DET KONGELEGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 94 LS

(2013–2014)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga

DET KONGELEGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 94 LS

(2013–2014)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga

Innhald

1 **Innleiing** 5

2 **Petroleumsskatt – endringar i overgangsregel til friinntektsreduksjon** 7
2.1 Innleiing og samandrag 7
2.2 Gjeldande rett 7
2.3 Høyringa 8
2.4 Vurderingar og forslag 8
2.4.1 Utviding for samla prosjekt for utbygging og transport 8
2.4.2 Investeringar som fell utanfor petroleumslova 9
2.4.3 Endeleg tidsavgrensing 9
2.4.4 Spørsmål om vidare utviding av overgangsregelen 9
2.5 Økonomiske og administrative følgjer 10
2.6 Iverksetjing 10

3 **Reiarlagskatteordninga – solidaransvar for arbeidsgivarplikter** 11
3.1 Innleiing og samandrag 11
3.2 Gjeldande rett 11
3.2.1 Skattefri skipsfartsinntekt 11
3.2.2 Skattepliktig finansinntekt 12
3.2.3 Solidaransvar for arbeidsgivarplikter 12
3.3 Høyringa 12
3.4 Vurderingar og forslag 13
3.5 Økonomiske og administrative følgjer 13
3.6 Iverksetjing 13

4 **Meirverdiavgift og fast eigedom** 14
4.1 Innleiing 14
4.2 Bakgrunnen 14
4.3 Høyringa 15
4.3.1 Om høyringsnotatet 15
4.3.2 Generelle synspunkt frå høyringsinstansane 16
4.4 Gjeldande rett 16
4.4.1 Meirverdiavgiftsreglane for fast eigedom 16
4.4.2 Frivillig registrering av utleigar av bygg eller anlegg 16
4.4.3 Frivillig registrering av bortforpaktarar av landbrukseigedom og utleigarar av landbrukseigedom 19
4.5 Svensk rett 20
4.5.1 Innleiing 20
4.5.2 Frivillig meirverdiavgiftsplikt ved utleige av fast eigedom 20
4.5.3 Frivillig registrering ved oppføring av fast eigedom 21
4.5.4 Endring av søknads- og vedtaksprosedyrane ved frivillig registrering 21
4.6 Vurderingar og forslag 21
4.6.1 Innleiing 21
4.6.2 Oppheving av kravet til søknad om frivillig registrering for verksemder som allereie er ordinært registrerte 22
4.6.3 Endring av verknadstidspunktet for frivillig registrering for utleigarar av bygg eller anlegg 24
4.7 Økonomiske og administrative følgjer 28
4.8 Iverksetjing 28

5 **Oppheve båtmotoravgifta** 29

6 **Endring av avgiftsfrie kvotar ved privat innførsel av alkohol og tobakk** 30

7 **Elavgift – redusert sats til industrien m.m. og fritak for treforedlingsindustrien** 31

8 **Rettstryggleik for skattytar** 32
8.1 Innleiing 32
8.2 Regjeringa sitt arbeid for å styrkje rettstryggleiken for skattytarar 32
8.3 Arbeidet med ny skatteforvaltningslov 33
8.4 Innstramming i reglane om offentlege skattelister 33
8.4.1 Innleiing og samandrag 33
8.4.2 Gjeldande rett 34
8.4.3 Høyring 35
8.4.4 Ulike løysingar for å avgrense tilgangen til skattelista 35
8.4.5 Tilgjengeleggjering av opplysningar om kven som har søkt 37
8.4.6 Skriftleg utlevering av skattelisteopplysningar 40

8.4.7 Utlevering av opplysningar til institusjonar, offentlege organ og forskarar ... 41
8.4.8 Publisering av informasjon om kva for presseorgan som har tilgang til skattelistene ... 42
8.4.9 Økonomiske og administrative følgjer ... 42
8.4.10 Iverksetjing ... 42
8.5 Unntak frå innsyn for opplysningar i aksjonærregisteret til Skattedirektoratet og ny løysing for auka offentlegheit om aksjeeigarskap ... 42
8.5.1 Innleiing og samandrag ... 42
8.5.2 Gjeldande rett ... 43
8.5.3 Høyringa ... 44
8.5.4 Vurderingar og forslag ... 45
8.5.5 Økonomiske og administrative følgjer ... 48
8.5.6 Iverksetjing ... 48
8.6 Klagesystemet ... 48
8.7 Skattehjelpa ... 49

9 Offentleggjering av differensiert arbeidsgivaravgift ... 50

10 Overgangsføresegn i a-opplysningslova ... 51
10.1 Innleiing og samandrag ... 51
10.2 Vurderingar og forslag ... 51
10.3 Iverksetjing ... 52

11 Endring av likningslova § 2-1 ... 53

12 Notifikasjon til ESA av meirverdiavgiftsfritak for leasing av elbilar og omsetning av elbilbatteri ... 54

13 Petroleumsskatt – særregel for avskriving av investeringar i nytt LNG-anlegg ... 55

14 Opprettingar og klargjeringar i lovtekst ... 56
14.1 Attlevande sambuar i uskifte bu ... 56
14.2 Endringar i skattebetalingslova ... 56
14.3 Tollova § 3-3 ... 56
14.4 Meirverdiavgiftslova § 6-6 andre ledd ... 56
14.5 Endringane i overgangsstønaden frå 1. april 2014 ... 57
14.6 Økonomiske og administrative følgjer ... 57

A – Forslag til lovvedtak

Forslag til lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) ... 60

Forslag til lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) ... 61

Forslag til lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) ... 61

Forslag til lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) ... 62

Forslag til lov om endring i lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova) ... 63

Forslag til lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) ... 63

Forslag til lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) ... 64

Forslag til lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven) ... 65

Forslag til lov om endringar i lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. ... 66

B – Forslag til avgiftsvedtak

Forslag til vedtak om endring i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på båtmotorer for budsjettåret 2014 ... 67

Forslag til vedtak om endringar i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på elektrisk kraft for budsjettåret 2014 ... 67

DET KONGELEGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 94 LS

(2013–2014)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte-, avgifts- og tollovgivinga

Tilråding frå Finansdepartementet 14. mai 2014,
godkjend i statsråd same dagen.
(Regjeringa Solberg)

1 Innleiing

I samanheng med Revidert nasjonalbudsjett 2014 foreslår regjeringa følgjande endringar i skatte- og avgiftsreglane som har provenyverknad for 2014:

– Avgifta på båtmotorar blir fjerna frå 1. juli 2014. Forslaget er anslått å gi eit provenytap på om lag 100 mill. kroner påløpt og 90 mill. kroner bokført i 2014.
– Kvoten for avgiftsfri import blir endra frå 1. juli 2014 slik at avgiftsfri kvote for tobakkvarer kan bytast i 1,5 liter avgiftsfri vin eller øl. Forslaget er anslått å gi eit provenytap på om lag 100 mill. kroner påløpt og 80 mill. kroner bokført i 2014.
– Treforedlingsindustrien får redusert sats i elavgifta frå 1. juli 2014 som ei mellombels ordning. Ordninga vil gjelde fram til ESA eventuelt har godkjent notifikasjon om vidareføring av dagens fritak. Forslaget er anslått å gi eit auka proveny på om lag 8 mill. kroner påløpt og 4 mill. kroner bokført i 2014. Dersom ESA godkjenner ei vidareføring av fritaket frå 1. juli 2014, vil treforedlingsindustrien få avgifta refundert.

Dei foreslåtte endringane i skatte- og avgiftsopplegget inneber ein samla reduksjon i provenyet på om lag 165 mill. kroner påløpt og 140 mill. kroner bokført i 2014 samanlikna med saldert budsjett for 2014. Dette inkluderer auka proveny som følgje av utsett iverksetjing av fritak for meirverdiavgift for leasing av elbilar og omsetning av batteri til elbilar.

I tillegg foreslår regjeringa å utvide overgangsregelen til endringa i friinntekta i petroleumsskatten for samla prosjekt for utbygging og transport. Det blir òg foreslått å innføre ei tidsavgrensing slik at overgangsregelen endeleg sluttar å gjelde frå og med inntektsåret 2021. Forslaget er anslått å redusere overføringane til Statens pensjonsfond utland med om lag 35 mill. kroner påløpt og 30 mill. kroner bokført i 2014.

Regjeringa foreslår òg enkelte andre endringar på skatte- og avgiftsområdet:

– Inntekter som har sitt opphav i solidaransvaret for arbeidsgivarplikter etter skipsarbeidslova, overfor arbeidstakarar m.m. i ikkje tillaten verksemd eller overfor arbeidstakarar m.m. om bord på ikkje tillatne fartøy, skal skattleggjast på same måte som finansinntekt innanfor reiarlagskatteordninga.

- Det blir gjort endringar i meirverdiavgiftsreglane for frivillig registrerte for utleige av fast eigedom m.m. slik at søknadskravet for allereie avgiftsregistrerte blir oppheva. Vidare blir verknadstidspunktet endra slik at utleigarane får noko lengre tid til å områ seg.
- Opplysningar om kven som har søkt i skattelista blir gjort tilgjengeleg for skattytar elektronisk på skatteetaten.no. Endringane får verknad for skattelistene for inntektsåret 2013, som blir lagt ut hausten 2014.
- Offentleglova § 26 blir endra slik at det blir klarare at alle opplysningar i aksjonærregisteret til Skatteetaten er unntekne frå innsyn.
- Det blir innteken ei føresegn i folketrygdlova om offentleggjering av differensiert arbeidsgivaravgift. Differansen mellom avgift rekna etter full sats og redusert sats skal gjerast offentleg, og opplysningane blir gjorde tilgjengelege på skatteetaten.no.
- Det blir gitt ei overgangsføresegn i a-opplysningslova som gir departementet heimel til i forskrift å fastsetje særskilde reglar om tilpassa innføring og prøvedrift.
- Det blir innteken ei føresegn i likningslova § 2-1 om at departementet kan nemne opp særskilde skattekontor for handsaming av bestemde grupper av skattytarar.
- Det blir gjennomført enkelte klargjeringar og opprettingar utan realitetsendringar i lovtekst.

I denne proposisjonen legg Finansdepartementet fram forslag til:

- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)
- lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endring i lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova)
- lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven)
- lov om endringar i lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.
- vedtak om endring i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på båtmotorer for budsjettåret 2014
- vedtak om endringar i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på elektrisk kraft for budsjettåret 2014

2 Petroleumsskatt – endringar i overgangsregel til friinntektsreduksjon

2.1 Innleiing og samandrag

Regjeringa foreslår nokre endringar i overgangsregelen til friinntektsendringa i lov 21.juni 2013 nr. 66 del IV. Ved behandlinga av Revidert nasjonalbudsjett 2013 vedtok Stortinget å redusere satsen for friinntekt i lov 13. juni nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsskattelova) § 5 frå 7,5 pst. til 5,5 pst. over fire år. Endringa har verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013. Samstundes vart det vedteke ein overgangsregel som inneber at den reduserte friinntektssatsen ikkje skal gjelde kostnader pådratt til erverv av driftsmiddel omfatta av plan eller søknad etter petroleumslova § 4-2 og § 4-3, kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. Overgangsregelen omfattar likevel berre kostnader pådratt seinast i året for produksjonsstart for petroleumsførekomsten, eller året for driftsstart for innretninga.

Regjeringa foreslår å utvide overgangsregelen til å gjelde for samla prosjekt for utbygging og transportanlegg sjølv om berre plan for utbygging og drift (PUD) eller plan for anlegg og drift (PAD) for den eine delen av det samla prosjektet er kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. Når det er ein naudsynt samanheng mellom utbyggings- og røyrleidningsprosjektet, bør det samla prosjektet omfattast av overgangsregelen. For å fjerne uvisse når det gjeld EØS-retten, foreslår departementet vidare at overgangsregelen blir utvida så han på nærare vilkår får verknad for tilsvarande investeringar i EØS-statar. Til slutt gjer departementet framlegg om ei endeleg tidsavgrensing for overgangsregelen så han ikkje får verknad for kostnader pådratt frå og med inntektsåret 2021.

