsutfylt selvangivelse innen leveringsfristen, anses å ha godkjent innholdet og derved bekreftet at de forhåndsutfylte opplysningene er korrekte og fullstendige. Dersom ligningsmyndighetene ikke har opplysninger som tilsier at selvangivelsen er uriktig eller mangelfull, vil de forhåndsutfylte opplysningene legges direkte til grunn ved ligningen.

I høringsnotatet la departementet til grunn at en skattyter som leverer en korrigeret selvangivelse etter leveringsfristens utløp, skal ilegges forsinkelsesavgift. Etter gjeldende rett fastsettes forsinkelsesavgiften på grunnlag av den samlede formue og inntekt ved ligningen, og beregnes etter satser gradert etter forsinkelsens lengde. Videre ga departementet uttrykk for at den som mottar en ufullstendig eller uriktig forhåndsutfylt selvangivelse, men som unnlater å korrigere eller supplere selvangivelsen, må anses for ikke å ha levert pliktig selvangivelse. Begrunnelsen var at vilkårene for å benytte seg av leveringsfritaket ikke vil være oppfylt i et slikt tilfelle, og at skattyter derfor må anses å ha brutt sin leveringsplikt ved ikke å levere en korrigeret selvangivelse. Etter gjeldende rett kan skattyter som unnlater å levere selvangivelsen miste klageadgangen og ilegges tilleggsskatt. Ved unnlatt levering av selvangivelsen beregnes tilleggsskatten av den samlede skatt som fastsettes ved ligningen.

Flere høringsinstanser har pekt på at det vil føre til urimelige og til dels uforholdsmessig strenge reaksjoner dersom skattyter skal anses for ikke å ha levert pliktig selvangivelse, når han eller hun unnlater å korrigere eller supplere en uriktig eller mangelfullt forhåndsutfylt selvangivelse.

Departementet ser at ordningen, slik den er foreslått i høringsnotatet, i en del tilfeller vil kunne gi for strenge reaksjoner. Særlig gjelder dette for skattytere som har vært i god tro med hensyn til de forhåndsutfylte opplysningene, og som først etter leveringsfristens utløp blir klar over et eventuelt endringsbehov. Det vil også kunne være en risiko for at mange skattytere vil være fristet til å unnlate å korrigere de for-

håndsutfylte opplysningene, dersom sanksjonene ved slik frivillig retting er for strenge. Sanksjonene vil i så fall være lite egnet til å fremme ønsket om flest mulig riktige ligningsavgjørelser.

Departementet har etter en fornyet vurdering kommet til at skattyter som ikke leverer korrigeret selvangivelse innen leveringsfristens utløp, skal anses for å ha levert selvangivelsen med de opplysningene som er forhåndsutfylt. Dette bør gjelde selv om skattyter kommer med endringer etter selvangivelsesfristens utløp. En slik løsning vil blant annet innebære at ligningsloven § 9-2 nr. 7 bokstav a om tap av klagerett ved unnlatt levering av selvangivelsen, ikke kommer til anvendelse.

Med denne løsningen om at selvangivelsen alltid skal anses levert med de forhåndsutfylte opplysningene, vil gjeldende bestemmelse om tilleggsskatt ved manglende levering av selvangivelsen, jf. ligningsloven § 10-2 nr. 2, ikke komme til anvendelse. Etter departementets syn bør eventuelle sanksjoner mot svikt i opplysningsplikten i stedet knyttes til de opplysningene som ligningsmyndighetene ikke sitter med.

Heller ikke gjeldende regler om forsinkelsesavgift ved forsinket levering av selvangivelsen, jf. ligningsloven § 10-1, er egnet i den ordningen som her foreslås. Ved innføring av et fritak fra leveringsplikten er det forsinket korrigeret av de forhåndsutfylte opplysningene som det bør reageres mot.

Slik departementet ser det vil reglene om tilleggsskatt gi tilstrekkelig oppfordring til å levere korrekte og fullstendige opplysninger rettidig. Dersom ligningsmyndighetene etter leveringsfristens utløp finner at de forhåndsutfylte opplysningene er uriktige eller ufullstendige, vil skattyteren kunne ilegges tilleggsskatt beregnet av den skatten som er eller kunne vært unndratt, jf. § 10-2 nr. 1. Dette vil i utgangspunktet gjelde uavhengig av om det er ligningsmyndighetene som avdekker at opplysningene er uriktige eller ufullstendige, eller om skattyter selv leverer endringer etter leveringsfristens utløp.

Dersom skattyter har korrigeret de forhåndsutfylte opplysningene frivillig, vil imidlertid ligningsloven § 10-4 nr. 3 komme til anvendelse. Etter denne bestemmelsen kan tilleggsskatten beregnes med en lavere sats eller sløyfes helt når skattyter frivillig retter eller utfyller opplysninger som er gitt tidligere, slik at det kan beregnes riktig skatt og avgift. Vilåret er at rettingen ikke kan anses fremkalt ved kontrolltiltak som er eller vil bli satt i verk, eller ved opplysninger som ligningsmyndighetene har fått eller kunne ha fått fra andre. I praksis beregnes tilleggsskatten i de fleste slike tilfeller med 1 pst. av den skatten som er eller kunne vært unndratt.

Departementets forslag innebærer at gjeldende regler om forsinkelsesavgift ved forsinket levering av selvangivelsen og tilleggsskatt ved unnlatt leve-

ring av selvangivelsen, ikke kommer til anvendelse overfor skattytere som mottar forhåndsutfylt selvangivelse. Etter departementets syn er det ikke behov for å lovregulere dette særskilt.

27.1.4 Enkelte særspørsmål

27.1.4.1 SELVANGIVELSESFRIKAK FOR PENSJONISTER

Etter forskrift 16. februar 2001 nr. 155 om selvangivelsesfritak for visse grupper skattytere bortfaller selvangivelsesplikten når en pensjonist og eventuelt dennes ektefelle ikke har inntekter og formue over visse beløpsgrenser. Mange av disse får i stedet tilsendt en spesifikasjon over beløpene som legges til grunn ved ligningen. Spesifikasjonen skal kontrolleres, men ikke returneres. Skattyter skal imidlertid ta kontakt med ligningskontoret dersom spesifikasjonen er feil.

Flere høringsinstanser har reist spørsmål om hvordan denne ordning med selvangivelsesfritak for pensjonister skal tilpasses den foreslåtte ordningen med leveringsfritak.

Departementet er enig i at skattytere som i dag har selvangivelsesfritak med spesifikasjon, bør omfattes av ordningen med fritak fra leveringsplikt, slik flere av høringsinstansene anbefaler.

I dag lignes disse skattyterne på bakgrunn av de samme opplysningene som vil fremgå av en forhåndsutfylt selvangivelse. For skattyterne vil ikke mottak av en forhåndsutfylt selvangivelse kombinert med leveringsfritak innebære noen stor forskjell fra dagens ordning med spesifikasjon uten returplikt. Som NTL-Skatt påpeker vil forhåndsutfylt selvangivelse også for denne skattytergruppen snarere medføre en forenkling ved behov for korrigerende av de forhåndsutfylte opplysningene. For skattytere som har selvangivelsesfritak, men som ikke mottar noen spesifikasjon, bør det etter departementets syn ikke gjøres noen endringer. Da disse tidligere verken har mottatt selvangivelse eller spesifikasjon, vil det kunne virke unødvendig belastende for denne gruppen å motta forhåndsutfylt selvangivelse.

27.1.4.2 UTENLANDSKE SKATTYTERE

Forslaget om fritak fra leveringsplikt vil i utgangspunktet også omfatte personer som er bosatt i utlandet og som er begrenset skattepliktig i Norge for lønnsinntekt, og personer som bare er bosatt her en del av året.

For disse skattyterne beregnes minstefradraget, personfradraget ved beregning av skatt på alminnelig inntekt og fribeløpet ved beregning av toppskatt forholdsmessig, slik at fullt fradrag og fribeløp reduseres etter hvor mange hele og påbegynte måneder skattyteren har vært bosatt eller oppholdt seg i riket i inntektsåret.

Dersom det gjennom skattekortutskrivningen er kjent at skattyter ikke har vært bosatt eller oppholdt seg i riket hele inntektsåret, tas det hensyn til dette ved forhåndsutfyllingen av selvangivelsen, slik at fradrag og fribeløp reduseres tilsvarende. Dersom slike opplysninger ikke fremgår av forskuddsdata, blir minstefradrag, personfradrag og fribeløpet ikke redusert. Dette innebærer at denne skattytergruppen som regel må korrigere den forhåndsutfylte selvangivelsen, og ikke vil kunne benytte seg av en ordning med leveringsfritak.

Departementet er av den oppfatning at det verken er praktisk eller hensiktsmessig å oppstille et særskilt lovbestemt unntak for denne skattytergruppen. Utgangspunktet er som nevnt at skattyter vil ha full opplysningsplikt også etter innføring av en ordning med leveringsfritak, og det vil derfor være skattyters eget ansvar å korrigere de forhåndsutfylte opplysningene. Departementet vil imidlertid påpeke at det vil være særlig viktig med god informasjon om regelverket på dette området.

27.1.4.3 UTSETTELSE AV SELVANGIVELSESFRIKAK

I medhold av ligningsloven § 4-7 nr. 5 kan ligningskontoret etter skriftlig søknad gi utsettelse av leveringsfristen. Det kan stilles spørsmål ved om en skattyter som har fått fristutsettelse, kan benytte seg av ordningen med leveringsfritak dersom det likevel viser seg at vedkommende ikke har endringer eller rettinger til den forhåndsutfylte selvangivelsen.

Departementet antar at det fortsatt vil være behov for et system for søknad om utsettelse av selvangivelsesfristen, selv om det innføres en ordning med fritak fra leveringsplikten. Departementet legger imidlertid til grunn at skattyter også i disse tilfellene må kunne levere selvangivelsen ved å forholde seg passiv. Hvis skattyter har fått innvilget utsettelse av leveringsfristen, men likevel ikke leverer selvangivelsen innen utløpet av den utsatte fristen, må skattyter anses for å ha levert selvangivelsen med de opplysningene som er forhåndsutfylt.

27.1.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

En ordning med fritak fra leveringsplikten for korrekte og fullstendig forhåndsutfylt selvangivelse vil medføre administrative besparelser for ligningsmyndighetene i forbindelse med mottak, sortering, registrering og arkivering av selvangivelser. I tillegg vil ligningskontorene bruke færre ressurser til utsending av purring på ikke-leverte selvangivelser, varsel om tilleggs-skatt og gjennomføring av skjønns-ligning. For leveringstjenesten via Internett vil innføring av leveringsfritak kunne føre til vesentlig mindre trafikk på nettet, særlig like før leveringsfristens utløp. Dette vil ha betydning for fremtidige driftskost-

nader. Skattedirektoratets behov for lagringsplass og linjekapasitet vil reduseres. Dette vil igjen føre til mindre kapasitetsbehov og lavere risiko hos direktoratets leverandør av denne tjenesten. På den annen side må etaten bruke ressurser på å informere skattyterne, blant annet om viktigheten av å kontrollere de forhåndsutfylte opplysningene, omfanget av opplysningsplikten og konsekvensene av å unnlate å levere selvangivelsen. I tillegg må de elektroniske leveringstjenestene vurderes og tilpasses som følge av fritaket.

27.1.6 Rettslig regulering

Den generelle plikten til å levere selvangivelse er nedfelt i ligningsloven § 4-2 nr. 1. Med hjemmel i § 4-2 nr. 2 og departementets delegeringsvedtak har Skattedirektoratet i forskrift 22. desember 2000 nr. 1569 om forhåndsutfylt selvangivelse gitt regler om hvilke personlige skattytere som skal levere forhåndsutfylt selvangivelse og om leveringsmåter. Departementer foreslår at fritaket fra leveringsplikten reguleres ved en tilføyelse i forskriftshjemmelen i § 4-2 nr. 2. I tillegg må Skattedirektoratets forskrift endres, slik at det inntas en bestemmelse om unntak fra leveringsplikten for skattytere som mottar en fullstendig og korrekt forhåndsutfylt selvangivelse. Det vises til forslag til endring i ligningsloven § 4-2 nr. 2.

27.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre og Venstre, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i ligningsloven § 4-2 nr. 2.

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre ser en rekke praktiske grunner til å frita skattytere som mottar en fullstendig og korrekt forhåndsutfylt selvangivelse fra å måtte levere denne. Disse medlemmer vil likevel gå imot endringen. Disse medlemmer mener et generelt fritak vil føre til flere feil og at skattyter er den som blir skadelidende ved at selvangivelsen ikke sjekkes like godt som tidligere.

28. FORHÅNDSUTFYLT SELVANGIVELSE FOR PERSONLIG NÆRINGSDRIVENDE - ENDRINGER I SELVANGIVELSESFRISTER

28.1 Sammendrag

Departementet legger her fram forslag til endringer i ligningslovens bestemmelser om selvangivelsesfrister. Forslaget har sin bakgrunn i Skattedirektoratets beslutning om å utvide ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse til også å omfatte personlig næringsdrivende (enkeltpersonforetak). Etter planen

skal dette skje i 2008, ved levering av selvangivelse for inntektsåret 2007. Forslaget innebærer at de personlig næringsdrivende beholder den nåværende selvangivelsesfristen 31. mai ved elektronisk levering av selvangivelsen. For de personlig næringsdrivende gjelder i dag hovedregelen i § 4-7 nr. 1 om at selvangivelsen skal leveres innen utgangen av mai i året etter inntektsåret. Ved utvidelse av ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse til også å omfatte de personlig næringsdrivende, vil denne skattytergruppen i utgangspunktet bli omfattet av ordlyden i § 4-7 nr. 2, slik at leveringsfristen forkortes med en måned til utgangen av april i året etter inntektsåret. Hensynet til de næringsdrivendes regnskapsavslutning mv. tilsier imidlertid at den nåværende fristen 31. mai beholdes, ved elektronisk levering av selvangivelsen.

Av praktiske årsaker vil det også være nødvendig å endre leveringsfristen for den mindre gruppen næringsdrivende som leverer selvangivelsen på papir. Disse har i dag frist til utgangen av mars, men bør få frist til utgangen av april. Denne endringen krever ikke lovendring.

Etter de foreslåtte endringene vil alle selskaper og innehavere av enkeltpersonforetak som hovedregel ha leveringsfrist til utgangen av mai. Med enkeltpersonforetak forstås enhver næringsvirksomhet som eies (dvs. drives for egen regning og risiko) av en fysisk person, uavhengig av om virksomheten formelt er registrert som et enkeltpersonforetak eller ikke. Alle andre skattytere, inkludert personlig næringsdrivende som leverer på papir, vil ha leveringsfrist til utgangen av april. Departementet foreslår at ligningsloven § 4-7 endres slik at det tydeligere fremgår hvilke skattytergrupper som omfattes av de ulike leveringsfristene. Det vises til utkast til endringer i ligningsloven § 4-7 nr. 1 til 5.

Som følge av den vedtatte reorganiseringen av skatteetaten ble ligningsloven § 4-7 endret ved lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning. Lovendringene er foreløpig ikke trådt i kraft. Disse endringene innarbeides i foreliggende utkast til endringer i ligningsloven § 4-7, og de tidligere vedtatte endringene i lov 15. desember 2006 nr. 77 § 4-7 foreslås opphevet. Det vises til utkast til endringer i lov 15. desember 2006 nr. 77.

Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil få økonomiske eller administrative konsekvenser. Forslaget til endringer i ligningsloven § 4-7 gjør det nødvendig å rette opp henvisninger til denne lovbestemmelsen i ligningsloven § 8-10. Det vises til utkast til slike endringer i § 8-10 nr. 1 og nr. 3. Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft fra 1. januar 2008.

28.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i ligningsloven § 4-7 nr. 1 til 5 og § 8-10 nr. 1 og 3 og opphevelse av § 4-7 nr. 3, 5, 6 og 7 i lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning.

29. REORGANISERINGEN AV SKATTE-ETATEN - TILPASNINGER

29.1 Sammendrag

29.1.1 Innledning

Stortinget har vedtatt lovendringer til gjennomføring av reorganiseringen av skatteetaten og innføring av en ny klage- og nemndsstruktur. Reorganiseringen settes i verk fra 1. januar 2008.

Endringene innebærer at ligningsmyndighetene organiseres i to nivåer, et regionalt og et sentralt nivå. Det regionale nivå organiseres med fem regioner, slik at hver region omfatter flere fylker. Hver enkelt region får ett organ, skattekontoret, som erstatter dagens ligningskontor, fylkesskattekontor, skattefogdkontor og folkeregister i regionen. Skattekontoret vil bestå av mange kontorenheter innen regionen, og utad vil disse kontorenhetene fremstå som en del av skattekontoret. Det skal være en folkevalgt skatteklagenemnd for hvert skattekontor, som erstatter dagens lignings- og overligningsnemnder, og som oppnevnes av fylkestingene. Den kommunale skatteoppkrevingen er ikke omfattet av reorganiseringen.

Den nye organiseringen av Skatteetaten er nærmere omtalt i St.prp. nr. 1 (2006-2007) for Finansdepartementet kapittel 2.5 og Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 3.

Departementet foreslår nå ytterligere lovendringer som er nødvendige som følge av reorganiseringen.

29.1.2 Reorganiseringen av skatteetaten - vernetting og partsstilling

29.1.2.1 VERNETING

Det følger av den nye tvisteloven at saksøker kan velge om sak mot staten skal anlegges i Oslo eller der saksøker selv har alminnelig vernetting (bopel eller ved virksomhetens hovedkontor). Departementet har kommet til at det etter reorganiseringen ikke er grunn til at skatte-/avgiftspliktige som ønsker å bringe et vedtak inn for domstolene, ikke skal ha denne valgetten med hensyn til vernetting. I høringsnotat 30. mars 2007 om teknisk revidert merverdiavgiftslov legger departementet til grunn at det ikke er nødvendig med en særregel om vernetting på merverdiavgiftslovens område. Det foreslås derfor at tvistelovens alminnelige regler skal gjelde. Etter departementets syn bør det samme gjelde på skatteområdet.

Etter reorganiseringen vil Sentralskattekontoret for utenlandssaker og Sentralskattekontoret for storbedrifter bli kontorenheter under skattekontoret i den regionen vedkommende kontor ligger. Etter departementets syn er det ikke grunn til å ha særlige regler om vernetting for skattytere som i dag lignes ved disse sentralskattekontorene. Også disse skattyterne bør kunne velge om de vil anlegge sak om ligningsavgjørelse ved sitt alminnelige vernetting eller ved statens vernetting, som er Oslo.

Når spørsmålet om vernetting ikke er særskilt regulert i loven, vil tvistelovens alminnelige regler gjelde. Departementet finner det likevel hensiktsmessig å innta bestemmelser om vernetting både i ligningsloven, merverdiavgiftsloven og skattebetalingsloven. Departementet foreslår derfor at merverdiavgiftsloven § 61 første ledd første punktum, ligningsloven § 11-1 nr. 2 første punktum og skattebetalingsloven av 2005 § 17-2 første ledd tredje punktum endres, slik at det fremgår at søksmål skal anlegges etter reglene i tvisteloven.

Fordi den nye skattebetalingsloven ikke trer i kraft fra 1. januar 2008 for skattekrav, foreslås det å endre skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 3 annet punktum, slik at det også der fremgår at søksmål skal anlegges etter reglene i tvisteloven.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 3 annet punktum, merverdiavgiftsloven § 61 første ledd første punktum, ligningsloven § 11-1 nr. 2 første punktum og skattebetalingsloven av 2005 § 17-2 første ledd tredje punktum. Endring i merverdiavgiftsloven § 61 første ledd første punktum gjøres ved endring i lov 15. desember 2006 nr. 73 om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift. Endring i ligningsloven § 11-1 nr. 2 første punktum gjøres ved endring i skattebetalingsloven av 2005 § 19-3 nr. 11 som endrer ligningsloven. Ved en feil ble endringer i vernettingsreglene i ligningsloven § 11-1 nr. 2 første punktum gjort ved lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning i stedet for ved endringer i skattebetalingsloven av 2005 § 19-3 nr. 11. Denne lovendringen foreslås opphevet. Det vises til forslag om opphevelse av § 11-1 nr. 2 i lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning. Endring i skattebetalingsloven av 2005 § 17-2 første ledd tredje punktum gjøres ved endring i lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav.

29.1.2.2 PARTSSTILLING

I forbindelse med forslaget om endring av vernettingsreglene foreslår departementet også endringer i reglene om partsstilling.

Når saksøker gis en valgrett med hensyn til verneting, bør ikke reglene om partsstilling knyttes opp til vernetinget. Etter departementets oppfatning er det mest hensiktsmessig at partsstillingen i saker om rettslig prøving av ligningsavgjørelser utøves av skattekontoret der det angrepne vedtaket er truffet. Det vil si det skattekontoret som har truffet avgjørelsen dersom det er skattekontorets vedtak som angripes. Hvis det angrepne vedtaket er truffet av skatteklagenemnda, vil det være det skattekontoret som har forberedt saken for behandling i nemnda som utøver partsstillingen. Vedkommende skattekontor vil gjennom det forutgående arbeidet ha inngående kjennskap både til sakens faktum og de rettslige spørsmål saken reiser.

Når Riksskattenemnda har truffet det angrepne vedtaket, bør imidlertid Skattedirektoratet utøve partsstillingen. Det er forutsatt at overprøvningsbehovet særlig vil oppstå når det er behov for å sikre rettsenhet, i saker av prinsipiell betydning eller når det er av allmenn interesse å få avklart en problemstilling. Det er Skattedirektoratet som kan fremme saker for Riksskattenemnda, og departementet ser det som hensiktsmessig at direktoratet og ikke skattekontoret utøver partsstillingen dersom Riksskattenemndas vedtak angripes.

Departementet foreslår endringer i ligningsloven § 11-1 nr. 2 annet punktum slik at det fremgår at statens partsstilling utøves av skattekontoret der det angrepne vedtaket er truffet. Videre foreslås det at det tas inn et nytt tredje punktum i ligningsloven § 11-1 nr. 2 hvor det fremgår at partsstillingen utøves av Skattedirektoratet når Riksskattenemnda har truffet vedtaket.

Fordi den nye skattebetalingsloven ikke trer i kraft fra 1. januar 2008 for skattekravene, foreslås det tilsvarende endring i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 3 tredje punktum og nytt fjerde punktum.

I saker om rettslig prøving av avgjørelser etter merverdiavgiftsloven bør partsstillingen etter departementets oppfatning utøves av skattekontoret. Dette gjelder uavhengig av om vedtaket som angripes er fattet av skattekontoret, Skattedirektoratet eller Klagenemnda for merverdiavgift. Etter reorganiseringen vil det være skattekontoret som forbereder saker som skal behandles av Klagenemnda for merverdiavgift, og det vil være det skattekontoret som har fattet førstegangsvedtaket som også forbereder saken for nemnda. Det er da hensiktsmessig at dette skattekontoret ivaretar partsstillingen. Også når Skattedirektoratets vedtak i klagesaker angripes ser departementet det som mest hensiktsmessig at partsstillingen utøves av det skattekontoret som har truffet vedtak i første instans.

Departementet foreslår derfor at det tas inn et nytt annet punktum i merverdiavgiftsloven § 61 første ledd hvor det fremgår at partsstillingen utøves av det skattekontoret som har truffet vedtak i første instans.

Skattebetalingsloven § 48 nr. 4 har regler om at departementet kan gi instruks om utøvelsen av statens partsstilling generelt og i enkeltsak. Departementet kan også i enkeltsak eller i grupper av saker overta utøvelsen av partsstillingen eller overføre den til annen skattemyndighet. Denne myndigheten er delegert til Skattedirektoratet. Bestemmelsen er videreført i ligningsloven ny § 11-1 nr. 3, som er vedtatt ved lov 17. juni 2005 nr. 67 men ikke trådt i kraft.

Når det foreslås lovfestet at partsstillingen i saker etter merverdiavgiftsloven skal utøves av skattekontoret, bør det etter departementets oppfatning inntas en bestemmelse i merverdiavgiftsloven tilsvarende skattebetalingsloven § 48 nr. 4 og ligningsloven § 11-1 nr. 3. Det foreslås derfor at det inntas nytt tredje og fjerde punktum i merverdiavgiftsloven § 61 første ledd hvor det fremgår at departementet kan gi instruks om utøvelsen av statens partsstilling generelt og i enkeltsaker, og at departementet i enkeltsaker og i grupper av saker kan overta utøvelsen av partsstillingen eller overføre den til annen avgiftsmyndighet.

Det følger av den nye skattebetalingsloven § 17-2 - om prosessordningen i andre saker enn innfordringssaker - at partsstillingen utøves av innkreivingsmyndigheten for kravet. Det foreslås ingen endringer i dette.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 3 tredje punktum og nytt fjerde punktum, merverdiavgiftsloven § 61 første ledd nytt annet, tredje og fjerde punktum og endringer i ligningsloven § 11-1 nr. 2 andre punktum og nytt tredje punktum. Endring i merverdiavgiftsloven § 61 første ledd nytt annet, tredje og fjerde punktum gjøres ved endring i lov 15. desember 2006 nr. 73 om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift. Endring i ligningsloven § 11-1 nr. 2 andre punktum og nytt tredje punktum gjøres ved endring i skattebetalingsloven av 2005 § 19-3 nr. 11 som endrer ligningsloven. Ved en feil ble endringer i reglene om partsstilling i ligningsloven § 11-1 nr. 2 andre punktum gjort ved lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning i stedet for ved endringer i skattebetalingsloven av 2005 § 19-3 nr. 11. Denne lovendringen foreslås opphevet. Det vises til forslag om opphevelse av § 11-1 nr. 2 i lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning.

Det foreslås at departementet gis hjemmel til å gi overgangsbestemmelser.

Forslaget vil innebære noe økt reisevirksomhet for staten. Gjennom praktisk tilrettelegging antas det

imidlertid at dette ikke vil ha vesentlige økonomiske konsekvenser.

29.1.3 Søksmålsfrister - skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 og ligningsloven § 11-1 nr. 4

Hovedregelen i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 og ligningsloven § 11-1 nr. 4 er at søksmål fra en skattepliktig til prøving av en ligningsavgjørelse må reises innen seks måneder regnet fra utleggningen av skattemelding eller kunngjøring eller melding om vedtak i endrings sak ble sendt skattyteren.

Etter ligningsloven § 3-11 nr. 4, slik den lyder etter lovendringen av 15. desember 2006 nr. 77, skal det bare fattes eget endringsvedtak hvis skattyter har kommet med innsigelser til varsel om endring eller det ilegges tilleggsskatt. For andre endringsavgjørelser som fattes i medhold av bestemmelsen, er det tilstrekkelig at ligningsmyndighetene gjør påtegning om endringen i selvangivelsen eller dokument som følger denne, slik det fremgår av ligningsloven § 8-3 nr. 5.

Ligningsloven § 3-11 nr. 4 gjelder endringer som skattyter i utgangspunktet ikke har innsigelser mot. Det hindrer imidlertid ikke at skattyter i ettertid kan endre oppfatning og ønske rettslig prøving av avgjørelsen. Siden skattyter ikke vil motta noe eget endringsvedtak i disse tilfellene, følger det ikke av bestemmelsene i skattebetalingsloven § 48 nr. 5 og ligningsloven § 11-1 nr. 4 fra hvilket tidspunkt søksmålsfristen skal regnes i slike saker. Etter at endringen av ligningen er gjennomført, vil skattyter motta nytt skattoppgjør. Departementet foreslår derfor at søksmålsfristen i disse sakene regnes fra det nye skattoppgjøret blir sendt skattyteren.

Ligningsloven § 11-1 nr. 4 vil trolig først tre i kraft fra 1. januar 2009, og skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 vil gjelde frem til dette tidspunkt. Det er derfor nødvendig å endre begge bestemmelsene. Det vises til forslag til endring i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 5 og endring i ligningsloven § 11-1 nr. 4. Endring i ligningsloven gjøres ved endring i skattebetalingsloven av 2005 § 19-3 nr. 11 som endrer ligningsloven.

29.1.4 Reorganiseringen av skatteetaten - tilpasninger i svalbardskatteloven

Som følge av den pågående reorganiseringen av skatteetaten må det gjøres endringer i svalbardskatteloven og tilhørende forskrift. Departementet foreslår i proposisjonen endringer i svalbardskatteloven. Endringene innebærer at ligningsmyndighetene og skatteinnkrevingen for Svalbard tilpasses skatteetatens struktur for øvrig, slik denne blir etter reorganiseringen, men med visse unntak på grunn av spesielle

forhold som gjør seg gjeldende på Svalbard. Det er en forutsetning at dagens ligningskontor i Longyearbyen opprettholdes som en kontorenhet innen skattekontoret i Nord-Norge, som skal forestå utligningen av skatt til Svalbard. Departementet foreslår også at det skal opprettes en egen skatteklagenemnd for Svalbard som erstatter dagens lignings- og overligningsnemnd. Det vises til forslag til endring i svalbardskatteloven §§ 4-2, 4-3, 4-4, 4-5, 4-6, 4-7, 5-1 og 5-3. For en nærmere omtale av forslagene, vises det til pkt. 29.4.3 i proposisjonen der det er gitt merknader til de enkelte bestemmelser i lovforslaget.

29.1.5 Reorganiseringen av skatteetaten - konsekvenser for skatteutvalgene

Departementet foreslår at skatteutvalgene organiseres og oppnevnes etter mønster av de folkevalgte skatteklagenemndene. Etter ligningsloven ny § 2-2 nr. 1 skal det være en skatteklagenemnd for hvert skattekontor, dvs. en nemnd for hver av de fem regionene. Skatteklagenemndene oppnevnes av fylkestingene. Departementet foreslår derfor at ny skattebetalingslov § 15-1 tredje ledd tredje punktum endres slik at det også skal være ett folkevalgt skatteutvalg for hvert skattekontor, men slik at skatteutvalgene, på samme måte som skatteklagenemndene, kan organiseres i flere avdelinger avhengig av behovet i regionen. Dette innebærer at det blir en skatteklagenemnd og ett skatteutvalg for hver av de fem regionene. Dette vil gjøre skatteforvaltningen mer enhetlig og oversiktlig.

Mange av dagens skatteutvalg har så få saker til behandling at det avholdes møter bare én til to ganger i året. Departementet antar at antall saker til behandling i skatteutvalgene kan bli ytterligere redusert i fremtiden. Dette fordi flere saker vil bli behandlet etter gjeldsordningslovens regler, og fordi det vil bli satt inn ytterligere tiltak mot vanskeligstilte skattytere, som har til formål å hindre at de pådrar seg en u håndterlig skattegjeld som må søkes redusert ved søknad om ettergivelse av rimelighetshensyn. Det må derfor påregnes ytterligere nedgang i saker om lemping av rimelighetshensyn. Forslaget til ny struktur med større skatteutvalg vil føre til langt høyere møtefrekvens, og gi bedre muligheter til rask og ubyråkratisk hjelp gjennom kortere saksbehandlingstid.

Den nye strukturen vil også gi medlemmene i utvalgene større erfaringsgrunnlag, som gir medlemmene et bedre grunnlag for å treffe gode avgjørelser og reduserer faren for ubegrunnet forskjellsbehandling. Samtidig vil hensynet til folkevalgt innflytelse og folkevalgt innsyn i skatteoppkrevingen være godt ivare tatt gjennom regionvise skatteutvalg.

Som et alternativ til å knytte skatteutvalgene til regionene, har departementet vurdert å gå tilbake til

ordningen med ett skatteutvalg for hver kommune. Departementet anser imidlertid dette som en langt dårligere løsning. Dette vil ikke avhjelpe dagens problemer med lang saksbehandlingstid og store muligheter for ubegrunnet forskjellsbehandling. Departementet har også vurdert en ordning med interkommunale skatteutvalg basert på frivillig samarbeid mellom kommunene. En slik løsning vil langt på vei ha de samme svakhetene som en ordning med ett skatteutvalg for hver kommune.

Det vises til forslag til endring av skattebetalingsloven av 2005 § 15-1 tredje ledd tredje punktum.

Etter ny skattebetalingslov § 15-1 tredje ledd fjerde punktum kan departementet "i forskrift gi bestemmelser om den enkelte kommunes representasjon i det skatteutvalg kommunen hører under". Departementet foreslår at dette endres slik at den nærmere reguleringen av hvordan skatteutvalgene skal oppnevnes og organiseres kan fastsettes i forskrift. Det vises til forslag til endring av skattebetalingsloven av 2005 § 15-1 tredje ledd fjerde punktum.

29.1.6 Opprettinger

29.1.6.1 MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 56 FØRSTE LEDD FØRSTE PUNKTUM

Merverdiavgiftsloven § 56 ble endret ved lov 15. desember 2006 nr. 73 som følge av reorganiseringen av skatteetaten. Ved endringen fikk også Klagenemnda for merverdiavgift myndighet til å endre vedtak uten klage etter § 56. Dette innebar en endring som ikke var tilsiktet, og som ikke er foreslått videreført i ny merverdiavgiftslov. Departementet foreslår derfor at § 56 første ledd første punktum endres slik at det bare er skattekontoret og Skattedirektoratet som kan endre forhøyelse etter § 54 og fastsettelse etter § 55 uten klage. Det vises til forslag til endring i lov 15. desember 2006 nr. 73 om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift § 56 første ledd første punktum.

29.1.6.2 LIGNINGSLOVEN § 11-1 NR. 1 ANNET PUNKTUM

Det følger av ligningsloven § 11-1 nr. 1 første punktum at krav om rettslig prøving av ligningsavgjørelse rettes mot staten som saksøkt. Etter § 11-1 nr. 1 annet punktum gjelder tilsvarende for avgjørelser som nevnt i ligningsloven § 8-6 nr. 5 etter krav fra selskapet.

Ligningsloven § 8-6 nr. 5 regulerer stedet for ligning av deltakerlignede selskap. De avgjørelser som er nevnt i bestemmelsen er fastsetting av formue og inntekt herunder personinntekt, fra selskapet, fastset-

ting av tillegg i alminnelig inntekt, over- eller underpris og gevinst eller tap.

Som følge av reorganiseringen av skatteetaten ble ligningsloven § 8-6 endret ved lov 15. desember 2006 nr. 77, og bestemmelsen i § 8-6 nr. 5 er bortfalt. Endringen trer i kraft 1. januar 2008.

Fra og med inntektsåret 2006 ble skjermingsmetoden innført for personlige deltakere i deltakerlignede selskap. Etter skjermingsmetoden skal selskapet ikke lenger fastsette personinntekt for aktive deltakere eller over- eller underpris på andelene. Videre er gevinst og tap på andeler ikke lenger knyttet til selskapets skattemessige verdier på realisasjonstidspunktet, men til deltakerens kostpris og skjerming. Dette kan tilsi at selskapets søksmålsadgang begrenses til fastsetting av formue og inntekt fra selskapet. Det vil omfatte fastsetting av alminnelig inntekt etter skatteloven § 10-41 og fastsetting av tillegg i alminnelig inntekt for utdeling til personlig deltaker etter skatteloven § 10-42. Videre vil fastsetting av naturressursskatt og grunnrenteskatt fra kraftverk etter skatteloven §§ 18-2 og 18-3 omfattes.

Departementet foreslår derfor å endre ligningsloven § 11-1 nr. 1 annet punktum slik at selskapet har adgang til å gå til søksmål om fastsetting av formue og inntekt fra selskapet. Det vises til forslag til endring av ligningsloven § 11-1 nr. 1 annet punktum og endring av skattebetalingsloven av 2005 § 19-3 nr. 11 som endrer ligningsloven.

Det foreslås videre at departementet gis adgang til å gi overgangsregler for selskapets søksmålsadgang for tidligere års fastsetting av personinntekt, over- eller underpris og gevinst eller tap i tråd med gjeldende rett.

29.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skattebetalingsloven av 1952 § 48 nr. 3 annet og tredje punktum og nytt fjerde punktum, § 48 nr. 5 tredje punktum, ligningsloven § 11-1 nr. 1 annet punktum, svalbardskatteloven II og III § 4-6 første ledd første og tredje punktum, skattebetalingsloven av 2005 §§ 15-1 tredje ledd tredje og fjerde punktum og 19-3 nr. 11 (med endring av ligningsloven § 11-1 nr. 1 annet punktum, § 11-1 nr. 2 første og annet punktum og nytt tredje punktum og § 11-1 nr. 4 nytt tredje punktum), lov 15. desember 2006 nr. 73 om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 i merverdiavgift § 56 første ledd første punktum og § 61 første ledd, lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) § 17-2 første ledd tredje punktum og opphevelse av § 11-1 nr. 2 i lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning.

30. BOKFØRINGSPÅLEGG OG BETINGET TVANGSMULKT VED OVERTREDELSE AV BOKFØRINGSLOVGIVNINGEN

30.1 Sammendrag

30.1.1 Innledning

Finansdepartementet legger fram forslag om at skatte- og avgiftsmyndighetene skal kunne gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringsreglene. Forslaget innebærer endringer i merverdiavgiftsloven, ligningsloven og både den gjeldende og den nye skattebetalingsloven. I tillegg foreslås at enkelte bestemmelser i merverdiavgiftsloven om forhøyelse av utgående avgift oppheves.

Det er et klart behov for å bedre kvaliteten på de næringsdrivendes regnskaper. Dagens regelverk har hjemler til å ilegge sanksjoner for overtredelser av dokumentasjons- og opplysningskravene i regnskaps-, skatte- og avgiftslovgivningen. Dette er imidlertid i all hovedsak bestemmelser om straff og administrative sanksjoner for allerede begåtte lovovertridelser. Forslaget om å innføre en økonomisk reaksjon for tilfeller hvor en næringsdrivende ikke innretter bokføringen sin i tråd med skatte- og avgiftsmyndighetenes pålegg, vil derimot ha til hensikt å bedre kvaliteten på de næringsdrivendes regnskaper og ligningsoppgaver for fremtiden.