Provenytapet ved høg friinntektssats over investeringsperioden for dei prosjekta departementet kjenner til blir anslått til 1,1 mrd. kroner målt som noverdi. For 2014 blir provenytapet anslått til 35 mill. kroner påløpt og 30 mill. kroner bokført.

Utvidinga av overgangsregelen vil krevje auka oppfølging frå skattestyresmaktene, medan endeleg opphøyr av overgangsregelen for kostnader pådratt frå og med inntektsåret 2021 inneber ei lette i oppfølginga.

Endringane i overgangsregelen skal etter forslaget gjelde straks med verknad for kostnader pådratt frå og med 5. mai 2013.

Departementet viser til forslag til endring i ledd nr. 2 til nr. 6 i del IV i endringslov 21. juni 2013 nr. 66 til petroleumsskattelova.

2.2 Gjeldande rett

Etter petroleumsskattelova § 5 tredje ledd har petroleumsselskapa krav på frådrag for ei friinntekt ved fastsetjing av særskatt til staten. Friinntektssatsen i petroleumsskattelova § 5 fjerde ledd blei ved lovendring 21. juni 2013 nr. 66 redusert frå 7,5 pst. til 5,5 pst. Satsendringa vart vedteken med verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013. For kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt før 5. mai 2013, skal det fastsetjast friinntekt med 7,5 pst. for den resterande delen av friinntektsperioden.

For kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013 som fell innanfor ein overgangsregel til friinntektsendringa, skal det likevel fastsetjast friinntekt med 7,5 pst. (i friinntektsperioden på fire år), jf. overgangsregelen i del IV i lovendringa.

Overgangsregelen gjeld kostnader til erverv av driftsmiddel som nemnt i petroleumsskattelova § 3 b omfatta av

i. plan for utbygging og drift (PUD) etter petroleumslova § 4-2 kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller
ii. plan for anlegg og drift (PAD) etter petroleumslova § 4-3 kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller
iii. søknad om fritak for PUD eller PAD etter petroleumslova § 4-2 sjette ledd og § 4-3 fjerde

ledd, jf. § 4-2 sjette ledd, kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller

iv. skriftleg underretning (søknad) om vesentleg avvik eller endring av føresetnadene for framlagd eller godkjend PUD etter petroleumslova § 4-2 sjuande ledd, eller PAD etter § 4-3 fjerde ledd, jf. § 4-2 sjuande ledd, kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, og der Olje- og energidepartementet godkjenner avviket eller endringa utan å krevje framlagd ny eller endra plan for godkjenning.

Etter ledd nr. 2 i overgangsregelen gjeld dette likevel berre kostnader pådratt seinast i året for produksjonsstart for petroleumsførekomsten, eller året for driftsstart for innretninga. Om plan eller søknad gjeld tilleggsinvestering på petroleumsførekomst som allereie er i produksjon, er det berre kostnader pådratt seinast i året for driftsstart for tilleggsinvesteringa som får behalde friinntektssatsen på 7,5 pst.

I ledd nr. 3 i overgangsregelen er det innteken ein heimel for departementet til å gi forskrift til utfylling og gjennomføring av overgangsregelen, derunder fastsetje kva som skal reknast som produksjonsstart eller driftsstart etter ledd nr. 2 for plan eller søknad som omfattar fleire trinn eller petroleumsførekomstar. Departementet har vedteke ei slik forskrift, jf. forskrift 25. april 2014 om utfylling og gjennomføring av overgangsregel i lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsførekomstar m.v.

2.3 Høyringa

Departementet sende 12. desember 2013 på høyring eit forslag til endringar i overgangsregelen til friinntektsendringa om samla prosjekt for utbygging og transportanlegg, og ei endeleg tidsavgrensing for kor lenge overgangsregelen kan få verknad. Forslag til forskrift til utfylling og gjennomføring av overgangsregelen blei sendt på høyring saman med forslaget til endringar i overgangsregelen. Forskrift til utfylling og gjennomføring av overgangsregelen har departementet allereie vedteke, jf. punkt 2.2 ovanfor.

Departementet har motteke høyringssvar med realitetsmerknader frå 13 høyringsinstansar, mellom anna *Norsk olje og gass (NOG)* og fleire petroleumsselskap. Dei fleste av petroleumsselskapa som hadde eigne høyringssvar, støtta merknadene frå *NOG* i tillegg til å komme med merknader til eigne prosjekt.

Tilbakemeldingane på dei delane av høyringsforslaget som omhandla utviding av overgangsregelen for samla prosjekt for utbygging og transportanlegg, og ei endeleg tidsavgrensing for kor lenge overgangsregelen kan få verknad, var i hovudsak positive.

Departementet kommenterer nærare konkrete merknader frå høyringsinstansane til lovforslaga i avsnitta under.

2.4 Vurderingar og forslag

2.4.1 Utviding for samla prosjekt for utbygging og transport

Gjeldande overgangsregel gjeld kostnader til erverv av driftsmiddel omfatta av plan eller søknad etter petroleumslova § 4-2 eller § 4-3 kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013.

I nokre tilfelle er det ein innbyrdes samanheng i eit samla prosjekt for utbygging og transport slik at både ein plan for utbygging og drift (PUD) etter petroleumslova § 4-2 første ledd og ein plan for anlegg og drift (PAD) etter petroleumslova § 4-3 første ledd, jf. andre ledd, er naudsynt for gjennomføringa av det samla prosjektet. I høyringsnotatet foreslo departementet at i slike tilfelle, der det er ein naudsynt samanheng mellom utbyggings- og røyrleidningsprosjektet, skal det samla prosjektet omfattast av overgangsregelen. Det gjeld sjølv om berre PUD eller PAD for den eine delen av det samla prosjektet, anten utbygging av førekomsten eller anlegg av røyrleidningen, er kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. Eit vilkår for at overgangsregelen skal få verknad i desse tilfella er at det ikkje allereie har vore driftsstart eller produksjonsstart for planen kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013 når den andre planen kjem inn.

NOG med fleire støttar dette høyringsforslaget. *Statoil* meiner likevel at ein bør fjerne kravet om at det ikkje allereie har vore driftsstart eller produksjonsstart for planen kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013 når den andre planen kjem inn.

D e p a r t e m e n t e t viser til at årsaka til at overgangsregelen skal få verknad for samla prosjekt, er at delprosjekta har så nær samanheng at den eine *delen* ikkje kan starte opp uavhengig av den andre. Departementet foreslår derfor at ein tek med vilkåret om at det ikkje allereie har vore driftsstart eller produksjonsstart for planen kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013 når den andre planen kjem inn.

Departementet viser til forslag til del IV ledd nr. 2 i overgangsregelen til endringa av friinntektssatsen.

2.4.2 Investeringar som fell utanfor petroleumslova

Enkelte høyringsinstansar peika i høyringsrunden på at ei investering i utlandet, til dømes ein terminal, i nokre tilfelle kan falle innanfor friinntektsreglane i petroleumsskattelova utan å vere omfatta av kravet om å sende inn plan eller søknad til norske styresmakter etter petroleumslova. I desse tilfella er det ikkje mogleg å oppfylle kravet om at investeringa skal vere omfatta av plan eller søknad kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. To av høyringsinstansane, *Maersk Oil* og interessentskapet i *Gassled*, uttalte at ein slik regel kan innebere ulik behandling av investeringar i Noreg og andre EØS-statar, og dermed ein ulovleg restriksjon etter EØS-avtalen.

For å fjerne uvisse når det gjeld EØS-retten, foreslår departementet at overgangsregelen vert utvida på dette punktet. Det blir stilt krav om at investeringa er av ein slik karakter, og er komme i ein slik fase, at den ville ha oppfylt eitt av alternativa i ledd nr. 1 bokstav a til d dersom investeringa var omfatta av petroleumslova § 4-2 eller § 4-3. Prosjektet må dermed vere av ein slik art at dersom det var omfatta av petroleumslova, ville det ha vore krav om å sende inn plan eller søknad etter petroleumslova § 4-2 eller § 4-3 til Olje- og energidepartementet for godkjenning før gjennomføring av prosjektet. Tilleggsinvesteringar med vidare der det under norsk regelverk er tilstrekkeleg med meldingar til eller godkjenningar frå andre styresmakter, som til dømes Oljedirektoratet, er ikkje omfatta. Vidare må selskapa ha komme så langt i avgjerda med å gjennomføre prosjektet at krava for å sende inn plan eller søknad etter petroleumslova § 4-2 eller § 4-3 er fylde. Departementet legg til grunn at utvidinga av overgangsregelen på dette punktet i praksis vil ha svært avgrensa verknad.

Departementet viser til forslag til del IV ledd nr. 3 i overgangsregelen til endringa av friinntektssatsen.

2.4.3 Endeleg tidsavgrensing

Departementet uttalte i høyringsnotatet at det er naudsynt med ei endeleg tidsavgrensing for overgangsregelen, og foreslo at overgangsregelen ikkje skal ha verknad for kostnader pådratt frå og med inntektsåret 2021. Ifølgje forventa investeringsprofilar var inntektsåret 2019 det siste året det vart planlagt investeringar som kvalifiserte under overgangsregelen.

Mange av høyringsinstansane ser behovet for å ha ei endeleg tidsavgrensing for overgangsregelen. Fleire, mellom anna *NOG,* meiner likevel at den endelege tidsavgrensinga bør ta enda meir omsyn til moglege forseinkingar. Dei foreslår at den endelege avgrensinga bør setjast til inntektsåret 2024.

Departementet viser til at ei endeleg tidsavgrensing for kostnader pådratt i inntektsåret 2021 inneber at investeringane som er planlagde i inntektsåret 2019 kan bli forseinka med eit år, og framleis falle inn under overgangsregelen. Departementet meiner at tidsavgrensinga som er foreslått er tilstrekkeleg, og held fast ved høyringsforslaget. Kostnader pådratt i inntektsåret 2020 kan krevje friinntekt etter den høge satsen i heile friinntektsperioden på 4 år.

Departementet viser til forslag til del IV ledd nr. 6 i overgangsregelen til endringa av friinntektssatsen.

2.4.4 Spørsmål om vidare utviding av overgangsregelen

Fleire av høyringsinstansane gav uttrykk for at overgangsregelen bør utvidast til òg å omfatte tilfelle der skattytar kan dokumentere at investeringsavgjerder er tatt før 5. mai 2013 på andre måtar enn at investeringa er omfatta av plan eller søknad etter petroleumslova § 4-2 og § 4-3 som har kommen inn til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013. Eksempel på slik dokumentasjon er meldingar til Oljedirektoratet og Petroleumstilsynet, eller anna skriftleg dialog med styresmaktene.

Departementet foreslår ikkje ei slik utviding av overgangsregelen. Overgangsregelen er allereie omfattande, og inneber at om lag halvparten av investeringane på sokkelen i 2014 får den høge friinntektssatsen. For ikkje å skape uvisse om verkeområdet for overgangsregelen, og redusere faren for krevjande likningsprosessar, er det dessutan avgjerande med klare kriterier. Vilkåret om at plan eller søknad etter petroleumslova § 4-2 og § 4-3 har kommen inn til Olje- og energidepartementet er enkelt å praktisere og etterprøve for skattestyresmaktene, i tillegg til å sikre at investeringsavgjerda er kommen langt og er endeleg.

2.5 Økonomiske og administrative følgjer

Utvidinga av overgangsregelen for samla prosjekt med innbyrdes avhengigheit er anslått å omfatte prosjekt med samla avskrivbare investeringar på 30 mrd. 2014-kroner. Provenytapet ved høg friinntektssats over investeringsperioden for desse prosjekta er anslått til 1,1 mrd. kroner målt som noverdi. For 2014 blir provenytapet anslått til 35 mill. kroner påløpt og 30 mill. kroner bokført. Inntektene frå petroleumsverksemda i Noreg blir overført til Statens pensjonsfond utland og har dermed ikkje direkte verknad på handlingsrommet for 2014.