Finansdepartementet sendte 3. mai 2006 på høring et forslag om å innføre en adgang for skatte- og avgiftsmyndighetene til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt når de ved kontroll o.l. avdekker overtredelse av bokføringsreglene. I høringsnotatet foreslo departementet å endre ligningsloven, merverdiavgiftsloven og skattebetalingsloven, slik at skatte- og avgiftsmyndighetene kan gi regnskapspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt med hjemmel i disse lovene.

30.1.2 Rettslig grunnlag - hvem skal kunne ilegges bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt

Departementet foreslår at hjemmelen til å gi bokføringspålegg og ilegge tvangsmulkt inntas i merverdiavgiftsloven, ligningsloven og skattebetalingsloven. Skatte- og avgiftsmyndighetene vil avdekke feil og mangler ved bokføringen under sitt kontrollarbeid. Etter ligningsloven kan kontrollør foretas overfor dem som har selvangivelsesplikt, jf. § 4-10, jf. § 4-2. Etter merverdiavgiftsloven § 46 kan kontrollør foretas overfor den som har plikt til å sende oppgave over omsetning mv. etter loven eller bestemmelser gitt i medhold av loven, mens skatteoppkreveren skal føre kontroll med arbeidsgivere og andre som etter loven har plikt til å foreta forskuddstrekk eller utleggstrekk, etter ny skattebetalingslov § 5-13. Etter

departementets oppfatning bør adgangen til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt begrenses til de bokføringspliktige som er gjenstand for kontroller som nevnt. På denne bakgrunn bør også hjemmelen til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt tas inn det regelverket som gir rammene for skatte- og avgiftsmyndighetenes forvaltningsoppgaver, herunder deres kontrollvirksomhet.

For å klargjøre at hjemmelen til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt gjelder overfor skatte- og avgiftspliktige som er bokføringspliktige etter bokføringsloven, foreslår departementet at lovteksten presiseres på dette punktet. Videre foreslår departementet at de bokføringsplikter som det skal kunne reageres overfor, betegnes i samsvar med bokføringsloven § 4 om grunnleggende bokføringsprinsipper. Dette innebærer at bokføringspålegget kan gjelde plikten til å innrette "bokføringen, spesifikasjonen, dokumentasjonen og oppbevaringen av regnskapsopplysninger" i samsvar med regler gitt i eller i medhold av bokføringsloven.

Når det gjelder Skattedirektoratets forslag om at også tredjeparter som har plikt til å gi oppgaver etter ligningsloven kapittel 6, skal kunne ilegges bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt, vil dette være en vesentlig utvidelse av det forslaget som har vært på høring. Departementet finner derfor ikke å kunne foreslå dette her.

Det vises til forslag til ny § 46 a og nytt annet ledd i § 52 i merverdiavgiftsloven, til ny § 4-13 og ny § 10-6 nr. 2 i ligningsloven og til ny § 5-13a og nytt annet ledd i § 5-16 i ny skattebetalingslov. Den nye skattebetalingsloven vil, for så vidt gjelder skattekutt og arbeidsgiveravgift, først tre i kraft 1. januar 2009. Det er derfor nødvendig å også regulere adgangen til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt i gjeldende skattebetalingslov (lov 21. november 1952 nr. 2). Det vises til forslag til ny § 47d og ny § 47e i skattebetalingsloven.

30.1.3 Hvilke organer skal ha myndighet til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt

Departementet registrerer at høringsuttalelsene på dette punktet kan deles inn i to hovedgrupper; de som mener systemet som foreslås er komplisert og derfor forutsetter høyere kompetanse enn det de enkelte ligningskontorene har, og de som mener det vil være mer effektivt og hensiktsmessig om også skatteoppkreverkontorene får myndighet til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt på lønnsområdet.

Regjeringen sluttet seg i St.prp. nr. 1 (2006-2007) for Finansdepartementet til hovedtrekkene i Skattedirektoratet sitt forslag til omorganisering av skatteetaten. Etter omorganiseringen vil skatteetaten

bestå av to nivåer; Skattedirektoratet og et regionalt nivå. Det regionale nivået skal organiseres slik at hver region omfatter flere av dagens fylker. Omorganiseringen vil få betydning for hvilke organer som skal ha myndighet til å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt.

Etter omorganiseringen vil hver enkelt region bestå av ett organ - skattekontoret - som erstatter dagens ligningskontor, fylkesskattekontor, skattefogdkontor og folkeregister i regionen. Departementet foreslår at myndigheten til å ilegge bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt etter skattebetalingsloven, merverdiavgiftsloven, ligningsloven og ny skattebetalingslov legges til skattekontoret. Systemet med bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt må tilpasses skatteetatens nye organisering, og tre i kraft fra samme tid som denne.

Som nevnt foran er flere høringsinstanser skeptisk til om ligningskontorenes kompetanse på bokføringsområdet er god nok. Departementet viser til at i de nye regionene vil tilfanget av ressurser og kompetanse under samme ledelse, gi betydelige muligheter for å bedre etatens oppgaveløsning og resultater gjennom utvikling av sterkere og mer spesialiserte fagmiljøer. De nye skattekontorene vil således føre til en mer hensiktsmessig organisering av etatens arbeid samt sikre høy faglig kompetanse ved skattekontorene.

Skatteoppkreverne, som er faglig underlagt skattefogdene og administrativt underlagt kommunal ledelse, vil ikke inngå i de regionale skattekontorene. Det vil derimot dagens skattefogdkontorer. Kontroller på lønnsområdet foretas i dag også av ligningskontorene og i noe utstrekning av skattefogdene. Etter omorganiseringen vil derfor både skattekontoret og skatteoppkreverne gjennomføre arbeidsgiverkontroller. Av hensyn til likebehandling og organiseringen av arbeidet med bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt, finner departementet det hensiktsmessig at myndigheten til å gi bokføringspålegg og ilegge tvangsmulkt bare legges til skattekontorene. I tilfeller hvor skatteoppkreveren finner at det er grunnlag for å gi bokføringspålegg med varsel om tvangsmulkt, kan de anmode skattekontoret om å gjøre dette.

Det vises til forslag til endring i skattebetalingsloven av 1952 ny § 47d og ny § 47e, merverdiavgiftsloven ny § 46 a og § 52 nytt annet ledd, ligningsloven ny § 4-13 og § 10-6 nr. 1 og 2, skattebetalingsloven av 2005 ny § 5-13a og § 5-16 første og annet ledd, opphevelse av § 10-6 nr. 1 første punktum i lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning og opphevelse av § 5-16 første ledd i lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav.

30.1.4 Vilkår for å gi bokføringspålegg og ilegge betinget tvangsmulkt

30.1.4.1 VESENTLIGHETSKRAV

Departementet har etter en helhetsvurdering kommet til at det ikke bør kreves at overtredelsene er vesentlige, for at bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt skal kunne ilegges. Departementet vil likevel understreke at ordningen ikke er ment å skulle benyttes ved mindre formalfeil. For å sikre en enhetlig praksis ved alle skattekontorer, må Skattedirektoratet sørge for at det utarbeides retningslinjer som slår fast når pålegg og tvangsmulkt skal ilegges.

Departementet vil bemerke at skatteetaten generelt legger stor vekt på informasjon til skattyterne. Informasjon gis også i forbindelse med kontroller. Skatteetaten har i samarbeid med andre kontrolltater og politiet bl.a. gjennomført et prøveprosjekt hvor hovedformålet var informasjon til skattyter som drev virksomhet i restaurantbransjen i Oslo, om lover og regler for deres virksomhetsutøvelse, herunder regnskaps- og bokføringsregelverket og skatte- og avgiftsregelverket. En av konklusjonene i prosjektet var at det gir liten effekt bare å informere, uten også å følge opp med kontroll.

Departementet vil videre understreke at ordningen med bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ikke er ment å være en reaksjon for lovbrudd som er begått, men en reaksjon for å fremtvinge korrekte opplysninger for fremtiden. Reaksjonen er betinget, hvilket betyr at den ikke inntreer umiddelbart, men bare dersom den bokføringspliktige ikke innretter seg etter pålegget innen utløpet av fristen. Departementet viser til at alle overtredelser av bokføringsregelverket er straffbare, uavhengig av graden av overtredelsens alvorlighet, likevel slik at strafferammen er høyere for vesentlige overtredelser.

Utgangspunktet for forslaget om bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt er at overtredelser av bokføringsregelverket generelt kan vanskeliggjøre skatte- og avgiftsmyndighetenes arbeid med og kontroll av ligningen og avgiftsberegningen. Dette kan være tilfelle selv om overtredelsen i seg selv ikke kan defineres som vesentlig. Et vesentlighetskrav vil dessuten medføre tidkrevende og vanskelige vurderinger for skatte- og avgiftsmyndighetene. Hensynet til en enkel og effektiv ordning bør etter departementets vurdering veie tungt. Det er også av avgjørende betydning at den økonomiske reaksjonen som foreslås innført, er betinget. Skattyter kan dermed - ved å innrette seg etter bokføringspålegget - unngå at reaksjonen ilegges.

30.1.4.2 UTBEDRINGSFRIST

Departementet foreslår at minimumsfristen for utbedring settes til fire uker. Etter en nærmere vurde-

ring ser departementet at tre uker kan bli noe knapt, også for de helt enkle forholdene. Fire uker vil derfor etter departementets oppfatning være en hensiktsmessig nedre frist for utbedringer.

Minimumsfristen på fire uker skal bare benyttes i de helt enkle forhold. I den grad en bokføringspliktig skattyter vil trenge tid til å gjøre større tilpasninger, installere systemer mv. for å kunne oppfylle bokføringspålegget, skal dette gjenspeiles i utbedringsfristen. Fristen må dessuten være realistisk, og da ut ifra hvor lang tid som normalt vil være nødvendig for å gjennomføre de forbedringer som pålegges. Det vil på forespørsel fra den bokføringspliktige være anledning til å forlenge fristen, bortsett fra i de tilfeller hvor den opprinnelige fristen er ett år. En fristforlengelse kan være kortere enn fire uker.

Når bokføringspliktig skattyter innen fristen har gitt tilbakemelding til skattekontoret om at de påtalte feil eller mangler er rettet, men skattekontoret ikke deler denne vurderingen, skal det som hovedregel settes en ny frist for utbedring. Departementet er enig i at det i enkelte tilfeller hvor det er helt på det rene at skattyter opptrer illojalt, vil være mindre hensiktsmessig å sette en ny frist. For at varslet tvangsmulkt skal begynne å løpe, må det imidlertid være hevet over enhver tvil at skattyter har opptrådt illojalt. Det vil være opp til skattekontoret å vurdere om det foreligger slik illojal opptreden eller ikke. Hovedregelen vil imidlertid være at det skal ilegges ny frist for retting eller utbedring når den bokføringspliktige mener at de påpekte feilene eller manglene er rettet innen fristen, men skattekontoret ikke er enig i dette.

Det må etableres gode og tydelige rutiner for hvilken tilbakemelding skattekontoret skal gi den bokføringspliktige, både i tilfeller hvor skattekontoret er enig i at feilene eller manglene er utbedret, og der hvor kontoret ikke er enig i dette. Etter forslaget skal det ikke sendes separat varsel om illeggelse av tvangsmulkt. Varsel om at tvangsmulkt kan bli ilagt, vil derfor bare fremgå av bokføringspålegget. Det vil derfor være nødvendig at skattekontoret gir tilbakemelding til den bokføringspliktige også når skattekontoret aksepterer de utbedringer som er gjennomført. Dette bør reguleres nærmere i retningslinjer.

30.1.4.3 TVANGSMULKT

Departementet foreslår at skatte- og avgiftsmyndighetene skal treffe et eget vedtak om tvangsmulkt når de ikke har mottatt noen bekreftelse på at de pålegg som er gitt, er etterkommet innen fristen. Vedtaket bør fattes rett etter at utbedringsfristen er utløpt, og skal fastslå når tvangsmulkten løper ifra. Tvangsmulkten skal løpe til skatte- og avgiftsmyndighetene finner at feilene eller manglene er rettet på en tilfredsstillende måte. Departementet har kommet til at det vil være tilstrekkelig at selve vedtaket om tvangs-

mulkt bør sendes rekommandert, og at bokføringspålegget med varsel om tvangsmulkt kan sendes på vanlig måte.

Dersom den bokføringspliktige og skattekontoret er uenige om hva som er en korrekt forståelse av bokføringsregelverket, bør skattekontoret ta stilling til om uenigheten skal få betydning for den opprinnelige utbedringsfristen. Dette gjelder særlig når det foreligger berettiget tvil om forståelsen av regelverket. I tilfeller hvor skattekontoret og den bokføringspliktige ikke kommer til enighet om forståelsen av regelverket, må den bokføringspliktige benytte seg av retten til å klage.

Departementet er enig i at det er behov for nærmere retningslinjer om hva som ligger i at et bokføringspålegg er etterkommet innen fristen. Slike retningslinjer bør gis av Skattedirektoratet. Etter departementets vurdering bør det være tilstrekkelig at for eksempel en rutine er endret i tråd med bokføringspålegget. Det bør ikke stilles krav om at endringen av rutinen har virket en tid før pålegget anses etterkommet. I forslaget som har vært på høring er det lagt opp til at tvangsmulkt kan ilegges når vilkårene for dette er oppfylt. Departementet fastholder dette, og ønsker ikke å innføre en plikt for skatteetaten til å ilegge tvangsmulkt.

30.1.5 *Tvangsmulktens størrelse*

Departementet mener det er nødvendig at tvangsmulkten er av en viss størrelse for at den skal ha den ønskede effekt. Det er et faktum at de bokføringspliktige kan unngå å bli ilagt tvangsmulkt ved å innrette seg etter bokføringspålegget innen den fastsatt fristen. Dessuten vil et bokføringspålegg ikke pålegge den bokføringspliktige noen nye plikter, men være en påminnelse om plikter som vedkommende allerede har. Når den bokføringspliktige ikke har innrettet seg etter et bokføringspålegg innen fristen, vil det etter departementets oppfatning være avgjørende at tvangsmulkten ikke er av en symbolsk størrelse.

I et masseforvaltningssystem som skatte- og avgiftssystemet, er det viktig med lett praktiserbare bestemmelser. Tvangsmulkt skal ikke være en individuelt tilpasset sanksjon for begåtte lovovertridelser, men et middel for å oppnå etterlevelse i framtiden. Dette taler for et system med standardiserte satser.

Departementet foreslår at tvangsmulkten i utgangspunktet skal være ett rettsgebyr (1 R) pr. dag, for tiden 860 kroner. Ettersom bokføringspålegg med varsel om tvangsmulkt vil kunne gis både for mindre alvorlige regelbrudd og for relativt omfattende regelbrudd, vil det være behov for å kunne sette tvangsmulkten lavere eller høyere enn ett rettsgebyr. Departementet foreslår at det i særskilte tilfeller skal være adgang til å sette tvangsmulkten lavere eller høyere enn 1 R pr. dag, men aldri høyere enn 10 R. Hva som

skal anses som særskilte tilfeller, bør reguleres nærmere i retningslinjer. I denne sammenheng vil størrelsen på virksomhetenes omsetning i løpet av året kunne være av betydning.

Etter departementets oppfatning er det lite sannsynlig at en bokføringspliktig som ikke har innrettet seg etter bokføringspålegget når tvangsmulkten har kommet opp i et betydelig beløp, vil innrette seg når tvangsmulkten kommer opp i et enda høyere beløp. Slik departementet ser det, er det derfor usikkert om tvangsmulkt som virkemiddel vil ha noen reell innflytelse på denne gruppen bokføringspliktige. Departementet finner det riktig å sette en øvre beløpsgrense for tvangsmulkten, og foreslår at denne settes til 1 mill. kroner. Dersom det ilegges tvangsmulkt med normalsatsen på 1 R pr. dag i et helt år vil tvangsmulkten utgjøre 313 900 kroner. Det vil bare være i forhold til bokføringspliktige som blir ilagt tvangsmulkt utover normalsats at denne vil kunne komme opp i 1 mill. kroner.

Forholdet til menneskerettsloven og Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK) er nærmere drøftet under pkt. 30.5.9 i proposisjonen.

Det vises til regulering av tvangsmulktens størrelse i forslag til ny § 47e nr. 1 i skattebetalingsloven, merverdiavgiftsloven § 52 nytt annet ledd, ligningsloven § 10-6 nytt annet ledd og skattebetalingsloven av 2005 § 5-16 nytt annet ledd.

30.1.6 Alminnelige saksbehandlingsregler

Departementet foreslår at de generelle saksbehandlingsreglene i den loven som hjemler bokføringspålegg og tvangsmulkt, skal følges. Dette medfører at saksbehandlingsreglene i forvaltningsloven gjelder utfyllende når bokføringspålegg og tvangsmulkt ilegges etter merverdiavgiftsloven eller ny skattebetalingslov, men ikke når hjemmelen er den gjeldende skattebetalingsloven eller ligningsloven. Det vises til forslag til ny § 47e om tvangsmulkt i skattebetalingsloven, der det foreslås at saksbehandlingsreglene i lovens § 47c nr. 2, 3, 4 og 5 skal gjelde tilsvarende. Forslaget krever ingen lovendringer utover dette.

Departementet er enig med ovennevnte høringsinstanser i at det kan være behov for at bokføringspålegget også sendes styremedlemmene, da disse kan bli personlig ansvarlige for tvangsmulkten. Et slikt krav vil komplisere ordningen noe, men departementet mener likevel at hensynet til styremedlemmene, som vil kunne gjøres solidarisk ansvarlig for tvangsmulkten, må veie tyngst. Det vises til forslag til ny § 47d nr. 2 i skattebetalingsloven, ny § 46 a annet punktum i merverdiavgiftsloven, ny § 4-13 annet punktum i ligningsloven og ny § 5-13a annet punktum i ny skattebetalingslov. Etter departementets

oppfatning er det ikke nødvendig at bokføringspålegget sendes medlemmene rekommandert.

30.1.7 Klageadgang

Departementet finner det hensiktsmessig at reglene om klage følger klagereglene i henholdsvis skattebetalingsloven, merverdiavgiftsloven, ligningsloven og ny skattebetalingslov.

Som nevnt under pkt. 30.5.3 i proposisjonen skal omorganiseringen av skatteetaten tre i kraft 1. januar 2008. På ligningsområdet innebærer omorganiseringen blant annet en ny klage- og nemndsstruktur. Det er imidlertid bare klage over ligningen som skal følge ny struktur. Klage over pålegg gitt i medhold av ligningsloven kapittel 4 og 6 skal fortsatt følge reglene i ligningsloven § 3-6, mens klage over vedtak om tvangsmulkt skal følge reglene i ligningsloven § 10-6 nr. 3. Dette betyr at bokføringspålegg og vedtak om tvangsmulkt truffet av skattekontoret, kan påklages til Skattedirektoratet. Det vises til forslag til endringer i ligningsloven § 3-6 nr. 1 siste punktum og § 10-6 nr. 4.

Forslaget innebærer ingen endringer i merverdiavgiftslovens klageregler. Vedtak om bokføringspålegg og vedtak om tvangsmulkt vil ikke være en del av selve avgiftsberegningen etter merverdiavgiftsloven. Klage over vedtakene vil følge reglene i forvaltningsloven, slik at den bokføringspliktige kan klage til Skattedirektoratet.

I skattebetalingsloven foreslås en endring i § 47b, slik at bestemmelsen også omfatter klage over bokføringspålegg. Videre er det i forslag til ny § 47e tatt inn en bestemmelse om at klagereglene i § 47c også skal gjelde for klage over vedtak om tvangsmulkt. I ny skattebetalingslov foreslås endring i § 5-15 slik at bestemmelsen også omfatter klage over bokføringspålegg etter § 5-13a. Videre foreslås endring i ny skattebetalingslov § 5-16 nr. 4, slik at bestemmelsen omfatter klage over vedtak om tvangsmulkt.

30.1.8 Innkreving av tvangsmulkt

Departementet foreslår at vedtak om tvangsmulkt etter ligningsloven på vanlig måte skal oversendes skatteoppkreveren for innkreving. Tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringspålegg ilagt med hjemmel i merverdiavgiftsloven skal innkreves av skattefogden, jf. forskrift 19. desember 1969 nr. 15 (Nr. 17) om avgiftsforvaltningen § 3 annet ledd, mens tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringspålegg ilagt med hjemmel i skattebetalingsloven innkreves på vanlig måte av skatteoppkreveren. I ny skattebetalingslov følger det av § 2-6 tredje ledd at departementet i forskrift kan gi regler om hvem som skal innkreve tvangsmulkt omfattet av ny skattebetalingslov § 1-1 tredje ledd bokstav c. Bestemmelsen omfat-

ter tvangsmulkt ilagt etter merverdiavgiftsloven § 52, ligningsloven § 10-6 og ny skattebetalingslov § 5-16. Det er derfor ikke behov for endringer i ny skattebetalingslov.

Departementet foreslår at vedtak om tvangsmulkt skal være tvangsgrunnlag for utlegg. Dette følger allerede av merverdiavgiftsloven for tvangsmulkt ilagt etter denne loven, jf. § 52 siste ledd. For tvangsmulkt ilagt etter ligningsloven foreslås en tilsvarende bestemmelse midlertidig inntatt i ligningsloven. Det vises til forslag til ligningsloven § 10-6 ny nr. 2. Ved ikrafttredelse av ny skattebetalingslov vil tvangsmulkt både etter merverdiavgiftsloven og ligningsloven omfattes av bestemmelsen i § 14-1, som slår fast at skatte- og avgiftskrav er tvangsgrunnlag for utlegg.

30.1.9 Forholdet til Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK) artikkel 6 og EMK tilleggsprotokoll 7 artikkel 4

Departementet har vurdert forslaget om betinget tvangsmulkt opp mot EMK. Innledningsvis vil vi bemerke at betinget tvangsmulkt ikke er definert som en sanksjon etter norsk rett. Vi viser i denne sammenheng til NOU 2003:15 Fra bot til bedring pkt. 9.4, hvor det fremgår at sanksjonsbegrepet i Norge ikke forekommer i noen legaldefinisjon, men hvor utvalget har valgt å definere sanksjonsbegrepet slik:

"En sanksjon er en negativ reaksjon som kan ilegges av offentlig myndighet med hjemmel i lov, som retter seg mot en begått overtredelse av lov, forskrift eller individuell avgjørelse, og som har et hovedsakelig eller vesentlig pønalt formål."

Det karakteristiske ved en sanksjon er at den er tilbakeskuende. Betinget tvangsmulkt i den form som foreslås her, er derimot fremadrettet. Formålet med tvangsmulkten er å sørge for at en lovlig tilstand (gjen)opprettes. I forannevnte NOU fremholdes at mens en sanksjon normalt utløses av en begivenhet (den straffbare handling), vil et tiltak som ikke er en sanksjon, ofte bli utløst av en tilstand (for eksempel sviktende faglige kvalifikasjoner, sviktende økonomi, sviktende helse eller sviktende vandel).

Selv om en reaksjon ikke er å anse som en sanksjon (straff) etter nasjonal rett, kan den bli ansett som straff etter EMK. Dette følger av saken Engel vs. Nederland, hvor Den europeiske menneskerettsdomstol (EMD) fastslo at i vurderingen av om det foreligger en straffesiktelse (criminal charge) vil den nasjonale klassifisering, lovbruddets karakter og sanksjonens strenghet være vesentlige kriterier i en totalvurdering.

Som nevnt er tvangsmulkt ikke å anse som straff etter norsk rett (nasjonal klassifisering). For så vidt gjelder lovbruddets karakter, er dette et sammensatt

kriterium hvor EMD har lagt vekt på om det er nødvendig å konstatere subjektiv skyld for å pådømme lovbruddet, og hvorvidt regelverket retter seg mot allmennheten eller en avgrenset krets av personer. Så langt departementet kan se vil ingen av disse kriteriene være oppfylt for så vidt gjelder forslaget om betinget tvangsmulkt. Ileggelse av tvangsmulkt krever ikke skyld hos den bokføringspliktige, og reaksjonen er heller ikke rettet mot en avgrenset krets av personer.

Når det gjelder det tredje kriteriet - sanksjonens strenghet - uttaler SMR at man ikke kan utelukke at EMD vil komme til at den foreslåtte ordningen med betinget tvangsmulkt er å anse som straff etter EMK artikkel 6. Departementet ser at det kan oppstå tilfeller hvor tvangsmulkten vil kunne komme opp i et høyt beløp. Sett hen til EMDs praksis mener vi likevel det har formodningen mot seg at forslaget om betinget tvangsmulkt skal bli vurdert som en "criminal charge" i henhold til EMK artikkel 6, kun fordi tvangsmulkten kan komme opp i et høyt beløp. Departementet foreslår dessuten, som det fremgår foran under pkt. 30.5.5, at det innføres en øvre beløpsgrense for tvangsmulkt på 1 mill. kroner.

I en totalvurdering er det bl.a. av stor betydning at formålet med tvangsmulkten er et annet enn å påføre den bokføringspliktige et onde som en reaksjon mot en overtredelse. Den betingede tvangsmulkten er fremadrettet, og det må da være uten betydning at mulkten kan bli opplevd som et onde av den vedtaket retter seg mot. Dessuten må det i denne sammenheng ha betydning at tvangsmulkten ilegges løpende. Den bokføringspliktige kan således stoppe tvangsmulkten ved å innrette seg slik som han eller hun har plikt til etter bokføringsregelverket.

Senter for menneskerettigheter tar også opp forholdet til EMK protokoll nr. 7 artikkel 4 (P 7-4), som oppstiller et forbud mot gjentatt straffeforfølgning og forplikter medlemsstatene til å gi avgjørelser i straffesaker negativ materiell rettskraft. Bestemmelsens formål er å forhindre en ny straffeforfølgning for et forhold som gjerningsmannen hadde en berettiget forventning om å være ferdig med.

Vilkårene fastsatt i Engel-saken for å avgjøre om en sanksjon eller reaksjon er en "criminal charge" etter EMK artikkel 6 nr. 1, er også relevante ved vurderingen av om illeggelse av en sanksjon eller reaksjon er "straffesak" etter P 7-4. Som det fremgår foran mener departementet at reaksjonen betinget tvangsmulkt som foreslås her, ikke er en "criminal charge" i henhold til EMK artikkel 6 nr. 1. Som en følge av dette mener departementet at forbudet i P 7-4 ikke er til hinder for at en bokføringspliktig både ilegges en betinget tvangsmulkt ved manglende utbedring av bokføringsfeil og deretter anmeldes for den samme overtredelsen av bokføringsregelverket. Også SMR

gir i sin høringsuttalelse uttrykk for at departementets vurderinger av adgangen til å ilegge tvangsmulkt og anmelde for det samme faktiske forholdet, ser ut til å fange opp de resonnementer som foretas under EMK-retten på området.

30.1.10 Tekniske endringer i ligningsloven § 10-6 og ny skattebetalingslov § 5-16

For å få en ensartet terminologi i regelverket og dermed unngå misforståelser, er det i høringsnotatet foreslått endringer i dagens begrepsbruk i ligningsloven § 10-6 og ny skattebetalingslov § 5-16. Forslaget innebærer at uttrykket "pålegg om tvangsmulkt" endres til "vedtak om tvangsmulkt". Ingen av høringsinstansene har hatt merknader til dette.

Departementet foreslår på denne bakgrunn tekniske endringer i ligningsloven § 10-6 nr. 1, nr. 2 (ny nr. 3) og nr. 3 (ny nr. 4), slik at hele bestemmelsen bygger på samme terminologi. Tilsvarende foreslås endringer i ny skattebetalingslov § 5-16 første ledd, annet ledd (nytt tredje ledd) og tredje ledd (nytt fjerde ledd).

30.1.11 Andre endringer i merverdiavgiftsloven

Departementet foreslår at merverdiavgiftsloven § 54 tredje ledd oppheves. Bestemmelsen har klare likhetstrekk med de foreslåtte bestemmelsene om bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt, og departementet anser det unødvendig med to tilnærmet like reaksjoner for å unnlate å følge bokførings- og regnskapspålegg gitt av avgiftsmyndighetene.

For så vidt gjelder merverdiavgiftslovens § 54 annet ledd, er departementet kommet til at også denne bestemmelsen bør oppheves. Bestemmelsen brukes sjelden eller aldri i praksis, og departementet finner det derfor lite hensiktsmessig å beholde bestemmelsen. En lignende bestemmelse finnes heller ikke innenfor det øvrige regelverket på skatte- og avgiftsområdet. Etter en nærmere vurdering finner departementet ikke å ville foreslå at reglene om bokføringspålegg og tvangsmulkt som foreslås her, også skal gjelde i de situasjoner som i dag omfattes av § 54 annet ledd. Før et slikt forslag eventuelt fremmes, bør behovet vurderes nærmere, og da i sammenheng med resten av regelverket på skatte- og avgiftsområdet.

30.1.12 Endringer i annet regelverk

I lov 29. juni 2007 om samvirkeforetak er det gjort endringer i gjeldende tvangsmulktbestemmelser i merverdiavgiftsloven § 52 annet ledd, ligningsloven § 10-6 nr. 2 og ny skattebetalingslov § 5-16 annet ledd, slik at samvirkeforetak sidestilles med selskap, forening, innretning og organisasjon i disse bestemmelsene. Lov om samvirkeforetak er tenkt å tre i kraft sommeren 2008. Departementet foreslår å innarbeide samvirkeforetak i bestemmelsene om bokfø-

ringspålegg og tvangsmulkt i tilknytning til overtredelser av bokføringsregelverket. Departementet foreslår også at de vedtatte endringer i merverdiavgiftsloven, ligningsloven og ny skattebetalingslov som er tatt inn i lov om samvirkeforetak, innarbeides i forslagene i proposisjonen, samtidig som de aktuelle bestemmelser i lov om samvirkeforetak oppheves. Det foreslås også at samvirkeforetak innarbeides i skattebetalingsloven av 1952 § 47c nr. 2. Det vises til forslag til endring i skattebetalingsloven av 1952 § 47c nr. 2, merverdiavgiftsloven § 52 tredje ledd [nåværende annet ledd, men blir tredje ledd etter forslaget til nytt annet ledd under punkt 30.1.2 og 30.1.3], ligningsloven § 10-6 nr. 3, skattebetalingsloven av 2005 § 5-16 tredje ledd og opphevelse av endringene i merverdiavgiftsloven § 52 annet ledd, ligningsloven § 10-6 nr. 2 og skattebetalingsloven av 2005 § 5-16 annet ledd i lov 29. juni 2007 nr. 81 om samvirkeforetak § 164 om endringer i andre lover.

30.1.13 Økonomiske og administrative konsekvenser

Et system med bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt vil kunne medføre økte kostnader for næringslivet. Dette vil imidlertid i all hovedsak gjelde for de næringsdrivende som ikke følger det regelverket som gjelder for utøvelse av næringsvirksomhet. I denne sammenheng vil dette være de næringsdrivende som ikke følger bokføringsreglene. Det er kun denne gruppen som eventuelt vil få pålegg om å utbedre feil og mangler, og som må bruke ressurser på å utbedre disse. Dette er også noe av hensikten med forslaget. Den betingede tvangsmulkten skal bidra til at konkurransevilkårene blir like for alle næringsdrivende. Næringsdrivende som har tilnærmet feilfri bokføring, vil derfor merke svært lite til et system med betinget tvangsmulkt.

Videre vil skatte- og avgiftsmyndighetene kunne få kostnader til å administrere et system med betinget tvangsmulkt. Systemet vil imidlertid samtidig også kunne medføre inntekter i form av riktige regnskaper som grunnlag for skatte- og avgiftskontrollen. Dette vil totalt sett være et spørsmål om kostnadene ved å hindre lovovertridelser vil være høyere enn kostnadene ved å dekke skadene som disse gir opphav til.

Departementet er av den oppfatning at et system med betinget tvangsmulkt totalt sett vil være positivt. Bedre kvalitet på bokføringen vil kunne medføre at skatte- og avgiftsmyndighetene bruker kortere tid på hver kontroll. Nye løpende kostnader vil i hovedsak knytte seg til fastsetting og innkreving av tvangsmulktene. Departementet antar at et slikt system i stor grad vil kunne tilpasses dagens systemer, og at kostnadene derfor vil bli minimale.

Skatte- og avgiftsmyndighetene gir regnskapspålegg allerede i dag, men har ingen mulighet for å ileg-

ge en økonomisk reaksjon dersom den næringsdrivende ikke innretter seg i tråd med pålegget. Påleggene følges løpende opp fra skatte- og avgiftsmyndighetenes side med tilbakemeldingsskjemaer, oppfølgingskontroller, nye besøk hos den regnskapspliktige, eventuelt attestasjon fra revisor eller regnskapsfører om at manglene er utbedret. Fordi skatte- og avgiftsmyndighetene i dag mangler mulighet til å reagere når pålegget ikke følges opp, kan det ta lang tid før disse etterkommes. Departementet antar at innføring av betinget tvangsmulkt vil medføre at påleggene etterkommes langt raskere enn i dag, og at færre ressurser enn i dag vil gå med til å følge opp at påleggene etterkommes.

I et system med betinget tvangsmulkt vil det være naturlig å følge opp næringsdrivende som har fått bokføringspålegg etter en viss tid. Dette gjelder både de som har bekreftet å ha utbedret feilene innen fristen, og de som er blitt ilagt tvangsmulkt, og så siden har utbedret feilene. Denne typen stikkprøver tas også i dag, og departementet antar at et system som forutsetter stikkprøver, ikke vil kreve betydelig mer ressurser enn dagens mer uformelle system.

For øvrig vil det påløpe enkelte kostnader knyttet til utarbeidelsen av selve ordningen med betinget tvangsmulkt. Departementet har imidlertid ingen indikasjoner på at dette vil være et kostnadskrevende system.

30.2 Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til endring i skattebetalingsloven av 1952 § 47b nr. 1, § 47c nr. 2, ny § 47d og ny § 47e, til merverdiavgiftsloven ny § 46 a, § 52 nytt annet ledd og endring i § 52 tredje ledd (nåværende annet ledd), til endring i ligningsloven § 3-6 nr. 1 siste punktum, ny § 4-13 og endring i § 10-6, til skattebetalingsloven av 2005 ny § 5-13a, endring i § 5-15 første ledd og endring i § 5-16, opphevelse av merverdiavgiftsloven § 54 annet og tredje ledd, opphevelse av ligningsloven § 10-6 nr. 1 første punktum i lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning, opphevelse av § 5-16 første ledd i lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav, opphevelse av endringene i merverdiavgiftsloven § 52 annet ledd, ligningsloven § 10-6 nr. 2 og skattebetalingsloven av 2005 § 5-16 annet ledd i lov 29. juni 2007 nr. 81 om samvirkeforetak § 164 om endringer i andre lover.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at Regjeringen ønsker å

øke tvangsmulkten. Disse medlemmer ønsker ikke å øke tvangsmulkten, og liker heller ikke den overkjøring av den bokføringspliktige som departementet legger opp til. Disse medlemmer går imot Regjeringens forslag.

31. ENDRINGER I MERVERDIAVGIFTSLOVEN

31.1 Sammendrag

31.1.1 Innføring av merverdiavgiftsunntak for omsetning av tjenester innenfor staten

31.1.1.1 INNLEDNING

I medhold av merverdiavgiftsloven § 70 er det på nærmere vilkår gitt et unntak for merverdiavgiftsplikt for en rekke statlige virksomheter. Unntaket er tidsbegrenset og opphører 1. januar 2008. Som en videreføring av dette vedtaket foreslår departementet at det innføres et unntak i merverdiavgiftsloven for omsetning av tjenester fra statlige enheter til andre deler av staten. Formålet med unntaket er å unngå at merverdiavgiftsregelverket er til hinder for utviklingen av effektive fellesløsninger i staten.

Framover vil Finansdepartementet vurdere også eventuelle andre endringer av merverdiavgiftsregelverket for statlige virksomheter, da gjeldende regelverk inneholder visse særbestemmelser for institusjoner som eies eller drives blant annet av staten. I arbeidet vil det tas sikte på at regelverket bør være mest mulig nøytralt i forhold til om virksomhetene er eiet av staten eller private.

31.1.1.2 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

Innledning

Nedenfor gis det en nærmere redegjørelse for forslaget om å innføre et unntak i merverdiavgiftsloven for omsetning av tjenester fra statlige enheter til andre enheter i staten. Unntaket omfatter også varer som omsettes som ledd i omsetningen av tjenestene.

Bakgrunnen for forslaget er - slik det framgår ovenfor - at store deler av statlig virksomhet er utenfor merverdiavgiftsområdet. Virksomheter som ikke er avgiftspliktige har ikke har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten. Dette gir økonomisk motiv til å produsere avgiftspliktige varer og tjenester med egne ansatte. På denne måten oppstår det konkurransevridning i disfavør av private virksomheter som er avgiftspliktige. Merverdiavgiftsplikt på leveranse av tjenester fra en statlig enhet til en annen kan på den annen side medføre vridninger i retning av å utføre oppgaver i egen regi framfor å ha mer rasjonelle fellesløsninger.

For å sikre at hensynet til kostnadseffektivitet og god ressursutnyttelse innenfor staten ikke hindres,

foreslår departementet å innføre et unntak for omsetning av tjenester mellom forskjellige enheter innenfor staten. Bestemmelsen foreslås inkorporert i et nytt tredje ledd i merverdiavgiftsloven § 11. Kjernen i forslaget er at statlige enheter ikke skal anses avgiftspliktige når de omsetter tjenester kun til andre statlige enheter. Motstykket til dette er at enhetene heller ikke vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift. Unntaket vil i noen grad være i strid med hensynet til å unngå konkurransevridning i forhold til private aktører. På den annen side vil vridningen i retning av at statlige organer utfører oppgaver i egen regi reduseres.

Forholdet til statsstøtteregulverket

Innenfor de begrensninger som følger av folkerettslige forpliktelser, ligger det innenfor Norges myndighet å velge hvordan statens drift og finansiering skal gjennomføres. Unntaket som foreslås må derfor utformes slik at det ikke kommer i konflikt med statsstøtteregulverket i EØS-avtalen.