Utvidinga av overgangsregelen vil krevje ei avgrensa auke i oppfølginga frå skattestyresmaktene, medan endeleg opphøyr av overgangsregelen for kostnader pådratt frå og med inntektsåret 2021 inneber ei lette i oppfølginga.

2.6 Iverksetjing

Overgangsregelen til endringa i friinntektssatsen vart sett i kraft med verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013.

Departementet foreslår at endringane i overgangsregelen òg tek til å gjelde straks med verknad for kostnader pådratt frå og med 5. mai 2013. Utvidinga av overgangsregelen til å omfatte samla prosjekt for utbygging og transportanlegg, og enkelte investeringar i EØS-statar, er til føremon for selskapa ved at fleire investeringar skal ha den høge friinntektssatsen. Forslaget om ei endeleg tidsavgrensing for overgangsregelen har i praksis uansett ikkje verknad før i inntektsåret 2021.

Departementet viser til forslag til føresegn om iverksetjing.

3 Reiarlagskatteordninga – solidaransvar for arbeidsgivarplikter

3.1 Innleiing og samandrag

Regjeringa foreslår at inntekter som har sitt opphav i solidaransvaret for arbeidsgivarplikter etter skipsarbeidslova, overfor arbeidstakarar m.m. i ikkje tillaten verksemd eller overfor arbeidstakarar og oppdragstakarar om bord på ikkje tillatne fartøy, skal skattleggjast på same måte som finansinntekt innanfor reiarlagskatteordninga.

Selskap som driv verksemd i form av drift og utleige av visse typar fartøy, kan velje å skattleggjast etter den særskilte reiarlagskatteordninga, jf. skattelova §§ 8-10 til 8-20. Ordninga inneber at det ikkje skal gjennomførast skattlegging av skipsfartsinntekter, heller ikkje ved utdeling av utbytte eller når selskapa trer ut av ordninga. Netto finansinntekter i selskapa skal skattleggjast, jf. skattelova § 8-15. Selskapa skal i tillegg svare ein særskild tonnasjeskatt, jf. skattelova § 8-16.

I den nye skipsarbeidslova er det teke inn reglar om reiarlaga sitt solidaransvar overfor arbeidstakarar m.m. som ikkje er selskapet sine eigne tilsette, men som arbeider om bord på eit av skipa i reiarlagkonsernet. Skattelovforskrifta (forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14) blei i august 2013 justert i samsvar med dette, slik at solidaransvaret blei tillate innanfor reiarlagskatteordninga.

EFTA sitt overvakingsorgan (ESA) har i ettertid gitt uttrykk for at ansvaret er for omfattande til at det kan godkjennast som tillaten verksemd innanfor reiarlagskatteordninga. Finansdepartementet sende derfor 3. desember 2013 på høyring eit forslag om å innskrenke høvet for reiarlagsskatta selskap til å ha eit solidaransvar for arbeidsgivarplikter. Dette kunne gjennomførast ved ei endring i skattelovforskrifta.

Norges Rederiforbund hadde innvendingar mot forslaget og viste til at det inneber at nokre reiarlag må omorganisere seg.

Regjeringa foreslår etter dette ei ny løysing som går ut på at inntekter frå solidaransvaret overfor arbeidstakarar m.m. i ikkje tillaten verksemd eller overfor arbeidstakarar m.m. om bord på ikkje tillatne fartøy skal skattleggjast ordinært som finansinntekt innanfor reiarlagskatteordninga. Dette fører til at føresegna i skattelova om skattepliktig finansinntekt innanfor reiarlagskatteordninga må endrast.

Departementet viser til forslag til endring av skattelova § 8-15 andre ledd.

3.2 Gjeldande rett

3.2.1 Skattefri skipsfartsinntekt

Selskap innanfor reiarlagskatteordninga kan i utgangspunktet berre ha verksemd i form av utleige og drift av eigne og innleidde skip eller hjelpefartøy som nemnde i skattelova § 8-11. Slik verksemd er rekna som skattefri skipsfartsverksemd og er unnteken frå skattlegging etter skattelova § 8-15 første ledd.

Skattelova § 8-13 første ledd opnar likevel for at reiarlagselskap òg kan drive verksemd som er nært knytt til kjerneverksemda i selskapa. I skattelovforskrifta § 8-13-1 er det gitt nærare reglar om dette. Inntekt av slik verksemd er såleis omfatta av skattefritaket for skipsfartsinntekter.

Dette gjeld for det første verksemd i form av strategisk og kommersiell leiing og dagleg teknisk drift og vedlikehald av eigne og innleidde skip, samt fartøy i konsernforbunde selskap. Vidare gjeld dette anna verksemd med nær tilknyting til skipsfartsverksemda i det aktuelle selskapet eller eit konsernforbunde reiarlagskatta selskap.

Gevinst ved sal av skip som er eigd direkte samt partar eller aksjar i underliggande reiarlagskatta selskap skal ikkje skattleggjast. Aksjar i andre selskap vil følgje dei alminnelege reglane for skattlegging, som mellom anna inneber fritak for utbytte og gevinst dersom aksjane er omfatta av fritaksmetoden, jf. skattelova § 2-38.

Selskapa innanfor ordninga betalar ein tonnasjeskatt, basert på skipa sin tonnasje, jf. skattelova § 8-16.

Skattlegging etter dei særlege reglane i skattelova §§ 8-10 til 8-20 kan berre gjennomførast i tilfelle der alle inntekter i selskapet skriv seg frå aktivitetar som ligg innanfor den positive opprekninga i skattelova § 8-13 og skattelovforskrifta § 8-13 av tillaten verksemd innanfor ordninga. Skattelova § 8-13 opnar ikkje for utøving av aktivitetar som ligg utanfor definisjonen av tillaten verksemd, sjølv om aktivitetane er av uvesentleg eller bagatellmessig art.

3.2.2 Skattepliktig finansinntekt

Reiarlagskatta selskap kan eige finansaktiva. Vinning frå desse er ikkje unnteken frå skattlegging, og er derfor å rekne som skattepliktig finansinntekt som skal skattleggjast ordinært. Skattelova § 8-15 andre ledd slår fast at renteinntekter, gevinstar ved realisasjon av aksjar, gevinstar som følgje av kurssvingingar på valuta og andre finansielle inntekter, er skattepliktige. Tilsvarande kostnader og tap kan frådragsførast.

Brutto finansinntekter i selskap innanfor reiarlagskatteordninga er inntekt av bankinnskot og fordringar, utbytte på aksjar i børsnoterte selskap utanfor ordninga, gevinst ved sal av aksjar og andre finansaktiva samt eventuelle andre finansinntekter.

Netto finansunderskot kan førast fram til frådrag i netto finansinntekter for seinare år etter dei alminnelege reglane for framføring av underskot, jf. skattelova § 6-3 fjerde ledd og § 14-6.

3.2.3 Solidaransvar for arbeidsgivarplikter

Reiarlaga sitt solidaransvar for arbeidsgivarplikter er regulert i ny skipsarbeidslov. Bakgrunnen for dette er gjennomføringa av pliktene etter ILO sin Maritime Labour Convention 2006. Lova blei vedtatt 21. juni 2013 og tredde i kraft 20. august 2013.

Ansvaret inneber at reiarlagkonserna må peike ut eit selskap i konsernet som har ansvar for arbeidsgivarpliktene. Dette selskapet (tryggingsstyringsselskapet) skal ha ansvar for eigne arbeidstakarar m.m. og arbeidstakarar m.m. i andre selskap i same reiarlagkonsern. I tillegg har selskapet ansvar for arbeidstakarar m.m. som ikkje er tilsett i eit av selskapa i reiarlagkonsernet, men som arbeider i verksemd om bord på eit av fartøya til konsernet. Tryggingsstyringsselskapet kan være eit reiarlagselskap som blir likna etter reiarlagskatteordninga. Pliktene gjeld óg overfor oppdragstakarar.

Solidaransvaret inneber at reiarlaga er ansvarlege på same måte som arbeidsgivarar for arbeidstakarane m.m. sin rett til mellom anna lønn og feriepengar. Dette gjeld i utgangspunktet utan omsyn til kva slags verksemd arbeidstakarane m.m. er knytt til og utan omsyn til kva slags fartøy arbeidstakarane m.m. er om bord på, jf. skipsarbeidslova § 2-4 tredje ledd.

Omsorgspliktene etter skipsarbeidslova kapittel 8 inneber at reiarlaga er ansvarlege for arbeidstakarar m.m. sin rett til mellom anna forsvarleg sjukepleie samt gravferd eller heimsending av båre ved dødsfall. Kostnader som reiarlaga får ved gjennomføringa av slike plikter, kan reiarlaga krevje dekka av arbeidsgivar, jf. skipsarbeidslova § 8-3. Omsorgspliktene gjeld òg utan omsyn til kva slags verksemd arbeidstakarane m.m. er knytt til eller kva slags fartøy dei er om bord på.

Solidaransvaret inneber såleis at arbeidstakaren m.m. kan rette kravet sitt direkte mot reiarlaget. Når reiarlag innanfor reiarlagskatteordninga tek på seg denne risikoen, er det i skatterettsleg samanheng naudsynt å rekne ut ein pris for dette.

Det lovpålagte ansvaret kan med dette gi opphav til verksemdsinntekter. Etter gjeldande rett er slike inntekter å rekne som skattefrie skipsfartsinntekter. Dette blei vedteke 16. august 2013, med verknad frå og med 20. august 2013, jf. skattelovforskrifta § 8-13-1 første ledd bokstav f. Endringa blei notifisert til ESA 6. september 2013. I brev av 7. november 2013 konkluderte ESA med at dei vedtekne endringane i reiarlagskatteordninga er ei utviding av ordninga som er i strid med regelverket om statsstøtte til sjøtransportsektoren, fordi ansvaret potensielt kan innebere eit fortenesteelement.

3.3 Høyringa

På bakgrunn av ESA sitt brev av 7. november 2013, jf. punkt 3.2.3, sende departementet 3. desember 2013 på høyring eit forslag om å innskrenke reiarlagskatta selskap sitt høve til å ha eit solidaransvar for arbeidsgivarplikter innanfor ordninga. Saka blei send til ti høyringsinstansar.

Forslaget som blei send på høyring inneber at det blir slått fast i skattelovforskrifta § 8-13-1 bokstav f at reiarlag berre kan ha solidaransvar for arbeidsgivarplikter, medrekna omsorgsplikter, for arbeidstakarar og oppdragstakarar som er engasjert i tillaten verksemd, og som er om bord på tillatne fartøy.

Norges Rederiforbund er negative til forslaget og viser til at det er svært urimeleg om desse pliktene fører til at selskap ikkje lenger kvalifiserer for ordninga. Dette vil særleg vere eit problem for dei

reiarlaga som driv det meste av verksemda i eitt selskap. For å kvalifisere for ordninga må slike reiarlag eventuelt omorganisere seg, slik at arbeidsgivarpliktene blir skilde ut til eit selskap som er utanfor reiarlagskatteordninga. Dette kan være både kostnads- og tidkrevjande.

Landsorganisasjonen i Norge har ingen merknader til forslaget så lenge dette kan gjennomførast utan å være i strid med ILOs Maritime Labour Convention.

Ingen av dei andre høyringsinstansane har hatt merknader til innhaldet i forslaget.

3.4 Vurderingar og forslag

Departementet viser til brevet frå ESA av 7. november 2013, der det går fram at skattefritaket for reiarlagskattaselskap sine moglege inntekter frå solidaransvaret for arbeidsgivarplikter er i strid med regelverket om statsstøtte til sjøtransportsektoren.

Departementet viser vidare til høyringssvaret frå Norges Rederiforbund, der det blir sagt at nokre reiarlag må omorganisere seg for å tilpasse seg dei foreslåtte endringane i skattelovforskrifta. For nokre reiarlag vil det ikkje vere mogleg å omorganisere seg og dei må derfor tre ut av ordninga. Dette har si årsak i at skipsarbeidslova ikkje tillèt at ansvaret berre gjeld for dei arbeidstakarane m.m. som er engasjert i tillaten verksemd. Ansvaret må omfatte alle arbeidstakarar m.m. som er om bord på eit fartøy.

På bakgrunn av ESAs vurderingar, og for å unngå tvil om høvet til statsstøtteføresegnene i EØS-avtalen, meiner departementet at inntekter som har sitt opphav i solidaransvaret for arbeidsgivarplikter overfor arbeidstakarar m.m. i ikkje tillaten verksemd eller overfor arbeidstakarar m.m. om bord på ikkje tillatne fartøy bør skattleggjast på same måte som finansinntekt innanfor ordninga. Det vil seie at reiarlagselskapa skal skattleggjast ordinært for slik inntekt. Kostnader og tap knytt til solidaransvaret kan førast til frådrag, jf. skattelova § 8-15 andre ledd andre punktum. Skattemessige prisingsprinsipp vil innebere at selskapa rekner ut eit fortenesteelement i tilknyting til dette ansvaret. Departementet legg til grunn at skatteauken knytt til dette forslaget vil bli svært liten.

Forslaget om at inntekter frå solidaransvaret skal reknast som skattepliktig inntekt, tyder at det ikkje vil være naudsynt for selskapa å omorganisere seg for å kvalifisere for reiarlagskatteordninga. Ei slik løysing vil ikkje komme i konflikt med statsstøttereglane.

3.5 Økonomiske og administrative følgjer

Departementet legg til grunn at forslaget ikkje vil ha nemneverdige økonomiske eller administrative følgjer.

3.6 Iverksetjing

Departementet foreslår at endringa i skattelova tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2014.

4 Meirverdiavgift og fast eigedom

4.1 Innleiing

Finansdepartementet fremjar forslag om endringar i meirverdiavgiftsregelverket for frivillig registrering av næringsdrivande og offentleg verksemd som leiger ut bygg eller anlegg.

Forslaget inneber at kravet til søknad om frivillig registrering for allereie avgiftsregistrerte utleigarar av bygg eller anlegg blir fjerna. I tillegg fremjar departementet forslag om endring i verknadstidspunktet for når den frivillige registreringa skal gjelde frå. Dette vil gi utleigarane noko meir tid på å områ seg utan å miste retten til tilbakegåande avgiftsoppgjer.

Formålet med forslaget er å modernisere reglane i meirverdiavgiftslova om frivillig registrering slik at dei skal vere enkle, oversiktlege og gi minst moglege uheldige utslag.

Forslaga i denne proposisjonen er i overeinskomst med forslaga som blei foreslått i høyringsnotat 24. september 2013, bortsett frå at også frivillig registrering for bortforpaktarar av landbrukseigedom og utleigar av jordbruksareal utan bygningar blir omfatta av forslaga.

4.2 Bakgrunnen

Meirverdiavgiftsregelverket om fast eigedom er omfattande. Sidan meirverdiavgiftsreforma i 2001 er det arbeidd kontinuerleg med ulike rettslege spørsmål på dette området. Ulike aktørar har teke opp ei rekkje enkeltspørsmål, og Stortinget har mellomanna gjennom skriftlege spørsmål retta søkjelyset mot ulike sider ved denne delen av regelverket. Fleire av desse spørsmåla har vore retta mot den generelle ordninga for frivillig registrering i Meirverdiavgiftsregisteret av verksemd med utleige av fast eigedom til avgiftspliktige leigetakarar.

Den nærare bakgrunnen for fleire av desse spørsmåla er at den frivillige ordninga kan gi enkelte uheldige utslag. Dette heng mellomanna saman med at den frivillige ordninga krev ei aktiv handling frå den næringsdrivande. I nokre tilfelle har dette ført til at næringsdrivande som er ordinært registrerte for avgiftspliktig verksemd, utan særskild registrering har opptredd som om verksemda òg er frivillig registrert for utleige av fast eigedom. Ei slik manglande frivillig registrering, til dømes gjennom utelaten avkryssing i registreringsmeldinga, kan gi store avgiftsmessige konsekvensar for dei det gjeld. Denne problemstillinga blei teken opp i fleire spørsmål frå stortingsrepresentantar. I eit representantforslag 8. mars 2012 frå stortingsrepresentantane Ketil Solvik-Olsen, Kenneth Svendsen, Christian Tybring-Gjedde og Jørund Rytman blei det fremja forslag om endringar i meirverdiavgiftsregelverket for fast eigedom, jf. dokument 8:75 S (2011–2012). Forslagsstillarane framheva at reglane om frivillig registrering for utleige av fast eigedom i mange tilfelle skaper problem og unødige kostnader for næringsdrivande. Det blei nemnt at problemet er at reglane er for strenge, og at dei økonomiske konsekvensane av å trå feil, er store. Forslagsstillarane ønskte å rette opp dette. Ifølgje det førebels synet til forslagsstillarane var det enklaste tiltaket å innføre ei generell meirverdiavgiftsplikt for utleige av fast eigedom til avgiftspliktig verksemd. I tillegg blei det i dokumentet føreslått enkelte endringar knytt til reglane om tilbakegåande avgiftsoppgjer, og at det burde bli enklare å kontrollere kva slag avgiftsregistrering ein har.

I brev 18. april 2012 til finanskomiteen sa tidlegare finansministeren Sigbjørn Johnsen seg einig i stortingsrepresentantane sitt prinsipale forslag om at det bør vurderast generell meirverdiavgiftsplikt ved utleige av fast eigedom til meirverdiavgiftspliktig verksemd, men at utgreiinga bør vere breiare og undersøkje om reglane kan betrast for fleire verksemder som driv næring med utgangspunkt i fast eigedom. I svaret blei det vidare vist til at Finansdepartementet har starta eit breitt utgreiingsarbeid.

I Innst. 277 S (2011–2012) slutta finanskomiteen seg til at det er fleire gode argument for å innføre ei generell meirverdiavgiftsplikt ved utleige av fast eigedom til avgiftspliktig verksemd. Finanskomiteen delte finansministeren sitt syn om at det er behov for å sjå konsekvensar og moglege lovendringar i ein større samanheng. Utgrei-

ingsarbeidet er omfattande, og at eventuelt forslag om å utvide meirverdiavgiftsplikta må inngå i dei årlege budsjetta. Finanskomiteen ba derfor Finansdepartementet jobbe vidare med denne problemstillinga slik at eventuelle endringar i tråd med intensjonane i representantforslaget og finansministeren sitt brev til komiteen, kan leggjast fram for Stortinget. Finanskomiteen ba samtidig regjeringa om å ha tett dialog med ulike delar av næringslivet for å sikre at alle sider av saka blir belyste.

I tråd med ei einstemmig innstilling frå finanskomiteen vedtok Stortinget samla at representantforslaget skal leggjast ved protokollen.

I Statsbudsjettet for 2014 blei det gitt ei omtale av arbeidet med meirverdiavgift og fast eigedom, sjå Prop. 1 LS (2013–2014) punkt 25.1 og Prop. 1 LS (2012–2014) Tillegg 1 punkt 2.3. Finanskomiteen tok omtalen til orientering, sjå Innst. 4 LS (2013–2014) punkt 33.3.

4.3 Høyringa

4.3.1 Om høyringsnotatet

Departementet har sett i gang eit større arbeid med å greia ut moglegheitene for å utvide meirverdiavgiftsplikta til å omfatte omsetnad av nye bygningar med meir og utleige av næringseigedom. Dette er eit omfattande utgreiingsarbeid som det for tida ikkje er mogleg å angi kor tid vil vere sluttført. I påvente av denne større gjennomgangen er det etter departementet si meining naudsynt å gjere enkelte justeringar i den frivillige registreringsordninga av utleigar av bygg eller anlegg.

Departementet sende på denne bakgrunn forslag til endringar i meirverdiavgiftslova om frivillig registrering av utleige av bygg eller anlegg på høyring 24. september 2013. Som det går fram av punkt 4.2 har Stortinget vist interesse for meirverdiavgiftsregelverket knytt til fast eigedom, og særleg dei uheldige utslaga som er knytte til den frivillige registreringsordninga.

Departementet foreslo i høyringsnotatet at kravet om søknad for frivillig registrering for allereie avgiftsregistrerte utleigarar av bygg eller anlegg blir oppheva. Etter forslaget vil ikkje ein eksplisitt søknad vere påkravd for å bli frivillig registrert for utleigarar som allereie er ordinært registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret. For slike utleigarar vil det vere tilstrekkeleg at leigeforholdet er handsama som om det er meirverdiavgiftspliktig. I tillegg til dette foreslo departementet å endre verknadstidspunktet for når ein skal bli rekna som frivillig registrert, slik at utleigar får ytterligare seks månader på å syte for at utleiga kan handsamas med meirverdiavgift.

Høyringsfristen var sett til 6. januar 2014. Høyringsnotatet blei sendt til 27 høyringsinstansar. Departementet fekk 18 høyringsfråsegner, og 12 av desse inneheldt konkrete innspel til høyringsnotatet.

Høyringsnotatet blei sendt til følgjande adressatar:

- Justis- og beredskapsdepartementet
- Nærings- og handelsdepartementet
- Regjeringsadvokaten
- Sivilombudsmannen
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå
- ØKOKRIM
- Bedriftsforbundet
- Den Norske Advokatforening
- Den norske Revisorforening
- Entreprenørforeningen – Bygg og Anlegg (EBA)
- Finans Norge (FNO)
- Handelshøyskolen BI
- Hovedorganisasjonen Virke
- KS
- Landsorganisasjonen i Norge
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)
- Norges Handelshøyskole
- Norges kommunerevisorforbund
- Norsk Eiendom
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Skattebetalerforeningen
- Storbedriftenes skatteforum
- Statoil ASA
- Universitetet i Bergen, Det juridiske fakultet
- Universitetet i Oslo, Det juridiske fakultet
- Universitetet i Tromsø, Det juridiske fakultet

Desse instansane har komme med fråsegner med konkrete innspel:

- Advokatfirmaet Forte DA
- Den Norske Advokatforeningen
- Den norske Revisorforeningen
- Ligningsutvalget
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Norges Bondelag
- Norges kommunerevisorforbund
- Norsk Eiendom
- NHO
- Skattebetalerforeningen
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå

Desse instansane har svart at dei ikkje har konkrete innspel til høyringsnotatet:

- Justis- og beredskapsdepartementet
- Nærings- og fiskeridepartementet
- Regjeringsadvokaten
- KS
- LO
- Norges kommunerevisorforbund

4.3.2 Generelle synspunkt frå høyringsinstansane

Høyringsinstansane stiller seg positive til forslaget om at kravet om søknad for frivillig registrering for allereie avgiftsregistrerte utleigarar av bygg eller anlegg blir oppheva, og til forslaget om endring av verknadstidspunktet for når den frivillige registreringsordninga skal gjelde frå. Nokre høyringsinstansar er likevel av den oppfatning at forslaga kunne ha gått lenger i ei oppmjuking av dagens regelverk. Det blir mellom anna vist til fråsegn frå *NHO* og *NARF*.

Høyringsinstansane tek opp fleire spørsmål om konsekvensar av forslaga som er fremja i høyringsnotatet. Fleire av instansane tek særleg opp spørsmål knytt til rekkjevidda av at søknadskravet blir oppheva, og spørsmål knytt til ikraftsetjing av lovforslaget. Desse innspela blir omtala i samband med handsaminga av dei aktuelle spørsmåla i dei etterfølgjande kapitla.

Skattedirektoratet viser i høyringsmerknaden sin til at også bortforpaktarar av landbrukseigedom og utleigarar av jordbruksareal utan bygningar som kan frivillig registrerast bør bli omfatta av lovforslaga.