Nedenfor gis en kortfattet redegjørelse for statsstøtteregulverket. De nærmere avgrensningene i unntaket behandles deretter.

EØS-avtalen artikkel 61(1) lyder:

"Med de unntak som er fastsatt i denne avtale, skal støtte gitt av EFs medlemsstater eller EFTA-statene eller støtte gitt av statsmidler i enhver form, som vrir eller truer med å vri konkurransen ved å begunstige enkelte foretak eller produksjonen av enkelte varer være uforenlig med denne avtales funksjon i den utstrekning støtten påvirker samhandelen mellom avtalepartene."

Artikkelen oppstiller forbud mot offentlig støtte til foretak som driver økonomisk virksomhet. Av bestemmelsens ordlyd framgår det at fem vilkår må være oppfylt for at et tiltak skal være omfattet av forbudet:

- Tildeling av økonomisk fordel.
- Selektiv støtte til et foretak eller en sektor.
- Støtten må være gitt av statsmidler.
- Støtten må kunne vri konkurransen.
- Støtten må kunne påvirke samhandelen.

For det unntaket som foreslås antar departementet at det sentrale spørsmålet vil være om subjektet må anses å være et foretak i EØS-avtalens forstand, jf. andre strekpunkt 2 ovenfor. EF-domstolen har fastslått at det avgjørende for om det anses å foreligge et foretak er om enheten driver "økonomisk virksomhet". Med økonomisk virksomhet menes en aktivitet som består i å tilby varer og tjenester i et marked. I følge domstolen er organisasjonsform og finansieringsmåte ikke avgjørende for denne vurderin-

gen. I relasjon til statsstøtteregulverket er det derfor i prinsippet uten betydning om leverandøren av tjenesten er en del av staten som juridisk person eller er skilt ut som et eget rettssubjekt.

Normalt vil selvstendige rettssubjekter (for eksempel aksjeselskaper) være "foretak" som driver økonomisk virksomhet ved å tilby varer eller tjenester i et marked. På den annen side vil offentlige aktører som ikke er utskilt som egne rettssubjekter normalt ikke være foretak. I prinsippet kan imidlertid deler av staten være et foretak i EØS-avtalens forstand, selv om den ikke er utskilt som eget rettssubjekt, dersom enheten reelt sett driver økonomisk virksomhet. Vilåret har dermed et funksjonelt innhold, ikke et formelt.

Eksakt hvor grensen går mot det å tilby varer eller tjenester i et marked framstår med dagens rettstilstand som noe uklart.

Spørsmålet kan oppstå dersom staten gjennomfører en anbudskonkurranse i stedet for å utføre en oppgave med egne ansatte. Muligens må det skilles mellom interne bud (kontrollbud) fra en del av forvaltningen, som inngår i vurderingen av om oppgaven skal legges på anbud eller ikke, og formelle anbud der flere leverandører konkurrerer om et oppdrag.

Hvis et forvaltningsorgan konkurranseutsetter innkjøp av en tjeneste, og et annet forvaltningsorgan gir et formelt tilbud, kan dette tale for at vedkommende organ i realiteten tilbyr tjenester i konkurranse med andre leverandører. Dette taler igjen for at organet må anses som en økonomisk aktør som konkurrerer med andre foretak i markedet.

I denne sammenheng viser departementet til at Kommisjonen har åpnet formell undersøkelse om støtte til det finske vegvesenet, som er organisert som en forvaltningsbedrift. Saken kan synes å indikere at konkurranseutsetting av offentlige oppgaver på ett eller annet tidspunkt vil kunne føre til at forvaltningsvirksomheter som tidligere ble ansett å levere varene/tjenestene i egen regi nå kan bli å anse som foretak. På den annen side lukket ESA nylig klagesak mot Statens vegvesen i Møre og Romsdal. Klagen gjaldt bygging av Rotsethorntunnelen mv. der tre selskaper ga anbud, men hvor Statens vegvesen senere besluttet å utføre oppgaven i egen regi. Dette var før Mesta AS ble opprettet. ESA la vekt på at produksjonsavdelingen i vegvesenet i all hovedsak utførte oppgaver for vegvesenet selv, og at vegvesenets behov var dimensjonerende for omfanget av produksjonsressursene. Idet produksjonsavdelingen utførte oppgaver for staten i egen regi var dette ikke noe foretak som falt inn under statsstøtteregulverket.

Rettskildebildet på området er omfattende og gir ikke noe klart svar på hvor grensen eksakt må trekkes. I tillegg vil rettspraksis i EU kunne utvikle seg.

Nærmere om unntaket

Nedenfor redegjøres det for hvordan statsstøtte-regelverket vil måtte få virkning for utformingen av unntaket.

Unntakets subjektavgrensning

Etter statsstøtteregeverket er som nevnt foretaksdefinisjonen et funksjonelt og ikke et formelt kriterium.

På denne bakgrunn må det antas at det i utgangspunktet ikke er nødvendig å oppstille formelle vilkår for hvilke subjekter som skal omfattes av unntaket. Departementet antar likevel at det er hensiktsmessig med en subjektavgrensning. Det har etter departementets syn formodningen mot seg at en leverandør er et foretak i statsstøtteregevenes forstand dersom det er en del av staten som juridisk person og det ikke tilbyr sine tjenester på markedet til andre aktører enn staten.

Departementet viser til at det kan være mange grunner til at staten velger å skille ut deler av staten som egne rettssubjekter. Det kan blant annet være driftsøkonomiske kriterier eller at konkurranse er en viktig del av rammebetingelsene for tjenesteytingen. Et eventuelt valg av aksjeselskapsformen vil eksempelvis normalt være foretatt ut i fra at virksomheten blant annet skal effektiviseres gjennom konkurranseutsetting. Slike vurderinger ligger bak utskillelsen av Entra Eiendom AS. Forvaltningsbedriften Statsbyggs virksomhet er utelukkende å utføre fellestjenester for statsforvaltningen, mens det statlige tilbudet med grenseflate mot konkurransemarkedene er forutsatt å foregå i regi av Entra Eiendom AS.

Fristilling har vært aktuelt særlig for produktionsvirksomheter som tidligere var organisert som forvaltningsbedrifter. Det gjelder eksempelvis enheter som skal ivareta infrastruktur- og tjenestefunksjoner av større, nasjonal betydning, men hvor disse tjenestefunksjonene har en mer kommersiell form enn det som ellers er typisk for forvaltningsorganers virksomhet.

Departementet antar at når aktiviteten som utøves, både på leverandør- og kjøpersiden, er organisert innenfor staten som juridisk person vil det øke sannsynligheten for at aktiviteten ikke utgjør økonomisk aktivitet, men heller har karakter av egen regi-virksomhet. Motsatt antar departementet at ytelser som gjøres overfor et selvstendig rettssubjekt lettere vil kunne utgjøre økonomisk aktivitet.

Departementet foreslår derfor at både leverandør og mottaker må være en del av staten som juridisk person for at unntaket skal komme til anvendelse.

I den foreslåtte subjektavgrensningen er ordet "enhet" valgt. Begrepet er valgt fordi subjektangivelsene som vanligvis brukes i merverdiavgiftsloven, eksempelvis virksomhet og næringsdrivende, ikke er

dekkende for den subjektavgrensningen som foreslås i unntaket. Begrepet "enhet" er ment å favne staten i snever forstand. Det vil si at det eksempelvis omfatter forvaltningsorganer og forvaltningsbedrifter, men ikke statsforetak, statseide selskaper eller statlige stiftelser.

Det antas dessuten at vilkåret om at partene må være en del av staten som juridisk person vil være administrativt sett lettere å håndtere enn en ren funksjonell tilnærming.

Ordinære forvaltningsorgan

Organisasjonsformen ordinært forvaltningsorgan brukes der behovet for overordnet styring er sterkest. Organene vil hovedsakelig ha arbeidsoppgaver preget av offentlig myndighetsutøvelse, virkemiddeldisponering, fordelingsadministrasjon, kontroll og tilsyn, eller tjenesteyting av kollektive goder. Organer hvor næringsvirksomhet er et hovedformål, er derfor ikke organisert som ordinære forvaltningsorganer.

Eksempler på ordinære forvaltningsorganer er departementer, etater, direktorater og tilsyn, Senter for statlig økonomistyring, Departementenes servisesenter og Statens husbank.

Ordinære forvaltningsorganer vil omfattes av den foreslåtte subjektavgrensningen og dermed omfattes av unntaket dersom vilkårene for øvrig er oppfylt.

Forvaltningsorganer med særskilte fullmakter

På bakgrunn av forslag i NOU 1989:5 En bedre organisert stat, opererer St.meld. nr. 35 (1991-1992) med begrepet "Forvaltningsorgan med særskilte fullmakter". Utover hva som gjelder for ordinære forvaltningsorganer, kjennetegnes denne gruppen ved at de mottar sin bevilgning som en nettobudsjettpost over statsbudsjettet. Tilknytningsformen benyttes i større grad innenfor kunnskaps- og kultursektoren, samt for flere forskningsinstitusjoner, men er ingen klart definert gruppe.

Universitetene og høyskolene er forvaltningsorgan med særskilte fullmakter. Fra 2001 ble universitetene gjort om til nettobudsjetterte institusjoner, og fra 2003 er nær samtlige statlige høyere utdanningsinstitusjoner gått over til nettobudsjettering. Andre eksempler på forvaltningsorganer med særskilte fullmakter er Fredskorpset og Sametinget.

Forvaltningsorgan med særskilt fullmakt vil omfattes av den foreslåtte subjektavgrensningen og dermed omfattes av unntaket dersom vilkårene for øvrig er oppfylt.

Forvaltningsbedrifter

Forvaltningsbedriftene er en del av statsforvaltningen på samme måte som ordinære forvaltningsorganer. Forvaltningsbedriftenes budsjett er en del av statsbudsjettet, men det er gjort enkelte unntak fra

Stortingets bevilgningsreglement, eksempelvis slik at driftsbudsjettet nettobudsjetteres, samt unntak fra kontantprinsippet, slik at investeringer aktiveres, rentebelastes og avskrives over driften. Det kan imidlertid ikke tas opp markedslån for å finansiere investeringer eller drift.

Denne type organisasjonsform har tradisjonelt vært valgt for enheter som skal ivareta infrastruktur- og tjenestefunksjoner av større, nasjonal betydning, men hvor disse tjenestefunksjonene har en mer kommersiell form enn det som ellers er typisk for forvaltningsorganers virksomhet. Organisasjonsmodellen vil typisk være begrunnet i behovet for en løpende politisk styring og kontroll med vedkommende virksomhet, fordi virksomheten skal ivareta sentrale sektorpolitiske formål.

Denne tilknytningsformen benyttes i dag hovedsaklig for virksomheter som har en fellestjenestefunksjon innenfor staten, dvs. som ikke tjener opp midler i det private markedet. Forvaltningsbedriftene omfatter i 2007 Statsbygg, Statens kartverk, Statens Pensjonskasse og NVE Anlegg.

Forvaltningsbedrifter vil omfattes av den foreslåtte subjektavgrensningen og dermed omfattes av unntaket dersom vilkårene for øvrig er oppfylt.

Selvstendige rettssubjekter

I løpet av de siste 20 årene har mange statlige virksomheter som produserer varer og tjenester, blitt fristilt og gjort til selvstendige rettssubjekter. Fristillingen har vært aktuell særlig for produksjonsvirksomheter som tidligere var organisert som forvaltningsbedrifter. En rekke av disse er blitt skilt ut fra den øvrige statlige virksomheten og i stedet blitt organisert som selskaper eid av staten. Eksempler på virksomheter som tidligere var forvaltningsbedrifter og hvor tjenesteproduksjonen i dag er organisert i selskaper: NSB AS, Posten Norge AS, Avinor AS og Statkraft AS.

Slike virksomheter omfattes ikke av forslaget.

Unntakets funksjonelle vilkår

Vilkåret om at leverandøren ikke driver økonomisk aktivitet

Det foreslås et vilkår om at leverandøren ikke driver økonomisk aktivitet. Det vises til at EF-domstolen har fastslått at det avgjørende for om det anses å foreligge et foretak er om enheten driver "økonomisk virksomhet". Med økonomisk virksomhet menes en aktivitet som består i å tilby varer og tjenester i et marked uavhengig av organisasjonsform og finansiering. Etter statsstøttereguleringen er dermed foretaksdefinisjonen et funksjonelt og ikke et formelt kriterium.

Grensen mellom økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet kan være vanskelig å trekke. Det er i denne

forbindelse også viktig å ta i betraktning at markedsforholdene kan endre seg over tid. Spørsmål om hvor grensen går kan eksempelvis oppstå dersom staten gjennomfører en anbudskonkurranse i stedet for å utføre oppgaven i egen regi. Muligens må det skilles mellom interne bud (kontrollbud) fra en del av forvaltningen, som inngår i vurderingen av om oppgaven skal legges på anbud eller ikke, og formelle anbud der flere leverandører konkurrerer om et oppdrag. I disse sistnevnte tilfellene kan det være grunnlag for å karakterisere den offentlige tilbydereren som et "foretak", selv om det er kun andre offentlige enheter som er mottakere av tjenestene. Det er på dette punktet ikke lett å angi hvor grensen i så fall går. En nedre grense kan være at det fordres et fungerende marked hvor det er reell konkurranse om oppdrag og hvor den offentlige leverandøren er kun én av flere aktører. Det må også være et tungtveiende moment hvorvidt den offentlige aktøren kan opptre med samme grad av kommersiell selvstendighet som andre markedsaktører. Det antas ikke å være tilstrekkelig at det potensielt finnes andre tilbydere av tjenestene.

Hvis eksempelvis et forvaltningsorgan konkurranseutsetter innkjøp av en tjeneste, og et annet forvaltningsorgan gir et formelt tilbud, kan dette tale for at vedkommende organ i realiteten tilbyr tjenester i konkurranse med andre leverandører. Dette taler igjen for at organet må anses som en økonomisk aktør som konkurrerer med andre foretak i markedet.

Hvordan tjenesten finansieres kan også være av betydning. Dersom brukeren betaler kun en svært begrenset del av kostnadene relatert til tjenesten, vil dette bidra til å understreke karakteren av ikke-økonomisk virksomhet. På den annen side bør staten kunne stå relativt fritt til å avgjøre hvilken del av det offentlige som skal utføre hvilke tjenester, og på hvilke interne vilkår tjenestene skal utføres.

Når det settes som vilkår at leverandøren av ytelsene ikke må tilby tjenester i markedet er det ikke naturlig å tale om det som skjer som "økonomisk aktivitet", men om en hensiktsmessig arbeidsfordeling innenfor den offentlige sfæren. Det vises til at en leverandør av statlige fellestjenester for eksempel ikke vil ta egne beslutninger mht. hvilke produkter som skal tilbys på markedet, til hvilken pris mv. Dette skyldes at leverandøren av fellestjenester skal ivareta statsforvaltningens behov. Dermed vil det i slike tilfeller kun være statsforvaltningens behov som er dimensjonerende for produksjonsvirksomheten. Det vises i den sammenheng til omtalen ovenfor av klagesaken mot Statens vegvesen i Møre og Romsdal som ESA har lukket.

Ut fra formålet med statsstøttereglene - å hindre at det offentlige påvirker konkurransen på markedet på en utilbørlig måte - er det vanskelig å se at rammebetingelsene til en slik offentlig enhet vil være av be-

tydning, så lenge enheten ikke opptrer i konkurranse med andre (private) aktører. Vilkåret er derfor ment å bidra til at unntaket kommer til anvendelse kun når staten produserer tjenester for seg selv, og at det ikke kan være tale om støtte til en virksomhet som driver en økonomisk aktivitet.

Vilkåret om at leverandøren i tillegg til å dekke statens egne behov ikke må tilby varer og/eller tjenester i et marked

Det foreslås også et vilkår om at leverandøren i tillegg til å dekke statens egne behov ikke må tilby varer og/eller tjenester i markedet.

Etter merverdiavgiftsloven § 21 kan en registrert næringsdrivende trekke fra inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er til bruk i avgiftspliktig virksomhet. Næringsdrivende som ikke driver avgiftspliktig virksomhet har ikke en slik fradragsrett. Anskaffelser som er til bruk både innenfor og utenfor lovens virkeområde gir vanligvis en forholdsmessig fradragsrett, jf. merverdiavgiftsloven § 23 med tilhørende forskrift. Det følger av merverdiavgiftsloven § 11 at blant annet § 21 og § 23 omfatter også registreringspliktige offentlige enheter selv om ikke det utøves næringsvirksomhet.

Det er noe usikkert hvor langt fradragsbestemmelsene går når samme type aktivitet drives både innenfor og utenfor lovens virkeområde. Det arbeides med å foreslå endringer i merverdiavgiftslovens generelle bestemmelser om fradrag for inngående merverdiavgift. Dette arbeidet ble varslet i Ot.prp. nr. 61 (2006-2007) Om endringer i skatte- og avgiftslovgivinga mv. Departementet tok sikte på å komme tilbake til saken i forbindelse med budsjettet for 2008, se omtale i pkt. 3.2.2 i St.prp. nr. 1 (2007-2008). Slik det framgår i St.prp. nr. 1 (2007-2008) pkt. 3.2.2 er det etter departementet syn imidlertid nødvendig å bruke mer tid på arbeidet med nye fradragsbestemmelser. Vilkåret om at leverandøren ikke må tilby varer og/eller tjenester i markedet, i tillegg til å dekke statens egne behov, må ses i sammenheng med dette arbeidet. Departementet anser det hensiktsmessig å slutføre arbeidet med de generelle fradragsbestemmelsene før det eventuelt foretas endringer i fradragsbestemmelser som gjelder enkelte næringer eller grupper av avgiftspliktige.

For å sikre at en kommersiell virksomhetsdel ikke får fordeler som konkurrentene ikke har, er det derfor nødvendig å sette som vilkår at leverandøren ikke også har leveranser i markedet.

Kort om hvilke tjenestetyper som omfattes av unntaket

Det er spesielt i de tilfellene hvor statlige enheter utfører administrative støttetjenester - eksempelvis

vakthold, trykkeritjenester, møteromsutleie, postombæring, forvaltningstjenester, regnskapstjenester etc. - for andre statlige enheter, at merverdiavgiftsplikt kan være problematisk. Dersom en åpner for at tjenester generelt i staten ikke skal medføre merverdiavgiftsplikt kan dette i noen grad medføre at det blir enda vanskeligere for private aktører å komme inn på dette markedet. Departementet har derfor vurdert om det bør innføres et begrenset unntak hva gjelder arten av tjenester som skal omfattes. Departementet antar imidlertid at hensynet til effektive statlige fellesløsninger likevel tilsier at unntaket gjøres generelt. Det antas at dette ikke vil være problematisk i relasjon til statsstøttereguleringen, da de fleste tjenester som produseres for å dekke egne behov uansett er av en art som kan kjøpes i markedet.

Reguleringen bør dessuten være robust hva gjelder endringer i de vurderinger som gjøres av hva som til enhver tid er en hensiktsmessig driftsform innenfor staten. En begrensning i unntaket etter arten av tjeneste vil dessuten komplisere regelverket ved at nye avgrensingsproblemer introduseres.

Både formålet med unntaket og administrative hensyn tilsier at unntaket gjøres generelt.

Hovedregelen vil etter forslaget være at omsetning av tjenester mellom enheter innenfor staten som én juridisk person ikke utløser avgiftsplikt, forutsatt at selger ikke driver økonomisk aktivitet innenfor et tjenesteområde som omfattes av merverdiavgiftsloven. Av forenklingshensyn foreslås det at varer som omsettes som naturlig ledd i omsetningen av tjenestene omfattes av unntaket. Unntaket medfører at enhetene ikke vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift. Det skal heller ikke oppkreves utgående merverdiavgift på vederlaget for ytelsene.

31.1.1.3 ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

Det er usikkerhet knyttet til praktiseringen av merverdiavgiftsregelverket for statsforvaltningen. Svært få virksomheter er registrert i merverdiavgiftsmanntallet. Det er usikkert hvordan disse virksomhetene vil innrette seg, men det antas at de fleste vil velge å tre ut av manntallet. Det antas at den administrative belastningen for både virksomhetene det gjelder og skatteetaten, vil være ubetydelig.

I tillegg til at det er usikkerhet knyttet til praktiseringen av merverdiavgiftsregelverket for statsforvaltningen, innebærer endringen i hovedsak en videreføring av gjeldende unntak. Endringen antas ikke å ha provenyvirkning av betydning.

Finansdepartementet foreslår på denne bakgrunn å innføre et unntak for statlige enheter som utfører tjenester for kun andre statlige enheter, jf. forslag til § 11 nytt tredje ledd i merverdiavgiftsloven.

31.1.2 *Næringsmessig utleie av fritidseiendommer*

31.1.2.1 INNLEDNING

Regjeringen foreslår at det innføres merverdiavgift ved næringsmessig utleie av fritidseiendom og formidling av slike tjenester med lav merverdiavgiftssats på 8 pst. fra 1. januar 2008.

Etter merverdiavgiftsloven § 5a første ledd er utleie av fast eiendom som utgangspunkt ikke omfattet av merverdiavgiftsloven. Fra 1. september 2006 ble imidlertid romutleie i hotellvirksomhet mv. og formidling av slike tjenester merverdiavgiftsbelagt med lav sats. I tillegg til omsetning av romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet omfatter unntaket også utleie av fast eiendom til camping samt utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom i tilknytning til slik virksomhet. De fleste overnattingsvirksomheter hadde før dette delt virksomhet, det vil si virksomhet både innenfor og utenfor avgiftsområdet. Overnattings tjenester var ikke omfattet av merverdiavgiftsloven, mens servering, minibar, betal-tv med mer utløste avgiftsplikt.

Samtidig med forslaget om innføring av avgiftsplikt ved omsetning av romutleie i hotellvirksomhet ble det av nøytralitetshensyn foreslått avgiftsplikt for lignende virksomheter som driver i konkurranse med hotellene, herunder utleie av campingplasser, hytter, ferieleiligheter og lignende fritidseiendommer. Før loven trådte i kraft ble imidlertid bestemmelsen endret, slik at det kun var utleie av fritidseiendommer drevet i tilknytning til hotellvirksomhet mv. som ble avgiftsbelagt, jf. Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) Om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivinga mv. pkt. 13.1.6.

Begrunnelsen for at all utleie av fritidseiendommer likevel ikke ble avgiftsbelagt fra 1. september 2006, var at avgiftspliktige næringsdrivende etter gjeldende bestemmelser kan ta bygget ut av avgiftspliktig virksomhet kun tre år etter byggets ferdigstillelse, uten å tilbakeføre noe av den tidligere fradragsførte merverdiavgiften. Vanligvis vil det ta betydelig lenger tid enn tre år før staten har tjent inn verdien av det som er fradragsført i forbindelse med oppføring av en fritidseiendom. Dette vil ta ytterligere tid med en lav sats på 8 pst. Fritidseiendommer er typisk egnet til å benyttes både til private og kommersielle formål, og en bruksendring av eiendommen vil derfor være særlig aktuelt. Den korte frigjørings tiden på tre år vil derfor kunne gi uheldige avgiftstilpasninger.

For at hoteller og lignende som også drev med utleie av fritidseiendommer i tilknytning til overnattingsvirksomheten skulle slippe å drive både innenfor og utenfor avgiftsområdet, ble det likevel vedtatt at slike virksomheters utleie av fritidseiendommer skulle avgiftsbelegges.

Stortinget har imidlertid med virkning fra og med 1. januar 2008 vedtatt nye uttaks- og justeringsbestemmelser i merverdiavgiftsloven. Dette innebærer blant annet at merverdiavgift som er fradragsført i forbindelse med oppføring av fast eiendom, skal justeres dersom eiendommer omdisponeres innen 10 år fra byggets ferdigstillelse. Justeringsbestemmelsene erstatter merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd, og vil bidra til å motvirke den avgiftstilpasning som er mulig etter denne bestemmelsen. Justeringsbestemmelsene åpner derfor for at all næringsmessig utleie av fritidseiendommer kan omfattes av merverdiavgiftsloven.

For nærmere omtale av justeringsbestemmelsene, se Ot.prp. nr. 59 (2006-2007) Om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift.

På grunn av den nære sammenhengen mellom næringsmessig utleie av fritidseiendommer og formidling av slike tjenester, foreslås det å innføre avgiftsplikt også for formidlingstjenestene, på lik linje med formidling av romutleie i hotellvirksomhet mv.

En nærmere beskrivelse av de budsjettmessige konsekvensene av forslaget er gitt i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak pkt. 3.2.4. Der fremmes også forslaget til avgiftsvedtak om at næringsmessig utleie av fritidseiendommer og formidling av slike tjenester skal ilegges den laveste satsen på 8 pst.

31.1.2.2 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

Bakgrunnen for forslaget om å avgiftsbelegge næringsmessig utleie av fritidseiendommer er som nevnt at de nye justeringsbestemmelsene i merverdiavgiftsloven vil bidra til å redusere faren for utilsiktet avgiftstilpasning i forhold til dagens regelverk, og at det vil motvirke konkurransevridninger. I tillegg vil avgiftsberegningen etter justeringsbestemmelsene i større grad gjenspeile de reelle forhold, både faktisk og økonomisk. Alle land innenfor EU har innført slike justeringsbestemmelser i sine respektive merverdiavgiftsregelverk.

Rent avgiftsteknisk ville det vært fordelaktig å benytte den generelle merverdiavgiftssatsen som gjelder for de øvrige tjenestene, som vanligvis omsettes i tilknytning til utleie av fritidseiendommer. Dette skyldes at bruk av en lavere sats innebærer at det må benyttes forskjellige satser ved fakturering. For å sikre et konkurransenøytralt regelverk sammenliknet med øvrige overnattingsvirksomheter, foreslår imidlertid departementet bruk av den laveste satsen på 8 pst. også for utleie av fritidseiendommer. Det vises også til at flere EU-land har lav merverdiavgiftssats for slik virksomhet. Utleier av fritidseiendommer må dessuten antas å levere langt færre tilleggstjenester enn for eksempel hoteller, slik at bruk

av lav sats administrativt sett ikke vil bli like krevende for disse som for hotellene.

På grunn av den nære tilknytningen mellom tjenesten næringsmessig utleie av fritidsbolig og formidlingen av slike tjenester omfatter forslaget om lav sats også formidlingstjenestene på dette området.

Regjeringen foreslår på denne bakgrunn at det innføres merverdiavgift ved næringsmessig utleie av fritidseiendommer og formidling av slike tjenester med en redusert sats på 8 pst. Forslaget krever endring av § 5a annet ledd nr. 2 og opphevelse av § 5b første ledd nr. 10 i merverdiavgiftsloven.

Forslaget om redusert merverdiavgiftsats på næringsmessig utleie av fritidseiendommer og formidling av slike tjenester foreslås inntatt i Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift, jf. St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Kravet til næringsvirksomhet

Det følger av § 10 første ledd første punktum at registreringspliktige næringsdrivende skal beregne og betale avgift av blant annet omsetning som nevnt i lovens kapittel IV. Merverdiavgiftsloven inneholder ingen definisjon av når en fysisk eller juridisk person er å anse som næringsdrivende. I utgangspunktet er vurderingen av om kravet til næringsvirksomhet er oppfylt den samme som foretas i relasjon til skattelovgivning. Skatteloven av 1999 inneholder heller ingen definisjon av næringsbegrepet. Begrepets innhold er imidlertid blitt presisert gjennom omfattende rettspraksis.

Ved vurderingen av om det foreligger næringsvirksomhet, vil en rekke momenter være relevante. I korthet vektlegges at virksomheten må være av en viss varighet og ha et visst omfang, det konkrete opplegget for inntjening må objektivt sett være egnet til å gi overskudd og den må drives for eiers egen regning og risiko. Hvilken vekt de respektive momentene skal tillegges vil likevel være bransjeavhengig. I forhold til kravet om overskudd, må en for eksempel vurdere virksomheter som driver innen jord- og skogbruk over en lenger tidsperiode enn for eksempel virksomheter som omsetter overnattingstjenester.

Selv om innholdet i virksomhetsbegrepet i utgangspunktet er det samme i skatte- og merverdiavgiftsretten, kan særlige hensyn bak merverdiavgiften medføre at de konkrete vurderinger kan slå ulikt ut. Et slik særlig hensyn er blant annet at merverdiavgiftsloven i størst mulig grad skal virke konkurranse- nøytral. Aktører i samme marked bør avgiftsmessig sett derfor ha samme vilkår.

På skatterettens område vil det være nødvendig å trekke en grense mellom passiv kapitalforvaltning og næringsvirksomhet. Det viktigste momentet ved denne grensedragningen vil være aktivitetens omfang. Ved vurderingen vil det bli lagt vekt på hvor mye av

avkastningen som skyldes aktiviteten og hvor mye som skyldes kapitalverdien.

Hvorvidt utleie av bygninger skal anses som næringsvirksomhet beror på en helhetsvurdering. Det er i ligningspraksis som et utgangspunkt lagt til grunn at utleie av ca. 500 kvm til forretningsformål eller fem leiligheter til boligformål tilsier at aktivitetskravet er oppfylt. Dette er imidlertid kun veiledende, og vil i hvert enkelt tilfelle avhenge av den konkrete aktiviteten og virksomheten for øvrig. Det stilles for øvrig ikke krav til at det er eier selv som utøver aktiviteten.

I vurderingen av om det foreligger næringsmessig utleie av fritidseiendommer i merverdiavgiftslovens forstand, vil antall utleieenheter eller størrelsen på det samlede utleide areal etter departementets oppfatning være relevant, men ikke alene kunne være avgjørende for om aktivitetskravet er oppfylt. Med utgangspunkt i de(n) konkrete leieavtalen(e), må både lengden på leieforholdet, antall leietakere, størrelsen på vederlaget og hvilke forpliktelser utleier påtar seg overfor leietaker, tas i betraktning.

Hva som i det enkelte tilfellet skal til for at utleier av fritidseiendommer driver næringsvirksomhet, vil derfor måtte vurderes konkret. Departementet vil følge utviklingen på dette området og vurdere eventuelt behov for nærmere bestemmelser.

Omfanget av merverdiavgiftsplikten

Forslaget om avgiftsplikt ved næringsmessig utleie av fritidseiendommer må avgrenses mot det generelle avgiftsunntaket for utleie av fast eiendom mv. Særlig gjelder dette utleie til boligformål. For så vidt gjelder avgrensningen mot boligformål, foreslo Storkomiteen (NOU 1990:11 Generell merverdiavgift på omsetning av tjenester) at det for annen virksomhet enn hoteller og lignende virksomheter, kun skulle være utleie for kortere tidsrom enn én måned som skulle utløse avgiftsplikt. I forhold til utleie av hytter, foreslo utvalget at avgiftsplikten skulle være begrenset til utleie av hytter som ikke prosentlignes etter skatteloven. På denne måten mente utvalget at privat utleie av hytter i all hovedsak ville holdes utenfor avgiftsområdet. Etersom bestemmelsene for prosentligning av bolig er opphevet, vil imidlertid ikke dette være et vilkår som kan brukes. Departementet vil vise til at det er behov for klare avgrensninger i forhold til utleie av fast eiendom som etter gjeldende rett er utenfor avgiftsområdet. Det er viktig å utforme regelverket slik at blant annet utleie til boligformål ikke blir avgiftsbelagt. Det er samtidig viktig å ha et system som ikke gir konkurransevridning i disfavør av utleievirksomhetene. Departementet mener imidlertid at forslaget fra Storkomiteen kan medføre avgrensings- og kontrollproblemer og vil derfor i likhet med hva som gjelder for øvrige overnatningsvirk-

somheter, ikke foreslå en slik bestemmelse som Storvikutvalget gikk inn for.

Den viktigste faktoren for å definere fritidseiendommer, og herunder avgrense mot boligformål, vil etter departementets oppfatning være den faktiske bruken av eiendommen. Dette vil avhenge av en konkret vurdering i det enkelte tilfellet. Ettersom utleie av fritidseiendommer både kan omfatte langvarige leieforhold over flere år og kortere leieforhold helt ned til uker og dager, vil ikke selve lengden på leieforholdet i seg selv kunne være avgjørende. Heller ikke standarden på eiendommen vil kunne være avgjørende, særlig sett i lys av den senere tids økning i standarden på mange fritidseiendommer. En vil derfor måtte ta utgangspunkt i hvilken type aktivitet eiendommen er innrettet for og hvilket formål leieforholdet gir uttrykk for.

Utleie av fritidseiendommer til avgiftspliktige næringsdrivende som omsetter overnattingstjenester, vil kunne omfattes av den frivillige registreringsordningen som er nærmere regulert i forskrift 6. juni 2001 nr. 573 om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven (nr. 117) jf. merverdiavgiftsloven § 28a.

Tilleggstjenester

Ettersom det foreslås at næringsmessig utleie av fritidseiendommer gjøres avgiftspliktig med lav sats, er det videre nødvendig å gjøre avgrensninger for hva som omfattes av utleietjenesten, og hva som må regnes som selvstendige tjenester. Disse vil normalt være avgiftspliktige med full sats. Tilsvarende må det gjøres avgrensninger i forhold til tjenester som etter sin art er utenfor merverdiavgiftsområdet.

Slike avgrensninger ble behandlet i forbindelse med innføringen av merverdiavgiftsplikt for overnattingstjenester, se Ot.prp. nr. 77 (2005-2006) pkt. 13.1.2. Avgrensningene er også nærmere omtalt i Skattedirektoratets fellesskriv av 23. august 2006.

Det følger av merverdiavgiftsloven § 5a tredje ledd at ytelser som etter sin art er unntatt fra loven kan omfattes av romutleien når ytelsen utgjør et naturlig ledd i romutleien og det ikke kreves særskilt vederlag for denne. I forarbeidene til bestemmelsen er det eksempelvis vist til tilgang til svømmebasseng og trimrom. For at merverdiavgiften ikke skal skape ulike konkurransevilkår mellom utleiere av fritidseiendommer og øvrige avgiftspliktige overnattingsvirksomheter, foreslår departementet at merverdiavgiftsplikten med redusert merverdiavgiftssats på 8 pst. skal omfatte tilleggsytelser som inngår i vederlaget for utleien, og som kan anses som et naturlig ledd i overnattingsvirksomheten, jf. forslag til endring av § 5a tredje ledd.

Formidling av utleie av fritidseiendommer i næringsvirksomhet

Det følger av merverdiavgiftsloven § 5b første ledd nr. 10 at formidling av fritidseiendommer som ikke drives i tilknytning til hotellvirksomhet mv., er unntatt avgiftsplikt. Ved en innlemmelse av næringsmessig utleie av fritidseiendommer i merverdiavgiftssystemet, bør også formidling av slike tjenester gjøres avgiftspliktig med lav sats. Dette er nødvendig for at det ikke skal oppstå konkurransevidringer mellom reisebyråenes formidling av overnatting og overnattingsbedrifters virksomhet direkte overfor kundene. Tilsvarende tilsier hensynet til konkurransenøytralitet mellom hotellvirksomhet mv. og de rene utleievirksomhetene at formidlingen av tjenestene i begge tilfeller er avgiftspliktig.

Forslaget innebærer at virksomheter som driver formidling av næringsmessig utleie av fritidseiendommer skal beregne merverdiavgift med lav sats av vederlaget som oppkreves for tjenesten. Merverdiavgiften på provisjonen vil imidlertid ikke representere noen reell kostnad for oppdragsgiverne når disse er overnattingsbedrifter, ettersom de vil ha rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Tilsvarende gjelder når oppdragsgiveren er en avgiftspliktig næringsdrivende som benytter formidlingstjenesten og denne er til bruk i virksomheten.

For di formidlingstjenesten gjøres avgiftspliktig med lav sats, vil det måtte gjøres avgrensninger mot formidling av utleie som er avgiftspliktig etter den generelle satsen, eksempelvis formidling av boligutleie. Avgrensningen vil i slike tilfelle følge de samme prinsipper som nevnt over.

Formidlingstjenester som ytes til mottaker hjemmehørende i Norge anses i utgangspunktet som forbrukt her selv om formidlingen gjelder for eksempel overnatting i utlandet. Lovens alminnelig prinsipper tilsier da at formidlingen skal beskattes her. Dette kan medføre at nordmenn kjøper reiser fra reisearrangører i utlandet - for å unngå merverdiavgiftskostnaden - i stedet for av norske reisearrangører. Det følger derfor av merverdiavgiftsloven § 16 nr. 10 at det ikke skal betales avgift (såkalt nullsats) av omsetning av formidling av blant annet overnattingstjenester som nevnt i § 5a annet ledd nr. 2 når tjenesten leveres i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen.

Formidling av fritidseiendommer beliggende i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen bør i likhet med formidling av øvrige overnattingstjenester i disse områdene nullsattes. Ved at § 5a annet ledd nr. 2 endres slik at hjemmelen omfatter også utleie av fritidseiendommer vil det følge av den generelle henvisningen i merverdiavgiftsloven § 16 nr. 10 til § 5a annet ledd nr. 2 at også formidling av fritidseiendommer i utlandet, på Svalbard og Jan Mayen skal null-

satses. Dette nødvendiggjør dermed ingen endringer av ordlyden i § 16 nr. 10.

Departementets forslag er etter dette at avgiftsplikten med redusert merverdiavgiftssats på 8 pst. skal omfatte formidling av fritidseiendommer, jf. forslag til opphevelse av § 5b første ledd nr. 10 i merverdiavgiftsloven. Forslaget innebærer også at formidling av fritidseiendommer i utlandet, på Svalbard og Jan Mayen skal nullsattes.

Nærmere om retten til fradrag for inngående merverdiavgift

Alle anskaffelser av varer og tjenester som er til bruk utelukkende i utleie av fritidseiendommer blir etter gjeldende rett belastet med merverdiavgift. Dette er en direkte konsekvens av at slik utleie er utenfor merverdiavgiftsområdet. Ved innføring av merverdiavgift på næringsmessig utleie av fritidseiendommer vil disse næringsdrivende få fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i virksomheten. Dette nødvendiggjør ingen endringer i regelverket, men vil framgå av den generelle bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 21.