4.4 Gjeldande rett

4.4.1 Meirverdiavgiftsreglane for fast eigedom

Hovudregelen i meirverdiavgiftslova er at det skal reknast meirverdiavgift på omsetnad av alle varer og tenester, sjå meirverdiavgiftslova § 3-1. I meirverdiavgiftslova er det likevel vedteke enkelte unntak og fritak frå den generelle meirverdiavgiftsplikta. Unntak er mellom anna gitt for omsetnad og utleige av fast eigedom, sjå meirverdiavgiftslova § 3-11. I samsvar med § 3-11 første ledd i føresegna er omsetnad og utleige av fast eigedom unnteke den generelle meirverdiavgiftsplikta. Dette inneber at det ikkje skal reknast utgåande meirverdiavgift på omsetnaden, til dømes på salssum eller leigevederlag. Det finst derfor heller ingen frådragsrett for inngåande meirverdiavgift på anskaffingar til bruk i denne verksemda, til dømes byggjekostnadene ved oppføring av den faste eigedommen. Unntaket har eksistert sidan meirverdiavgifta blei innført i 1970 og blei vidareført i samband med meirverdiavgiftsreforma i 2001. Unntaket er først og fremst grunngjeven ut frå avgiftstekniske omsyn, men det finst òg område der materielle omsyn gjer seg gjeldande, først og fremst i bustadmarknaden.

Unntaket gjeld i utgangspunktet uavhengig av karakteren og bruken til eigedommen. Unntaket omfattar likevel ikkje visse former for verksemd som involverer fast eigedom, sjå meirverdiavgiftslova § 3-11 andre ledd. Felles for mange av desse verksemdene er at det kan vere vanskeleg å trekkje grensa mot andre avgiftspliktige aktivitetar, til dømes utleige av selskapslokale i samband med servering. Dei siste åra er stadig fleire verksemder med utgangspunkt i fast eigedom underlagt meirverdiavgiftsplikt, mellom anna ved at den generelle avgiftsplikta blei utvida til å omfatte utleige av rom i hotellverksemder i 2006 og næringsmessig utleige av fritidseigedom i 2008.

Nokre verksemder har fått tilgang til frivillig registrering av utleigeverksemd, sjå punkt 4.4.2 nedanfor.

Også ved omsetnad av fast eigedom og utleige som ikkje kan bli registrert frivillig, er det innført spesielle reglar for å redusere dei negative verknadene av eigedomsunntaket. Ved lov 11. juni 1971 blei det teke inn ei føresegn om at næringsdrivande som for eiga rekning driv verksemd med oppføring av bygg eller anlegg for sal eller utleige, skal berekne og betale meirverdiavgift som ved uttak når varer eller tenester blir tekne i bruk i denne verksemda. Seinare er denne særskilde plikta til uttaksberekning utvida til å omfatte ombygging, oppussing og modernisering. Føresegna omfattar òg administrasjon av slikt arbeid, sjå meirverdiavgiftslova § 3-26.

4.4.2 Frivillig registrering av utleigar av bygg eller anlegg

Bakgrunnen og hovudtrekka i ordninga

Unntaket for meirverdiavgiftsplikt for utleige av fast eigedom kan føre til skjult meirverdiavgift i leigesummen som avgiftspliktige leigetakarar ikkje kan føre frådrag for i avgiftsoppgjera sine, altså avgiftskumulasjon. Derfor er det på nærare vilkår gitt tilgang til frivillig registrering for utleigeverksemd. Med frivillig registrering vil næringsdrivande kunne løfte av meirverdiavgifta på anskaffingar gjennom frådragsretten. Frådrags-

retten for inngåande meirverdiavgift omfattar ikkje berre oppføringskostnadene, men òg inngåande meirverdiavgift på driftskostnadene. Avgiftsbelastinga for bygget eller anlegget vil då bli tilnærma lik som om leigetakaren sjølv hadde eigd bygget eller anlegget, sjå side 148 i Ot.prp. nr. 2 (2000–2001) Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreform 2001).

Meirverdiavgiftslova § 2-3 første ledd gir heimel for frivillig registrering for utleige av bygg eller anlegg. Ordninga gjeld for næringsdrivande og offentleg verksemd som leiger ut bygg eller anlegg som blir brukt i verksemd som er registrert i samsvar med meirverdiavgiftslova, eller av kommunalt organ som har rett på kompensasjon. Registreringa er frivillig. Dette inneber at dersom verksemda ikkje blir søkt registrert i oppgåveterminen då registreringsvilkåra blei oppfylte, kjem utleigeverksemda inn under unntaket for fast eigedom, jf. meirverdiavgiftslova § 3-11. Om dei nærare konsekvensane av manglande eller for sein registrering, sjå omtale nedanfor.

Frivillig registrering i Meirverdiavgiftsregisteret må gjerast etter søknad og får tidlegast verknad frå oppgåveterminen den elektroniske søknaden om registrering blir loggført eller søknad på papir blei postlagt, sjå meirverdiavgiftslova § 14-1 tredje ledd. For avgiftspliktige verksemder som på ordinær måte er registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret, blir det ikkje kravd særskild registrering med eige organisasjonsnummer for utleigeverksemda. Den eksisterande registreringa blir i desse tilfella utvida til òg å gjelde utleiga ved den frivillige registreringa. Det må likevel også her sendast inn søknad om frivillig registrering til skattekontoret før registreringa kan omfatte utleigeverksemda. Kva som ligg i søknadsplikta, blir handsama nærare nedanfor. For framleietilfella er det krav etter meirverdiavgiftsforskrifta § 2-3-1 andre ledd at det må eksistere ei ubroten kjede av frivillig registrerte mellom utleigaren og vedkomande som bruker areala i registrert verksemd. Det vil seie at også framleigaren må vere frivillig registrert for at bakanforliggjande utleigeledd, til dømes eigaren av bygget, skal reknast for å drive avgiftspliktig utleige av dei aktuelle areala.

Når ei verksemd er frivillig registrert, vil dette gjelde for heile utleigeverksemda. Dersom verksemda kjøper nye lokale for utleige, er det dermed ikkje naudsynt med ny frivillig registrering for desse. Utleigeforhold som fyller vilkåra for frivillig registrering, vil automatisk bli omfatta av ordninga når verksemda er frivillig registrert. Det er nok at eigedommen er leigd ut innanfor den frivillige registreringa. Ordninga er frivillig, og verksemda kan dermed halde enkelte utleigeforhold utanfor den frivillige registreringa dersom ein ønskjer det. Skattekontoret må i så fall bli informert om dette.

Dokumentasjonskrava går fram av meirverdiavgiftsforskrifta § 2-3-2. Utleigarar skal dokumentere korleis bygget eller anlegget er disponert, med målsette teikningar eller liknande av bygget eller anlegget med utleigekontraktar. Det skal gå fram av dokumentasjonen kva slag areal som er leigde ut til frådragskvalifiserte føremål.

Særskild om kravet til søknad om frivillig registrering

Det følgjer av meirverdiavgiftslova § 2-3 første ledd at verksemder på nærare vilkår frivillig kan bli registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret. Av meirverdiavgiftslova § 14-1 tredje ledd, jf. første ledd, følgjer det at frivillig registrering skjer ved søknad. Vedtak om frivillig registrering skjer tidlegast med verknad frå oppgåveterminen elektronisk søknad blir loggført i mottakssentralen, eller oppgåveterminen då skriftleg søknad blei postlagt. Lova stiller ikkje noko formkrav til korleis slik søknad om frivillig registrering skal formulerast. I dei aller fleste tilfelle skjer frivillig registrering ved at det blir kryssa av i Samordna registermelding og at denne meldinga blir send anten til Einingsregisteret eller det lokale skattekontoret. Det følgjer likevel av retts- og forvaltningspraksis at også andre handlingar, som utgjer ei dispositiv utsegn overfor skattestyresmaktene om at verksemda ønskjer å bli frivillig registrert, vil vere tilstrekkeleg, sjå mellom anna Borgarting lagmannsrett sin dom 11. januar 2010 (teke inn i Utvalet 2010 side 218) og Sivilombodsmannen si fråsegn 28. februar 2007). Av denne praksisen går det fram at det ikkje er tilstrekkeleg at den næringsdrivande faktisk har innretta seg som om frivillig registrering hadde funne stad.

Frivillig registrerte og reglane om førehandsregistrering

Det følgjer av meirverdiavgiftslova § 2-4 at det blir gitt tilgang til førehandsregistrering i Meirverdiavgiftsregisteret på visse vilkår. Dette inneber at ein næringsdrivande kan bli registrert og gjere frådrag for inngåande meirverdiavgift før det føreligg avgiftspliktig omsetnad. Det er vilkår om at det anten er gjort betydelege anskaffingar som har direkte samanheng med seinare avgiftspliktig omsetnad, eller at beløpsgrensa for registrering vil bli overstigen seinast tre veker etter at omset-

naden startar. Ei anskaffing blir vurdert som betydeleg når verdien er minst 250 000 kroner inklusive meirverdiavgift, jf. meirverdiavgiftsforskrifta § 2-4-1.

Tilgangen til førehandsregistrering gjeld òg for næringsdrivande som søkjer om frivillig registrering for utleige av bygg eller anlegg til bruk i avgiftspliktig verksemd. Dette er særleg aktuelt for dei tilfella der det kjem til betydelege kostnader ved oppføring av bygg for utleige. Det er lagt til grunn i forvaltningspraksis at vilkåra for førehandsregistrering neppe er oppfylte før det er inngått leigeavtale med avgiftspliktige leigetakarar, og då vil førehandsregistreringa vere avgrensa til dei lokala som er omfatta av dei inngåtte leigeavtalane. Dersom det blir inngått ytterlegare leigekontraktar, kan førehandsregistreringa bli utvida til desse lokala. For meirverdiavgift som allereie er kommen til før førehandsregistreringa, kan det søkjast om tilbakegåande avgiftsoppgjer.

Frivillig registrerte og reglane om tilbakegåande avgiftsoppgjer

Etter meirverdiavgiftslova § 8-6 kan det på nærare vilkår gjevast tilbakegåande avgiftsoppgjer. Det inneber at det blir gitt frådrag for inngåande meirverdiavgift som er kommen til før registrering i Meirverdiavgiftsregisteret.

Det går fram av meirverdiavgiftslova § 8-6 at det kan gjevast tilbakegåande avgiftsoppgjer i den utstrekning anskaffingane har direkte samanheng med omsetnaden i den registrerte verksemda. Dette heng saman med prinsippet i meirverdiavgiftssystemet om at anskaffingar som faktisk skal nyttast i avgiftspliktig verksemd, ikkje skal påførast avgifter, sjå her Ot.prp. nr. 21 (2001–2002) Om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen (endret skatte- og avgiftsopplegg 2002) punkt 7.5.1.

For utleigarar av fast eigedom som er frivillig registrerte og krev tilbakegåande avgiftsoppgjer, må særskilde vilkår i meirverdiavgiftsforskrifta § 8-6-2 vere oppfylte. Verksemder som allereie var i gang med omsetnad og passerte beløpsgrensa i meirverdiavgiftslova § 2-1 før dei blei frivillig registrerte, har teke anskaffa driftsmiddel i bruk i verksemd som ikkje er meirverdiavgiftspliktig, jf. meirverdiavgiftslova § 3-11. Generelt blir det ikkje gitt rett til frådrag når driftsmiddel først blir tekne i bruk i unnteken verksemd, men seinare blir omdisponerte til bruk i avgiftspliktig verksemd. Justeringsreglane modifiserer dette utgangspunktet, sjå nedanfor.

Tilbakegåande avgiftsoppgjer vil òg vere avskorne der utleigarar ikkje er frivillig registrert, sjølv om husleiga er fakturert med eit beløp som feilaktig er kalla meirverdiavgift, og som skal betalast inn etter meirverdiavgiftslova § 11-4 andre ledd. Dette inneber i slike tilfelle at frådragsretten for oppførings- og driftskostnadene til utleigaren vil gå tapt etter at leigetakaren har teke over lokala, dersom utleigar ikkje har oppnådd frivillig registrering etter meirverdiavgiftslova § 2-3 første ledd seinast i tomånadersterminen beløpsgrensa på 50 000 kroner blir passert. Høgsterett avsa i Rt. 2010 s. 1131 dom som gjaldt ei verksemd, som leigde ut deler av eit bygg til avgiftspliktig verksemd. Søknad om frivillig registrering blei send 9. mai 2005. Registreringsgrensa på 50 000 kroner blei nådd allereie i 2. termin 2005. Selskapet førte frådrag for inngåande meirverdiavgift på anskaffingar som var komne til før 3. termin 2005. Skattekontoret nekta frådrag for desse anskaffingane. Høgsterett gav staten medhald og viste i avsnitt 34 i dommen til systemvurderingar som tilseier at frådragsretten er avleidd av avgiftsplikta og bør avgrensast i tråd med denne. For frivillig registrerte oppstår avgiftsplikta først ved registrering, og før dette tidspunktet blir anskaffingar rekna som utførte til bruk i verksemd som ikkje blir omfatta av meirverdiavgiftslova. Ved frivillig registrering må dermed den næringsdrivande, i form av ein søknad, aktivt melde frå om ønskje om at verksemda skal underleggjast lova.

Det går òg fram av meirverdiavgiftsforskrifta § 8-6-2 at det ikkje blir gitt tilbakegåande avgiftsoppgjer for fast eigedom dersom bygget eller anlegget ikkje er leigd ut innan seks månader etter fullføringa av byggjetiltaket.

Som hovudregel blir det gitt tilbakegåande avgiftsoppgjer for inntil tre år tilbake i tid, jf. meirverdiavgiftslova § 8-6 første ledd første punktum. Etter meirverdiavgiftslova § 8-6 første ledd tredje punktum gjeld treårsfristen i første punktum ikkje retten til frådrag for fast eigedom som nemnt i meirverdiavgiftslova § 9-1 andre ledd bokstav b. Det er med dette teken omsyn til at til dømes oppføring av bygg kan ta lenger tid enn tre år, og at utleigar òg i slike høve skal ha rett på tilbakegåande avgiftsoppgjer.

Frivillig registrerte og justeringsreglane

Justeringsreglane går fram av meirverdiavgiftslova kapittel 9. Føresegnene fører i hovudtrekk til at frådragsføringa av inngåande meirverdiavgift på kapitalvarer (fast eigedom og driftsmiddel over

ein viss verdi) blir justerte opp eller ned dersom tilknytinga mellom kapitalvara og den avgiftspliktige verksemda blir endra etter at kapitalvara er skaffa, og ein viss periode framover i tid (justeringsperioden). Dette fører til frådragsføring som i større grad reflekterer den faktiske bruken av kapitalvara i avgiftspliktig verksemd, og som dermed gir ei avgiftshandsaming som er meir i samsvar med prinsippa bak meirverdiavgiftssystemet, sjå her Ot.prp. nr. 59 (2006–2007) Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift side 38.

Fast eigedom som det er utført ny-, på- eller ombygging på, der inngåande meirverdiavgift på kostnadene ved dette utgjer minst 100 000 kroner, blir rekna som kapitalvarer etter justeringsreglane, jf. meirverdiavgiftslova § 9-1 andre ledd bokstav b. Utleigar av fast eigedom som har gjort slike anskaffingar, der fullføringa har skjedd etter 31. desember 2007, vil som hovudregel vere omfatta av justeringsreglane, jf. meirverdiavgiftslova § 9-1 første ledd. Normalt vil det vere store kostnader knytt til oppføring av fast eigedom. Som omtala ovanfor blir det ikkje gitt tilbakegåande avgiftsoppgjer dersom lokala ikkje er leigde ut innan seks månader etter fullføring, jf. meirverdiavgiftsforskrifta § 8-6-2 første ledd andre punktum. Frådraget går likevel ikkje tapt i sin heilskap då det blir gitt ein rett til å gjere ei positiv justering slik at ein samhøvande del av inngåande avgift blir tilbakebetalt over justeringsperioden på ti år.

Verknadene av for sein eller manglande registrering

Dagens reglar for frivillig registrering inneber at fram til den næringsdrivande i ein søknad gir aktivt uttrykk for ønskje om at verksemda skal underleggjast lova som frivillig registrert, blir alle anskaffingar rekna som utførte til bruk i unnteken verksemd, jf. meirverdiavgiftslova § 3-11. Unntaket fører til at utleigar ikkje har frådragsrett for meirverdiavgifta som kjem til ved anskaffingar til utleigeverksemd. Dersom ei verksemd ikkje er frivillig registrert, men likevel har opptrett som om ho er frivillig registrert ved å rekne utgåande meirverdiavgift på leigevederlaget og frådragsføre inngåande meirverdiavgift for anskaffingar til utleigeverksemda, skal det utførast ein korreksjon slik at den frådragsførte inngåande meirverdiavgifta blir tilbakeført.

Verksemder som ikkje søkjer registrering i løpet av terminen som beløpsgrensa i meirverdiavgiftslova § 2-1 blir overstigen, har teke anskaffa driftsmiddel til bruk i verksemda som ikkje er meirverdiavgiftspliktige, jf. meirverdiavgiftslova § 3-11. For verksemder som allereie er registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret for anna verksemd, gjeld som nemnt inga ny beløpsgrense, som inneber at søknaden om frivillig registrering må utførast den første avgiftsterminen som dei aktuelle lokala blir leigde ut. Dersom det ikkje er søkt om frivillig registrering innanfor desse tidsromma, vil det heller ikkje vere frådragsrett for inngåande meirverdiavgift på anskaffingar til verksemda. Generelt blir det ikkje gitt frådragsrett etter meirverdiavgiftslova § 8-1 når driftsmiddel først blir tekne i bruk i unnteken verksemd, men seinare blir omdisponerte til bruk i avgiftspliktig verksemd. Justeringsreglane i meirverdiavgiftslova kapittel 9 modifiserer dette utgangspunktet. Dersom den manglande registreringa blir oppdaga og kjem på plass innan justeringsperioden, vil verksemda få ein justeringsrett, sjå meirverdiavgiftslova § 9-2. Ved kortare forseinkingar av søknad om frivillig registrering vil tapet av frådrag for inngåande avgift nominelt sett vere relativt lågt. Det er likevel betydeleg lågare nåverdi av frådragsføring relativt sett over 10 år enn ved direktefrådragsføring av det same beløpet. I tillegg til ein rein nåverdidifferanse kan utleigaren oppleve utfordringar med å handtere likviditetsbelastinga som følgjer av å bli tilvist til relativ frådragsføring av den inngåande meirverdiavgifta over ein tiårsperiode.

Frivillig registrering gjeld berre dersom det finst ei ubroten kjede av frivillig registrerte mellom utleigaren og vedkomande som bruker eigedommen, sjå ovanfor. Framleige frå ei eining som ikkje søkjer frivillig registrering i tide, fører til at alle bakanforliggjande utleigeledd driv utleige utanfor meirverdiavgiftslova, sjå mellom anna avgjerder av Gulating lagmannsrett 21. oktober 2009 (Utv. 2006 side 1494) og 26. oktober 2011 (Utv. 2011 side 1551). Dette inneber at samtlege tidlegare nemnde tilfelle av tapt frådragsmoglegheit kan finne stad. Brot i leietakarkjeda vil, ved alltid å ha verknad for alle bakanforliggjande utleigeledd, typisk ramme utleigaren som har stått for dei vesentlege anskaffingane til eigedommen og frådragsført inngåande meirverdiavgift på desse.

4.4.3 Frivillig registrering av bortforpaktarar av landbrukseigedom og utleigarar av landbrukseigedom

Meirverdiavgiftslova § 2-3 andre ledd gir heimel for frivillig registrering av bortforpaktarar av landbrukseigedom på minst fem dekar og utleigarar av jordbruksareal utan bygningar. Hensikta med

denne frivillige registreringsordninga er å hindre avgiftskumulasjon, sjå ovanfor. Om den enkelte eigedommen skal reknast som landbrukseigedom må vurderast konkret i kvart enkelt tilfelle. Eit sentralt moment i denne vurderinga er kva eigedommen er avsett til i arealdelen av kommuneplanen. Den frivillige registreringa omfattar all landbrukseigedom som blir forpakta bort, og alt jordbruksareal som blir utleigd, jf. meirverdiavgiftsforskrifta § 2-3-3. Eventuell utleige av driftsbygning som blir utleigd som ledd i bortforpakting av landbrukseigedom, vil bli omfatta av bortforpaktar si frivillige registrering av landbrukseigedommen. Det vil dermed i desse tilfella ikkje vere naudsynt å gjere ei separat frivillig registrering av utleigar av driftsbygninga etter meirverdiavgiftslova § 2-3 første ledd. Av meirverdiavgiftslova § 14-1 tredje ledd, jf. første ledd, følgjer det at frivillig registrering skjer ved søknad. Fram til bortforpaktaren i ein søknad gir aktivt uttrykk for ønskje om at verksemda skal underleggjast lova som frivillig registrert, blir alle anskaffingar rekna som utførte til bruk i unnatken verksemd, jf. meirverdiavgiftslova § 3-11.

Frivillig registrering i samsvar med meirverdiavgiftslova § 2-3 andre ledd kan skje sjølv om omsetnad og uttak ikkje overstig beløpsgrensa på 50 000 kroner, sjå meirverdiavgiftslova § 2-1.

4.5 Svensk rett

4.5.1 Innleiing

Hovuddirektivet for meirverdiavgift i EU er Rådsdirektiv 2006/112/EF (meirverdiavgiftsdirektivet) som blei vedteke 28. november 2006 og sett i kraft 1. januar 2007. Meirverdiavgift er pliktig for alle medlemsland, og meirverdiavgiftsdirektivet set rammer for medlemslanda sine regelverk på meirverdiavgiftsområdet, men det er opp til dei nasjonale styresmaktene å bestemme korleis innhaldet i direktivet skal implementerast i nasjonal lovgiving. Direktivet gir òg valmoglegheiter på fleire område.

Utgangspunktet for meirverdiavgiftsdirektivet er ei generell avgiftsplikt ved omsetnad av alle varer og tenester. Det er vedteke særskilde unntak frå dette, og utgangspunktet er at bruksområdet for desse skal tolkast restriktivt. Omsetnad av bygning med tilhøyrande grunn vil i utgangspunktet vere unnateke meirverdiavgiftsplikt, jf. meirverdiavgiftsdirektivet artikkel 135 (1)(j). Dette gjeld likevel ikkje for omsetnad før første innflytting, jf. meirverdiavgiftsdirektivet artikkel 135 (1)(j) jf. artikkel 12 (1)(a). Omsetnad av utbygd grunn skal òg fritakast frå avgiftsplikt, jf. meirverdiavgiftsdirektivet artikkel 135(1)(k). Utanfor dette unntaket fell byggegrunn som er omfatta av meirverdiavgiftsdirektivet artikkel 12(1)(b), jf. artikkel 135(1)(k).

I samsvar med meirverdiavgiftsdirektivet artikkel 135(1)(l) er bortforpakting og utleige av fast eigedom unnateke meirverdiavgiftsplikt. I samsvar med meirverdiavgiftsdirektivet artikkel 137 (1)(d) kan medlemslanda likevel innrømme dei næringsdrivande ein rett til registrering (frivillig registrering) ved utleige og bortforpakting av fast eigedom. Denne ordninga inneber at leiga blir handsama som om ho er meirverdiavgiftspliktig, med plikt til å berekne utgåande meirverdiavgift og rett til å gjere frådrag for anskaffingar som er knytte til verksemda. Medlemslanda kan òg avgrense omfanget av denne valfridommen, og dei kan vedta nærare føresegner for utøvinga, jf. artikkel 137(2).

4.5.2 Frivillig meirverdiavgiftsplikt ved utleige av fast eigedom

Dei svenske meirverdiavgiftsreglane går fram av mervärdesskattelagen (1994:200) (ML). I samsvar med ML kapittel 3 § 2 er både omsetnad og utleige av fast eigedom unnateke meirverdiavgiftsplikt. I kapittel 3 § 3 første ledd blir det gjort visse unntak frå denne hovudregelen slik at mellom anna utleige av rom i hotellverksemd er avgiftspliktig.