Departementet har vurdert og kommet til at det ikke bør innføres begrensninger i fradragsretten ved leie av fritidseiendommer når leien er til bruk i avgiftspliktig virksomhet. Departementet gjorde en tilsvarende vurdering ved innføringen av merverdiavgiftsplikt ved omsetning av overnattingstjenester, se pkt. 25.2.6 i Ot.prp. nr. 1 (2005-2006). Momentene som ble vektlagt den gang er relevante også i vurderingen i relasjon til bruk av fritidseiendommer i næringsvirksomhet. Selv om det har formodningen mot seg at fritidseiendommer brukes på en måte som etter gjeldende fradragsbestemmelser vil gi fradragsrett, kan en slik bruk ikke utelukkes. Et tilleggsmoment i vurderingen er at en avskjæring av fradragsretten i slike tilfeller ville gitt hoteller og andre som leier ut fritidseiendommer i tilknytning til denne overnattingsvirksomheten et konkurransefortrinn, sammenlignet med de som driver ren næringsmessig utleie av fritidseiendom.

Departementet antar dessuten at de alminnelige avskjæringsbestemmelsene i regelverket i utgangspunktet er tilstrekkelige. Næringsdrivende som leier fritidseiendommer antas i all hovedsak å benytte disse til dekning av velferdsformål for eiere og/eller ansatte. Anskaffelser til slike formål er ikke fradragsberettigede, jf. merverdiavgiftsloven § 22 nr. 3, jf. § 14 annet ledd nr. 2. Bestemmelsen i § 14 annet ledd nr. 2 gjelder imidlertid kun anskaffelser som gjelder "arbeid på" eller "drift av" fast eiendom. En utvidelse av avgiftsområdet til å omfatte også utleie av fritidseiendommer nødvendiggjør da at bestemmelsen endres slik at også innleie av fast eiendom omfattes av avskjæringsbestemmelsen.

Departementets forslag er etter dette at fradragsretten for inngående merverdiavgift avskjæres ved innleie av eiendommer som benyttes til dekning av velferdsformål mv. for eier og/eller ansatte, det vil si formål som ikke er fradragsberettiget etter loven. Det vises til forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 2.

31.1.2.3 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Forslaget om å innføre avgiftsplikt på næringsmessig utleie av fritidseiendommer og formidling av slike tjenester med lav sats vil innebære fordeler for den næringsdrivende, ettersom den næringsdrivende vil ha rett til fullt fradrag for inngående merverdiavgift, og kun må oppkreve og innbetale utgående avgift med 8 pst. For næringsdrivende som står foran for eksempel store oppføringskostnader, vil forslaget derfor kunne innebærer økonomiske fordeler.

Provenytapet av at næringsmessig utleie av fritidseiendommer blir omfattet av merverdiavgiftsloven med en sats på 8 pst. vil være om lag 15 mill. kroner påløpt og om lag 13 mill. kroner bokført i 2008.

31.1.3 Redaksjonell endring av merverdiavgiftsloven § 46 første og annet ledd

Det følger av merverdiavgiftsloven § 46 første ledd første og annet punktum at den som er pliktig å sende oppgave over omsetning mv. etter merverdiavgiftsloven eller i henhold til bestemmelser gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven, uten opphold skal legge fram, utlevere eller sende inn registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale og andre dokumenter av betydning for avgiftskontrollen når avgiftsmyndigheten forlanger det. Det skal også gis fullstendige opplysninger om forhold som myndigheten finner kan ha betydning for kontrollen. Det følger av bestemmelsens tredje punktum at det samme gjelder den som er pålagt regnskapsplikt etter regnskapsloven § 1-2 tredje ledd.

Det følger videre av merverdiavgiftsloven § 46 annet ledd at 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. Det samme gjelder den som er pålagt regnskapsplikt etter regnskapsloven § 1-2 tredje ledd.

I forbindelse med vedtakelsen av bokføringsloven - lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven) - ble samtidig § 1-2 tredje ledd i lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) opphevet. Ved en inkurie ble ikke henvisningene i merverdiavgiftsloven § 46 første og annet ledd til regnskapsloven § 1-2 tredje ledd samtidig endret til bokføringsloven § 2 tredje ledd.

Gjennom bokføringsloven § 2 tredje ledd er ligningskontoret, fylkesskattekontoret og sentralskattekontoret gitt kompetanse til i enkelttilfelle å kunne pålegge den som antas å drive næringsvirksomhet bokføringsplikt etter bokføringsloven for den virksomhet som drives. Slikt pålegg kan begrenses til å gjelde enkelte bestemmelser i loven. Pålegget kan gis for kun to år av gangen. Bestemmelsen tilsvarende det som fulgte av tidligere § 1-2 tredje ledd i regnskapsloven.

Det vises til forslag til endring av merverdiavgiftsloven § 46 første og annet ledd.

31.1.4 Bestemmelsene om fradrag for inngående avgift

Som redegjort for i Ot.prp. nr. 61 (2006-2007) arbeider departementet med å foreslå endringer i merverdiavgiftslovens bestemmelser om fradrag for inngående merverdiavgift. Det ble her uttalt at departementet tok sikte på å komme tilbake til saken i forbindelse med budsjettet for 2008. Arbeidet med å utforme nye fradragbestemmelser er omfattende, og det er derfor ønskelig å sette av noe mer tid til å forberede et lovforslag. For øvrig vises det til nærmere omtale av saken i St.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

31.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 5a annet ledd nr. 2 og § 5a tredje ledd, opphevelse av § 5b første ledd nr. 10, forslag til § 11 nytt tredje ledd, endring i § 14 annet ledd nr. 2, § 46 første ledd tredje punktum og annet ledd annet punktum og tar Regjeringens omtale om bestemmelsene om fradrag for inngående avgift til orientering.

32. ENDRINGER I LOV 12. DESEMBER 2003 NR. 108 OM KOMPENSASJON AV MERVERDIAVGIFT FOR KOMMUNER, FYLKESKOMMUNER MV.

32.1 Sammendrag

32.1.1 Oppfølging av ESAs vedtak

32.1.1.1 INNLEDNING

I St.meld. nr. 2 (2006-2007) Revidert nasjonalbudsjett varslet Regjeringen at den ville komme tilbake til Stortinget dersom man som følge av prosessen med EFTAs overvåkingsorgan (ESA) anser det riktig å foreta endringer i merverdiavgiftskompensasjonsordningen for kommunesektoren.

ESA traff 3. mai 2007 vedtak om at kompensasjonsordningen er i strid med statsstøtteregelverket i EØS-avtalen. Regjeringen besluttet å ikke reise sak mot ESAs vedtak. Bakgrunnen for dette er at vedta-

ket ikke retter seg mot kompensasjonsordningen som sådan, men kun mot en liten del av dagens kompensasjonsordning som gir opphav til forskjellsbehandling på merverdiavgiftsunntatte virksomhetsområder hvor kommunene mot vederlag tilbyr tjenester i konkurranse med private.

Finansdepartementet og Kommunal- og regionaldepartementet er av den oppfatning at omfanget av slik kommunal aktivitet i dag er svært begrenset. Gjennom den klagen som ligger til grunn for ESAs vedtak er departementet imidlertid kjent med at enkelte fylkeskommunale skoler mot markedsmessig vederlag tilbyr kurs i maritim sikkerhetsopplæring i konkurranse med private aktører. I henhold til begrensningene i dagens kompensasjonsordning er private aktører som tilbyr slike undervisningstjenester ikke kompensasjonsberettiget. Det følger av lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (kompensasjonsloven) § 2 første ledd bokstav c at private virksomheter kun er berettiget til kompensasjon i den utstrekning de utfører lovpålagte oppgaver på helse-, sosial- eller undervisningsområdet. Maritim sikkerhetsopplæring er ingen lovpålagt oppgave for kommunene. Kommunale og fylkeskommunale aktører er derimot kompensasjonsberettiget på i utgangspunktet alle virksomhetsområder. En fylkeskommunal skole som ved siden av sine lovpålagte oppgaver også tilbyr kurs i maritim sikkerhetsopplæring, er derfor også kompensasjonsberettiget for inngående merverdiavgift på anskaffelser til denne del av virksomheten.

Dersom tilbudet av tjenester skjer fra et eget selskap atskilt fra kommunen eller fylkeskommunen, eksempelvis i egne selskaper etter aksjeloven eller selskapsloven, skal det kommunale tjenestetilbudet behandles på lik linje med private virksomheter, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c. I slike tilfeller gir kompensasjonsordningen følgelig ikke opphav til forskjellsbehandling. Etter hva departementet kjenner til har de fleste kommuner og fylkeskommuner lagt virksomhet som går på å tilby tjenester i et marked, til egne selskaper. Dette medvirker også til at problemet med forskjellsbehandling er begrenset.

Departementet har i brev til ESA 29. juni 2007 orientert om at det vil bli iverksatt tiltak for å motvirke den forskjellsbehandling som ordningen gir opphav til. I brevet er det opplyst at et mulig tiltak kan være å innføre en begrensning i kompensasjonsloven som avskjærer kommunesektoren fra rett til kompensasjon på de områdene hvor kommunene driver slik aktivitet. Av brevet fremgår det at departementet tar sikte på at et eventuelt lovendringsforslag fremmes i forbindelse med statsbudsjettet for 2008. En endring kan da tre i kraft fra 1. januar 2008. I brevet er det vi-

dere opplyst at Finansdepartementet, i samarbeid med Kommunal- og regionaldepartementet, har iverksatt en prosess med sikte på å få ulovlig støtte tilbakebetalt. Krav om tilbakebetaling vil rettes mot de aktuelle fylkeskommunale skolene. Samtidig vil det bli undersøkt om det finnes andre mottakere av ulovlig støtte.

32.1.1.2 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

Hvem som omfattes av begrensingen

Som det framgår ovenfor anser ESA at en del av kompensasjonsordningen rammes av EØS-avtalens forbud mot statsstøtte. Dette er den delen av ordningen som gir opphav til forskjellsbehandling på virksomhetsområder som er unntatt merverdiavgiftsplikt og hvor kommunene mot vederlag tilbyr tjenester i konkurranse med private. Etter departementets syn kan denne forskjellsbehandlingen mest hensiktsmessig motvirkes ved å innføre en begrensning i kommunesektorens rett til kompensasjon. Begrensningen foreslås inntatt som et nytt punkt i kompensasjonsloven § 4 annet ledd. Begrensingen vil da fremgå av § 4 annet ledd nr. 4.

Departementet foreslår at begrensingen knyttes til hele den krets av kommunale og fylkeskommunale subjekter som er nevnt i kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav a og b. I § 2 første ledd bokstav a nevnes kommuner og fylkeskommuner, mens interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organisert etter kommuneloven eller annen kommunal særlovgivning for er nevnt i § 2 første ledd bokstav b. Som redegjort for ovenfor vil et kommunalt eller fylkeskommunalt tjenestetilbud som eksempelvis er skilt ut som aksjeselskap, også etter gjeldende rett behandles på lik linje med private virksomheter, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c. Det er derfor ikke behov for å la slike virksomheter omfattes av begrensingen.

Hvilke områder som omfattes av begrensingen

Begrensingen som foreslås er utformet med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. For å omfattes av forbudet mot statsstøtte må støttemottakeren være et foretak i EØS-avtalens forstand. Ifølge rettspraksis innebærer foretaksbegrepet at forbudet kommer til anvendelse på enhver enhet som driver økonomisk aktivitet. Med økonomisk aktivitet menes en virksomhet som består i å tilby varer og tjenester i et marked.

For å bedømme hvorvidt den foreslåtte begrensningen kommer til anvendelse eller ikke, blir det dermed avgjørende om den aktuelle mottakeren av merverdiavgiftskompensasjon driver økonomisk aktivitet. I en del tilfeller vil det ikke være tvil om en aktivitet drevet av kommunen innebærer økonomisk ak-

tivitet eller ikke. Utøvelse av offentlig myndighet er eksempelvis ikke økonomisk aktivitet. Videre vil tjenester som hører inn under kommunenes kjerneområde, som basis helse- og sosialtjenester og grunnutdanning, ikke anses som økonomisk aktivitet. Heller ikke kommunale aktører som alene ivaretar eksempelvis sosiale eller kulturelle funksjoner, vil anses for å drive økonomisk aktivitet. Det kan likevel ikke utelukkes at også slike aktører i enkelte tilfeller kan anses å drive økonomisk aktivitet. Det vil eksempelvis kunne være tilfelle dersom kommuner organiserer kurs (kunst, idrett, alternativ helse mv.) eller reiser i konkurranse med private aktører.

Det kan i enkelte tilfeller være tvil om grensen mellom økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet. Det er i denne forbindelse også viktig å ta i betraktning at markedsforholdene kan endre seg over tid. Gjennom EF-domstolens praksis kan det imidlertid oppsummeres enkelte momenter som anses relevante ved bedømmelsen av om en tjeneste innebærer økonomisk aktivitet eller ikke. Det vil for det første være av betydning om enheten/institusjonen er et offentlig organ med offentligrettslig myndighet. Som nevnt ovenfor vil offentlige organer med myndighet av offentligrettslig karakter, typisk falle utenfor statstøtteregele. Fordi virksomhetsbegrepet er funksjonelt kan imidlertid andre virksomhetsområder i et organ med offentligrettslig myndighet anses å drive markedsmessig. Beslektet med forannevnte er spørsmålet om hva som er formålet med tjenesten. Dersom formålet er sosialt, kulturelt eller utdanningsmessig vil dette tale mot at det dreier seg om økonomisk aktivitet. Hvordan tjenesten finansieres er også av betydning. Dersom brukeren kun betaler en begrenset del av kostnadene relatert til tjenesten, vil dette bidra til å understreke karakteren av ikke-økonomisk aktivitet. Finansieringsformen kan kaste et lys over og understreke formålet med tjenesten. En begrenset egenandel for brukerne viser at tjenesten finansieres solidarisk av samfunnet, noe som er et typisk kjennetegn for de oppgaver som det offentlige påtar seg overfor sine borgere.

Eksempler på økonomisk aktivitet i en kommune eller fylkeskommune vil være renhold eller vaktmestertjenester som tilbys i markedet. Det samme gjelder omsetning av tjenester som går ut på håndtering av spesialavfall. Omsetning av slike tjenester er imidlertid merverdiavgiftspliktige. Ettersom tilbydere av slike tjenester har fradragsrett for inngående avgift, omfattes disse ikke av den generelle kompensasjonsordningen, jf. kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 1. Den begrensningen som departementet foreslår i kommunesektorens rett til kompensasjon, vil som nevnt ikke få anvendelse på økonomisk aktivitet på virksomhetsområder som er merverdiavgiftspliktige.

Den foreslåtte begrensningen får heller ikke anvendelse på økonomisk aktivitet innenfor et område hvor kommunen har et lovpålagt ansvar. Dette gjelder eksempelvis på undervisningsområdet, hvor kommunen har et lovpålagt ansvar for grunnskoleundervisning, og på helseområdet, hvor kommunen har et lovpålagt ansvar for blant annet helsesøstertjenester og hjemmesykepleie. Slik det er redegjort for innledningsvis, ytes også kompensasjon til private virksomheter som produserer helse-, sosial- eller undervisningstjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt ved lov å utføre. På virksomhetsområder hvor kommunen og fylkeskommunen har et slikt lovpålagt ansvar, gir kompensasjonsordningen dermed ikke opphav til forskjellsbehandling. Det er følgelig heller ikke foreslått noen begrensning i kommunesektorens rett til kompensasjon på disse områdene.

Etter dette vil et eksempel på virksomhet som omfattes av begrensningen være en fylkeskommunal skole som mot vederlag tilbyr maritim sikkerhetsopplæring i markedet. Dette dreier seg om en merverdiavgiftsunntatt undervisningstjeneste som ikke er en lovpålagt oppgave for fylkeskommunen å tilby. På dette området blir den fylkeskommunale skolen dermed likestilt med private aktører som tilbyr samme form for ikke-lovpålagt undervisning.

En kommune som tilbyr lån til unge i etableringsfasen og en kommune som bruker sin fast ansatte lege til å tilby bedriftshelsetjenester i markedet, kan være andre eksempler på merverdiavgiftsunntatt kommunal aktivitet som vil kunne omfattes av begrensningen. Det samme gjelder en kommune som tilbyr formidling av helse- og sosialtjenester i markedet.

Tilstrekkelig at virksomheten kan være i konkurranse med virksomhet som ikke er kompensasjonsberettiget

Forbudet mot statsstøtte i EØS-avtalen får bare anvendelse dersom støtten vrir eller truer med å vri konkurransen. Underforstått ligger en slik begrensning også i begrepet økonomisk aktivitet. Det er kun i forbindelse med virksomhet som består i å tilby varer og tjenester i et marked at støtte til et foretak kan vri eller true med å vri konkurransen. For å klargjøre dette er det i den begrensningen som foreslås i kommunesektorens rett til kompensasjon likevel tatt inn som et vilkår at begrensningen bare gjelder dersom den aktuelle virksomheten kan være i konkurranse med virksomhet som ikke er kompensasjonsberettiget. Vilkåret om at virksomheten "kan" være i konkurranse med virksomhet som ikke er kompensasjonsberettiget, gjør at det ikke må foreligge faktisk konkurranse med andre aktører. Den foreslåtte begrensningen i kompensasjonsordningen vil altså gjelde både der det foreligger faktisk konkurranse mel-

lom kommunale og private tilbydere og der det er åpnet for konkurranse uten at private tilbydere rent faktisk har etablert seg. På områder der det offentlige har besluttet at bare kommunen skal tilby de aktuelle tjenestene, det vil si der det ikke er tilrettelagt for konkurranse, antar departementet at tjenestene gjennomgående vil være mer preget av solidaritet enn markedsmessige betingelser. Det foreligger da som vist over ingen økonomisk aktivitet og dermed heller ingen vridning av konkurransen i et marked. Selv om det skulle forekomme at kommunen tilbyr de aktuelle tjenestene på markedsmessige betingelser uten at det er åpnet for konkurranse på det aktuelle området, antar departementet at det ikke foreligger noen potensiell konkurransevridning i strid med statsstøtteforbudet. Merverdiavgiftskompensasjon vil da fortsatt kunne gis med mindre den aktuelle kommunale virksomheten er skilt ut som et eget selskap som også i dag er unntatt fra kompensasjonsordningen.

Slik det følger av foranstående, gir kompensasjonsordningen bare opphav til forskjellsbehandling dersom kommunale aktører tilbyr tjenester i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Det er også redegjort for at private virksomheter er kompensasjonsberettiget i den grad de utfører lovpålagte oppgaver innen helse, sosial og undervisning, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c. På disse virksomhetsområdene foreslås det dermed ikke noen begrensning i kommunesektorens rett til kompensasjon - behovet for en begrensning gjelder kun der hvor kommunale aktører tilbyr unntatte tjenester i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. For klarhets skyld er det tatt inn i forslaget at begrensningen bare gjelder i disse tilfellene. Den foreslåtte begrensningen vil følgelig ikke gjelde dersom en kommune driver økonomisk virksomhet i konkurranse med en annen kommune eller med en privat virksomhet som er kompensasjonsberettiget.

Økonomiske og administrative konsekvenser

Dette forslaget vil medføre at kommunesektoren ikke lenger kan fremme kompensasjonskrav knyttet til økonomisk aktivitet som drives i konkurranse med aktører som ikke er kompensasjonsberettiget. Kommuner og fylkeskommuner som er involvert i slik virksomhet må dermed trekke et skille mellom hva som er kompensasjonsberettiget og ikke. Som det framgår ovenfor vil det i denne forbindelse kunne oppstå enkelte avgrensningsspørsmål, eksempelvis i tilknytning til hva som anses som økonomisk aktivitet. Endringen kan også medføre at kommuners og fylkeskommuners regnskapssystemer må spesifisere enkelte tjenesteanskaffelser med flere poster i regnskapet. Ettersom kommunesektoren bare i begrenset grad driver slik økonomisk aktivitet, antas likevel at

den administrative belastningen for de kompensasjonsberettigede er av mindre betydning. Begrensningen vil heller ikke innebære noen endringer i skatteetatens systemer.

Som nevnt innledningsvis har Finansdepartementet, i samarbeid med Kommunal- og regionaldepartementet, iverksatt en prosess med sikte på å få ulovlig støtte tilbakebetalt. Både for skatteetaten og mottakerne av ulovlig støtte vil dette innebære et visst merarbeid. Ettersom det bare er i begrenset grad at kommunesektoren driver aktivitet av den type som rammes av begrensningen antas den administrative belastningen å bli av mindre betydning for de kompensasjonsberettigede. Ifølge foreløpige beregninger fra Kommunal- og regionaldepartementet anslås det totale omfanget av kompensasjonsbeløp som skal tilbakebetales til om lag 20 mill. kroner. Det er da tatt hensyn til de beløp som ikke trenger å tilbakebetales i henhold til reglene for bagatellmessig støtte. Beløpet vil bli motsvart av en tilsvarende økning i skjønnsrammen for 2008.

Kommunal- og regionaldepartementet har på usikkert grunnlag beregnet at den foreslåtte begrensningen vil redusere berettiget kompensasjon for kommunesektoren samlet med opp mot 10 mill. kroner. Kommunal- og regionaldepartementet antar at i fylkeskommunene er det kursvirksomhet som i første rekke vil berøres av begrensningen. Når det gjelder kommunene antas det at aktiviteten bare vil berøres i meget beskjedent omfang.

Særlig om konkurransevidninger på området for fast eiendom

Omsetning og utleie av fast eiendom er som hovedregel ikke merverdiavgiftspliktig. På området for fast eiendom medfører den generelle kompensasjonsordningen derfor særlige problemstillinger. Dersom en kommune selv fører opp et bygg, vil merverdiavgiften på byggekostnadene være kompensasjonsberettiget. En privat byggherre som ønsker å leie ut et bygg til kommunen ville uten særregler imidlertid verken være kompensasjonsberettiget eller ha fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Kommunenes rett til kompensasjon ved oppføring av eget bygg kan føre til at kommunene vil ha en avgiftsmessig fordel av å eie fast eiendom fremfor å leie denne av andre. For å motvirke dette ble det fra 1. januar 2004 foretatt en endring i forskrift 6. juni 2001 om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven (forskrift nr. 117) ved at den frivillige registreringsordningen også omfatter utleie til kommuner og fylkeskommuner, selv om lokalene ikke brukes til avgiftspliktig virksomhet. Ved frivillig registrering etter forskrift nr. 117 oppnår utleier fradragsrett for inngående merverdiavgift på alle va-

rer og tjenester til bruk i den registrerte utleievirksomheten. På denne måten får utleieren nøytralisert merverdiavgiften på kostnadene ved oppføring og drift av bygget. Motstykket til fradragsretten er at den registrerte utleieren må beregne utgående merverdiavgift av leievederlaget. En kommunal leietaker kan etter gjeldende regelverk få kompensert merverdiavgiften på leievederlaget.

Den begrensningen departementet foreslår i kommunesektorens rett til kompensasjon får også følger for den frivillige registreringsordningen. Slik det framgår ovenfor vil kommunale aktører som omfattes av den foreslåtte begrensningen ikke være berettiget til kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser til denne virksomheten. Begrensningen fører til at den frivillige registreringsordningen ikke lenger vil omfatte utleie til slik virksomhet. Departementet vil justere ordlyden i forskrift nr. 117 slik at dette klart framkommer.

Den foreslåtte begrensningen vil ikke få noen følger for kommunale aktører som driver ikke-økonomisk aktivitet i leide lokaler, eksempelvis sykehjemsvirksomhet eller barnehage. Utvidelsen av forskrift nr. 117 i 2004 hadde som nevnt til formål å motvirke at kommunene fikk en oppfordring til å føre opp bygg selv framfor å leie disse av andre. Hvor det drives ikke-økonomisk aktivitet i leide lokaler, vil en kommunal aktør dermed ha mulighet til å få merverdiavgiften nøytralisert gjennom forskrift nr. 117. På dette området vil det ikke foreslås noen endringer.

32.1.2 Mindre endringer i merverdiavgifts-kompensasjonsordningen

I Ot.prp. nr. 61 (2006-2007) Om endringer i skatte- og avgiftslovgivinga mv. ble det varslet at departementet ville vurdere behovet for enkelte justeringer av kompensasjonsloven, herunder i bestemmelsen om foreldelse og om justering av kompensasjonskrav. Som følge av at gjeldende regelverk om renter etter merverdiavgiftsloven oppheves i forbindelse med at skattebetalingsloven trer i kraft, er det i tillegg nødvendig å endre rentebestemmelsen i kompensasjonsloven.

32.1.2.1 RENTEBEREGNING VED KOMPENSASJON

Renter skal etter kompensasjonsloven § 15 siste ledd beregnes etter de rentesatser som framgår av forskrift 23. desember 1974 nr. 9 (forskrift nr. 65) om betaling av avgift og beregning og betaling av renter og rentegodtgjørelse etter merverdiavgiftsloven. Forskriften er gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven §§ 35-38.

For merverdiavgiften trer skattebetalingsloven i kraft 1. januar 2008. I denne forbindelse oppheves de nevnte bestemmelsene i merverdiavgiftsloven samt forskrift nr. 65. Ved ikrafttreddelsen av skattebeta-

lingsloven vil rentesatsen for merverdiavgiftskrav følge av skattebetalingsloven § 11-6. Skattebetalingsloven omfatter imidlertid ikke merverdiavgiftskompensasjonskrav. Det er derfor påkrevd med en ny bestemmelse om rentesats i kompensasjonsloven.

Departementet finner det hensiktsmessig at det fortsatt benyttes tilsvarende rentesats som for merverdiavgiftskrav. For utbetaling av kompensasjonskrav etter kompensasjonsloven § 9 medfører dette at rentesatsen skal tilsvare satsen fastsatt i medhold av lov 17. desember 1976 nr. 100 om renter ved forsinket betaling m.m. § 3 første ledd første punktum. For tilbakebetaling av for mye utbetalt kompensasjon etter kompensasjonsloven § 11 vil rentesatsen tilsvare den pengepolitiske styringsrenten slik denne er fastsatt av Norges Bank pr. 1. januar det aktuelle året til lagt ett prosentpoeng.

Det vises til forslag til nytt siste ledd i kompensasjonsloven § 15.

32.1.2.2 FORELDELSE AV

MERVERDIAVGIFTSKOMPENSASJONSKRAV

Kompensasjonsloven § 10 omhandler foreldelse av kompensasjonskrav. Dette er en særskilt regel om foreldelse i forhold til lov 18. mai 1979 om foreldelse av fordringer (foreldelsesloven). For å gjøre bestemmelsen klarere foreslår departementet enkelte endringer.

Departementet foreslår for det første at det for andre enn kommuner og fylkeskommuner innføres en felles regel om når kompensasjonskrav foreldes. Kompensasjonsloven § 10 har i dag tre ulike regler om når kompensasjonskrav foreldes. Denne bestemmelsen må ses i sammenheng med kompensasjonsloven § 6 tredje ledd og fjerde ledd, samt § 7. Kompensasjonsloven § 6 tredje ledd angir terminene for fremsettelse av kompensasjonskrav. Utgangspunktet er at oppgave skal fremsettes periodevis, hver periode omfatter to kalendermåneder. Andre enn kommuner og fylkeskommuner kan imidlertid velge å fremsette krav som omfatter ett kalenderår på oppgaven for sjette periode. Kompensasjonsloven § 6 fjerde ledd angir i hvilken termin et kompensasjonskrav skal medtas, mens § 7 angir når en oppgave må være kommet fram til fylkesskattekontoret for å være rettidig.

For kommuner og fylkeskommuner, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav a, er regelen at kravet foreldes dersom det ikke er framsatt på oppgaven for neste periode, jf. kompensasjonsloven § 10 tredje ledd. For andre kompensasjonsberettigede enn kommuner og fylkeskommuner avhenger foreldelsen imidlertid av hvilken lengde som er valgt på oppgaveterminen. For de som velger å fremme årsoppgave, foreldes kravet to kalenderår etter utløpet av det året kravet oppsto, jf. kompensasjonsloven § 10 annet

ledd. For de som velger å fremsette kompensasjonskrav periodevis, foreldes kravet ett kalenderår etter utløpet av det året kravet oppstod, jf. kompensasjonsloven § 10 første ledd.

For andre kompensasjonsberettigede enn kommuner og fylkeskommuner er det etter departementets vurdering hensiktsmessig å innføre en felles regel om når kompensasjonskrav foreldes, dvs. at foreldelsesfristen skal være den samme uavhengig av om det leveres oppgave annenhver måned eller for ett år ad gangen. Etter departementets oppfatning vil en felles regel gjøre regelverket enklere å praktisere. Departementet foreslår derfor at for både de som fremsetter oppgave annenhver måned og for de som fremsetter årsoppgave, gjøres foreldelsesfristen sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for sjette periode.

For en privat kompensasjonsberettiget virksomhet, som har en anskaffelse i 2007 og som fremsetter kompensasjonsoppgave periodevis, vil foreldelsesfristen etter dagens regelverk utløpe ved utgangen av 2008. Etter departementets forslag vil foreldelsen inntre 10. februar 2009. Dette er fristen for å sende inn oppgave for sjette periode for det påfølgende år (dvs. 2008). For en privat kompensasjonsberettiget virksomhet som velger å fremsette årsoppgave, og som har en anskaffelse i 2007, vil foreldelsesfristen etter dagens regelverk utløpe ved utgangen av 2009. Etter forslaget vil foreldelsesfristen utløpe 10. februar 2009. Dette er igjen fristen for å sende inn oppgave for sjette periode for det påfølgende år (dvs. 2008).

I kompensasjonsloven § 10 foreslår departementet videre en presisering av hva som er utgangspunktet for foreldelsesfristen. I dag fremgår det av andre setning i § 10 første og andre ledd at fristens utgangspunkt er "fra utgangen av det kalenderår som kompensasjonskravet oppsto". I forarbeidene til kompensasjonsloven ble det lagt til grunn at med "kompensasjonskravet oppsto" menes tidspunktet for den faktiske kostnaden/anskaffelsen. Begrepet kan imidlertid også forstå slik at det er det tidspunkt pengekravet oppstår, det vil si på det tidspunkt oppgaven er mottatt og akseptert av avgiftsmyndighetene. Ettersom begrepet er egnet til tolkingstvil, foreslår departementet at det presiseres i loven av foreldelsesfristen regnes fra den dato kompensasjonsbeløpet er eller skulle vært registrert i regnskapssystemet i henhold til bestemmelsene i kompensasjonsloven § 6 fjerde ledd, jf. forslag til nytt § 10 tredje ledd.

Departementet foreslår også en presisering av når foreldelsesfristen etter kompensasjonsloven avbrytes. I dag angir ikke kompensasjonsloven hva som avbryter foreldelsesfristen. Til sammenligning avbrytes foreldelsen etter foreldelsesloven § 15 når det tas rettslige skritt m.m. Det foreslås derfor en uttøm-

mende regulering i et nytt siste ledd i kompensasjonsloven § 10 av når foreldelsesfristen etter kompensasjonsloven avbrytes. Forslaget innebærer at foreldelsesfristen avbrytes ved å sende inn en kompensasjonsoppgave etter loven. Med en slik bestemmelse unngås tvil om hvorvidt et krav som er fremmet, men ikke utbetalt, er foreldet. I tillegg unngås prosesser reist utelukkende for å avbryte foreldelsesfristen, etter en analog anvendelse av foreldelseslovens bestemmelser om avbrytelse av foreldelsesfrist. De ovennevnte forslagene gjør det hensiktsmessig også å foreslå visse strukturelle endringer i kompensasjonsloven § 10. Bestemmelsens første og annet ledd foreslås opphevet og erstattet med et nytt første ledd om en felles foreldelsesfrist for andre kompensasjonsberettigede enn kommuner og fylkeskommuner. Nåværende tredje ledd blir nytt annet ledd. I tillegg foreslås et nytt siste ledd.

32.1.2.3 JUSTERING AV KOMPENSERT MERVERDIAVGIFT

Etter kompensasjonsloven § 16 skal det foretas justering av kompensert merverdiavgift ved visse endringer av bruken eller ved overdragelse av bygg, anlegg eller annen fast eiendom. I Ot.prp. nr. 61 (2006-2007) Om endringer i skatte- og avgiftslovgivinga mv. kapittel 7, ble det varslet at departementet ville vurdere behovet for endringer i denne bestemmelsen.

Stortinget vedtok 12. juni 2007 endringer i merverdiavgiftslovens bestemmelser om uttaksmerverdiavgift, herunder regler om justering av inngående merverdiavgift. Endringene trer i kraft 1. januar 2008. Justeringsbestemmelsene skal reguleres nærmere i forskrift. Departementet mener derfor det vil være hensiktsmessig å se på justeringsbestemmelsene i kompensasjonsloven i sammenheng med tilsvarende bestemmelser i merverdiavgiftsloven. En vurdering av justeringsbestemmelsen i kompensasjonsloven vil derfor bli tatt med i arbeidet med forskriftsfesting av justeringsbestemmelsene i merverdiavgiftsloven.

32.1.2.4 ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

Departementet legger til grunn at forslagene vil ha ubetydelige økonomiske og administrative konsekvenser.

32.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner m.v.

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet viser til representantforslag Doku-

ment nr. 8:84 (2006-2007) om å utrede konsekvensene av å la kommunale virksomheter omfattes av de ordinære merverdiavgiftsregelverket. Forslaget behandles parallelt med statsbudsjettet. Disse medlemmer mener dagens ordning har uheldige konsekvenser for private aktører som tilbyr samme tjenester som kommunene, som dermed blir utsatt for forskjellsbehandling som ordningen gir opphav til.

33. OPPRETNING OG PRESISERING AV LOVTEKST

33.1 Sammendrag

33.1.1 Skatteloven § 5-43 første ledd bokstav d

Etter skatteloven § 5-43 første ledd bokstav d er visse nærmere opplistede ytelser fra folketrygden skattefrie. Blant annet gjelder dette engangsstønad ved fødsel og adopsjon.

Tidligere var engangsstønad ved fødsel regulert i folketrygdloven § 14-12, og engangsstønad ved adopsjon var regulert i folketrygdloven § 14-20. Dette ble ved lov 21. april 2006 nr. 10 endret med virkning fra 1. januar 2007, jf. Ot.prp. nr. 12 (2005-2006) og Ot.prp. nr. 104 (2004-2005) fra Barne- og familiedepartementet. Etter endringen er engangsstønad både ved fødsel og ved adopsjon regulert i folketrygdloven § 14-17. Denne endringen i folketrygdloven innebar ifølge forarbeidene ingen materielle endringer i de regler som gjelder for slik engangsstønad.

Det foreslås derfor at skatteloven § 5-43 første ledd bokstav d endres slik at den viser til folketrygdloven § 14-17 istedenfor til folketrygdloven §§ 14-12 og 14-20. Endringen har ikke materielle virkninger. Det vises til utkast til endring i skatteloven § 5-43 første ledd bokstav d. Det foreslås at endringen trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2007.

33.1.2 Skatteloven § 6-46 nytt femte ledd

I Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) ble det fremmet forslag om opphevelse av etableringskravet i Norge for pensjonsordninger etter lov om foretakspensjon og innskuddspensjonsloven. Etableringskravet var et vilkår for inntektsfradrag etter skatteloven §§ 6-45, 6-46 og 6-47. Opphevelsen ble begrunnet med den usikkerheten som var knyttet til om de norske reglene på dette området var i tråd med EØS-avtalen og at denne usikkerheten var uheldig. Av hensyn til behovet for skattemessig kontroll ble det samtidig foreslått et nytt fjerde ledd i skatteloven § 6-46 med nærmere vilkår for arbeidsgivers rett til fradrag. Det vises til Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kapittel 24. Forslagene ble vedtatt, men har ikke trådt i kraft.

Ved senere endringer i skatteloven § 6-46 har det nevnte leddet falt ut ved en inkurie. Departementet

foreslår at bestemmelsen tas inn igjen som et nytt femte ledd. Det vises til forslaget til skatteloven § 6-46 nytt femte ledd. Det foreslås at endringen settes i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

33.1.3 Skatteloven § 12-2 bokstav b nytt tredje punktum

Fra og med inntektsåret 2007 er alle arbeidsgivers premieinnbetalinger til en kollektiv livrente skattepliktig som lønn for arbeidstaker. Når hele innbetalingen skal skattlegges som personinntekt, er det forutsatt at bare avkastningen av ytelsene fra ordningen er skattepliktige. Avkastningen skal kun inngå i grunnlaget for alminnelig inntekt. Det vises til Ot. prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 5 pkt. 5.3.1.3. Departementet er gitt kompetanse til å fastsette forskrift om skattlegging av utbetalinger fra kollektive livrenter hvor premien er innbetalt før 1. januar 2007, jf. skatteloven § 5-41 annet ledd.

Skatteloven § 12-2 bokstav b gir hjemmel for beskatning som personinntekt for ytelser fra kollektive livrenter i arbeidsforhold. Ved en inkurie fra departementets side ble det ikke foreslått noen begrensning i skatteloven § 12-2 bokstav b for ytelser som ikke skal skattlegges som personinntekt. Departementet foreslår derfor at det tas inn et unntak i § 12-2 bokstav b for utbetalinger fra kollektive livrenter opprettet fra og med 1. januar 2007. Forslaget innebærer at slike utbetalinger ikke inngår i grunnlaget for personinntekt. For innbetaling av premie til kollektive livrenter som er opprettet før 1. januar 2007, vil alle utbetalingene inngå i grunnlaget for personinntekt. Det gjelder selv om premien som innbetales av arbeidsgiver etter 1. januar 2007 fullt ut beskattes som personinntekt for arbeidstaker. Det vises til forslag om endring av skatteloven § 12-2 bokstav b.

Endringen i § 12-2 foreslås å tre i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2007.

33.1.4 Skatteloven §§ 5-12 sjette ledd og 14-3 første ledd annet punktum

I St. meld. nr. 2. (2005-2006) ble det varslet at fordelene for arbeidstaker ved arbeidsgivers premiebetaling til en kollektiv livrente skulle skattlegges ved innbetaling og ikke ved utbetaling av ytelsene. Begrunnelsen for denne endringen var at skattefavourisering ved utsatt skattlegging av arbeidsgivers premiebetaling bør forbeholdes de pensjonsordningene der det gis fradrag for kostnader til sikring av pensjon etter skatteloven § 6-45, jf. §§ 6-46 og 6-47. I arbeidsforhold er det i hovedsak lovregulerte ordninger det gis fradrag for etter disse reglene, og ordningene bygger i stor grad på prinsipper som blant annet skal oppfylle pensjonsmessige målsettinger.

I Ot. prp. nr. 1 (2006-2007) ble det fremmet forslag om endringer i skatteloven i overensstemmelse-

ne med det som ble varslet i St. meld. nr. 2. (2005-2006). Forslaget til endringer ble vedtatt ved lov av 15. desember 2006 nr. 81. Hjemmel for å skattlegge den fordelen arbeidstaker får ved arbeidsgivers premiebetaling til en kollektiv livrente følger skatteloven § 5-12 nytt sjette ledd. Tidfesting av denne lønnsinntekten følger av skatteloven § 14-3 første ledd nytt annet punktum. Begge bestemmelsene gjelder fra og med inntektsåret 2007.

Det følger av ordlyden i skatteloven § 5-12 sjette ledd at bestemmelsen gjelder kollektive livrenter som ikke er omfattet av skatteloven § 6-45. Innbetaling av premie til en kollektiv livrente regnes etter skatteloven som kostnad til sikring av pensjon. Etter hovedregelen i § 6-45 gis ikke fradrag for slike kostnader. Innbetaling til kollektive livrenter faller dermed i utgangspunktet inn under § 6-45. Det gis bare fradrag for innbetalinger til ordninger som faller inn under unntaket fra hovedregelen om fradragsnektelse. Formålet med gjeldende § 5-12 sjette ledd er som nevnt ovenfor, å gi hjemmel for skatteplikt for innbetaling til kollektive livrenter som det ikke gis fradrag for etter § 6-45, jf. omtalen i Ot. prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 5 pkt. 5.3.1.3. Skatteloven § 5-12 sjette ledd har dermed fått en uheldig utforming. Departementet foreslår en presisering av hvilke kollektive livrenter som faller inn under § 5-12 sjette ledd i overensstemmelse med formålet med bestemmelsen. Det vises til forslaget til endring av § 5-12 sjette ledd.

I Ot. prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 5 pkt. 5.3.1.3. la departementet til grunn at arbeidsgivers innbetaling til en kollektiv livrente måtte tas til inntekt for arbeidstaker i innbetalingsåret. Det er i tråd med det kontantprinsippet som gjelder for lønnsinntekt. Etter ordlyden § 14-3 første ledd annet punktum skal fordelene skattlegges i det året arbeidsgiver foretar innbetaling av premie. Det er lite heldig at det anvendes ulike begrep for tidfestingen i første og annet punktum og foreslår at "skattlegges" i annet punktum erstattes med "tas til inntekt". Det vises til forslaget om endring i skatteloven § 14-3 første ledd annet punktum.

Endringene i §§ 5-12 og 14-3 foreslås å tre i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2007.

33.1.5 Ligningsloven § 4-4 nr. 2 første punktum

Ligningsloven § 4-4 nr. 2 åpner for at et annet regnskapsår enn kalenderåret legges til grunn for ligningen. Adgangen til å benytte avvikende regnskapsår ble ved lovendring 17. desember 1999 nr. 89 knyttet opp til reglene i regnskapsloven, ved at ligningsloven § 4-4 nr. 2 første punktum viser til regnskapsloven § 1-7 første ledd annet punktum. Bestemmelsen i regnskapsloven inneholdt en hjemmel for departementet til i særlige tilfeller å gjøre unntak fra hovedregelen om at regnskapsåret følger kalenderår-

et. Begrunnelsen for endringen i ligningsloven var bl.a. at det ble ansett som lite praktisk at de næringsdrivende ville benytte et avvikende regnskapsår dersom det ikke ble gitt adgang til dette både etter ligningsloven og regnskapsloven, jf. Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) pkt. 16.3.1.

Ved endringslov 10. juni 2005 nr. 46 ble unntakshjemmelen i regnskapsloven § 1-7 første ledd annet punktum opphevet. Til gjengjeld ble en adgang til å anvende avvikende regnskapsår for foretak med sesongmessig virksomhet tatt inn i § 1-7 første ledd annet punktum. Videre ble det tatt inn en bestemmelse i § 1-7 første ledd tredje punktum om at filialer eller datterselskap av utenlandsk foretak kan benytte avvikende regnskapsår for å ha samme regnskapsår som det utenlandske foretaket. Ved lov av 30. juni 2006 nr. 38 ble det vedtatt et nytt fjerde punktum til § 1-7 første ledd hvor departementet i særlige tilfeller ved forskrift eller enkeltvedtak kan gjøre unntak fra hovedregelen om at regnskapsåret er kalenderåret.

Det er behov for en teknisk tilpasning i ligningsloven til endringene i regnskapsloven § 1-7, som presiserer at tilsvarende avvikende regnskapsår som etter regnskapsloven fortsatt kan legges til grunn for ligningen. Departementet foreslår derfor at henvisningen i ligningsloven § 4-4 nr. 2 endres slik at det vises til regnskapsloven § 1-7 første ledd annet, tredje og fjerde punktum.

33.1.6 Oppgaveplikten for deltakere i utenlandske selskaper

Stortinget vedtok i juni 2007 nye lovregler om oppgave og dokumentasjon på internpriseringsområdet. Det ble blant annet gitt regler om plikt til å levere oppgave over transaksjoner med nærstående foretak. Den nye oppgaven erstatter den gamle utenlandsoppgaven som var fastsatt i medhold av ligningsloven § 4-4 nr. 3 første og annet punktum. Ved en feil ble også ligningsloven § 4-4 nr. 3 tredje punktum opphevet da internpriseringsreglene ble vedtatt. Ligningsloven § 4-4 inneholder bestemmelser om vedlegg til selvangivelsen, og etter ligningsloven § 4-4 nr. 3 tredje punktum kunne departementet bestemme at deltakere i utenlandske selskaper alene eller i fellesskap skulle levere særskilt oppgave og hva oppgaven skulle inneholde. Fullmakten til å gi slike bestemmelser var delegert til Skattedirektoratet. I medhold av bestemmelsen ble det gitt regler om oppgaveplikt for deltakere i utenlandske ansvarlige selskaper mv og norske deltakere i norsk-kontrollerte selskaper i lavskatteland, jf. Skattedirektoratets forskrift 15. mars 1993 nr. 199. Disse reglene som blant annet fastsetter plikt til å levere næringsoppgave, selskapsoppgave og oppgave over deltakernes formue og inntekt fra selskapet og oppgave, skal videreføres. Etter en nærmere vurdering anser departementet at hjem-

melen for forskriften bør stå i ligningsloven §§ 4-4 og 4-9.

Departementet viser til forslag til nye bestemmelser i ligningsloven § 4-4 nr. 8 og § 4-9 nr. 8.

33.1.7 Opprettinger i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

33.1.7.1 SKATTEBETALINGSLOVENS REGLER OM RENTER OG FORFALL FOR MERVERDIAVGIFT

Forfall og renter ved egenretting

Etter at alminnelig omsetningsoppgave er innsendt, kan merverdiavgiftsoppgjøret endres gjennom vedtak om etterberegning, jf. merverdiavgiftsloven § 55. Fastsettelse kan skje både til ugunst og gunst for en avgiftspliktig. Videre praktiseres det en ordning der de avgiftpliktige selv kan gi melding om endringer gjennom tilleggsoppgaver eller korrigerte oppgaver (endringsoppgaver). En tilleggsoppgave kommer i tillegg til og supplerer den posterte alminnelige omsetningsoppgaven, mens en korrigert oppgave erstatter denne.

Ny skattebetalingslov §§ 11-2 og 11-4 gir regler om henholdsvis renter og rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling, ved "vedtak om endring mv." Reglene om forfallsfrist i § 10-53 bruker også begrepet "vedtak om endring mv." Det er forutsatt i forarbeidene at uttrykket "vedtak om endring mv." også omfatter tilfeller der den avgiftspliktige selv foretar retting (egenretting). Departementet har imidlertid kommet til at det bør fremgå uttrykkelig av ny skattebetalingslov at også egenretting omfattes. Det foreslås derfor å endre formuleringen i § 10-53 overskriften, § 11-2 overskriften og første ledd og 11-4 overskriften og første ledd, slik at egenretting uttrykkelig nevnes.

Renter med hjemmel i § 11-2 skal etter annet og femte ledd beregnes "fram til det treffes vedtak om endring mv." Ordlyden gir ikke presis veiledning om sluttidspunktet for renteberegning ved egenretting. Det foreslås at dette presiseres til at rente beregnes fram til melding om endringen kom fram til skatte- eller avgiftsmyndighetene. Dette er samme formulering som er brukt i § 10-53 første ledd siste punktum om forfallstidspunktet. Det foreslås også at samme formulering brukes i § 11-2 syvende ledd som regulerer perioden det skal beregnes renter når økningen som følge av endringsvedtaket betales før det treffes vedtak om endring mv.

Det vises til forslag til endring av skattebetalingsloven §§ 10-53, 11-2 og 11-4.

Forfallstidspunktet for tilgodebeløp reguleres av skattebetalingsloven § 10-60. Bestemmelsen er taus vedrørende forfall ved egenretting. Departementet foreslår et nytt annet punktum om egenretting i skat-

tebetalingsloven § 10-60 første ledd. Det nye punktu-
met tilsvarer § 10-53 første ledd siste punktum slik at
det blir symmetri mellom forfallsreglene for økning i
avgiftsbeløp som følge av egenretting, og tilgodebe-
løp som følge av egenretting.

Det vises til forslag til § 10- 60 nytt annet ledd.

Rentegodtgjørelse ved utbetaling etter omsetningsoppgave mv.

Det følger av skattebetalingsloven § 11-4 første
ledd at rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling bereg-
nes fra betaling fant sted. Merverdiavgift som utbeta-
les vil imidlertid ikke nødvendigvis være innbetalt
tidligere av den avgiftspliktige. I mange tilfeller er
det for vedkommende termin innlevert tilgodeopp-
gave og i så fall blir det ikke spørsmål om tilbakebeta-
ling, men om en ytterligere utbetaling. Lovens ordlyd
omfatter ikke disse utbetalingene. Formålet med
§ 11-4 er imidlertid å gi kompensasjon for at det of-
fentlige i en periode har disponert den skatte- eller
avgiftspliktiges kapital. Departementet foreslår der-
for å ta inn et nytt tredje ledd i § 11-4 for å klargjøre
at det også skal ytes renter i disse tilfellene.

Når det gjelder spørsmålet om fra hvilket tids-
punkt renten skal beregnes i disse tilfellene, foreslår
departementet at det tidligste tidspunkt avgiftsplikti-
ge kunne ha gjort kravet på utbetaling gjeldende leg-
ges til grunn. Det vil si i fra alminnelig omsetnings-
oppgave for den terminen anskaffelsen ble foretatt.
Det offentlige har disponert den avgiftspliktiges ka-
pital fra dette tidspunktet. Forfallstidspunktet for til-
godebeløp er i § 10-60 tredje ledd satt til senest tre
uker fra omsetningsoppgaven er mottatt av avgifts-
myndighetene. Det er da naturlig at renter beregnes
fra tre uker etter den dag det skal leveres omsetnings-
oppgave til avgiftsmyndighetene etter merverdiav-
giftsloven §§ 31, 31a, 33 og 40.

Det vil likevel være slik at hver termin må vurde-
res for seg. Hvis det for vedkommende termin ble le-
vert inn en betalingsoppgave, vil det i den grad tilgo-
debeløpet dekkes av den tidligere betalingsoppgaven
være riktig å falle tilbake på regelen i § 11-4 første
ledd.

33.1.7.2 BEGREPSENDRING FRA TILBAKEBETALING TIL UTBETALING

Som nevnt over, vil ikke alltid en utbetaling av
merverdiavgift være tilbakebetalinger fra staten. Det-
te innbærer at ordlyden i §§ 11-3, 10-60 og 11-4
ikke fullt ut er dekkende for de krav som bestemmelse-
sne gjelder for. Departementet foreslår å endre ord-
lyden slik at det blir samsvar mellom ordlyden og re-
aliteten. Begrepet "utbetaling" er dekkende og omfat-
ter både rene utbetalinger og utbetalinger som også er
tilbakebetalinger. Utbetaling vil også omfatte mot-
regning.

Det vises til forslag til endringer i § 10-60 første
ledd og (nytt) fjerde ledd, § 11-3 overskriften og før-
ste ledd og § 11-4 overskriften, første og fjerde ledd.

33.1.7.3 IKRAFTTREDELSE AV NY SKATTEBETALINGSLOV

Den nye skattebetalingsloven må trolig settes i
kraft i to etapper. Ikrafttredelse for kravene som hø-
rer under fellesinnkrevingen (formues- og inntekts-
skatt og avgifter til folketrygden) må av praktiske
grunner utsettes til nytt skatteregnskap er implemen-
tert over hele landet. Det vil i praksis si fra 1. januar
2009. For de øvrige kravene legger departementet
opp til at loven settes i kraft fra 1. januar 2008.

Departementet mener at en slik trinnvis ikrafttre-
delse bør fremgå klart av loven. Det foreslås derfor
enkelte endringer i ny skattebetalingslov § 19-1 som
klargjør dette.

Dersom loven trer i kraft som det foreslås her vil
§ 19-2 om overgangsbestemmelser være overflødig,
og departementet foreslår i stedet at departementet
gis adgang til å gi overgangsbestemmelser dersom
det skulle vise seg å være behov for dette.

33.1.7.4 ENDRINGER I ANDRE LOVER - SKATTEBETALINGSLOVEN § 19-3

Merverdiavgiftsloven § 26 a har regler om refu-
sjon av merverdiavgift for utenlandske næringsdri-
vende som ikke er registrert i Norge. I § 26 a fjerde
ledd er det også regler om renter og motregning som
er videreført i ny skattebetalingslov kapittel 11 og 13,
og denne del av bestemmelsen må derfor oppheves
ved ny skattebetalingslov.

Det er imidlertid også behov for å presisere at
skattebetalingsloven § 11-2 femte ledd som gjelder
beregning av renter av for meget utbetalt merverdiav-
gift etter merverdiavgiftsloven § 24, også får anven-
delse når tidligere utbetalt avgift etter § 26 a kreves
tilbake. Det vil si at rente skal beregnes fra beløpet
som kreves tilbake ble utbetalt.

Det vises til forslag til endringer i § 19-3 punkt 8
og § 11-2.

33.1.8 *Endring av dokumentavgiftsloven*

Lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentav-
gift (dokumentavgiftsloven) regulerer i § 7 fjerde
ledd siste punktum fastsettelse av dokumentavgifts-
grunnlaget ved overføring av eiendom til åsetespris.
I bestemmelsen henvises til lov 19. juni 1964 nr. 14
om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)
§ 14 siste ledd. Ved lov 10. desember 2004 nr. 77
fikk arveavgiftsloven § 14 imidlertid nytt femte ledd.
Tidligere siste ledd ble etter dette fjerde ledd. Denne
endringen har det ikke blitt korrigert for i dokument-
avgiftsloven. Departementet foreslår derfor at hen-

visningen i dokumentavgiftsloven § 7 fjerde ledd siste punktum endres i tråd med dette.

33.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til endringer i skatteloven § 5-12 sjette ledd, § 5-43 første ledd bokstav d, § 6-46 nytt femte ledd, § 12-2 bokstav b nytt tredje punktum og 14-3 første ledd annet punktum, endring i ligningsloven I § 4-4 nr. 2 første punktum, IV §§ 4-4 ny nr. 8 og 4-9 ny nr. 8, endringer i skattebetalingsloven av 2005 §§ 10-53 overskriften, 10-60 første ledd og nytt annet ledd, fjerde ledd, 11-2 overskriften, første, annet, femte og syvende ledd, 11-3 overskriften og første ledd, 11-4 overskriften, første ledd, nytt tredje ledd, fjerde ledd, 19-1 og 19-2, 19-3 nr. 8 og endring i dokumentavgiftsloven.

34. OMTALE AV SAKER OM SKATTEFRITAK PÅ NÆRMERE VILKÅR ETTER SKATTELOVEN §§ 11-21 OG 11-22 - DEPARTEMENTETS PRAKSIS I 2006

34.1 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 pst. 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 fram 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 skat-

teloven. Omtalen i proposisjonen gjelder enkeltsaker som er avgjort av departementet i 2006 etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22. Totalt er 19 søknader avgjort i 2006, mot 30 året før. 10 av sakene 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 er antall behandlede søknader redusert fra 49 til 19, med en tilsvarende gradvis reduksjon i de mellomliggende år.

Innføring av fritaksmetoden for aksjebeskatning i selskapssektoren i 2004, antas å ha redusert behovet for skattefritak i flere av de saks kategorier 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 kap. 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. omfattes av fritaksmetoden.

I tidligere orienteringer til Stortinget har departementet uttalt at skattefritak for transaksjoner som i dag krever søknadsbehandling i størst mulig grad bør 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 skattereforamen.

Det vises til proposisjonens kapittel 34 for en nærmere redegjørelse.

34.2 Komiteens merknader

Komiteen tar omtalen i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) kapittel 34 til orientering.

35. OVERSIKT OVER FRADRAGSBELØP OG BELØPSGRENSER I SKATTELOVEN

35.1 Sammendrag

På bakgrunn av Innst. S. nr. 41 (1995-1996) vedtok Stortinget 24. november 1995 følgende:

"II

Stortinget ber Regjeringen om årlig å legge fram 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 til proposisjonen følger en oversikt over fradragsbeløp i skatteloven, med årstall for ikrafttredelsen av de siste endringer av beløpsgrensene.

Oversikten i år omfatter kun avsnitt II i Stortingets vedtak, da vedtakets avsnitt III ble behandlet i skatteopplegget for 2005.

35.2 Komiteens merknader

Komiteen tar framstillingen til orientering.

36. ANDRE FORSLAG OG MERKNADER FRA KOMITEEN

36.1 Økt avskrivning i Saldogruppe d

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at etter gjeldende regler kan saldo for driftsmidler i saldogruppe d (personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar mv.) avskrives med inntil 20 pst. 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 pst.

Disse medlemmer viser ellers til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008). Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"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 pst.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Høyre viser til at det nå er gode tider i norsk næringsliv, og at det da er viktig å stimulere til nye investeringer som særlig kan bidra til å gi bedrifter og samfunn miljøgevinster og energieffektiviseringsforbedringer samtidig som lønnsomheten økes. Disse medlemmer viser til sitt forslag om økte avskrivningssatser for den type investeringer i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008).

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti viser til sitt forslag til skatte- og avgiftsopplegg, hvor skatte- og avgiftstrykk vris fra skatt på arbeid og verdiskaping til grønne skatter. Som et ledd i en slik satsning ønsker dette medlem å øke avskrivningssatsen for maskiner fra 20 til 22 pst.

Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 14-43 første ledd bokstav d skal lyde:

Personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. - 22 pst.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Venstre viser til Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) fra regjeringen Bondevik II hvor det ble foreslått å øke den maksimale avskrivningssatsen for saldogruppe d til 25 pst. Dette forslaget ble reversert av et flertall bestående av regjeringspartiene i forbindelse med behandling av Ot.prp. nr. 26 (2005-2006).

Dette medlem konstaterer regjeringspartienes manglende vilje til å følge opp løftene om en ak-

tiv næringspolitikk. En økning av avskrivningssetsen er av de enkelttiltak som næringslivet etterspør aller mest og som også ble lovet av finansministerens parti før valget i 2005. Dette medlem viser til at den gjeldende avskrivningssetsen på 20 pst. er lavere enn i de fleste andre land, og kan blant annet påvirke bedriftenes lokaliseringsbeslutninger.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

"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:

Personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. - 25 pst.

II

Endringen under I trer i kraft fra og med 1. juli 2008."

36.2 Boligsparing med skattefradrag for ungdom (BSU)

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til Regjeringens manglende vilje til å stimulere sparingen i Norge, og er spesielt kritiske til at man i så økonomisk gode tider for staten ikke greier å prioritere sparetiltak for ungdom. Disse medlemmer mener det er særlig viktig å stimulere spareviljen blant de unge, i tillegg til at all sparing virker dempende på personlig forbruk og dermed bidrar til å dempe presset i økonomien og på renten. Disse medlemmer mener det årlige sparebeløp bør økes til 20 000 kroner og at det maksimale beløp bør dobles slik at øverste grense blir 200 000 kroner.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

"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:

(3) 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 2008."

36.3 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 økes til den definerte fattigdomsgrensen på ca. kr 100 000 er nådd. Disse medlemmer er av den oppfatning at det er dobbeltmoral når Regjeringen definerer alle med inntekt under kr 100 000 som fattige samtidig som Regjeringen krever ca. kr 15 000 i skatt fra en som tjener kr 100 000. Disse medlemmer foreslår derfor en økning av frikortgrensen til kr 70 000 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). Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 (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 pst. av den del av inntekten som overstiger 69 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti vil øke frikortgrensen ytterligere til 50 000 kroner, og fremmer følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 (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 pst. av den del av inntekten som overstiger 49 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Venstre viser til sine hovedmål om et skatte- og avgiftssystem som innebærer mer skatt på forbruk og helse- og miljøskadelig adferd og mindre skatt på arbeid og viser videre til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008) hvor det framgår at Venstre omprioriterer om lag 6 mrd. kroner i skatte- og avgiftsopplegget og har en samlet skatte- og avgiftslette på om lag 750 mill. kroner.

Derfor foreslår dette medlem at frikortgrensen økes med 2 400 kroner til 42 000 kroner.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 42 000 kroner. Avgiften må ikke overstige mer enn 25 pst. av den del av inntekten som overstiger 42 000 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

36.4 Økning i satsen for minstefradraget

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet mener at pensjonistene betaler altfor mye skatt og foreslår derfor at minstefradraget blir hevet til 65 000 kroner og at satsen økes til 30 pst.

Disse medlemmer viser ellers til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008). Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

I

§ 6-32 første ledd første og annet punktum skal lyde:

Minstefradraget fastsettes til et beløp som svarer til 30 pst. av summen av inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd a, c eller d eller annet ledd (lønnsinntekt). Minstefradraget fastsettes til et beløp som svarer til 30 pst. av summen av inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b (pensjonsinntekt).

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

36.5 Avkortingsreglene for pensjonister fjernes

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre er glad for at Regjeringen foreslår å fjerne taket for hvor mye den enkelte pensjonist mellom 67 og 68 år kan tjene før pensjonen blir redusert. Med dagens regler kan pensjonister over 67 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 pst. 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 pga. at man vil ha svært lite økonomisk utbytte av å jobbe noen år ekstra. Disse medlemmer er imidlertid forundret over at Regjeringen ikke samtidig fjerner avkortingen for pensjonister mellom 68 og 70 år. Med dagens arbeidsmarked tror disse medlemmer 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.

Disse medlemmer viser ellers til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008). Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"I lov 28. februar 1997 nr. 19 (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 19-6 skal lyde:

§ 19-6. Alderspensjon mellom 67 og 70 år

Før alderspensjonisten har fylt 67 år, ytes pensjonen på grunnlag av rettigheter som vedkommende har opparbeidet til og med det året han eller hun fylte 66 år. Rettigheter som vedkommende opparbeider deretter, regnes med først når han eller hun fyller 70 år. Dersom ligningen for det året pensjonisten fylte 66 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 66 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 2008."

36.6 Økning av særfradraget for eldre og uføre

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til at særfradraget for eldre har vært underregulert i mange år. Disse medlemmer mener at de eldre fortjener å "ta igjen det tapte" av lang tids underregulering og foreslår derfor at fradraget økes fra 19 368 kroner til 20 376 kroner. Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"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 2008."

36.7 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 kroner 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 9 180 kroner, kan velge mellom et standardfradrag på 9 180 kroner eller å dokumentere 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:

"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) Skattytere som i inntektsåret har hatt usdvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørgt persons sykdom eller 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 2008."

36.8 Skattefritak for personlige treningskort betalt av arbeidsgiver

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til dagens ordning hvor arbeidsgivers dekning av private treningskort til helsestudio og treningssentre betraktes som velferdstiltak i arbeidsforhold og at det derfor er skattepliktig for den ansatte. Unntak fra dette gjelder dersom tiltaket består i en naturalytelse og anses som rimelig velferdstiltak. Rimelige velferdstiltak i skattelovens forstand er tiltak som "henvender seg innad til de personer som er knyttet til foretaket/bedriften og har til hensikt å øke trivselen og samhörigheten på arbeids-

plassen og i tilknytning til den, oftest i form av fellesarrangement". Eksempelvis vil det regnes som "rimelig velferdstiltak" dersom arbeidsgiver selv innreder eller leier eget trimrom for de ansatte. Personlige medlemskap i helsestudio eller treningssenter betalt av arbeidsgiver, regnes ikke som "rimelig velferdstiltak".

Disse medlemmer anser fysisk trening å være forebyggende i forhold til sykdom samtidig som det bidrar til et positivt miljø på arbeidsplassen. Dagens treningsskatt er også en forskjellsbehandling mellom store og små bedrifter, all den tid større bedrifter i stor utstrekning har egne treningsrom på arbeidsplassen. Dagens regelverk kan også i stor grad anses å være spesielt gunstig for mannlige arbeidstakere. Dette fordi bedriftsidrettstiltak uten skatteplikt domineres av bedriftenes mannlige medarbeidere (eks. bedriftsfotball), mens eksempelvis skattepliktig fysisk aktivitet som trening i treningssentre domineres av kvinner (70 pst.). Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

I

§ 5-15 første ledd, ny bokstav n skal lyde:

Arbeidsgivers dekning av kostnader til personlige treningskort for arbeidstakere såfremt tilbudet om slik dekning omfatter alle ansatte i bedriften. Dekning av kostnader til reise mv. og kjøp av utstyr omfattes ikke av fritaket. Fritaket gjelder bare for kostnader inntil 3 000 kroner årlig. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne bokstav.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

36.9 Særskilte fradrag for sjøfolk, fiskere og fangstfolk

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at dagens arbeidsmarked med sterkt press i alle bransjer, nettolønnsordninger til sjøfolk og svekkelse av lønnsomheten i fiskerisektoren, har gitt store rekrutteringsproblemer til fiskeflåten. Disse medlemmer mener økt fiskerfradrag kan oppveie noen av disse ulempene for sektoren og mener fiskerfradraget må økes til 150 000 kroner. Disse medlemmer fremmer på denne bakgrunn følgende forslag:

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

I

§ 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 pst. av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset til 150 000 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet er sterkt uenig med at Regjeringen ikke har foreslått å øke sjømanns- og fiskerfradraget. Dette fradraget har, bortsett fra en økning fra 70 000 kroner til 80 000 kroner i 2002-budsjettet, stått uendret i svært mange år. Bare en lønnsregulering av fradraget ville betydd mer enn en dobling av dette fradraget. Disse medlemmer vil understreke at en oppregulering av dette fradraget er nødvendig for å sikre gode rammevilkår og foreslår derfor å øke dette fradraget til 160 000 kroner.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

I

§ 6-60 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som i minst 130 dager av inntektsåret har drevet eller deltatt i fiske eller fangst på havet eller langs kysten, gis fradrag med inntil 30 pst. av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset inntil 160 000 kroner.

§ 6-61 første ledd skal lyde:

(1) Sjøfolk gis fradrag med inntil 30 pst. av inntekten ombord, begrenset til 160 000 kroner.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008."

36.10 Fradrag for gaver til frivillige organisasjoner

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, 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 vært en positiv bidrags-

ytter til en betydelig vekst i gavene til disse organisasjoner. Fradraget har fungert som en katalysator for mer frivillighet. Disse medlemmer finner det underlig at Regjeringen i en tid med betydelig økte inntekter for staten, ikke finner anledning til å prioritere oppjustering av fradraget. Disse medlemmer mener fradraget bør økes opp til 15 000 kroner pr. år og fremmer derfor følgende forslag:

"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 inntil 15 000 kroner årlig.

II

Endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

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 siden den tiltrådte ikke har funnet råd til å øke fradraget med en eneste krone. Dette medlem foreslår at dette fradraget skal økes fra 12 000 til 18 000 kroner. Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

"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 2008."

36.11 Skattefradrag - Individuell livrente

Komiteens medlemmer fra Høyre viser til at sparingen i Norge er lav sammenlignet med andre europeiske land. Stimulering til sparing generelt og pensjonssparing spesielt, er viktig fordi folk på den måten bidrar til å ta ansvar for eget liv og fremtid og sikrer seg frihet til å gjøre flere egne valg.

Disse medlemmer mener at Regjeringen går i feil retning ved å fjerne sparestimulerende tiltak hvor økt sparing kunne bidratt til dempet press i det private forbruk og gjennom det bidratt til å dempe presset på renten. Disse medlemmer ønsker at regelverket for individuell livrentesparing gjeninnføres og fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 4-2 annet ledd oppheves. Tredje ledd blir annet ledd.

§ 4-3 annet ledd oppheves.

§ 4-16 overskrift og første ledd første punktum skal lyde:

§ 4-16 Livsforsikringspolise.

Verdien av livsforsikringspolise som ikke omfattes av § 4-2 første ledd, jf. § 4-2 annet ledd, settes til gjenkjøpsverdien.

Overgangsregel til skatteloven § 4-2 annet ledd (jf. lov 15. desember 2006 nr. 81 del VII) oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008."

36.12 Skattefradrag for individuell pensjonssparing

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til Regjeringens forslag om skattefradrag for individuell pensjonssparing, begrenset oppad til et årlig sparebeløp på 15 000 kroner. Disse medlemmer mener at dette beløpet bør økes for å stimulere privat sparing til egen pensjon ved siden av folketrygdens ordninger og pensjon i arbeidsforhold og 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 av pensjonen. Disse medlemmer viser til merknad og forslag i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008).

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet viser til Representantforslag Dokument nr. 8:52 (2006-2007) om å innføre en ny modell for individuell pensjonssparing med skattefradrag (IPS), samt gjeninnføre tidligere regler knyttet til livrente. Dette ville vært en langt bedre modell for

pensjonssparerne enn Regjeringens modell. Forslaget fikk bare disse medlemmers stemmer.

36.13 Arbeidsgivers dekning av behandlingsutgifter til ansatte under sykdom og til dekning av behandlingsforsikringer

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre viser til at Regjeringen tidligere har fjernet skattefritaket for arbeidsgivers dekning av behandlingsutgifter under sykdom og av behandlingsforsikringer. I et meget stramt arbeidsmarked hvor det samtidig er høyt sykefravær, fremtrer dette som lite gjennomtenkt, da en slik ordning vil kunne bidra til å få ansatte raskere tilbake i arbeid.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

"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 2008."

36.14 Aksjerabatt - Medeierskap i egen bedrift

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre mener det er viktig at flest mulige deltagere i samfunnet skal kunne påvirke sin egen situasjon gjennom representasjon og demokratisk deltagelse. Slik medbestemmelse er også viktig på det økonomiske området og ikke minst når det gjelder eierskap i egen arbeidsplass. På den måten blir man ikke bare medarbeider, men også medeier. Disse medlemmer viser til at ordninger med ansattes medeierskap er i sterk fremmarsj i mange andre land, og at resultatene viser at det i bedrifter med slikt medeierskap oppnås økt produktivitet og forbedret konkurransekraft. Disse medlemmer mener at et viktig incitament til medeierskap vil være skattestimulans ved kjøp av aksjer i egen bedrift og fremmer derfor følgende forslag:

"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 pst., og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 4 500 kroner pr. inntektsår.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008."

36.15 Direkte skattefradrag for alle mellom 62 og 67 år som er i arbeid

Komiteens medlemmer fra Høyre og Kristelig Folkeparti viser til at Regjeringen gjør lite for å stimulere flere eldre til å stå i arbeid. Bedrifter i de fleste bransjer greier ikke å skaffe seg tilstrekkelig kvalifisert arbeidskraft og altfor mange i aldersgruppen 62-67 år forsvinner ut av arbeidslivet.

Komiteens medlemmer fra Høyre mener det er viktig med stimuleringsiltak for å få flere i denne aldersgruppen til å jobbe. Disse medlemmer mener at et direkte skattefradrag for arbeidstakere i disse aldersgrupper vil være et virkningsfullt tiltak. Disse medlemmer vil peke på at en ordning med direkte skattefradrag for personer i aldersgruppen 62 til 67 år under forutsetning at man ikke mottar pensjon eller trygd i tillegg til lønnsinntekt, vil være et virkningsfullt tiltak for å få flere fra denne aldersgruppen i arbeid.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

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

I

Ny overskrift til ny § 16-1 skal lyde:

Frdrag i skatt for arbeidstakere fra 62 til 67 år.

Ny § 16-1 skal lyde:

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 skatlegges som personinntekt etter § 12-2.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2008."

Komiteens medlemmer fra Kristelig Folkeparti og Venstre fremmer følgende forslag:

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

I

Ny overskrift til ny § 16-1 skal lyde:

Fradrag i skatt for arbeidstakere fra 62 til 67 år.

Ny § 16-1 skal lyde:

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 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

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Venstre foreslår i sitt alternative statsbudsjett for 2008 en del endringer for å redusere antallet AFP-pensjonister og for å få flere til å stå lenger i arbeid i tråd med hovedintensjonene i pensjonsforliket. Dette medlem foreslår derfor et eget skattefradrag på 3 000 kroner for arbeidstakere mellom 62-67 år, kombinert med full trygdeavgift for AFP-pensjonister. Samlet mener dette medlem at disse tiltakene (en kombinasjon av gulrot og pisk) vil gi 2 000 færre AFP-pensjonister årlig.

36.16 Arveavgift av næringsformue, bolig og fritidsbolig

Komiteens medlemmer fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre 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. Arveavgiften oppleves av mange som en belastning i denne fasen. Disse medlemmer mener at arveavgiften må utsettes og nedskrives over en periode på 10 år dersom neste ge-

nerasjon velger å drive den videre. Etter disse medlemmers oppfatning er dette god næringspolitikk, som også vil trygge sysselsetting og verdiskaping over hele landet. Det er et mål som også regjeringspartiene bør dele, jf. Soria Moria-erklæringen. Disse medlemmer vil derfor fremme forslag om at familieeide bedrifter får en utsettelse av arveavgiften i inntil 10 år, og samtidig får en nedsettelse av arveavgiften med en tidel i hvert år bedriften drives videre av neste generasjon. Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

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

I

Ny § 4 A skal lyde:

§ 4 A 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 rådgivningsåret; og
- b) overdrageren eller dennes ektefelle eller samboer må umiddelbart før overdragelsen eie direkte eller indirekte 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.

(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 pst. 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.

§ 20 A oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven §§ 9 og 10, går over 1. januar 2008 eller senere."

Komiteens medlemmer fra Høyre og Venstre viser til at vi de siste årene stadig har sett oppslag om at det settes prisrekord på omsetning av fritidsboliger. Særlig er dette en utvikling rundt Oslofjorden og på Sørlandet, men også i andre deler av landet har det vært en eksplosjon i prisnivået mange steder. Dette er det i og for seg ikke så mye vi kan gjøre med gitt at vi står sammen i synet om en fri prisdannelse i markedet og en felles strandsonopolikk, som gjør at det ikke bygges nytt i strandsonene.

Disse medlemmer viser til at det økte prisnivået har den konsekvens at det rammer "vanlige" mennesker med "vanlige" inntekter svært hardt dersom en fritidseiendom, eller en vanlig bolig for den saks skyld, fortsatt skal være i familien i forbindelse med generasjonsoverdragelse eller arv.

Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

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

I

§ 20 B. Betalingsutsettelse ved arv og gave av boligeiendom og fritidsbolig skal lyde:

(1) Ved arv og gave av boligeiendom eller fritidsbolig som nevnt i henholdsvis skatteloven § 9-3 annet ledd og skatteloven § 9-3 tredje ledd, kan arving etter gavemottaker kreve utsettelse med betaling av avgift, når arving etter gavemottaker:

- a) er giverens eller arvelaterens livsarving, eller barn av giverens eller arvelaterens livsarving; og
- b) tar boligeiendommen eller fritidsboligen i bruk som egen bolig eller fritidsbolig uten ugrunnet opphold etter ervervet.

(2) Hvor arving eller gavemottaker også mottar verdier som ikke faller inn under regelen i første ledd, skal betalingsutsettelsen gjelde for den del av beregnet arveavgift som etter en forholdsmessig fordeling faller på boligeiendommen etter fritidsboligen. Nettoverdiene som omfattes av reglen i første ledd og andre nettoverdier beregnes ved at arvingen 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 ledd og bruttoverdiene som faller utenfor.

(3) Betalingsutsettelse for avgift etter denne paragraf, gjelder inntil arving etter gavemottaker dør, gir bort eller realiserer hele eller deler av boligeiendommen etter fritidsboligen. Overføres eiendommen ved dødsfall og en arving som selv har rett til betalingsutsettelse etter denne paragraf, overtar ansvaret for avdødes avgiftsgjeld, kan vedkommende arving overta avdødes rettigheter og plikter knyttet til beta-

lingsutsettelsen. Når betalingsutsettelsen opphører, skal avgiftsbeløpet betales innen tre måneder.

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 2008 eller senere."

36.17 Bunnfradrag 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 helhjetet opp om disse hovedretningslinjer, og mener at antallet fradrag må begrenses og at fradrag som bare er knyttet til enkeltgrupper uten saklig begrunnelse må reduseres og etter hvert avskaffes. De mest målrettede fradragene vil være store bunnfradrag eller minstefradrag som tar høyde for at det av ulike årsaker finnes en rekke utgifter som kan betraktes som utgifter til inntekts ervervelse, og som dermed ikke skal skattlegges. Mens det for vanlige lønsmottakere til dels er tatt høyde for dette, må selvstendig næringsdrivende dokumentere alle utgifter som går til fradrag på skattbar inntekt. For svært mange dreiser 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 en rett til å gi selvstendig næringsdrivende mulighet til å velge et bunnfradrag på line med, og i samme omfang som, vanlige arbeidstageres rett til minstefradrag.