Utleige av fast eigedom (næringslokale) til visse leigetakarar, inkludert avgiftspliktige leigetakarar med frådragsrett for inngåande avgift og det offentlege, kan likevel gjerast avgiftspliktig, jf. ML kapittel 3 § 3 andre ledd 1. pkt. Denne avgiftsplikta trer først i kraft etter at søknad frå utleigar er godkjend av Skatteverket, jf. kapittel 9 § 1. Registreringa får som hovudregel først verknad frå den dagen søknaden kjem fram til Skatteverket, og tidlegast frå den dagen leigetakaren tek over den aktuelle eigedommen, jf. kapittel 9 § 4 første ledd.

I tillegg til utleigar kan første- og andrehands leigetakarar søkje om frivillig registrering for utleige av fast eigedom. Avgrensinga i utleigekjeda inneber at tredjehands leigetakar ikkje frivillig kan registrerast for vidareutleige.

Frivillig registrert utleigar kan få tilbakegåande avgiftsoppgjer (retroaktivt avdrag) etter ML kapittel 9 § 8 for kostnader i samband med ny-, på- eller ombygging. Det er eit vilkår at dei aktuelle lokala/bygningane ikkje er tekne i bruk etter at byggjearbeidet blei utført. Dette er praktisk til-

lempa slik at det kan innvilgast tilbakegåande avgiftsoppgjer om søknaden kjem fram månaden etter at leigetakar overtok lokala. Tilbakegåande oppgjer kan omfatte dei tre siste kalenderåra, rekna frå registreringsåret.

4.5.3 Frivillig registrering ved oppføring av fast eigedom

Ved utleige med registreringrett er det mogleg til å søkje om ei form for førehandsregistrering med frivillig avgiftsplikt for oppføring eller omfattande ombygging av fast eigedom. Ei slik frivillig avgiftsplikt trer først i kraft etter at søknad er innvilga av Skatteverket, jf. kapittel 9 § 2. Det må eksistere særlege grunnar for at eininga skal kunne registrerast medan bygget er under oppføring og før det er inngått leigeavtalar. Når denne vurderinga skal gjerast, skal det takast omsyn til dei personlege eller økonomiske tilhøva til søkjaren, jf. ML kapittel 9 § 2 tredje ledd. Utleigar må vidare kunne sannsynleggjere at utleige skal skje til registrerte verksemder, til dømes i form av byggjeløyve, teikningar og marknadsføring.

Reglane om tilbakegåande avgiftsoppgjer (retroaktivt avdrag) gjeld ikkje for utleigar som blei registrert allereie ved oppføring. Dette inneber at frådrag for utgifter som kom til før registreringa, blir tilviste justeringsoppgjer etter at leietakar har overteke bruken.

Dersom bruken av lokala blir endra eller eigedommen blir seld innan ti år etter at bygningen kunne vore teken i bruk, skal inngåande meirverdiavgift justerast, jf. ML kapittel 8 a og kapittel 9 §§ 9 til 13.

4.5.4 Endring av søknads- og vedtaksprosedyrane ved frivillig registrering

Med verknad frå 1. januar 2014 blei det sett i kraft lovendringar i Sverige som førte til at søknads- og vedtaksprosedyrane for frivillig registrering blei oppheva. Endringa var eit resultat av eit føregåande utgreiingsarbeid knytt til den frivillige registreringsordninga. Skatteverket la fram utgreiinga si 4. juni 2012 «Förstudie om förenkling av den frivilliga skattskyldigheten för mervärdesskatt vid uthyrning av verksamhetslokaler.» På bakgrunn av dette sende den svenske regjeringa 15. april 2013 forslag til endringar i «Vissa skattefrågor inför budgetpropositionen för 2014» på høyring. Forslaga blei følgde opp i Lagrådsremiss 30. mai 2013 «Vissa skattefrågor inför budgetpropositionen för 2014». Den 18. september 2013 blei forslaga fremja for Riksdagen ved «Regeringens proposition 2013/14:1, Budgetpropositionen för 2014 Förslag till statens budget för 2014, finansplan och skattefrågor».

Lovendringane inneber at den gjeldande ordninga med tilgang til frivillig registrering blir halden ved lag, men krava til søknad om frivillig registrering og vedtak frå Skatteverket blir avvikla i de fleste tilfelle. For verksemder som allereie er i meirverdiavgiftsregisteret, vil det vere tilstrekkeleg å fakturere med utgåande meirverdiavgift på leievederlaget for å bli rekna som frivillig registrert. Ettersom det kan gjerast feil under faktureringa, blir det opna for ein viss korrigeringstilgang. Dette slik at fakturering av utgåande avgift på leievederlaget gir den frivillige registreringa verknad inntil seks månader attende i tid. Registreringa kan likevel ikkje gjerast gjeldande for tida før leigetakaren overtok eigedommen. I tilfelle der utleigar ved ein feil har fakturert utgåande meirverdiavgift på leievederlaget, blei det innført ein frist på fire månader for korreksjon slik at utleiga ikkje blir omfatta av frivillig registering. I den svenske ordninga er det ikkje høve til å velje at ei frivillig registrering skal stanse.

4.6 Vurderingar og forslag

4.6.1 Innleiing

Departementet har sett i gang eit større arbeid med å greia ut moglegheitene for å utvide meirverdiavgiftsplikta til å omfatte omsetnad av nye bygningar med meir og utleige av næringseigedom, sjå ovanfor. Dette er eit omfattande utgreiingsarbeid, og for tida er det ikkje mogleg å angi kor tid dette arbeidet vil vere sluttført. Eventuelle forslag til endringar i meirverdiavgiftslova vil bli sende på alminneleg høyring før eit lovforslag kan sendast til Stortinget.

I påvente av denne større gjennomgangen av meirverdiavgiftsreglane for fast eigedom er det etter departementet si meining naudsynt å gjere enkelte justeringar i den frivillige registreringsordninga av utleigar av bygg eller anlegg. Lovforslaga som blir fremja nå, er ei oppfølging av departementet sitt høyringsnotat 24. september 2013. Forslaga blir nærare presenterte i punkta 4.6.2 og 4.6.3 nedanfor.

I høyringsrunden har enkelte av høyringsinstansane komme med merknader som ikkje direkte er knytte opp mot forslaga som blir lagt fram i denne proposisjonen. Departementet har ikkje gått nærare inn på desse innspela her.

4.6.2 Oppheving av kravet til søknad om frivillig registrering for verksemder som allereie er ordinært registrerte

Forslag i høyringsnotatet

I høyringsnotatet blei det foreslått å oppheve søknadskravet om frivillig registrering for verksemder som allereie er ordinært registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret. I staden for eit søknadskrav blei det foreslått at det skulle vere avgjerande om «leieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig». I dette uttrykket ligg det at dei materielle vilkåra for frivillig registrering skal vere oppfylte og at utleigar opptrer i samsvar med de øvrige pliktene som følgjer av frivillig registrering.

Synet til høyringsinstansane

Høyringsinstansane er positive til å oppheve søknadskravet om frivillig registrering for verksemder som er ordinært registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret. *Skattedirektoratet* meiner likevel at oppheving av søknadskravet vil kunne ha negative konsekvensar for Skatteetaten sitt kontrollarbeid, utan at lovforslaget blei frårådd. Fleire av høyringsinstansane har innspel knytt til rekkevidda av forslaget.

Ei problemstilling er kor stort omfang den frivillige registreringa som følgjer ved at utleigeforholdet blir handsama som avgiftspliktig, skal gjevast. Spørsmålet er knytt til om den frivillige registreringa berre skal gjelde det enkelte utleigeforholdet eller heile utleigeverksemda. Departementet viser til høyringsmerknadene til *Den Norske Advokatforening, NARF, Norsk Eiendom* og *NHO*.

NHO og *Norsk Eiendom* ønskjer at det blir presisert nærare om frivillig registrering utan søknad skal vere ein hovudregel eller eit unntak. Vidare ønskjer *NHO* og *Norsk Eiendom* ei nærare presisering av kva som er meint med «behandles som merverdiavgiftspliktig», særleg knytt til inkonsekvent åtferd frå utleigar si side.

NHO viser til at det er ein veikskap ved ordninga om frivillig registrering at det generelt sett har vore lite notoritet knytt til ordninga, inkludert at det ikkje har vore høve til å sjå om ei verksemd er frivillig registrert ved oppslag i offentlege register. Også *Likningsutvalet* peikar på at det er ei utfordring at informasjon om frivillig registrering ikkje går fram av offentlege register i dag.

Departementet sitt forslag

Krava om søknad og registrering i Meirverdiavgiftsregisteret står sentralt i meirverdiavgiftssystemet ved at registrering er knytt direkte til grunnleggjande rettar og plikter i meirverdiavgiftslova. Dei materielle vilkåra for registrering er tekne inn i meirverdiavgiftslova kapittel 2, medan kapittel 14 har reglar om korleis registrering skal skje. Det er søknadsplikt for dei som er ordinært registreringspliktige etter meirverdiavgiftslova § 2-1. For frivillig registrering av utleigeverksemd etter meirverdiavgiftslova § 2-3 første ledd er det ei ordning i lova at det er utleigar som aktivt må melde frå om at verksemda skal underleggjast lova, i form av ein søknad. Det gjeld òg om utleigar frå før er registrert for anna næringsverksemd. Krav til søknad òg i sistnemnde situasjonar tek vare på fleire omsyn. Ein eigen registreringsprosedyre etter søknad er mellom anna viktig for å sikre informasjonsbehovet til Skatteetaten ved utplukk tilkontrollar og statistikk. Eit slikt system bidreg dessutan generelt sett til å skape notoritet for Skatteetaten knytt til utleigar sitt val om å nytte seg av den frivillige ordninga.

Etter departementet si meining kan kravet til søknad om frivillig registrering av utleigeverksemd som allereie er registrert for anna næringsverksemd, gi enkelte uheldige utslag. Fleire saker har vist at verksemder har starta med utleige av fast eigedom utan å bli frivillig registrert, men likevel opptrådt som om utleiga var avgiftspliktig. Når verksemda ikkje er frivillig registrert, blir alle anskaffingar rekna som utførte til bruk i unnteken verksemd, jf. meirverdiavgiftslova § 3-11. Dette inneber at det ikkje finst frådragsrett for inngåande meirverdiavgift. Det blir vist til omtala i punkt 4.4.2 over.

For å motverke desse uheldige utslaga kan ei nærliggjande løysing etter departementet si meining vere å oppheve kravet om søknad for verksemder som allereie er registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret. Fordelane ved ei slik løysing er at uheldige konsekvensar som følgje av manglande søknad ikkje lenger vil oppstå for denne gruppa med utleigarar. Vidare vil dette bidra til eit enklare regelverk for dei næringsdrivande. Ulempene ved ei slik løysing vil først og fremst vere at kontrollmoglegheitene for Skatteetaten kan bli svekka. Etter ei totalvurdering har departementet komme fram til at kravet til søknad bør bli oppheva i desse situasjonane. Dette gjer det naudsynt å utføre endringar i meirverdiavgiftslova. Det er framleis ønskjeleg at verksemdene aktivt melder frå om at dei ønskjer å bli frivillig registrerte, men det vil

ikkje lenger vere eit absolutt krav for denne gruppa utleigarar. Forslaget er meint som ein tryggleiksventil og alternativ framgangsmåte for å bli frivillig registrert. Forslaget er nærare presentert nedanfor.

Registrering har som nemnt ein viktig funksjon i meirverdiavgiftssystemet. Departementet foreslår derfor at for utleigarar av anlegg eller bygg som ikkje allereie er registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret for anna næringsverksemd, blir kravet om søknad om frivillig registrering for utleigeverksemd ført vidare. For utleigarar av bygg aller anlegg som allereie er ordinært registrerte i Meirverdiavgiftsregisteret, foreslår departementet å oppheve kravet til søknad. Ved fjerning av kravet til søknad om frivillig registrering for utleige av bygg eller anlegg for verksemder som allereie er ordinært registrerte, må det takast stilling til kva som skal krevjast i staden for å bli frivillig registrert for denne gruppa aktørar. Om valfridomen kan utøvast heilt formlaust, vil det kunne oppstå tvil om utleigarverksemda er frivillig registrert eller ikkje. Etter departementet si vurdering må det derfor krevjast at utleigar har teke eit synleg og etterprøvbart val for å bli vurdert som frivillig registrert for utleige av fast eigedom. Fleire alternativ kan vere aktuelle.