Dette medlem fremmer derfor følgende forslag:

"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 2008."

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet mener et valgfritt bunnfradrag for næringsdrivende kan være en fornuftig forenkling. Disse medlemmer viser til departementets svar på spørsmål nr. 30 fra Venstres stortingsgruppe av

5. oktober 2007 der departementet ikke kan fastslå provenyet uten en mer omfattende utredning. Disse medlemmer ønsker derfor at departementet foretar en slik utredning og presenterer for Stortinget i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett for 2008.

36.18 Ventelønn i staten

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre viser til tidligere vedtak i lov om statens embets- og tjenestemenn av 17. juni 2005 hvor ordningen med ventelønn i staten ble forutsatt avvirket fra 1. januar 2006.

Disse medlemmer fremmer følgende forslag:

"I lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. gjøres følgende endringer:

I

§ 13 nr. 6 oppheves. Nåværende § 13 nr. 7 blir ny § 13 nr. 6.

Overskriften til § 13 endres fra "Fortrinnsrett til ny stilling. Ventelønn," til "Fortrinnsrett til ny stilling".

Følgende overgangsregel gis:

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 lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6, kan det i henhold til den enkelte bestemmelse i slik særlig lovgivning tilstås ventelønn også etter opphevelse av lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6.
3. Departementet kan bestemme at arbeidstakere i navngitte statlige virksomheter kan tilstås ventelønn etter opphevelse av lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 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 lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6 er oppfylt.
5. Nærmere regler om ventelønn etter denne bestemmelse kan fastsettes av Kongen i forskrift.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008."

"I lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse gjøres følgende endringer:

I

§ 20 første ledd bokstav f oppheves. Nåværende bokstav g blir ny bokstav f.

§ 24 tredje ledd oppheves.

§ 27 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Bestemmelsen i dette ledd gjelder også permittert medlem.

Følgende overgangsregler gis:

1. Medlemmer i Statens Pensjonskasse som ved opphevelse av lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse § 24 tredje ledd har rett til vartpenger etter denne bestemmelsen, kan motta vartpenger etter de regler som gjelder ved opphevelsen.
2. Lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse § 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.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008."

36.19 Bedre sosiale ordninger for selvstendig næringsdrivende

Komiteens medlem fra Kristelig Folkeparti og Venstre ønsker en fremtidsrettet næringspolitikk som virker. Disse medlemmer vil derfor sikre at selvstendig næringsdrivende gis like rettigheter til svangerskaps- og fødselspenger som andre arbeidstakere. En rekke gründere og entreprenører starter i det små med egen virksomhet. Det er derfor behov for at denne gruppen likestilles med henhold til trygderettigheter for svangerskaps- og fødselspenger. En likestilling av disse rettighetene vil også legge bedre til rette for at flere kvinner vil våge og evne å starte egen arbeidsplass for seg selv og andre. Dekningsgraden for selvstendig næringsdrivendes trygderettigheter er i dag 65 pst. ved svangerskap, fødsel og omsorg for små barn. 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

knyttet til svangerskap og fødsel for denne gruppen ikke legger til rette for en kombinasjon av småbarnsomsorg og yrkesaktivitet. Disse medlemmer er derfor glad for at Regjeringen foreslår å gi selvstendig næringsdrivende rett til svangerskaps- og foreldrepenger fra folketrygden med 100 pst. dekning (inntil 6 G) med virkning fra 1. juli 2008. Disse medlemmer stiller seg imidlertid uforstående til at en styrking av selvstendig næringsdrivendes rettigheter skal finansieres ved å innføre økt trygdeavgift for den samme gruppen. For 2008 medfører disse endringene en netto besparelse for staten på 35 mill. kroner, hvilket ikke akkurat kan sies å være en styrking av de selvstendig næringsdrivendes totale økonomiske situasjon.

Som det framgår av Budsjett-innst. S. I (2007-2008) foreslår Kristelig Folkeparti og Venstre en rekke endringer i de sosiale rettighetene til selvstendig næringsdrivende, bl.a:

Selvstendig næringsdrivende, uavhengig av om tilleggsforsikring er tegnet, gis rett til:

- a) 100 pst. dekning av sykepenger under svangerskap (inntil 6 G)
- b) 100 pst. dekning av svangerskaps- og fødselspenger (inntil 6 G)
- c) 100 pst. dekning av fødsels- og adopsjonspenger (inntil 6 G)
- d) 100 pst. dekning av omsorgspenger fra 1. dag (inntil 6 G)
- e) 100 pst. dekning av pleiepenger og opplæringspenger (inntil 6 G)

Samtlige endringer gjennomføres uten at trygdeavgiften for selvstendig næringsdrivende økes.

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 pst. fra første sykemeldingsdag.

Nåværende tredje, fjerde og femte ledd blir fjerde, femte og sjette ledd.

§ 9-5 1 ledd skal lyde:

Til en arbeidstaker eller selvstendig næringsdrivende som har omsorg for barn ytes det omsorgspenger dersom han eller hun er borte fra arbeidet

- a) på grunn av nødvendig tilsyn med og pleie av sykt barn i hjemmet eller i helseinstitusjon,

- b) fordi den som har det daglige barnetilsynet er syk,
- c) fordi den som har det daglige barnetilsynet er forhindret fra å ha tilsyn med barnet fordi vedkommende følger et annet barn til utredning eller til innleggelse i helseinstitusjon, eller
- d) fordi barnet på grunn av sykdom trenger en oppfølging i form av legebisøk mv. selv om barnet ikke er sykt eller pleietrengende den aktuelle dagen.

§ 9-9 nytt tredje ledd skal lyde:

For selvstendig næringsdrivende yter trygden omsorgspenger fra 1. dag med 100 pst. av sykepengegrunnlaget.

§ 9-16 nytt andre ledd skal lyde:

Ytelsene gis med den prosent av sykepengegrunnlaget som gjelder ved egen sykdom, men selvstendig næringsdrivende vil ikke få redusert prosent som 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. juli 2008."

36.20 Skogfondordningen

Komiteens medlem fra Venstre viser til de endringene som ble gjort i Skogfondordningen i forbindelse med statsbudsjettet for 2007. Dette medlem stemte imot disse endringene under den begrunnelse av at Regjeringens forslag om å gjeninnføre anvendte avsatte skogavgiftsmidler til nybygging av skogsvei i realiteten tilsier en skattefordel til investering i det som i mange tilfeller er et betydelig inngrep i miljøet. Dette medlem ønsker en skatte- og avgiftspolitik som stimulerer til miljøvennlig adferd, ikke det motsatte.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

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

I

§ 8-2 annet ledd bokstav a og b skal lyde:

- a. Frigitte skogfondsmidler som brukes til skogkultur og opprusting av skogsveier, samt til alternative avvirkningsfremmende investeringer i et vernet skogsområde hvor det er fastsatt restriktive forskrifter for bygging av skogsveier, tas til inntekt med 40 pst.

- b. Skogfondsmidler som frigis til investering i avskrivbart driftsmiddel, kommer til fradrag i driftsmidlets kostpris.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008."

36.21 Øke grensen for oppgaveplikt for arbeidstjenester i hjemmet

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet viser til Budsjett-innst. S. I (2007-2008) der disse medlemmer foreslår å øke grensen for oppgaveplikt for arbeidstjenester i hjemmet til 15 000 kroner slik at "vennetjenester" ikke lenger defineres som svart arbeid.

36.22 Fritak for merverdiavgift for el-biler

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Kristelig Folkeparti vil foreslå at utleie av batteri til el-biler fritas for merverdiavgift som et tiltak for å øke attraktiviteten til disse bilene i forbrukermarkedet. På denne bakgrunn foreslår disse medlemmer følgende:

"I

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

§ 16 første ledd nr. 14 nytt annet punktum skal lyde:

Fritaket omfatter også utleie av batteri til kjøretøy som nevnt i første punktum.

II

Endringene under I trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2008."

Komiteens medlem fra Venstre viser til sine hovedmål om et skatte- og avgiftssystem som innebærer mer skatt på forbruk og helse- og miljøskadelig adferd og mindre skatt på arbeid og viser videre til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2007-2008) hvor det framgår at Venstre omprioriterer om lag 6 mrd. kroner i skatte- og avgiftsopplegget og har en samlet skatte- og avgiftslette på om lag 750 mill. kroner.

For å stimulere til økt bruk av el-biler foreslår derfor dette medlem at det blir fritak for mva for batteriskifte i og leasing av el-biler.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

"I lov av 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 2008."

36.23 Merverdiavgiftsfritak for frukt og grønt

Komiteens medlem fra Venstre vil stimulere til et sunnere kosthold/livsstil gjennom en om lag provenynøytral omlegging av mva.-systemet kombinert med høyere tobakksavgifter. Konkret foreslår Venstre at det ikke blir moms på frukt og grønt (0-sats), mens det blir full mva.-sats (25 pst.) på brus og sterkt sukkerholdig drikke og at den generelle matmomsen økes med ett prosentpoeng.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

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

I

§ 16 første ledd nytt nr. 16 skal lyde:

16. Frisk frukt og grønnsaker.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008."

37. FORSLAG FRA MINDRETALL

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre:

Forslag 1

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

I

§ 2-30 tredje ledd skal lyde:

(3) Forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning fra staten, jf. retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter, er fritatt for skatteplikt for formue i og inntekt fra instituttets forskningsaktiviteter. Fritaket for formuesskatt omfatter eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Et beløp som svarer til det samlede fritatte

skattebeløpet etter foregående punktum skal overføres fra forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

II

Endringen under I trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 2

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:

(3) 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 2008.

Forslag 3

I lov 28. februar 1997 nr. 19 (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 19-6 skal lyde:

§ 19-6. Alderspensjon mellom 67 og 70 år

Før alderspensjonisten har fylt 67 år, ytes pensjonen på grunnlag av rettigheter som vedkommende har opparbeidet til og med det året han eller hun fylte 66 år. Rettigheter som vedkommende opparbeider deretter, regnes med først når han eller hun fyller 70 år. Dersom ligningen for det året pensjonisten fylte 66 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 66 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 2008.

Forslag 4

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 2008.

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre og Kristelig Folkeparti:*Forslag 5*

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

I

§ 5-15 første ledd bokstav 1 skal lyde:

- fordel ved bruk av Forsvarets tjenesteboliger og ved bruk av bolig på tjenestested i utlandet.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre og Venstre:*Forslag 6*

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 inntil 15 000 kroner årlig.

II

Endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 7

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

I

§ 5-14 første ledd bokstav a skal lyde:

- Fordelen settes til differansen mellom den verdien som kan oppnås ved reelt salg av aksjen, redusert med 20 pst., og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 4 500 kroner pr. inntektsår.

II

Endringen under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 8

I lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. gjøres følgende endringer:

I

§ 13 nr. 6 oppheves. Nåværende § 13 nr. 7 blir ny § 13 nr. 6.

Overskriften til § 13 endres fra "Fortrinnsrett til ny stilling. Ventelønn," til "Fortrinnsrett til ny stilling".

Følgende overgangsregel gis:

- Den som ved lovendringens ikrafttredelse har rett til ventelønn, beholder retten til ventelønn etter de regler som gjelder på tidspunktet for lovendringen.
- For arbeidstakere i virksomheter som ved særlig lovgivning er gitt rettigheter etter lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6, kan det i henhold til den enkelte bestemmelse i slik særlig lovgivning tilstås ventelønn også etter opphevelse av lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6.
- Departementet kan bestemme at arbeidstakere i navngitte statlige virksomheter kan tilstås ventelønn etter opphevelse av lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6, likevel ikke slik at ventelønn tilstås for ansatte med fratredelse senere enn ett år etter endringslovens ikrafttredelse.
- Tilståelse av ventelønn etter annet og tredje ledd kan bare skje dersom vilkårene i lov 4. mars 1983 nr. 3 om statens tjenestemenn m.m. § 13 nr. 6 er oppfylt.
- Nærmere regler om ventelønn etter denne bestemmelse kan fastsettes av Kongen i forskrift.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008.

Forslag 9

I lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse gjøres følgende endringer:

I

§ 20 første ledd bokstav f oppheves. Nåværende bokstav g blir ny bokstav f.

§ 24 tredje ledd oppheves.

§ 27 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Bestemmelsen i dette ledd gjelder også permittert medlem.

Følgende overgangsregler gis:

1. Medlemmer i Statens Pensjonskasse som ved opphevelse av lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse § 24 tredje ledd har rett til vartpenger etter denne bestemmelsen, kan motta vartpenger etter de regler som gjelder ved opphevelsen.
2. Lov 28. juli 1949 nr. 26 om Statens Pensjonskasse § 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.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008.

Forslag fra Fremskrittspartiet og Høyre:*Forslag 10*

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

I

§ 2-36 nytt femte og sjette ledd:

(5) Fritatt for skatt på formue er forskningsstiftelse som mottar basisbevilgning fra staten, jf. retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter. Fritaket omfatter formuesskatt på eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Et beløp som svarer til det fritatte skattebeløpet etter forrige punktum skal overføres fra forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

(6) Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning er fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstituttet. Fritaket er begrenset

til et beløp som svarer til en beregnet formuesskatt på eiendeler som hovedsakelig benyttes i forskningsinstituttets forskningsaktivitet. Fritaket er betinget av at et beløp tilsvarende det fritatte skattebeløpet etter forrige punktum overføres fra stiftelsen til forskningsinstituttet og anvendes i instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

II

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

Forslag fra Fremskrittspartiet og Kristelig Folkeparti:*Forslag 11*

I

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

§ 16 første ledd nr. 14 nytt annet punktum skal lyde:

Fritaket omfatter også utleie av batteri til kjøretøy som nevnt i første punktum.

II

Endringen under I trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag fra Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre:*Forslag 12*

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

I

§ 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 pst. av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset til 150 000 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 13

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

I

Ny § 4 A skal lyde:

§ 4 A 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 rådgivningsåret; og
- b) overdrageren eller dennes ektefelle eller samboer må umiddelbart før overdragelsen eie direkte eller indirekte 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 overdragere 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 nettoverdiene som omfattes av første til tredje ledd. Nettoverdiene som omfattes av reglene i første til tredje ledd og andre nettoverdiene 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 pst. 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.

§ 20 A oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for arv og gave hvor rådigheten, jf. arveavgiftsloven §§ 9 og 10, går over 1. januar 2008 eller senere.

Forslag fra Fremskrittspartiet:

Forslag 14

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

I

§§ 6-19 og 6-20 oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 15

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 pst.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 16

I lov 28. februar 1997 nr. 19 (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 pst. av den del av inntekten som overstiger 69 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 17

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

I

§ 6-32 første ledd første og annet punktum skal lyde:

Minstefradraget fastsettes til et beløp som svarer til 30 pst. av summen av inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd a, c eller d eller annet ledd (lønnsinntekt). Minstefradraget fastsettes til et beløp som svarer til 30 pst. av summen av inntekt som omfattes av § 6-31 første ledd b (pensjonsinntekt).

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 18

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:
- 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.
 - 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.
 - 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 2008.

Forslag 19

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) Skattytere som i inntektsåret har hatt usedvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørgget persons sykdom eller 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 2008.

Forslag 20

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

I

§ 5-15 første ledd, ny bokstav n skal lyde:

Arbeidsgivers dekning av kostnader til personlige treningskort for arbeidstakere såfremt tilbudet om slik dekning omfatter alle ansatte i bedriften. Dekning av kostnader til reise mv. og kjøp av utstyr omfattes ikke av fritaket. Fritaket gjelder bare for kostnader inntil 3 000 kroner årlig. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne bokstav.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 21

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

I

§ 6-60 første ledd skal lyde:

(1) Skattyter som i minst 130 dager av inntektsåret har drevet eller deltatt i fiske eller fangst på havet eller langs kysten, gis fradrag med inntil 30 pst. av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset inntil 160 000 kroner.

§ 6-61 første ledd skal lyde:

(1) Sjøfolk gis fradrag med inntil 30 pst. av inntekten ombord, begrenset til 160 000 kroner.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag fra Høyre og Venstre:*Forslag 22*

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

I

§ 18-3 tiende ledd skal lyde:

I grunnrenteinntekt fastsatt etter bestemmelsene foran, skal det trekkes fra et minstefradrag tilsvarende installert effekt på 5 500 kVA. Minstefradraget kan ikke overstige markedsverdien av kraftverkets

faktiske produksjon det enkelte år. Departementet kan fastsette nærmere regler i forskrift.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 23

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

I

§ 20 B. Betalingsutsettelse ved arv og gave av boligeiendom og fritidsbolig skal lyde:

(1) Ved arv og gave av boligeiendom eller fritidsbolig som nevnt i henholdsvis skatteloven § 9-3 annet ledd og skatteloven § 9-3 tredje ledd, kan arving etter gavemottaker kreve utsettelse med betaling av avgift, når arving etter gavemottaker:

- a) er giverens eller arvelaterens livsarving, eller barn av giverens eller arvelaterens livsarving; og
- b) tar boligeiendommen eller fritidsboligen i bruk som egen bolig eller fritidsbolig uten ugrunnet opphold etter ervervet.

(2) Hvor arving eller gavemottaker også mottar verdier som ikke faller inn under regelen i første ledd, skal betalingsutsettelsen gjelde for den del av beregnet arveavgift som etter en forholdsmessig fordeling faller på boligeiendommen etter fritidsboligen. Nettoverdiene som omfattes av regelen i første ledd og andre nettoverdiene beregnes ved at arvingen 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 ledd og bruttoverdiene som faller utenfor.

(3) Betalingsutsettelse for avgift etter denne paragraf, gjelder inntil arving etter gavemottaker dør, gir bort eller realiserer hele eller deler av boligeiendommen etter fritidsboligen. Overføres eiendommen ved dødsfall og en arving som selv har rett til betalingsutsettelse etter denne paragraf, overtar ansvaret for avdødes avgiftsgjeld, kan vedkommende arving overta avdødes rettigheter og plikter knyttet til betalingsutsettelsen. Når betalingsutsettelsen opphører, skal avgiftsbeløpet betales innen tre måneder.

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 2008 eller senere.

Forslag fra Høyre:*Forslag 24*

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 med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd andre punktum skal lyde:

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

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 25

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

I

§ 4-2 annet ledd oppheves. Tredje ledd blir annet ledd.

§ 4-3 annet ledd oppheves.

§ 4-16 overskrift og første ledd første punktum skal lyde:

§ 4-16 Livsforsikringspolise.

Verdien av livsforsikringspolise som ikke omfattes av § 4-2 første ledd, jf. § 4-2 annet ledd, settes til gjenkjøpsverdien.

Overgangsregel til skatteloven § 4-2 annet ledd (jf. lov 15. desember 2006 nr. 81 del VII) oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 26

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

I

Ny overskrift til ny § 16-1 skal lyde:

Fradrag i skatt for arbeidstakere fra 62 til 67 år.

Ny § 16-1 skal lyde:

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

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2008.

Forslag fra Kristelig Folkeparti og Venstre:*Forslag 27*

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

I

Ny overskrift til ny § 16-1 skal lyde:

Fradrag i skatt for arbeidstakere fra 62 til 67 år.

Ny § 16-1 skal lyde:

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 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

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra inntektsåret 2008.

Forslag 28

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 pst. fra første sykemeldingsdag.

Nåværende tredje, fjerde og femte ledd blir fjerde, femte og sjette ledd.

§ 9-5 første ledd skallyde:

Til en arbeidstaker eller selvstendig næringsdrivende som har omsorg for barn ytes det omsorgspenger dersom han eller hun er borte fra arbeidet

- a) på grunn av nødvendig tilsyn med og pleie av sykt barn i hjemmet eller i helseinstitusjon,
- b) fordi den som har det daglige barnetilsynet er syk,
- c) fordi den som har det daglige barnetilsynet er forhindret fra å ha tilsyn med barnet fordi vedkommende følger et annet barn til utredning eller til innleggelse i helseinstitusjon, eller
- d) fordi barnet på grunn av sykdom trenger en oppfølging i form av legebesøk mv. selv om barnet ikke er sykt eller pleietrengende den aktuelle dagen.

§ 9-9 nytt tredje ledd skal lyde:

For selvstendig næringsdrivende yter trygden omsorgspenger fra 1. dag med 100 pst. av sykepenges grunnlaget.

§ 9-16 nytt andre ledd skal lyde:

Ytelsene gis med den prosent av sykepengegrunnlaget som gjelder ved egen sykdom, men selvstendig næringsdrivende vil ikke få redusert prosent som 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. juli 2008.

Forslag fra Kristelig Folkeparti:

Forslag 29

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 2 835 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med inntil 2 835 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 for inntektsåret 2008.

Forslag 30

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 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 pr. ansatt.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 31

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

I

§ 17-10 første ledd skal lyde:

(1) Hvis skattyters samlede skatter ved endelig ligning overstiger 80 pst. av alminnelig inntekt fratrukt tillegg i alminnelig inntekt etter § 10-42, skal formuesskatt til staten og dernest formuesskatt til kommunen nedsettes slik at nevnte grense ikke overskrides. Skatt kan likevel ikke nedsettes

- a. av nettoformue over 5 000 000 kroner: under 1 pst. av den overskytende formue
- b. av nettoformue mellom 2 000 000 og 5 000 000 kroner: under 0,8 pst. av den overskytende formue
- c. av nettoformue mellom 1 000 000 og 2 000 000 kroner: under 0,6 pst. av den overskytende formue.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 32

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:

Personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. - 22 pst.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for inntektsåret 2008.

Forslag 33

I lov 28. februar 1997 nr. 19 (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 pst. av den del av inntekten som overstiger 49 600 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 34

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 2008.

Forslag fra Venstre:*Forslag 35*

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

I

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Frdrag kan enten gis med inntil 1 575 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd andre punktum skal lyde:

Frdrag kan samlet gis med inntil 1 575 kroner eller en forholdsmessig del av dette beløpet når frdragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av inntektsåret.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 36

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

I

§ 8-1 femte ledd første punktum skal lyde:

Ved fastsettelsen av årets positive, alminnelige inntekt fra jord- og hagebruk, herunder biinntekt fra slik virksomhet, gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil 47 250 kroner per driftsenhet per år.

§ 8-1 femte ledd tredje punktum skal lyde:

For inntekt over 47 250 kroner gis i tillegg et fradrag på 32 pst. av inntekten opp til samlet fradrag på 142 000 kroner.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Forslag 37

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:

Personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar, mv. - 25 pst.

II

Endringen under I trer i kraft fra og med 1. juli 2008.

Forslag 38

I lov 28. februar 1997 nr. 19 (folketrygdloven) gjøres følgende endring:

I

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 42 000 kroner. Avgiften må ikke overstige mer enn 25 pst. av den del av inntekten som overstiger 42 000 kroner.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

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 2008.

Forslag 40

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

I

§ 8-2 annet ledd bokstav a og b skal lyde:

- a. Frigitte skogfondsmidler som brukes til skogkultur og opprusting av skogsveier, samt til alternative avvirkningsfremmende investeringer i et vernet skogsområde hvor det er fastsatt restriktive forskrifter for bygging av skogsveier, tas til inntekt med 40 pst.
- b. Skogfondsmidler som frigis til investering i avskrivbart driftsmiddel, kommer til fradrag i driftsmidlets kostpris.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008.

Forslag 41

I lov av 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 2008.

Forslag 42

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

I

§ 16 første ledd nytt nr. 16 skal lyde:

16. Frisk frukt og grønnsaker.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra 1. januar 2008.

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

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

I

§ 47b nr. 1 skal lyde:

1. Den som får pålegg om å gi opplysninger etter § 47a eller bokføringspålegg etter § 47d, kan klage over pålegget dersom vedkommende mener at han ikke har plikt eller lovlig adgang til å etterkomme pålegget.

§ 47c nr. 2 skal lyde:

2. Pålegg til selskap, *samvirkeforetak*, forening, innretning eller organisasjon rettes til styret og sendes hvert medlem i rekommandert brev. Tvangsmulkten kan inndrives så vel hos medlemmene av styret som hos selskapet, *samvirkeforetaket*, foreningen, innretningen eller organisasjonen.

Ny § 47d skal lyde:

1. *Skattekontoret kan pålegge arbeidsgivere og andre som etter loven har plikt til å foreta forskuddstrekk eller utleggstrekk, å oppfylle sin plikt til å innrette bokføringen, spesifikasjonen, dokumentasjonen og oppbevaringen av regnskapsopplysninger i samsvar med regler gitt i eller i medhold av lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring.*
2. *Bokføringspålegg rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert medlem.*
3. *Det skal fastsettes en frist for oppfyllelse. Fristen skal være minimum fire uker og ikke lengre enn ett år.*

Ny § 47e skal lyde:

1. *Skattekontoret kan ilegge den som ikke har etterkommet bokføringspålegg etter § 47d innen den fastsatte fristen, en daglig løpende tvangsmulkt frem til oppfyllelse skjer. Tvangsmulkten skal normalt utgjøre ett rettsgebyr per dag, jf. lov 17. desember 1982 nr. 86 om rettsgebyr § 1 annet*

ledd. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men begrenset oppad til ti rettsgebyr. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige en million kroner.

2. § 47c nr. 2, 3, 4 og 5 gjelder tilsvarende for tvangsmulkt ilagt etter denne bestemmelsen.

II

§ 48 nr. 3 skal lyde:

Søksmål om krav etter den lov rettes mot staten som saksøkt. Søksmålet anlegges *etter vernetingsreglene i lov 17. juni 2005 nr. 90 om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven). Statens partsstilling utøves av skattekontoret der det angrepne vedtak er truffet. Har Riksskattenemnda truffet vedtaket, utøves partsstillingen av Skattedirektoratet.*

§ 48 nr. 5 tredje punktum skal lyde:

Når endringssak er gjennomført etter ligningsloven § 3-11 nr. 4, jf. § 8-3 nr. 5, regnes søksmålsfristen fra nytt skatteoppgjør ble sendt skattyteren.

Nåværende tredje, fjerde og femte punktum blir fjerde, femte og sjette punktum.

III

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2008. Departementet kan gi overgangsbestemmelser.

B.

Vedtak til lov

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

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

I

§ 4 første ledd bokstav b skal lyde:

- b) Gaver ytet før giverens død til *fysiske personer innenfor et årlig fribeløp tilsvarende et halvt grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang. Gaver i form av ikke-børsnoterte aksjer, andeler i ansvarlige selskap eller kommandittselskap og andre typer verdipapirer som ikke er notert på børs, samt overføring av fast eiendom, er ikke fritatt for avgiftsplikt etter denne bestemmelsen.*

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2008.

C.

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 ledd tredje punktum skal lyde:

Det samme gjelder den som er pålagt *bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.*

§ 46 annet ledd annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder den som er pålagt *bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.*

Ny § 46 a skal lyde:

Avgiftsmyndighetene kan pålegge bokføringspliktige som plikter å sende oppgave over omsetning mv. etter denne lov eller i henhold til bestemmelser gitt med hjemmel i denne lov, å oppfylle sin plikt til å innrette bokføringen, spesifikasjonen, dokumentasjonen og oppbevaringen av regnskapsopplysninger i samsvar med regler gitt i eller i medhold av lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring. Bokføringspålegg rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert medlem. Det skal fastsettes en frist for oppfyllelse. Fristen skal være minimum fire uker og ikke lengre enn ett år.

§ 52 annet ledd skal lyde:

Avgiftsmyndighetene kan ilegge den som ikke har etterkommet bokføringspålegg etter § 46 a innen den fastsatte fristen, en daglig løpende tvangsmulkt frem til utbedring skjer. Tvangsmulkten skal normalt utgjøre ett rettsgebyr per dag, jf. lov 17. desember 1982 nr. 86 om rettsgebyr § 1 annet ledd. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til 10 rettsgebyr per dag. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige en million kroner.

§ 52 annet ledd blir tredje ledd og skal lyde:

Pålegg til selskap, *samvirkeforetak*, forening, innretning eller organisasjon rettes til styret og sendes hvert medlem i rekommandert brev. Tvangsmulkten kan inndrives så vel hos medlemmene av styret som hos selskapet, *samvirkeforetaket*, foreningen, innretningen eller organisasjonen.

Merverdiavgiftsloven § 54 annet og tredje ledd oppheves.

Merverdiavgiftsloven § 54 fjerde ledd blir annet ledd.

II

§ 5 a annet ledd nr. 2 skal lyde:

omsetning av romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, utleie av fast eiendom til camping samt utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom,

§ 5 a tredje ledd skal lyde:

Tjenester som nevnt i annet ledd nr. 2 omfatter ytelser som etter sin art er unntatt fra loven når ytelsen utgjør et naturlig ledd i hovedytelsen og det ikke kreves særskilt vederlag for ytelsen.

§ 5 b første ledd nr. 10 oppheves.

§ 11 tredje ledd skal lyde:

Statlige enheter anses ikke avgiftspliktige når de omsetter tjenester til andre statlige enheter. Det er et vilkår at leverandøren ikke driver økonomisk aktivitet. Unntaket omfatter også omsetning av varer som leveres som naturlig ledd i ytelsen av tjenesten.

Nåværende tredje ledd blir nytt fjerde ledd.

§ 14 annet ledd nr. 2 skal lyde:

Ved arbeid på, drift eller innleie av fast eiendom som skal dekke boligbehov, fritids-, ferie- eller andre velferdsbehov, herunder løsøre og utstyr til slike eiendommer. Avgiftsplikten etter denne bestemmelse gjelder ikke oppføring og vedlikehold av bedriftskantiner.

III

Endringene under I trer i kraft straks.
Endringene under II trer i kraft 1. januar 2008.

D.

Vedtak til lov

om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29
om eieendomsskatt til kommunane

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eieendomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

I

§ 33 annet ledd nytt siste punktum skal lyde:

Kravet i skattelov for byane § 4 andre leden om at departementet må samtykke til oppnemning av

sakkunnig nemnd, og høve til tidlegare taksering enn kvart tiande år etter siste punktum, skal ikkje gjelda.

II

§ 8 fjerde ledd skal lyde:

Verdet (taksten) av anlegg som nemnt i skatteloven § 18-5 første leden skal ikkje settast lågare enn kr 0,95/kWh eller høgare enn kr 2,35/kWh av 1/7 av grunnlaget for anlegget si samla produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret og dei seks foregåande åra. Har kraftanlegget vært i drift i færre enn sju år, legges gjennomsnittet for desse åra til grunn for utrekninga.

III

Endringen under I trer i kraft straks.
Endringen under II trer i kraft straks og med virkning fra og med eieendomsskatteåret 2008.

E.

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

§ 7 fjerde ledd siste punktum skal lyde:

Er retten overtatt med hjemmel i lov til åsetespris, gjelder bestemmelsene i lov 19. juni 1964 nr. 14 om arveavgift § 14 fjerde ledd tilsvarende.

II

Endringen under I trer i kraft straks.

F.

Vedtak til lov

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

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

I

§ 3-6 nr. 1 skal lyde:

1. Den som får pålegg om å gi opplysninger eller medvirke til undersøkelse etter kapitlene 4 eller 6, kan klage over pålegget dersom han mener at

han ikke har plikt eller lovlig adgang til å etterkomme pålegget. *Tilsvarende gjelder den som får bokføringspålegg etter § 4-13.*

§ 4-4 nr. 2 første punktum skal lyde:

Et annet regnskapsår enn kalenderåret kan legges til grunn for ligningen dersom det er gitt unntak i medhold av regnskapsloven § 1-7 første ledd annet, tredje eller fjerde punktum.

Ny § 4-13 skal lyde:

§ 4-13 Bokføringspålegg

Ligningsmyndighetene kan pålegge bokføringspliktig som omfattes av § 4-2 nr. 1 å oppfylle sin plikt til å innrette bokføringen, spesifikasjonen, dokumentasjonen og oppbevaringen av regnskapsopplysninger i samsvar med regler gitt i eller i medhold av lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring. Bokføringspålegg rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert medlem. Det skal fastsettes en frist for oppfyllelse. Fristen skal være minimum fire uker og ikke lengre enn ett år.

§ 10-6 skal lyde:

§ 10-6 Tvangsmulkt

1. Skattedirektoratet og skattekontoret kan ilegge den som ikke har etterkommet plikten til å gi oppgave eller opplysning eller adgang til kontrollundersøkelse m.v. etter kapittel 6, en daglig løpende tvangsmulkt frem til oppfyllelse skjer. Vedtak om mulkt er tvangsgrunnlag for utlegg.
2. Skattekontoret kan ilegge den som ikke har etterkommet bokføringspålegg etter § 4-13 innen den fastsatte fristen, en daglig løpende tvangsmulkt frem til utbedring skjer. Tvangsmulkten skal normalt utgjøre ett rettsgebyr per dag, jf. lov 17. desember 1982 nr. 86 om rettsgebyr § 1 annet ledd. I særlige tilfelle kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til 10 rettsgebyr per dag. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige en million kroner. Vedtak om mulkt er tvangsgrunnlag for utlegg.
3. Vedtak om tvangsmulkt rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert medlem i rekommandert brev. Tvangsmulkten kan inndrives så vel hos medlemmene av styret som hos selskapet, samvirkeforetaket, foreningen, innretningen eller organisasjonen.
4. Vedtak om tvangsmulkt etter nr. 1 og nr. 2 kan påklages til Skattedirektoratet innen 3 uker.
5. Mulkten tilfaller statskassen.

II

§ 4-2 nr. 2 skal lyde:

Departementet kan gi forskrift om hvilke personlige skattytere som skal levere forhåndstutfylt selvangivelse, og om fritak fra plikten til å levere slik selvangivelse.

§ 4-7 nr. 1 til nr. 5 skal lyde:

1. *Selvangivelse med vedlegg skal leveres:*
 - a) innen utgangen av mai i året etter inntektsåret for selskap mv. som nevnt i skatteloven § 2-2 første ledd, og for eier av enkeltpersonforetak,
 - b) innen utgangen av april i året etter inntektsåret for andre skattytere, herunder skattytere som lignes etter § 2-4.
2. Selvangivelsesfristen skal beregnes separat for ektefeller.
3. Godtgjør noen at det av særlige grunner vil skape betydelige vanskeligheter å levere selvangivelse med vedlegg innen fristen, skal skattekontoret etter skriftlig søknad gi utsettelse.
4. Skattekontoret kan etter søknad fra regnskapsfører eller revisor som bistår næringsdrivende med utfylling av selvangivelse med vedlegg, gi utsettelse av leveringsfristen for en mindre andel av søkerens klienter. Søknaden må gjelde navngitte skattytere. Utsettelse på dette grunnlag kan ikke gis lengre enn til 30. juni i året etter inntektsåret.
5. Skattedirektoratet kan forlenge fristen etter nr. 1, med unntak for skattytere som lignes etter § 2-4, med inntil en måned for grupper av skattytere.

§ 4-7 nåværende nr. 8 til nr. 10 blir nr. 6 til nr. 8.

§ 8-10 nr. 1 skal lyde:

1. Forhåndslikning etter § 4-7 nr. 7 eller nr. 8 skal omfatte skattyterens inntekt i det løpende inntektsår og inntekt og formue i det foregående inntektsår hvis ligningen for dette år ikke er lagt ut etter § 8-8.

§ 8-10 nr. 3 annet punktum skal lyde:

Etter slik erkjennelse faller kravet på skatt og avgift av den oppgitte formue og inntekt bort, hvis det ikke er sendt på ettersiselig måte til den som krevde forhåndslikningen, innen 4 uker i tilfelle som nevnt i § 4-7 nr. 7 eller innen 3 måneder i tilfelle som nevnt i § 4-7 nr. 8.

III

§ 11-1 annet punktum skal lyde:

Tilsvarende gjelder avgjørelse om fastsetting av inntekt og formue fra selskapet, etter krav fra selskap

med deltakere som skattlegges etter skatteloven § 10-40 til § 10-48.

IV

§ 4-4 ny nr. 8 skal lyde:

Departementet kan bestemme at deltakere i utenlandske selskaper alene eller i fellesskap skal levere næringsoppgave som omfatter hele selskapets virksomhet.

§ 4-9 ny nr. 8 skal lyde:

Departementet kan bestemme at deltakere i utenlandske selskaper alene eller i fellesskap skal levere selskapsoppgave og oppgave over deltakernes formue og inntekt fra selskapet.

V

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2008.

Endringen under III trer i kraft 1. januar 2008.

Departementet kan gi overgangsbestemmelser.

Endringene under IV trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

G.

Vedtak til lov

om endringer i lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard

I lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard gjøres følgende endringer:

I

§ 3-1 annet ledd første punktum skal lyde:

I skatteloven unntas fra anvendelse bestemmelsene om vilkår for skatteplikt til riket, om fordeling av beskatningsretten mellom kommuner, om sambeskatning av ektefeller, om minstefradrag og særfradrag, om skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper og om beregning av personinntekt.

§ 3-1 nytt fjerde ledd skal lyde:

For enkeltpersonforetak mv. gjelder følgende:

- a) *Ved fastsettelsen av alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak gis det fradrag for renter på gjeld til finansinstitusjoner og gjeld som knytter seg til mengdegjeldsbrev. Fradrag gis i den utstrekning gjelden ikke overstiger verdien av eiendelene i virksomheten. Ved fastsettelsen av verdien av eiendelene i virksomheten, gjelder skatteloven*

§ 12-12 annet ledd tilsvarende, med unntak av § 12-12 annet ledd bokstav c.

- b) *Skatt av alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak beregnes med en prosentvis fastsatt del av denne inntekten og med samme satser som er fastsatt for lønnsinntekt, jf. § 3-2. Slik inntekt inngår ikke ved fastsettelsen av ordinær alminnelig inntekt. Særskilt godtgjørelse etter selskapsloven § 2-26 første ledd skattlegges på tilsvarende måte.*
- c) *Underskudd i enkeltpersonforetak fremføres til fradrag i senere års inntekt fra enkeltpersonforetak. Når det ved opphør av virksomhet i enkeltpersonforetak er udekket underskudd, kan slikt underskudd kreves avregnet mot alminnelig inntekt ved bruk av en avregningsfaktor på 0,5.*

§ 3-2 skal lyde:

Skattlegging ved lønnstrekk

Skatt av lønn, pensjoner og annen ytelse som nevnt i skatteloven § 12-2 bokstavene a, b og c beregnes med en prosentvis fastsatt del av ytelsens bruttoverdi, jf. § 5-2. *Skatten beregnes med en lav sats for inntekt opp til 12 ganger folketrygdens grunnbeløp, og med en høyere sats for overskytende inntekt. I det samlede inntektsgrunnlaget etter forrige punktum inngår også inntekt som nevnt i § 3-1 fjerde ledd bokstav b. Det benyttes det grunnbeløp som sist ble fastsatt for inntektsåret.*

§ 5-2 første ledd skal lyde:

Ved utbetaling av lønn og annen godtgjørelse for arbeid skal arbeidsgiver gjøre fradrag i ytelsens verdi for skatt etter § 3-2. *Arbeidsgiver trekker skatt med høy sats når samlet utbetaling fra arbeidsgiveren til den ansatte i inntektsåret overstiger 12 ganger folketrygdens grunnbeløp.*

§ 5-2 annet ledd skal lyde:

Ansatte som sannsynliggjør samlet inntekt over 12 ganger folketrygdens grunnbeløp fra flere arbeidsgivere i inntektsåret, kan kreve at det fastsettes forskuddsskatt etter bestemmelsene i skattebetalingsloven på dette grunnlag.

§ 5-2 nåværende annet til femte ledd blir tredje til sjettede ledd.

§ 5-2 nytt syvende ledd skal lyde:

Når samlet lønn og annen ytelse som omfattes av § 3-2 overstiger 12 ganger folketrygdens grunnbeløp, skjer avregning og innkreving mv. etter bestemmelsene i skattebetalingsloven, med de unntak og presiseringer som følger av § 5-1.

Nåværende sjette og syvende ledd blir åttende og niende ledd.

II

§ 4-2 skal lyde:

§ 4-2. Ligningsmyndigheter

Ligningsloven kapittel 2 gjelder tilsvarende med mindre annet er særskilt bestemt eller følger av denne lov.

Departementet kan fastsette nærmere regler om organiseringen av ligningsforvaltningen for Svalbard, herunder gi forskrift om oppnevning, sammensetning og organisering av en særskilt skatteklagenemnd.

§ 4-3 første ledd skal lyde:

Ved gjennomføring av ligning mv. gjelder ligningsloven kapittel 3 til 12 med mindre annet er særskilt bestemt eller følger av denne lov. I ligningsloven unntas fra anvendelse kapittel 5 om regnskapsplikt og § 8-5 om særskilt avgjørelsesmyndighet.

§ 4-4 første og annet ledd skal lyde:

Selvangivelse skal leveres av personer og selskaper som er skattepliktige til Svalbard for formue eller inntekt som nevnt i § 3-1. *Skattekontoret* kan pålegge andre å levere selvangivelse.

Selvangivelse med vedlegg leveres til *skattekontoret* innen utgangen av februar året etter inntektsåret. For den som *skattekontoret* pålegger å levere selvangivelse, kan en senere frist fastsettes.

§ 4-5 første ledd skal lyde:

Lønnsoppgave leveres til *skattekontoret* innen utgangen av januar året etter inntektsåret. Andre kontrollopplysninger og ligningsoppgaver som nevnt i ligningsloven kapittel 6 leveres til *skattekontoret* innen utgangen av februar året etter inntektsåret.

§ 4-6 annet ledd skal lyde:

Skattekontoret kan fravike opplysningene i lønnsoppgaven når det er grunn til å anta at de er uriktige. Før opplysningene fravikes, skal arbeidsgiver og arbeidstaker gis en passende frist for uttalelse.

§ 4-7 første ledd oppheves. Nåværende annet ledd blir første ledd.

§ 5-1 annet ledd skal lyde:

De funksjoner som etter skattebetalingsloven tillegges skatteoppkreveren i kommunen, skal tilligge skatteoppkreveren for Svalbard.

§ 5-3 skal lyde:

§ 5-3. Skatteoppkrever

Departementet bestemmer hvilke organer som skal være skatteoppkrever for Svalbard, og kan fastsette nærmere regler om organiseringen av skatteoppkrevingen.

III

§ 4-6 første ledd skal lyde:

Skattekontoret foretar kontroll av fastsatt lønns trekk og beregner pensjonsgivende inntekt for kalenderåret. Når lønn og annen ytelse etter § 3-2 overstiger 12 ganger folketrygdens grunnbeløp, skal *skattekontoret* også beregne årets skatt og trygdeavgift. Fastsettelsen skjer etter *skattekontorets* skjønn når fristen for levering av lønnsoppgave er oversittet.

IV

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2008.

Endringen under III i § 4-6 første ledd første punktum og tredje punktum trer i kraft 1. januar 2008. Nytt § 4-6 første ledd annet punktum trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

H.

Vedtak til lov

om endringer i lov 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen

I lov 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen gjøres følgende endringer:

I

Lovens tittel skal lyde:

Lov om skattlegging av personer på Jan Mayen og i Antarktis

§ 1 første punktum skal lyde:

Personer som oppholder seg på Jan Mayen eller i de norske bilandene i Antarktis, svarer skatt av inntekt vunnet ved arbeid der etter bestemmelsene om lønnstrekk i lov om skatt til Svalbard.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

I.

Vedtak til lov

om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19
om folketrygd

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjøres følgende endringer:

I

§ 23-2 fjerde ledd første punktum skal lyde:

Det skal betales arbeidsgiveravgift av arbeidsgiveres og det offentliges tilskott til livrente- og pensjonsordninger og arbeidsgiveres tilskott til Overføringsavtalens sikringsordning.

II

§ 3-15 første ledd nytt annet punktum skal lyde:

Som pensjongivende inntekt regnes også inntekt som omfattes av lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard § 3-1 fjerde ledd b.

§ 23-2 åttende ledd annet punktum skal lyde:

Fritaket etter første punktum gjelder bare dersom institusjonens eller organisasjonens totale lønnsutgifter er opp til 450 000 kroner, og bare for lønnsutbetalinger opp til 45 000 kroner per ansatt.

§ 23-3 sjettede ledd skal lyde:

Det svares også trygdeavgift med mellomomsats av alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak og annen inntekt som er omfattet av lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard § 3-1 fjerde ledd b.

Nåværende sjettede ledd blir syvende ledd.

III

Endringen 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.

J.

Vedtak til lov

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

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

I

Ny deloverskrift til § 10-70 og ny § 10-71 skal lyde:

Skatteplikt for gevinst og fradragsrett for tap ved utflytting

II

Skatteloven § 9-3 sjettede ledd skal lyde:

Gevinst ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk eller skogbruk er fritatt for skatteplikt på nærmere vilkår i § 9-13.

Ny § 9-13 skal lyde:

§ 9-13. Skattefritak ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk eller skogbruk

(1) Gevinst ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk eller skogbruk til personer som er arveberettiget etter lov av 3. mars 1972 nr. 5 om arv m.m. kapittel 1 eller 2, er fritatt for skatteplikt når vederlaget ikke overstiger tre fjerdedeler av antatt salgsverdi, og eieren har eid eiendommen i minst ti år når realisasjonen finner sted eller avtales. Gevinstskattefritaket etter første punktum omfatter realisasjon til arveberettiget slektning av selgerens ektefelle.

(2) Fritaket gjelder også landbrukseiendom eiet i sameie mellom personer som alle er innenfor familiekretsen som nevnt i første ledd, når eiendommen overdras til en av sameierne eller til annet familiemedlem innenfor kretsen.

(3) Fritaket gjelder også ved overdragelse av andel i selskap som nevnt i § 10-40 innenfor familiekretsen som nevnt i første ledd, men bare for den forholdsmessige del av gevinsten som gjelder alminnelig gårdsbruk eller skogbruk som landbruksvirksomheten er basert på. Ved realisasjon etter foregående punktum anses eiertidskravet etter første ledd oppfylt av andelseieren i den grad denne gjennom selskapet eller på annen måte har eiet eiendommen i minst ti år.

(4) Fritaket gjelder også for deltakerlignet selskap ved overdragelse av landbrukseiendom eiet av selskapet i minst ti år, hvor alle deltakerne er slektninger som nevnt, og hvor eiendommen overdras til en av deltakerne eller et annet familiemedlem innenfor kretsen. Overdras en landbrukseiendom fra et deltakerlignet selskap etter foregående punktum til en av deltakerne eller til en av deltakernes ektefelle eller til person innenfor familiekretsen, anses forskjellen mellom antatt salgsverdi og vederlaget ikke som skattepliktig utdeling fra selskapet i henhold til § 10-42 første og annet ledd.

(5) Ved oppløsning av deltakerlignet selskap i landbruket blir gevinst som skriver seg fra salg av landbrukseiendom som for seg ville vært skattefri for deltakeren etter første ledd, å holde utenfor ved beregning av over- eller underskudd på deltakerens andel.

(6) Skattefritaket i første ledd omfatter også melkevote som realiseres sammen med det alminnelige gårdsbruket.

(7) *Gjenstår det ved realisasjonen mindre enn fem år av fristen, fritas en femtedel av gevinsten for skattlegging for hvert år eieren har eid eiendommen mer enn fem år. Gjenstående tid avrundes oppover til nærmeste antall hele år.*

(8) *Gevinst ved vern av skog i forbindelse med etablering eller utvidelse av verneområde etter naturvernloven, er fritatt for skatteplikt.*

III

§ 2-30 første ledd bokstav k nytt nr. 5 skal lyde:

5. *Overføringsavtalens sikringsordning*

§ 5-12 sjette ledd skal lyde:

(6) *Fordel ved arbeidsgivers premiebetaling til kollektiv livrente fastsettes til det enkelte medlems andel av den årlige premien til ordningen. Fordel etter første punktum regnes ikke som inntekt når det gis fradrag for premiebetalingen etter § 6-45.*

§ 5-43 første ledd bokstav d skal lyde:

d. følgende ytelser etter folketrygdloven:

1. stønad ved helsetjenester etter kapittel 5
2. grunnstønad og hjelpstønad etter kapittel 6
3. gravferdsstønad etter § 7-2
4. stønad etter § 10-5, jf. § 10-7
5. attføringsstønad etter § 11-8
6. engangsstønad ved fødsel eller adopsjon etter § 14-17
7. stønad til barnetilsyn etter §§ 15-11, 17-9 og 17-10
8. utdanningsstønad mv. etter §§ 15-12, 15-13, 16-9, 17-9 og 17-10,

§ 6-45 annet punktum skal lyde:

Det gis fradrag for kostnad til sikring av pensjon i offentlig pensjonsordning i arbeidsforhold og for tilskudd til Overføringsavtalens sikringsordning.

§ 10-64 overskriften skal lyde:

§ 10-64. *Begrensning i skatteplikten/fradragsretten som følge av skatteavtale eller EØS-avtalen*

§ 10-64 skal lyde:

Skattlegging etter reglene i §§ 10-61 til 10-68 foretas ikke når

- a) *selskapet eller innretningen er omfattet av avtale Norge har inngått med annen stat til unngåelse av dobbeltbeskatning, og selskapets eller innretningens inntekter ikke hovedsakelig er av passiv karakter, eller*
- b) *deltakeren dokumenterer at selskapet eller inn-*

retningen reelt er etablert i en EØS-stat og driver reell økonomisk virksomhet der, og Norge i medhold av skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst kan kreve utlevert opplysninger fra etableringsstaten. Dersom det ikke foreligger slik overenskomst, gjelder tilsvarende når deltakeren legger fram erklæring fra skattemyndighetene i etableringsstaten som bekrefter at dokumentasjonen er riktig.

§ 10-67 første ledd skal lyde:

(1) For deltaker som ikke omfattes av § 10-12 første og tredje ledd, er mottatt utbytte ikke skattepliktig i den utstrekning det samlede utbyttet ligger innenfor den samlede inntekten som er skattlagt i medhold av § 10-65 eller er unntatt beskatning etter § 2-38 annet ledd, jf. tredje og fjerde ledd.

§ 10-68 første ledd skal lyde:

(1) Ved realisasjon av aksje skal aksjens inngangsverdi opp- eller nedreguleres med endring i selskapets beskattede inntekt gjennom deltakerens eiertid. *Aksjens inngangsverdi skal også oppreguleres med inntekt som er unntatt beskatning etter § 2-38 annet ledd, jf. tredje og fjerde ledd.* Det skal kun foretas regulering i år deltakerne skattlegges etter reglene i dette kapittel.

§ 12-2 bokstav b nytt tredje punktum skal lyde:

Som personinntekt regnes heller ikke utbetaling fra kollektiv livrente i arbeidsforhold opprettet etter inntektsåret 2006, der premien er tatt til inntekt etter § 5-12 sjette ledd og § 12-2 første ledd bokstav a.

§ 14-3 første ledd annet punktum skal lyde:

Fordel ved arbeidsgivers premie til kollektiv livrente som nevnt i § 5-12 sjette ledd *tas til inntekt* i det året arbeidsgiver innbetaler premien.

§ 18-3 første ledd skal lyde:

(1) Eier av kraftverk skal svare skatt til staten på grunnlag av grunnrenteinntekt *beregnet ved det enkelte kraftverk* og som fastsettes etter bestemmelsene i annet til *ellevte* ledd. Skatt på grunnrenteinntekt beregnes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget.

§ 18-3 fjerde, femte, sjette og syvende ledd skal lyde:

(4) Dersom fradragene i brutto salgsinntekter fører til at grunnrenteinntekten blir negativ, *skal differansen beregnet for inntektsåret forut for 2007* fremføres til fradrag i neste års grunnrenteinntekt *beregnet ved kraftverket*. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift. *Slik negativ*

grunnrenteinntekt ved et kraftverk kan ikke trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved et annet kraftverk som skattyteren eier, eller i skattyterens øvrige inntekter.

(5) *Negativ grunnrenteinntekt ved et kraftverk beregnet for inntektsåret 2007 eller senere år kan trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt etter fradrag for negativ grunnrenteinntekt etter reglene i fjerde ledd første punktum, ved et annet kraftverk skattyteren eier. Dersom beregning av grunnrenteinntekt etter samordning etter foregående punktum blir negativ, kan den negative grunnrenteinntekten fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift, til fradrag i positiv grunnrenteinntekt beregnet for skattyter etter foregående punktum i senere inntektsår. Dersom beregning av grunnrenteinntekt etter samordning og fremføring etter første og annet 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 etter første punktum og deretter mot negativ grunnrenteinntekt som nevnt i annet punktum i annet selskap som tilhører samme konsern, jf. § 10-4, ved utgangen av inntektsåret.*

(6) *Beregnet grunnrenteinntekt for skattyter etter femte ledd fordeles mellom skattyters enkelte kraftverk i samsvar med det enkelte kraftverks forholdsmessige bidrag. Positiv grunnrenteinntekt etter samordning og fremføring etter femte ledd fordeles mellom de kraftverk som har positiv grunnrenteinntekt det aktuelle inntektsår etter størrelsen på de for verkene beregnede positive inntektsbeløp. Negativ grunnrenteinntekt til fremføring etter femte ledd annet, jf. tredje punktum fordeles mellom de kraftverk som har negativ grunnrenteinntekt det aktuelle inntektsår etter størrelsen på de for verkene beregnede negative inntektsbeløp.*

(7) *Endring av grunnrenteinntekt fastsatt etter annet til femte ledd, skal påvirke fordelingen av beregnet positiv grunnrenteinntekt mellom de enkelte kraftverk etter sjette ledd annet punktum med virkning fra 1. januar det året vedtak om endring treffes. Fordeling av negativ grunnrenteinntekt til fremføring etter femte ledd annet, jf. tredje punktum mellom skattyters enkelte kraftverk etter reglene i sjette ledd, fastsettes ved ligningen for det inntektsår det skjer realisasjon mv. av kraftverk som medfører oppgjør eller overføring av negativ grunnrenteinntekt knyttet til vedkommende verk etter reglene i niende ledd eller ved tilsvarende transaksjoner som behandles etter reglene i lovens kapittel 11.*

Nåværende § 18-3 femte ledd blir § 18-3 åttende ledd.

§ 18-3 niende ledd skal lyde:

(9) *Beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk og fallrettighet fastsettes på følgende måte:*

- a) *For overdrager skal det i realisasjonsåret beregnes grunnrenteinntekt tilsvarende vederlaget, fratrukket summen av skattemessig verdi av driftsmidler som benyttes i kraftproduksjonen, aktive kostnader til erverv av vannfall og eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring, jf. fjerde ledd. Tilsvarende fratrekkes det realiserede kraftverks andel av eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring, jf. sjette 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 realiserede 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 fjerde punktum.*
- b) *Kraftverk og fallrettighet kan realiseres uten beskatning som nevnt i dette ledd bokstav a. Slik overdragelse kan bare skje dersom kraftverk og fallrettighet overføres samlet og overtaker viderefører de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Ved slik realisasjon kan negativ grunnrenteinntekt knyttet til kraftverket etter fjerde ledd samt andel negativ grunnrenteinntekt fastsatt for verket etter sjette ledd siste punktum på overdragelsestidspunktet overdras til overtaker.*
- c) *Ved bortfall av skattemessig eierskap til kraftverk i forbindelse med hjemfall til staten, gjelder reglene i dette ledd bokstav a tilsvarende. Alternativt kan andel negativ grunnrenteinntekt fastsatt for det hjemfalte kraftverk etter sjette ledd siste punktum overdras særskilt til ny skattepliktig eier uten beskatning som nevnt i dette ledd bokstav a. Vederlag tilsvarende skatteverdien av den negative grunnrenteinntekt som realiseres, behandles ikke som alminnelig inntekt eller som fradragsberettiget kostnad. Skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt som ikke kompenseres etter reglene i denne bokstav kan kreves utbetalt av staten.*
- d) *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. Fradrag for friinntekt etter tredje ledd reduseres forholdsmessig etter hvor stor del av året den enkelte har eid kraftverket.

Nåværende § 18-3 syvende, åttende og niende ledd blir nytt § 18-3 tiende, ellefte og tolvte ledd.

§ 18-5 tredje ledd skal lyde:

(3) Fradraget etter første ledd for kostnader settes til gjennomsnittet av summen for hver av de siste fem årenes kostnader for verket som nevnt i § 18-3 tredje ledd a nr. 1 og nr. 2, eller de færre årene verket har vært omfattet av reglene i § 18-3. Fradraget for pliktig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket fastsatt etter bestemmelsene i § 18-3 for inntektsår til og med 2006 og deretter kraftverkets andel fastsatt etter § 18-3 sjette ledd annet punktum, settes til gjennomsnittet av summen av slik skatt for verket for hver av de siste fem årene, eller de færre årene verket har vært omfattet av reglene om beregning av slik inntekt. Kostnader og grunnrenteskatt fra de foregående årene justeres med den årlige gjennomsnittlige endringen i konsumprisindeksen til og med inntektsåret.

IV

Ny § 10-71 skal lyde:

§ 10-71 *Skatteplikt for gevinst på eiendeler mv. ved utflytting av SE-selskap og SCE-selskap*

Gevinst og tap på eiendel som SE-selskap og SCE-selskap 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.

Ny § 14-26 skal lyde:

§ 14-26 *Gevinst og tap på eiendeler og forpliktelser ved utflytting av SE-selskap og SCE-selskap*

Gevinst og tap på eiendel og forpliktelse som nevnt i § 10-71 tas til inntekt eller fradras siste dag før skatteplikten til riket opphører etter § 2-2 første ledd eller da selskapet skal anses som hjemmehørende i en annen stat etter skatteavtale.

V

§ 8-11 første ledd bokstav g og ny bokstav h skal lyde:

- g. aksjer i selskap som nevnt i § 8-10, som kun eier eiendeler som nevnt under a-f, og aksjer i selskap som nevnt i denne bokstav,
- h. *driftsmidler i virksomhet som nevnt i § 8-13 første ledd a og b, unntatt driftsmidler som nevnt i § 14-41 h og i og annen fast eiendom.*

§ 8-13 første og annet ledd skal lyde:

(1) Selskap innenfor ordningen kan ikke drive annen virksomhet enn utleie og drift av egne og innleide skip eller flyttbare innretninger som nevnt i § 8-11 første ledd a og b. *Departementet kan likevel gi forskrift om at selskap innenfor ordningen kan drive virksomhet i form av:*

- a. *strategisk og kommersiell ledelse av egne og innleide fartøyer, samt fartøyer i konsernforbundet selskap som lignes etter bestemmelsene i §§ 8-10 til 8-20 og poolsamarbeid som nevnt i § 8-11 første ledd d*
- b. *annen virksomhet med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten som drives av det aktuelle selskapet eller konsernforbundet selskap som lignes etter bestemmelsene i §§ 8-10 til 8-20.*

(2) Arbeidsinnsats i selskap innenfor ordningen kan bare gjelde virksomhet som nevnt i første ledd.

§ 8-14 tredje og fjerde ledd samt nye femte til sjuende ledd skal lyde:

(3) Ved inntreden skal det foretas et inntektsoppgjør. *Utgangsverdien ved dette inntektsoppgjøret settes til summen av kostpris for selskapets finansielle eiendeler og aksjer i selskaper som nevnt i § 8-11 første ledd d og g som er fritatt fra beskatning ved realisasjon etter § 2-38, skattemessig verdi av øvrige finansaktiva, og markedsverdien av selskapets øvrige eiendeler, fratrukket skattemessig verdi av gjeld. Inngangsverdien settes lik selskapets totale egenkapital, korrigert for egenkapitalandelen av netto midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier, herunder fremførbart underskudd. Underskudd kan ikke fremføres til fradrag i senere finansinntekt i selskapet.*

(4) *Ved salg av andel i selskap som nevnt i §§ 10-40 og 10-60, som omfattes av § 2-38, til selskap som lignes etter bestemmelsene i §§ 8-10 til 8-20 fra selskap med direkte eller indirekte eierinteresser i det kjøpende selskapet, skal det foretas et inntektsoppgjør slik at en positiv differanse mellom skattemessig verdi og markedsverdi for andelen på salgstidspunktet kommer til beskatning i det kjøpende selskapet. Tilsvarende gjelder når salget skjer fra selskap som slikt selskap har direkte eller indirekte eierinteresser i. Inntektsoppgjør etter dette ledd skal ikke foretas*

ved salg fra selskap som ligned etter bestemmelsene i §§ 8-10 til 8-20.

(5) Inntekt etter tredje ledd skal også fastsettes når et fartøy overføres til et selskap innenfor ordningen etter reglene i § 11-21. Det samme gjelder når fartøy er kommet inn i ordningen ved overføring av andel eller aksje i selskap som nevnt i § 10-40 og § 10-60. Inntekten skal skattlegges i det mottakende selskapet i *transaksjonsåret*.

(6) *Gevinst beregnet etter reglene i de tre foregående ledd føres på gevinst- og tapskonto.*

(7) *Departementet kan gi forskrift om beregning av markedsverdier etter tredje til femte ledd, herunder pålegge selskapene plikt til å fremlegge dokumentasjon av markedsverdi.*

§ 8-15 med overskrift skal lyde:

§ 8-15. Fastsettelse av skattepliktig inntekt for selskap innenfor ordningen

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

(2) Renteinntekter, gevinster ved realisasjon av aksjer, gevinster som følge av kurssvingninger på valuta og andre finansielle inntekter er skattepliktige, med mindre skattefritak følger av § 2-38. Tilsvarende kostnader og tap er fradragsberettiget. Skatteplikten eller fradragsretten gjelder likevel ikke gevinst eller tap ved realisasjon av aksje eller andel som nevnt i § 8-11 første ledd d-g.

(3) En andel av gevinster som følge av kurssvingninger på fordringer og gjeld i utenlandsk valuta tilsvarende forholdet mellom selskapets balanseførte finanskapital og totalkapital er skattepliktig. En tilsvarende andel kostnader og tap som følge av kurssvingninger på fordringer og gjeld i utenlandsk valuta er fradragsberettiget. Ved beregningen skal eiendelenes verdi fastsettes til gjennomsnittet av verdien ved inntektsårets begynnelse og verdien ved inntektsårets avslutning.

(4) Det gis kun fradrag for en andel av selskapets faktiske renteutgifter tilsvarende forholdet mellom selskapets balanseførte finanskapital og totalkapital. Ved beregning av rentefradraget skal eiendelenes verdi fastsettes til gjennomsnittet av verdien ved inntektsårets begynnelse og verdien ved inntektsårets avslutning.

(5) Underskudd fastsatt etter reglene i *annet til fjerde ledd* kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter § 8-14 tredje til femte ledd, men kan fremføres mot senere inntekt fastsatt etter *annet til fjerde ledd* og *sjuende ledd* etter reglene i § 14-6.

(6) Bestemmelsen i § 10-43 om fradragsbegrensning kommer ikke til anvendelse ved fastsettelse av inntekt som nevnt i *annet ledd* første punktum for

kommandittister og stille deltakere innenfor ordningen.

(7) Dersom selskap som nevnt i § 8-10 har en egenkapitalandel som utgjør mer enn 70 prosent av summen av gjeld og egenkapital i henhold til balansen ved det regnskapsmessige årsoppgjør, skal den delen av egenkapitalen som overstiger 70 prosent, multiplisert med en normrente, anses som skattepliktig inntekt etter annet ledd første punktum. Eiendelenes verdi fastsettes til gjennomsnittet av verdien ved inntektsårets begynnelse og verdien ved inntektsårets avslutning. Aksjer i selskap som nevnt i § 8-11 første ledd g skal ikke medtas som en del av selskapets balanseførte kapital ved beregningen foran. Ved verdsettelsen av eierselskapets andeler og aksjer i selskaper som omfattes av § 8-11 første ledd e og f som er ført etter egenkapitalmetoden, skal det ikke tas hensyn til slike selskapers balanseførte gjeld. Hvor andeler eller aksjer som nevnt i foregående punktum er ført etter kostmetoden, er det den forholdsmessige andel av dette selskapets balanseførte kapital som skal legges til grunn for beregningen i eierselskapet. Departementet fastsetter normrente i forskrift.

(8) Selskap som utarbeider selskapsregnskap etter regnskapsloven § 3-9 tredje eller fjerde ledd skal korrigere for elementer i fond for urealiserte gevinster etter aksjeloven § 3-3 a eller allmennaksjeloven § 3-3 a, i følgende tilfeller:

- a) ved beregning av forholdet mellom selskapets balanseførte finanskapital og totalkapital etter bestemmelsene i *tredje ledd første* og *annet punktum*
- b) ved beregning av maksimalt rentefradrag etter *fjerde ledd*
- c) ved beregning av inntektstillegg etter *sjuende ledd første punktum*.

Ved beregningene som nevnt i bokstav a og b skal det bare korrigeres for elementer i fond for urealiserte gevinster som knytter seg til eiendeler. Ved beregningen som nevnt i bokstav c skal det ikke korrigeres for elementer i fond for urealiserte gevinster som knytter seg til eiendeler som ikke medtas som en del av selskapets balanseførte kapital.

(9) Selskap som ikke har ført foreslått utbytte etter aksjeloven § 8-2 eller allmennaksjeloven § 8-2 som gjeld i regnskapet, *skal medregne foreslått utbytte* som gjeld ved beregning av inntektstillegg etter *sjuende ledd første punktum*.

(10) Departementet kan gi overgangsbestemmelser til bestemmelsene i § 8-15 *tredje ledd* om skatteplikt for valutagevinst og om fradragsrett for valutatap, herunder gi bestemmelser om at kurssvingninger på valuta før 1. januar 2000 ikke får innvirkning på beregningen av gevinst eller tap ved skattleggingen.

(11) Departementet kan gi overgangsregler til bestemmelsene i *tredje ledd* om skattemessig behand-

ling av gevinster og tap på langsiktige valutaposter omfattet av skatteloven § 14-5 femte ledd som er påløpt men ikke realisert per 1. januar 2005.

§ 8-17 første ledd bokstav c oppheves.

§ 8-17 annet ledd skal lyde:

(2) Bestemmelsene i § 8-14 tredje ledd annet punktum legges til grunn ved fastsettelse av skattemessige verdier etter uttreden fra ordningen. I tilfeller der det oppstår en forskjell mellom virkelig verdi og andel skattemessig verdi i selskap som nevnt i § 10-40, skal forskjellen føres på en egen konto som kan avregnes i fremtidig andel av overskudd eller underskudd fra samme selskap som skyldes forskjellen. Det samme gjelder aksjer i selskap som nevnt i § 10-60 som omfattes av § 2-38. For aksjer i selskap som nevnt i § 10-60 som ikke omfattes av § 2-38, skal regulering av kostpris ved senere realisasjon av aksjen som nevnt i § 10-68 første ledd bare omfatte deltakerens eiertid etter uttreden. Departementet kan gi forskrift om beregning av markedsverdier etter annet punktum, herunder pålegge selskapene å fremlegge dokumentasjon av markedsverdi.

§ 8-18 første og annet ledd skal lyde:

(1) Selskaper innenfor ordningen kan yte og motta konsernbidrag forutsatt at vilkårene for å yte og motta konsernbidrag etter § 10-4 er oppfylt. Konsernbidrag hvor yter eller mottaker er innenfor ordningen skal ikke være fradragsberettiget for yter eller skattepliktig for mottaker.

(2) Konsernbidrag avgitt til selskap som har trådt ut av ordningen er ikke skattepliktig inntekt for mottaker og ikke fradragsberettiget for giver i uttreddelsesåret og de to påfølgende årene.

§ 8-18 tredje ledd oppheves.

§ 10-5 nye åttende og niende ledd skal lyde:

(8) Positiv netto differanse mellom markedsverdi som er lagt til grunn ved inntredenbeskatning etter skatteloven § 8-14 og regnskapsmessig verdi for driftsmiddel, andel i deltakerlignet selskap og aksje i NOKUS-selskap skal anses som midlertidig forskjell etter annet ledd, uten reduksjon for beregnet skatteforpliktelse som knytter seg til differansen. Differansen etter første punktum reduseres forholdsmessig med en andel som tilsvarer den andel av gevinsten ved inntreden som er tatt til beskatning.

(9) For selskap som lignes etter bestemmelsene i §§ 8-10 til 8-20 skal avgitt konsernbidrag i sin helhet behandles som utdeling etter tredje ledd.

VI

§ 2-36 nytt femte, sjette og syvende ledd skal lyde:

(5) Fritatt for skatt på formue er forskningsstiftelse som mottar basisbevilgning fra staten, jf. Retningslinjer for statlig finansiering av forskningsinstitutter. Fritaket omfatter formuesskatt på eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Et beløp som svarer til det fritatte skattebeløpet etter forrige punktum skal overføres fra forskningsinstituttets økonomiske aktiviteter til instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

(6) Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning, jf. femte ledd, er fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstituttet. Fritaket er begrenset til et beløp som svarer til en beregnet formuesskatt på eiendeler som hovedsakelig benyttes i instituttets forskningsaktiviteter. Fritaket er betinget av at et beløp tilsvarende det fritatte skattebeløpet etter forrige punktum overføres fra stiftelsen til forskningsinstituttet og anvendes i instituttets ikke-økonomiske aktiviteter.

(7) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av reglene i femte og sjette ledd.

§ 2-38 tredje ledd bokstav a skal lyde:

a) inntekt eller tap på eierandel i selskap mv. som er hjemmehørende i lavskatteland, jf. § 10-63, og som på tilsvarende vilkår som fastsatt i § 10-64 bokstav b ikke er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet i et EØS-land, og finansielt instrument med slik eierandel som underliggende objekt,

§ 2-38 femte ledd skal lyde:

(5) Første ledd fritar for skatteplikt etter § 10-13 bare dersom skattyter er reelt etablert og driver reell økonomisk virksomhet i et EØS-land på tilsvarende vilkår som fastsatt i § 10-64 bokstav b.

§ 4-12 skal lyde:

§ 4-12. Aksje, grunnfondsbevis og andel i verdipapirfond

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(2) Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 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 aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter annet ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

(4) Departementet kan

- a) gi forskrift om beregning av aksjeverdien i annet ledd, og om dokumentasjonskrav etter tredje ledd,
- b) fastsette skjema til bruk ved beregningen,
- c) ved forskrift bestemme at ikke-børsnoterte aksjer som er undergitt annen kursnotering, verdsettes som bestemt i første ledd,
- d) ved forskrift gi bestemmelser om samordning av verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer i utenlandske selskaper mellom forskjellige likningskontorer og skattefogdkontorer.

(5) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes *til kursverdien* 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til den antatte salgsverdi.

(6) Andel i verdipapirfond verdsettes *til andelsverdien* 1. januar i ligningsåret.

§ 4-13 første ledd første punktum skal lyde:

For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien *til summen* av aksjenes pålydende beløp og overkurs.

§ 5-15 første ledd ny bokstav n skal lyde:

n. fordel ved statsministerens privatbruk av statens statsministerbolig. Fritaket gjelder bare så lenge statsministeren med sin husstand disponerer egen, privat bolig i tillegg, og ikke har skattepliktig utleieinntekt av denne etter § 7-2 første ledd. Er fritaksvilkårene ikke oppfylt, fastsetter Skattedirektoratet verdien av privatbruken.

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Fradrag kan enten gis med *inntil 3.150 kroner* eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Fradrag kan samlet gis med *inntil 3.150 kroner* eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av året.

§ 7-2 første ledd bokstav c skal lyde:

hele eller en større del av boligen leies ut for *inntil 20.000 kroner i inntektsåret.*

§ 7-10 nytt siste punktum skal lyde:

Ved utleie mindre enn halve inntektsåret gis det ikke fradrag for vedlikeholdskostnader.

§ 8-1 femte ledd første punktum skal lyde:

(5) Ved fastsettelsen av årets positive, alminnelige inntekt fra jord- og hagebruk, herunder biinntekt

fra slik virksomhet, gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil *54.200 kroner* per driftsenhet per år.

§ 8-1 femte ledd tredje punktum skal lyde:

For inntekt over *54.200 kroner* gis i tillegg et fradrag på 32 prosent av inntekten opp til samlet fradrag på *142.000 kroner.*

§ 8-1 syvende ledd skal lyde:

(7) Ved fastsettelsen av årets positive, næringsinntekt fra skiferproduksjon i Finnmark fylke eller kommunene Karlsøy, Kvænangen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke, gis produsenten et inntektsfradrag på inntil *54.200 kroner* per år. For inntekt over *54.200 kroner* gis i tillegg et fradrag på 32 prosent av inntekten opp til et samlet fradrag på *142.000 kroner.* Fradraget kan bare kreves av skiferdriver som har drevet virksomhet over halvparten av inntektsåret. Personer som deler inntekten fra samme næringsoppgave mellom seg, skal dele fradraget forholdsmessig. Ektefeller kan til sammen ikke kreve mer enn ett fradrag. Dersom fordelingen av fradraget sammen med fordel av eventuell annen støtte etter EØS-reglene om bagatellmessig støtte overstiger *530.000 kroner*, skal fradraget reduseres slik at den samlede støtten ikke overskrider *530.000 kroner.* Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.

§ 8-1 åttende ledd skal lyde:

(8) *Fradrag etter § 8-1 femte, sjette eller syvende ledd kan til sammen ikke overskride 142.000 kroner.*

§ 10-12 første ledd første punktum skal lyde:

Personlig skattyter som har alminnelig skatteplikt til Norge for mottatt utbytte, gis fradrag for skjerming i *fastsatt* alminnelig inntekt.

§ 10-31 første ledd skal lyde:

(1) Gevinst ved realisasjon av aksje regnes som skattepliktig inntekt, jf. §§ 5-20, 5-30 og kapittel 9. Ubenyttet skjerming, jf. § 10-12, *kan føres til fradrag i fastsatt alminnelig inntekt. Fradraget kan ikke være større enn gevinsten ved realisasjon av aksjen.*

§ 12-11 nytt fjerde ledd skal lyde:

For enkeltpersonforetak beregnes ikke personinntekt av gevinst ved realisasjon av tomt fra alminnelig jordbruk eller skogbruk, når gevinsten ikke overstiger 150.000 kroner i inntektsåret. Dette omfatter gevinst som går inn under § 9-3 åttende ledd bokstav a, eller samme ledd bokstav d for så vidt gjelder vederlag bestemt av tomteverdi.

§ 14-60 nytt femte og sjette ledd skal lyde:

(5) *For driftsmiddel tilhørende skattytere som er skattepliktige til riket etter skatteloven §§ 2-1 eller 2-2, eller som anses hjemmehørende i en annen EØS-stat etter skatteavtale, gjelder bestemmelsene i §§ 14-60 til 14-62 og § 14-65 med følgende unntak:*

- a. *Inntaksverdi etter § 14-61 første ledd beregnes ut fra eierens anskaffelsesverdi og maksimale saldoavskrivninger etter bestemmelsene i § 14-43 over skattyters eiertid frem til 1. januar i inntaksåret.*
- b. *Avskrivning etter inntak i norsk beskatningsområde beregnes etter bestemmelsene i §§ 14-40 til 14-43. Avskrivning beregnes forholdsmessig for den del av inntaks- og uttaksår som driftsmidlet er i norsk beskatningsområde.*
- c. *Ikke-varige og ubetydelig driftsmidler, jf. § 14-40 annet ledd, kan bare fradragføres i anskaffelsesåret.*

(6) *Bestemmelsene i § 14-63 og § 14-64 gjelder ikke for driftsmiddel tilhørende skattytere som er skattepliktige til riket etter skatteloven §§ 2-1 eller 2-2, eller som anses hjemmehørende i en annen EØS-stat etter skatteavtale.*

§ 14-80 skal lyde:

Opphavsmann til åndsverk (herunder patentert oppfinnelse) kan, når personinntekten i det sist forløpne året i vesentlig grad overstiger personinntekten i de to forutgående årene, kreve å få den samlede personinntekten for disse tre årene fordelt med like stort beløp hvert år. *Fordelingen av inntekt etter første punktum legges til grunn for beregning av toppskatt etter Stortingets årlige skattevedtak, for beregning av pensjonsgivende inntekt etter folketrygdloven § 3-15, og for beregning av trygdeavgift etter folketrygdloven § 23-3.* Endring av ligningen skal i tilfelle foretas for de to forutgående årene. Kravet må fremsettes innen den fristen som gjelder for innlevering av selvangivelsen.

§ 17-1 første og annet ledd skal lyde:

(1) Hvis alminnelig inntekt, *fradratt tillegg i alminnelig inntekt etter § 10-42* med tillegg etter tredje ledd, ikke overstiger et beløp fastsatt av Stortinget, skal det ikke utlignes skatt eller trygdeavgift for skattyter som

- a) har rett til særfradrag etter § 6-81 første og annet ledd og som ikke er mottakere av tidsbegrenset uførestønad,
- b) mottar overgangsstønad etter §§ 15-7, 16-7 eller 17-6 i folketrygdloven,
- c) mottar pensjon etter §§ 16-7 eller 17-5 i folketrygdloven,
- d) er fylt 64 år og mottar avtalefestet pensjon (AFP), eller

- e) er født i 1947 eller tidligere og som etter fylte 62 år mottar tilsvarende avtalefestet pensjon i henhold til vedtekter godkjent av departementet, eller tilsvarende avtalefestet pensjon hvor dette er bestemt i tariffavtale hvor staten er part, eller i tariffavtale godkjent av departementet. Det samme gjelder tilsvarende avtalefestet pensjon i det kommunale tariffområdet.

(2) Hvis alminnelig inntekt, *fradratt tillegg i alminnelig inntekt etter § 10-42* med tillegg etter tredje ledd, overstiger de fastsatte grensebeløpene, skal summen av

- a) inntektsskatt til kommunen,
- b) inntektsskatt til fylkeskommunen,
- c) fellesskatt til staten,
- d) trygdeavgift,

ikke utgjøre mer enn 55 prosent av overstigende beløp. Ved anvendelsen av dette ledd tas det ikke hensyn til lovbestemte fradrag i skatt.

§ 17-10 første ledd skal lyde:

(1) Hvis skattyters samlede skatter ved endelig ligning overstiger 80 prosent av alminnelig inntekt *fradratt tillegg i alminnelig inntekt etter § 10-42*, skal formuesskatt til staten og dernest formuesskatt til kommunen nedsettes slik at nevnte grense ikke overskrides. Skatt av nettoformue over 1 000 000 kroner kan likevel ikke nedsettes under 0,8 prosent av den overskytende formue.

§ 18-3 annet ledd ny bokstav c skal lyde:

- c) *Driftsstøtte til produksjon av ny vannkraft tillegges brutto salgsinntekter.*

§ 18-3 tiende ledd skal lyde:

(10) Av produksjon i kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 1 500 kVA, fastsettes ikke grunnrenteinntekt.

VII

§ 5-12 nytt syvende ledd skal lyde:

Departementet gir forskrift om verdsettelsen av fordelene ved fri eller rimelig bolig på tjenestested i utlandet og utfyllende regler om avgrensning av skatteplikten.

VIII

§ 6-46 nytt femte ledd skal lyde:

Fradrag etter første, annet og fjerde ledd gis bare hvis arbeidsgiver har avtale med det selskapet mv. der pensjonsordningen er tegnet, om at dette ukrevet innberetter opplysninger om utbetalinger fra

pensjonsordningen til ligningsmyndighetene i henhold til ligningsloven.

IX

Endringen under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

Endringene under IV trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007 for selskaper som opphører å være skattemessig hjemmehørende i riket etter skatteloven § 2-2 eller skatteavtale med annen stat etter 4. oktober 2007.

Endringene under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007, likevel slik at for selskaper som trer ut av ordningen 1. januar 2007, skal § 8-17 gjelde slik den gjaldt for inntektsåret 2006, og slik at inntektsoppgjør etter § 8-14 fjerde ledd skal foretas ved salg av andel fra og med 5. oktober 2007.

Endringene under VI trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Endringen under VII trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2008, men likevel slik at det frem til utgangen av inntektsåret 2010 bare skal fastsettes fordel for skattytere som sendes ut til eller tildeles nytt tjenestested i utlandet etter 31. desember 2007.

Endringen under VIII trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

X

Ved ikrafttredelse av endringene under V §§ 8-14, 8-15 og 8-17 gjelder følgende overgangsregler:

(1) For selskaper som er lignet etter den særskilte beskatningsordningen i henhold til skatteloven § 8-10 til 8-20 for inntektsåret 2006, og som for inntektsåret 2007 fortsatt skal lignedes etter den særskilte beskatningsordningen, skal det foretas et inntektsoppgjør per 1. januar 2007. Utgangsverdien ved dette inntektsoppgjøret fastsettes til summen av kostpris for selskapets finansielle eiendeler og aksjer i selskaper som nevnt i § 8-11 første ledd d og g som ville vært fritatt fra beskatning ved realisasjon etter § 2-38, skattemessig verdi av øvrige finansaktiva, og regnskapsmessig verdi per 31. desember 2006 av selskapets øvrige eiendeler, fratrukket skattemessig verdi av gjeld. Inngangsverdien fastsettes til saldoen på kontoen for tilbakeholdt skattlagt inntekt i selskapet ved uttredelsesårets begynnelse, tillagt tidligere innbetalt aksjekapital og overkurs. Departementet kan gi forskrift om justering av regnskapsmessige verdier etter annet punktum.

(2) Minst to tredjedeler av gevinst beregnet etter første ledd skal føres på en egen oppgjørskonto, som skal inntektsføres med minst 10 prosent per år, fra og med inntektsåret 2007.

(3) Inntil en tredjedel av skattebeløp knyttet til gevinst beregnet etter første ledd kan avsettes på fond for miljøtiltak mv. Gevinst knyttet til skattebeløp som ikke avsettes på fond for miljøtiltak mv. skal føres på oppgjørskontoen etter annet ledd. Departementet kan gi forskrift om hva midler på fond for miljøtiltak mv. kan brukes til, om frist for når avsetningen må være anvendt til formålet, og om beskatning når midlene på fondet ikke er anvendt som forutsatt ved fristens utløp.

(4) Tap beregnet etter første ledd kan fremføres til fradrag i fremtidig finansinntekt i den utstrekning tapet ligger innenfor fremførbart finansunderskudd per 31. desember 2006.

(5) Gevinst som er betinget skattefri etter tredje ledd skal anses som midlertidig forskjell etter skatteloven § 10-5 annet ledd. Det skal gjøres fradrag for bokført utsatt skatteforpliktelse knyttet til inntekten.

(6) Ved uttreden av rederiskatteordningen skal eventuell gjenstående ubeskattet gevinst etter annet og tredje ledd tas til inntekt i uttredelsesåret.

(7) For selskap som har gjenstående ubeskattet gevinst etter annet eller tredje ledd, kan inntektsføring etter skatteloven § 10-5 annet ledd unnlates innenfor et beløp lik samlet netto regnskapsmessig resultat før skatt for inntektsårene fra og med 2007. Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om beregningen av samlet netto regnskapsmessig resultat før skatt etter foregående punktum.

(8) For selskaper som ikke er lignet etter den særskilte beskatningsordningen i henhold til skatteloven §§ 8-10 til 8-20 for inntektsåret 2006, og som trer inn i ordningen med virkning fra inntektsåret 2007 eller 2008, skal det ved inntektsoppgjøret etter skatteloven § 8-14 tredje ledd legges til grunn regnskapsmessige verdier for driftsmidler og andeler i selskaper som nevnt i §§ 10-40 og 10-60. Gevinster ved salg av driftsmidler og andeler i selskaper som nevnt i §§ 10-40 og 10-60, herunder salg av driftsmidler fra underliggende selskap som nevnt i skatteloven §§ 10-40 og 10-60, skal være skattepliktige ved realisasjon innen 3 år etter inntreden. Det samme gjelder urealisert gevinst på driftsmidler og andeler i selskaper som nevnt i skatteloven §§ 10-40 og 10-60 ved uttreden av rederiskatteordningen innen 3 år. Ved gevinstberegningen skal den verdien som er lagt til grunn ved inntredenbeskatningen utgjøre inngangsverdien. Departementet kan gi forskrift om justering av regnskapsmessige verdier etter første punktum. Departementet kan også gi nærmere regler om beskatning ved realisasjon eller uttreden etter annet og tredje punktum.

(9) Underskudd fastsatt etter reglene i skatteloven § 8-15 annet til fjerde ledd kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter annet, tredje og åttende ledd.

XI

Ved ikrafttredelse av endringene under VI § 18-3 tiende ledd gjelder følgende overgangsregler:

(1) For kraftverk med generatorer som 1. januar 2008 har en samlet påstemplet merkeytelse mellom 1 500 kVA og 5 500 kVA som er satt i drift før 1. januar 2008, kan det kreves fastsatt grunnrenteinntekt for de forutgående inntektsår kraftverket har vært i drift. Reglene i skatteloven § 18-3 annet til fjerde ledd gjelder tilsvarende så langt de passer. Negativ grunnrenteinntekt til fremføring pr. 1. januar 2004, inngår i beregning av grunnrenteinntekt for senere driftsår etter foregående punktum og tilordnes eier av kraftverket pr. 1. januar 2008. Negativ grunnrenteinntekt til fremføring pr. 1. januar 2008 fastsatt etter denne overgangsregel, kan trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt etter skatteloven § 18-3 fjerde ledd fra og med inntektsåret 2008.

(2) Beregning av grunnrenteinntekt med krav om fastsetting etter denne overgangsregel må fremsettes innen selvangivelsesfristen for inntektsåret 2008.

(3) Departementet kan gi nærmere regler om utfylling og gjennomføring av denne overgangsregel i forskrift.

K.

Vedtak til lov

om endringer i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.

I lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. gjøres følgende endringer:

I

§ 4 annet ledd skal lyde:

Det ytes ikke kompensasjon:

1. Når det foreligger fradrag for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven kapittel VI.
2. For merverdiavgift på anskaffelser som nevnt i merverdiavgiftsloven § 22 første ledd.
3. For merverdiavgift på anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie.
4. Når virksomheter som nevnt i § 2 første ledd bokstav a og b driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.

§ 10 skal lyde:

Foreldelsesfristen for krav om kompensasjon er sammenfallende, jf. § 6 tredje ledd, med fristen for å sende inn oppgave for sjette periode påfølgende år.

For virksomheter som nevnt i § 2 bokstav a er foreldelsesfristen sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for neste periode.

Foreldelsesfristen etter første og annet ledd begynner å løpe den datoen kompensasjonsbeløpet er eller skulle ha vært registrert i regnskapssystemet etter bestemmelsene i § 6 fjerde ledd.

Foreldelse avbrytes kun ved innsendelse av kompensasjonsoppgave etter bestemmelsene i denne lov.

§ 15 fjerde ledd skal lyde:

For utbetaling av kompensasjon etter § 9 skal rentesatsen tilsvare satsen fastsatt i medhold av lov 17. desember 1976 nr. 100 om renter ved forsinket betaling m.m. § 3 første ledd første punktum. For tilbakebetaling av for mye utbetalt kompensasjon etter § 11 skal rentesatsen tilsvare den pengepolitiske styringsrenten slik denne er fastsatt av Norges Bank per 1. januar det aktuelle året tillagt ett prosentpoeng.

II

Endringene under I trer i kraft 1. januar 2008.

L.

Vedtak til lov

om endringer i lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv.

I lov 10. desember 2004 nr. 77 om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv. gjøres følgende endringer:

I

XIX. Overgangsregler. Avvikling av reglene om beregnet personinntekt for aksjonærer:

Nytt annet ledd skal lyde:

(2) Skattyter kan kreve at det ikke skal beregnes personinntekt av inntekter fra annet selskap enn aksjeselskap og allmennaksjeselskap, hvor aksjeeie er grunnlag for identifikasjon etter skatteloven § 12-11 annet ledd, slik denne lød frem til 1. januar 2006. Krav om endring av ligning må fremsettes innen utløpet av 2008.

Under XIX. Overgangsregler. Fastsettelse av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi:

Annet ledd skal lyde:

(2) Skattyter kan kreve at utbytte som er utdelt til annen aksjonær, og som er kommet til fradrag ved RISK-reguleringen på skattyters hånd, skal legges til ved fastsettelsen av aksjens skjermingsgrunnlag og inngangsverdi. Fristen for å fremsette krav etter denne bestemmelse er 30. april 2008.

Nåværende annet til femte ledd blir tredje til sjette ledd.

II

Under XIX. Overgangsregler. Ved ikrafttredelsen av endringen under XIV § 10-34 gjelder følgende overgangsregel:

Nytt annet ledd skal lyde:

Ved endring av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets ligning for inntektsåret 2005 eller tidligere, der endringen medfører at aksjonærens skattepliktige utbytte endres, kan aksjonæren kreve at aksjenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag oppreguleres med virkning fra 1. januar det året endringsvedtaket treffes. Oppregulering etter denne bestemmelsen kan kun kreves av aksjonærer som har eid aksjen i hele perioden fra og med 1. januar i selskapets ligningsår, til og med 1. januar det året ligningen ble endret. Ved oppregulering av inngangsverdien skal det tas hensyn til samtlige endringer i endringsvedtaket.

III

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2005.

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

M.

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

Ny § 5-13a skal lyde:

§ 5-13a Bokføringspålegg

Skattekontoret kan pålegge arbeidsgivere og andre som etter loven har plikt til å foreta for-

skuddstrekk eller utleggstrekk, å oppfylle sin plikt til å innrette bokføringen, spesifikasjonen, dokumentasjonen og oppbevaringen av regnskapsopplysninger i samsvar med regler gitt i, eller i medhold av lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring. Bokføringspålegg rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert medlem. Det skal fastsettes en frist for oppfyllelse. Fristen skal være minimum fire uker og ikke lengre enn ett år.

§ 5-15 første ledd skal lyde:

(1) Den som får bokføringspålegg etter § 5-13a eller pålegg om å gi opplysninger etter § 5-14, kan klage over pålegget dersom vedkommende mener at han ikke har plikt eller lovlig adgang til å etterkomme pålegget.

§ 5-16 skal lyde:

§ 5-16 Tvangsmulkt

(1) Skattedirektoratet og skattekontoret kan ilegge den som ikke har etterkommet plikten til å gi opplysninger etter § 5-14 en daglig løpende tvangsmulkt frem til oppfyllelse skjer.

(2) Skattekontoret kan ilegge den som ikke har etterkommet bokføringspålegg etter § 5-13a innen den fastsatte fristen en daglig løpende tvangsmulkt frem til utbedring skjer. Tvangsmulkten skal normalt utgjøre ett rettsgebyr per dag, jf. lov 17. desember 1982 nr. 86 om rettsgebyr § 1 annet ledd. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til 10 rettsgebyr per dag. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige en million kroner.

(3) Vedtak om tvangsmulkt rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon, og sendes hvert medlem i rekommandert brev. Tvangsmulkten kan inndrives så vel hos medlemmene av styret som hos selskapet, samvirkeforetaket, foreningen, innretningen eller organisasjonen.

(4) Vedtak om tvangsmulkt etter første og annet ledd kan påklages til Skattedirektoratet innen 3 uker.

(5) Mulkten tilfaller statskassen.

Overskriften i § 10-53 skal lyde:

Skatte- og avgiftskrav ved vedtak om endring mv. og egenretting

§ 10-60 første ledd skal lyde:

(1) Når det er betalt for mye skatt eller avgift og når det ellers oppstår tilgodebeløp, skal beløpet og renter etter § 11-4 utbetales til den skatte- eller avgiftspliktige så snart som mulig, og senest tre uker etter at vedtaket som medførte tilbakebetaling ble truffet.

fet, når ikke annet er bestemt i lov eller forskrift. *Utbetalingen* skal også omfatte renter som er betalt av refusjonsbeløpet. Renter som er påløpt, men ikke betalt, bortfaller.

§ 10-60 nytt annet ledd skal lyde:

(2) *For tilgodebeløp som oppstår ved egenretting av tidligere levert oppgave regnes fristen fra skatte- og avgiftsmyndighetene har godkjent beløpet til utbetaling.*

§ 10-60 annet ledd blir tredje ledd.

§ 10-60 fjerde ledd skal lyde:

(4) *Krav på utbetaling av merverdiavgift til registrerte næringsdrivende etter lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift § 24 regnes fristen fra omsetningsoppgaven er mottatt av avgiftsmyndigheten.*

Overskriften i § 11-2 skal lyde:

Renter ved vedtak om endring, *egenretting*, arveavgift betalt etter forfall mv.

§ 11-2 første og annet ledd skal lyde:

(1) Det skal beregnes rente av økning i skatt og avgift som fastsettes ved vedtak om endring mv. *eller som skyldes at den skatte- og avgiftspliktige selv endrer en tidligere levert oppgave.* Det skal ikke beregnes rente ved summarisk endring etter ligningsloven § 9-9.

(2) Renten er beregnet fra forfallstidspunktet for kravene etter §§ 10-1 til 10-41, fram til det treffes vedtak om endring mv. *eller ny endret oppgave kom fram til skatte- og avgiftsmyndighetene*, med de unntak som følger av tredje til syvende ledd.

§ 11-2 femte ledd skal lyde:

(5) Av for meget utbetalt avgift i henhold til lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift § 24 og § 26 *a fjerde ledd*, beregnes renten fra beløpet ble utbetalt og fram til det treffes vedtak om endring mv. *eller melding om egenretting av tidligere levert oppgave kom fram til skatte- og avgiftsmyndighetene.*

§ 11-2 syvende ledd skal lyde:

(7) Er det foretatt innbetalinger til dekning av skatte- og avgiftskravet før det er truffet vedtak om endring mv. *eller før melding om egenretting av tidligere levert oppgave er kommet fram til skatte- og avgiftsmyndighetene*, beregnes renten fram til betalingsstidspunktet.

Overskriften i § 11-3 skal lyde:

Rentegodtgjørelse ved forsinket *utbetaling*

§ 11-3 første ledd skal lyde:

(1) Ved *utbetaling* av skatt eller avgift senere enn forfallstidspunktet i § 10-60, skal det ytes rentegodtgjørelse for tiden fra forfallstidspunktet fram til *utbetaling* skjer.

Overskriften i § 11-4 skal lyde:

Rentegodtgjørelse ved *utbetaling* etter vedtak om endring mv. og *egenretting*

§ 11-4 første ledd skal lyde:

(1) Ved *utbetaling* av for mye betalt skatt eller avgift som følge av vedtak om endring mv. *eller ved egenretting av tidligere levert oppgave*, skal det ytes rentegodtgjørelse fra betaling fant sted fram til forfallstidspunktet i § 10-60.

§ 11-4 tredje ledd skal lyde:

(3) *Ved utbetaling av merverdiavgift som tidligere ikke er innbetalt, ytes renter fra tre uker etter fristen for innlevering av oppgave for vedkommende termin, jf. lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift §§ 31, 31a, 33 og 40.*

§ 11-4 tredje ledd blir fjerde ledd og skal lyde:

(4) Ved *utbetaling* i andre tilfeller enn omhandlet i første ledd kan det ytes rentegodtgjørelse når særlige forhold tilsier det. Departementet kan i forskrift bestemme at rentegodtgjørelse skal ytes i andre tilfeller selv om det ikke foreligger særlige forhold.

§ 15-1 tredje ledd tredje og fjerde punktum skal lyde:

Det skal være ett skatteutvalg for hvert *skattekontor*. *Departementet kan gi forskrift om oppnevning og organisering av skatteutvalgene.*

§ 19-1 skal lyde:

(1) Loven gjelder fra den tid Kongen bestemmer. *Kongen kan sette i kraft loven til forskjellig tid for krav som nevnt i § 1-1 annet og tredje ledd. Kongen kan videre sette i kraft de enkelte deler av § 19-3 til forskjellig tid.*

(2) *Lov 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt (skattebetalingsloven) oppheves fra den tid Kongen bestemmer.*

§ 19-2 skal lyde:

Departementet kan gi overgangsbestemmelser.

§ 19-3 nr. 8 om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift første avsnitt skal lyde:

§ 24 tredje ledd oppheves.

§ 19-3 nr. 8 annet avsnitt skal lyde:

§ 26 a fjerde ledd skal lyde:

Dersom det i strid med første ledd er refundert avgift eller avgift er utbetalt med et for stort beløp, kan det uriktig refunderte beløp kreves tilbakebetalt.

§ 19-3 nr. 8 tredje avsnitt skal lyde:

§ 27 annet ledd tredje punktum, §§ 34 til 38, § 59 og § 59 a oppheves.

Nåværende § 19-3 annet til syvende avsnitt blir fjerde til niende avsnitt.

I § 19-3 nr. 11 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 11-1 nr. 1 annet punktum skal lyde:

Tilsvarende gjelder avgjørelse om fastsetting av inntekt og formue fra selskapet, etter krav fra selskap med deltakere som skatlegges etter skatteloven §§ 40 til 10-48, avgjørelser som nevnt i ligningsloven §§ 10-6 og 10-8 etter krav fra den oppgavepliktige og avgjørelser som nevnt i § 10-7.

§ 11-1 nr. 2 skal lyde:

Søksmålet anlegges etter vernetingsreglene i lov 17. juni 2005 nr. 90 om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven). Statens partstilling utøves av skattekontoret der det angrepne forvaltningsvedtak er truffet. Har Riksskattenemnda truffet vedtaket, utøves partstillingen av Skattedirektoratet.

§ 11-1 nr. 4 nytt tredje punktum skal lyde:

Når endringssak er gjennomført etter § 3-11 nr. 4, jf. § 8-3 nr. 5, regnes søksmålsfristen fra nytt skatteoppgjør ble sendt skattyteren.

Nåværende tredje og fjerde punktum blir fjerde og femte punktum.

II

Endringene under I trer i kraft straks Departementet kan gi overgangsbestemmelser.

N.

Vedtak til lov

om endringer i lov 15. desember 2006 nr. 73
om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66
om merverdiavgift

I lov 15. desember 2006 nr. 73 om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift gjøres følgende endringer:

I

§ 56 første ledd første punktum skal lyde:

Forhøyelse etter § 54 og fastsettelse etter § 55 kan endres av skattekontoret og Skattedirektoratet.

§ 61 første ledd skal lyde:

Søksmål mot staten anlegges etter vernetingsreglene i lov 17. juni 2005 nr. 90 om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven). Statens partstilling utøves av det skattekontoret som har truffet vedtak i første instans. Departementet kan gi instruks om utøvelsen av statens partstilling generelt og i enkeltsaker. Departementet kan i enkeltsak eller i grupper av saker overta utøvelsen av partstillingen eller overføre den til annen avgiftsmyndighet.

II

Endringene under I trer i kraft straks. Departementet kan gi overgangsbestemmelser.

O.

Vedtak til lov

om endringer i lov 15. desember 2006 nr. 77
om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24
om ligningsforvaltning

I lov 15. desember 2006 nr. 77 om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning gjøres følgende endringer:

I

§ 4-7 nr. 3, 5, 6 og 7 oppheves.

§ 10-6 nr. 1 første punktum oppheves.

§ 11-1 nr. 2 oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks.

P.

Vedtak til lov

om endringer i lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav

I lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav gjøres følgende endringer:

I

§ 5-16 første ledd oppheves.

§ 17-2 første ledd tredje punktum skal lyde:

Søksmål i saker hvor skattekontoret er innkreivingsmyndighet, skal anlegges *etter vernetingsreglene* i lov 17. juni 2005 nr. 90 om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven).

II

Endringene under I trer i kraft straks.

Q.

Vedtak til lov

om endringer i lov 29. juni 2007 nr. 81 om samvirkeforetak § 164 om endringer i andre lover

I lov 29. juni 2007 nr. 81 om samvirkeforetak § 164 om endringer i andre lover gjøres følgende endringer:

I

1. Endring i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift § 52 annet ledd oppheves.
2. Endring i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) § 10-6 nr. 2 oppheves.
3. Endring i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) § 5-16 annet ledd oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks.

Oslo, i finanskomiteen, den 20. november 2007

Reidar Sandal

leder

Marianne Aasen Agdestein

ordfører

Vedlegg 1

Brev fra Finansdepartementet v/finansministeren til Stortingets presidentskap, datert 7. november 2007

Feil i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegg 2008 - lovendringer

Jeg vil gjøre oppmerksom på at det i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget - lovendringer er oppdaget enkelte feil. Jeg anmoder om at finanskomiteen i sin innstilling retter opp disse feilene i samsvar med gjennomgangen nedenfor:

Kapittel 2 om endringer i lovbestemte beløpsgrenser, avsnitt 2.4.3

Under avsnitt 2.4.3 på side 14 er det tatt inn en henvisning til skatteloven § 8-1 syvende ledd femte punktum. Rett henvisning skal være til bestemmelsens *sjette* punktum.

Kapittel 21 om endringer i skattereglene for kraftforetak

Under avsnitt 21.1.3.1 på side 114 er det henvist til skatteloven § 18-3 nytt femte ledd fjerde punktum. Rett henvisning skal være *tredje* punktum.

Under avsnitt 21.1.5.2 på side 122 (annen spalte) er det henvist til skatteloven § 18-3 første og tredje ledd. Rett henvisning skal være *tredje ledd*.

Under avsnitt 21.1.6.3 på side 127 (annen spalte) er det henvist til skatteloven § 18-3 åttende ledd. Rett henvisning skal være *syvende ledd*.

Kapittel 30 om bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt ved overtredelse av bokføringslovgivningen

Under avsnitt 30.8 på side 183 er lovens årstall blitt feil. Riktig henvisning skal være "lov 29. juni 2007" (uthevet her).

Forslag til lover, side 223, ny skatteloven § 9-13 tredje ledd.

Jeg viser til kapittel 24 om gevinstfritak ved familieoverdragelser i landbruket - overdragelser knyttet til deltakerlignet selskap.

På s 145 første spalte nest siste avsnitt er eiertidskravet ved realisasjon av andel i familieselskap omtalt. Det er i tredje setning uttalt følgende:

"Departementet mener det mest nærliggende i forhold til en likestilling med salg i eneeiertilfellene vil være at eiertidskravet må være oppfylt av den selgende andelseieren, og da slik at denne gjennom selskapet eller på annen måte, må ha eiet eiendommen i

minst ti år, jf. forslag til ny skatteloven § 9-13 tredje ledd siste punktum."

I lovforslaget vedrørende ny § 9-13 tredje ledd, er siste punktum falt ut. Ved oppretting bør punktu-
met lyde:

"Ved realisasjon etter foregående punktum anses eiertidskravet etter første ledd oppfylt av andelseieren i den grad denne gjennom selskapet eller på annen måte har eiet eiendommen i minst ti år."

Forslag til lover, side 223, endring i § 10-68 første ledd i skatteloven

Jeg viser til forslaget i avsnitt 15.3 i kapittel 15 om beskatning av NOKUS-deltakere og forholdet til fritaksmetoden - presisering av lovteksten, samt tilhørende lovforslag til endring i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt på formue og inntekt (skatteloven) romertall III, side 223. Et punktum i lovtekstforslaget har dessverre falt ut, og forslaget skulle derfor ha følgende ordlyd:

"(1) Ved realisasjon av aksje skal aksjens inngangsverdi opp- eller nedreguleres med endring i selskapets beskattede inntekt gjennom deltakerens eiertid. *Aksjens inngangsverdi skal også oppreguleres med inntekt som er unntatt beskatning etter § 2-38 annet ledd, jf. tredje og fjerde ledd.* Det skal kun foretas regulering i år deltakerne skattlegges etter reglene i dette kapittel" (uthevet her).

Forslag til lover: side 226, endring i skatteloven § 8-15; side 230, overgangsregler til endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17; og side 230 ikrafttredelsesbestemmelser til endringsloven til skatteloven.

I skatteloven § 8-15 er det foreslått endringer i rederiskatteordningen som innebærer at skipsfartsinntekter fra og med 2007 skal være endelig fritatt for selskapsskatt. Den tidligere bestemmelsen i § 8-15 annet ledd niende punktum om samordning av underskudd på finansinntekt med øvrige inntekter er foreslått flyttet til § 8-15 femte ledd, og det er lagt inn enkelte tekniske tilpasninger i bestemmelsen til de øvrige endringsforslagene i § 8-15, jf. proposisjonens side 22.

Det framgår ikke av proposisjonsteksten at det skal gjøres endringer i prinsippene for samordning av underskudd på finansinntekt med øvrige inntekter, og

slike endringer har heller ikke vært hensikten. Som etter gjeldende regler har departementet forutsatt at når skipsfartsinntekter skattlegges, herunder inntekter beregnet etter skatteloven § 8-14 (inntredensbeskatning mv), skal de ikke kunne samordnes med (reduseres med) underskudd på finansinntekt. Underskudd på finansinntekt skal, som etter gjeldende rett, kunne framføres mot senere inntektstillegg for høy egenkapital.

Ved en feil er det imidlertid i forslaget til § 8-15 femte ledd ikke tatt hensyn til de foreslåtte endringene i § 8-14. Det fremgår heller ikke i forslaget til § 8-15 femte ledd at underskudd på finansinntekt skal kunne framføres mot senere inntekt fastsatt etter § 8-15 sjuende ledd (høy egenkapital). Endelig er det ikke presisert i forslaget til overgangsregler til endringene skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17 at inntektsføring etter overgangsreglene annet, tredje og åttende ledd ikke skal kunne samordnes med underskudd på finansinntekter.

Det feilaktige forslaget til skatteloven § 8-15 femte ledd lyder:

"Underskudd fastsatt etter reglene i *annet til fjerde ledd* kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter § 8-14 tredje ledd, men kan fremføres mot senere inntekt fastsatt etter *annet til fjerde ledd* etter reglene i § 14-6."

Ved oppretting av feilene bør denne bestemmelsen lyde:

"Underskudd fastsatt etter reglene i *annet til fjerde ledd* kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter § 8-14 tredje *til femte* ledd, men kan fremføres mot senere inntekt fastsatt etter *annet til fjerde ledd og sjuende ledd* etter reglene i § 14-6."

Forslaget til niende ledd i overgangsregler til endringene skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17 bør etter oppretting lyde:

"Underskudd fastsatt etter reglene i skatteloven § 8-15 annet til fjerde ledd kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter annet, tredje og åttende ledd."

Det har også oppstått en henvisningsfeil i ikrafttredelsesbestemmelsen for endringsforslagene om rederiskatteordningen, jf. lovforslagets del VIII femte ledd. Dette forslaget lyder:

"Endringene under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007, likevel slik at for selskaper som trer ut av ordningen 1. januar 2007, skal § 8-17 gjelde slik den gjaldt for inntektsåret 2006, og slik at inntektsoppgjør etter § 8-17 fjerde ledd skal foretas ved salg av andel fra og med 5. oktober 2007."

Ved oppretting av feilen bør bestemmelsen lyde:

"Endringene under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007, likevel slik at for selskaper som trer ut av ordningen 1. januar 2007, skal § 8-17 gjelde slik den gjaldt for inntektsåret 2006, og slik at inntektsoppgjør etter § 8-14 fjerde ledd skal foretas ved salg av andel fra og med 5. oktober 2007."

Forslag til lover, side 227, skatteloven § 2-36, nytt femte, sjette og syvende ledd.

Jeg viser til kapittel 22 om fritak for formuesskatt for forskningsinstitutter som mottar statlig basisbevilgning.

Regelen er foreslått tatt inn i skatteloven § 2-36 som nytt femte, sjette og syvende ledd i bestemmelsen. I lovforslaget har det sneket seg inn en kommafeil og en meningsforvirrende trykkfeil i sjette ledd første punktum. Forslaget til dette punktet lyder:

"Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning, jf. femte ledd er fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstitutter."

Ved oppretting bør punktet lyde:

"Stiftelse som eier aksjer i forskningsinstitutt som mottar basisbevilgning, jf. femte ledd, er fritatt for formuesskatt på aksjer i forskningsinstituttet." (understreket her)

Forslag til lover, side 228, endring i § 2-38 tredje ledd bokstav a i skatteloven.

Jeg viser til proposisjonen kapittel 14 side 59 annen spalte om endringer i anvendelsesområdet for reglene om norsk-kontrollerte utenlandske selskaper (NOKUS-reglene) og for fritaksmetoden.

I avsnitt 14.4.2 Avgrensning av fritaksmetodens anvendelsesområde uttales det:

"I de tilfeller fritaksmetoden ikke ville kommet til anvendelse på inntekt fra investeringer i EØS grunnet at kravet til reell etablering/aktivitet ikke er oppfylt, foreslår departementet at det ikke gis fradrag for tap på slike investeringer."

Forslaget til endret § 2-38 tredje ledd bokstav a i skatteloven lyder:

"(a) inntekt eller tap på eierandel i selskap mv. som er hjemmehørende i lavskatteland, jf. § 10-63, og som på tilsvarende vilkår som fastsatt i § 10-64 bokstav b ikke er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet i et EØS-land, og finansielt instrument med slik eierandel som underliggende objekt,"

Her skulle "eller tap" vært fjernet fra lovtekstforslaget, og komiteen anmodes om å overveie det.

Forslag til lover, side 231 og 232, endringslov til kompensasjonsloven.

Jeg viser til proposisjonen kapittel 32 om endringer i merverdiavgiftskompensasjonsordningen for kommuner og fylkeskommuner mv., avsnitt 32.2.2. Her er det foreslått endringer i kompensasjonsloven § 10 om foreldelse av kompensasjonskrav.

I forslaget til § 10 har det sneket seg inn noen trykkfeil, og tredje ledd har fått en unødvendig særredigering. Dette feilaktige forslaget lyder:

"§ 10 skal lyde:

Foreldelsesfristen for krav om kompensasjon er sammenfallende, jf § 6 tredje ledd med fristen for å sende inn oppgave for sjette periode påfølgende år.

For virksomheten som nevnt i § 2 bokstav a er foreldelsesfristen sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for neste periode.

§ 10 nytt tredje ledd skal lyde:

Foreldelsesfristen etter første og annet ledd begynner å løpe den datoen kompensasjonsbeløpet er eller skulle ha vært refundert i regnskapssystemet etter bestemmelsene i § 6 fjerde ledd.

Foreldelse avbrytes kun ved innsendelse av kompensasjonsoppgave etter bestemmelsene i denne lov."

Ved oppretting bør lovforslaget utformes slik:

§ 10 skal lyde:

Foreldelsesfristen for krav om kompensasjon er sammenfallende, jf § 6 tredje ledd, med fristen for å sende inn oppgave for sjette periode påfølgende år.

For virksomheter som nevnt i § 2 bokstav a er foreldelsesfristen sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for neste periode.

Foreldelsesfristen etter første og annet ledd begynner å løpe den datoen kompensasjonsbeløpet er eller skulle ha vært registrert i regnskapssystemet etter bestemmelsene i § 6 fjerde ledd.

Foreldelse avbrytes kun ved innsendelse av kompensasjonsoppgave etter bestemmelsene i denne lov" (understreket her).

Forslag til lover, side 233, endringslov til skattebetalingsloven.

I forslag til lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) på side 233, er det blitt en feil i § 5-16 fjerde ledd. Riktig ordlyd skal være:

"(4) Vedtak om tvangsmulkt etter første og annet ledd kan påklages til Skattedirektoratet innen 3 uker."

Forslag til lover, side 234, endringslov til skattebetalingsloven.

I lovforslaget om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) er det en feil i annen spalte nederst på side 234. Der det står "§ 11-1 nr. 1 nr. 2 skal lyde:", skulle det ha stått "§ 11-1 nr. 2 skal lyde:".

Forslag til lover, side 236, endringer i endringslov til skattebetalingsloven.

På side 236 er det en feil i overskriften til endringsloven til skattebetalingsloven.

Overskriften lyder:

"Forslag til lov om endringer i lov 15. desember 2005 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav"

Ved oppretting bør overskriften lyde:

"Forslag til lov om endringer i lov 15. desember 2006 nr. 85 om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav".

Vedlegg 2**Brev fra Finansdepartementet v/finansministeren til Stortingets presidentskap,
datert 15. november 2007****Feil i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegg 2008 - lovendringer**

Jeg anmoder om at finanskomiteen i sin innstilling tar hensyn til enkelte justeringer i rettbrev av 7. november 2007 vedrørende Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget - lovendringer i samsvar med gjennomgangen nedenfor:

Kapittel 21 om endringer i skattereglene for kraftforetak

Korrekt henvisning i rettbrevet til avsnitt 21.1.5.2 på side 122 (annen spalte) skal være skatteloven § 18-5 første og tredje ledd (understrekert her).

Forslag til lover: side 226, endring i skatteloven § 8-15; side 230, overgangsregler til endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17; og side 230 ikrafttredelsesbestemmelser til endringsloven til skatteloven.

Når det gjelder forslaget til overgangsregler til endringene skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17, presiseres det at forslaget i rettbrevet innebærer en tilføy-

else av et nytt niende ledd, sett i forhold til forslaget i proposisjonen. Niende ledd skal lyde:

"Underskudd fastsatt etter reglene i skatteloven § 8-15 annet til fjerde ledd kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter annet, tredje og åttende ledd."

Kapittel 14 side 59 annen spalte om endringer i anvendelsesområdet for reglene om norsk-kontrollerte utenlandske selskaper (NOKUS-reglene) og for fritaksmetoden

Som påpekt i rettbrevet er det ved en inkurie ikke fullstendig samsvar mellom proposisjonsteksten og lovteksten. "Tap" skulle vært fjernet fra lovteksten i tilknytning til investeringer i EØS hvor kravet til reell etablering/aktivitet ikke er oppfylt. Etter en nærmere overveielse har departementet kommet til at eventuelle endringer av lovteksten bør fremmes ved en senere anledning.