Som omtala i punkt 4.5.4 over blei det sett i verk fleire regelendringar i Sverige med verknad frå 1. januar 2014 som innebar at søknad- og vedtaksprosedyrane for den frivillige registreringsordninga blei fjerna i dei fleste tilfelle. For vurdering av kva som skulle erstatte desse prosedyrane, blei det i forarbeida til lovendringane mellom anna vist til reglane i Irland og Tyskland. Desse landa har ikkje krav om søknad ved frivillig registrering, men har elles løyst dette ulikt. I Irland skal valet om å vere frivillig registrert gjerast skriftleg, til dømes i leigeavtala eller ved ei kunngjering til leigetakarane. I Tyskland er det avgjerande om det er belasta utgåande meirverdiavgift på leigevederlaget. I Sverige blei reglane endra slik at det no er nok at utleigar har oppgitt utgåande meirverdiavgift i ein faktura på leigevederlaget, for å bli rekna som frivillig registrert.

Departementet har vurdert om det kunne vore innført ein tilsvarande regel som den svenske i det norske meirverdiavgiftsregelverket. Også i norsk meirverdiavgiftsrett er det tradisjon for å knyte verknader til salsdokumentasjonen. Hovudregelen for tidfesting av meirverdiavgift er at avgifta skal oppgjevast i omsetnadsoppgåva for terminen dokumentasjon blei utferda, jf. meirverdiavgiftslova § 15-9 første ledd. Tidfestinga av inngåande og utgåande meirverdiavgift er dermed avhengig av datoen salsdokumentasjonen blei utferda. Etter bokføringsforskrifta § 5-1-1 blir det òg stilt krav om at sal skal dokumenterast, med spesifisering av eventuell meirverdiavgift som blir kravd ved salet. Inngåande meirverdiavgift må dessutan vere dokumentert med salsbilag for å vere kvalifiserte for frådrag, jf. meirverdiavgiftslova § 15-10 første ledd. Departementet ser fleire fordeler med å knyte frivillig registrering til om leigevederlag blir fakturert med meirverdiavgift. Ei slik tilnærming vil etter departementet sitt syn likevel ikkje vere tilstrekkeleg vid til å omfatte alle utleigeforhold som etter gjeldande rett gir rett til å føre inngåande meirverdiavgift til frådrag.

Departementet viser til at til forskjell frå den norske frivillige registreringsordninga er det i svensk rett det enkelte utleigeforholdet som er gjenstand for frivillig registrering. Dette inneber at ein utleigar som er registrert for utleige av eitt lokale, ikkje er avgiftspliktig for utleige av andre lokale, noko som igjen inneber at utleigar må søkje om frivillig registrering for kvart enkelt utleigeforhold. Med mindre søknad om førehandsregistrering er innvilga, kan utleigar under ei slik ordning ikkje gjere frådrag for inngåande meirverdiavgift før det kan fakturerast ut leigevederlag for det aktuelle utleigeforholdet. Departementet viser til at den norske ordninga inneber at det er utleigar som i utgangspunktet blir frivillig registrert for heile utleigarverksemda si. Alle leigeavtalar til utleigaren som oppfyller vilkåra, er omfatta av den frivillige registreringa. Dette inneber at ei frivillig registrering òg omfattar utleigeforhold i tidlegare fasar, før det er grunnlag for å utfakturere leigevederlag. Eit typisk eksempel her er at det allereie under oppføring av bygg blir inngått leigeavtale med avgiftsregistrert leigetakar. Ein frivillig registrert utleigar vil då kunne gjere frådragsrett gjeldande for oppføringskostnadene, sjølv om denne delen av verksemda framleis ikkje genererer avgiftspliktig omsetnad. For å ta vare på dagens rettstilstand er det dermed behov for eit vidare kriterium enn utfakturering med meirverdiavgift for å bli rekna som frivillig registrert.

På bakgrunn av dette foreslår departementet at ei ny føresegn blir innsett i meirverdiavgiftslova med vilkår om at utleigar skal reknast som frivillig registrert der «leieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig». I uttrykket «behandles som merverdiavgiftspliktig» ligg det som eit premiss at dei materielle vilkåra for frivillig registrering skal vere oppfylte, og at utleigar opptrer i samsvar med dei sentrale pliktene som følgjer av frivillig registrering. I slike situasjonar blir det lagt til grunn at

utleigar har teke eit val, som kan etterprøvast, om at utleigarforholdet skal vere frivillig registrert.

Departementet reknar med at eit stort fleirtal av utleigeforholda vil kunne avgiftsklassifiserast ut frå at utleigar fakturerer leigevederlaga med utgåande meirverdiavgift for deretter å bokføre utleiga som avgiftspliktig omsetnad i rekneskapen og innberette dette i omsetnadsoppgåvene. Dette blir antatt å gi ein praktikabel rettstilstand utan å påleggje dei næringsdrivande nye plikter eller dokumentasjonskrav. Ved å knyte vurderinga til salsdokumentet blir det i tillegg oppnådd notoritet ved at salsdokumentet skal sendast til leigetakar innan visse fristar.

I den tidlege fasen av eit utleigeforhold, før det er grunnlag for å utfakturere leigevederlag, vil vurderinga av om utleigeforholdet er avgiftshandsama måtte gjerast på grunnlag av andre moment enn salsdokumentasjon. Etter gjeldande rett er det krav om at det er inngått ei leigeavtale for at utleigeforholdet skal vere omfatta av den frivillige registreringa og inngåande meirverdiavgift kan førast til frådrag. Departementet legg til grunn at avtale, der det går fram at leigevederlag vil bli avgiftsberekna, i slike tidlege fasar av utleigeforholdet vil vere tilstrekkeleg til å oppfylle vilkåret om at utleiga blir handsama som meirverdiavgiftspliktig. Når det gjeld «leier ut» som vilkår for frivillig registrering, viser vi til publisert brev frå departementet til Skattedirektoratet 17. desember 2013.

Det foreslåtte vilkåret gir rettleiing om at det må gjerast ei konkret totalvurdering. Departementet viser til at det ligg innanfor utleigar sin kontroll å sørgje for klarheit av dei faktiske forholda, som tilseier at utleiga handsamas med meirverdiavgift. Ovanfor er det nemnt fakturering av meirverdiavgift på leievederlaga med meir. Departementet vil her understreke at utleigar ikkje under noko omstende har rett til å føre frådrag for inngåande meirverdiavgift før det er inngått utleigeavtale. Utleigar bør syte for at utleigeavtalar gjer det klart om det blir rekna meirverdiavgift på vederlaga eller ei, også av omsynet til klarheit i det privatrettslege forholdet til leietakaren. Departementet presiserer at vilkåret ikkje blir oppfylt berre ved at utleigar fører frådrag for inngåande meirverdiavgift.

Fleire av høyringsinstansane tek opp spørsmålet om forslaget berre inneber at det enkelte utleigeforholdet skal omfattast av den frivillige registreringsordninga eller av heile utleigeverksemda. Det blir vist til høyringsmerknadene til *Advokatforeningen, NARF, Norsk Eiendom* og *NHO*.

Departementet vil understreke at denne lovendringa er meint å motverke enkelte uheldige utslag av søknadskravet for allereie registrerte næringsdrivande. Dette inneber at lovforslaget berre blir gjeldande for det enkelte leigeforholdet. Derfor er uttrykket «leieforholdet» nytta i lovforslaget.

NHO og *Likningsutvalet* har gitt uttrykk for at det er problematisk at det ikkje går fram av offentleg tilgjengelege register om ei verksemd er frivillig registrert. Departementet viser til at Einingsregisteret nå er endra slik at registeroppslag skal vise om ei verksemd er frivillig registrert. Ein frivillig registrert utleigar har likevel som nemnt i punkt 4.4.2 høve til å halde utleigarforhold utanfor den frivillige registreringsordninga. Dette fører til at opplysning om at utleigar er frivillig registrert, ikkje gir eit tilstrekkeleg grunnlag for å avgjere om dei enkelte utleigeforholda er avgiftspliktige for utleigar.

Forslaget gjer det naudsynt å utføre endringar i meirverdiavgiftslova § 3-11 andre ledd bokstav k av meir redaksjonell art.

Skattedirektoratet viser i høyringsmerknaden sin til at lovforslaget òg bør omfatte den frivillige registreringsordninga for bortforpaktarar av landbrukseigedom på minst fem dekar og utleigarar av jordbruksareal utan bygningar. Departementet er samd i denne vurderinga og fremjar forslag i samsvar med dette. Forslaget inneber at borfortpaktning kan gjeras avgiftspliktig, utan at det er naudsynt å søkje særskilt om dette for einingar som frå før av står i Meirverdiavgiftsregisteret.

Det blir vist til forslag til endringar i § 2-3 tredje ledd og § 3-11 andre ledd bokstav k i meirverdiavgiftslova.

4.6.3 Endring av verknadstidspunktet for frivillig registrering for utleigarar av bygg eller anlegg

Forslag i høyringsnotatet

I høyringsnotatet vart det fremja forslag om at utleigar kan krevje frivillig registrering med verknad for avgiftstermin som er avslutta. Det blei lagt fram forslag om ein frist for utleigar på seks månader, rekna frå då utleigar søkte frivillig registrering eller gjorde det synleg at utleiga var handsama som meirverdiavgiftspliktig. Det vart understreka at ei frivillig registrering aldri kan gjerast gjeldande for tida før dei materielle vilkåra for ei slik registrering var til stades.

Synet til høyringsinstansane

Høyringsinstansane er positive til forslaget.

NARF ber om at fristen blir endra frå 6 månader til 12 månader. Årsaka til dette er at det skal takast større omsyn til leigeforhold som kan ha ein atypisk oppstart, til dømes leigeforhold der det ikkje skal belastast leigeutgifter den første tida av leigeperioden. *Norsk Eiendom* og *NHO* stiller spørsmål om det i det heile teke er behov for ein frist. Dersom ein frist skal gjelde, blir det oppmoda om at utgangspunktet og avslutninga av fristen blir presisert ytterlegare. Det blir vist til at det er uklart kva som gjeld for dei som har kortare avgiftsterminar enn ordinære tomånadersterminar eller årstermin.

Departementet sitt forslag

Verknadstidspunkt for registrering har tyding i fleire samanhengar. Ein av desse er plikta til å rekne ut utgåande meirverdiavgift på leigevederlaga. For den frivillige registreringsordninga er det likevel først og fremst kva innverknad verknadstidspunktet har på frådragsretten, som påkallar merksemd. Den alminnelege frådragsretten etter meirverdiavgiftslova § 8-1 gjeld utelukkande for anskaffingar gjort frå og med verknadstidspunktet for den frivillige registreringa. Inngåande avgift på anskaffingar som er gjort før verknadstidspunktet, kan på nærare vilkår frådragsførast etter reglane om tilbakegåande avgiftsoppgjer. Det er eit sentralt vilkår for tilbakegåande avgiftsoppgjer at anskaffingar blir tekne direkte i bruk i avgiftspliktig verksemd. Anskaffingar som først blir tekne i bruk utanfor avgiftspliktig verksemd, gir ikkje rett til tilbakegåande avgiftsoppgjer.

Tidspunktet ei frivillig registrering får verknad, er regulert i meirverdiavgiftslova § 14-1 tredje ledd. Registrering kan tidlegast skje frå og med oppgaveterminen ein elektronisk søknad er loggført i mottakssentralen som godkjend, eller frå og med oppgaveterminen ein søknad levert på papir er postlagt. Denne løysinga inneber i realiteten at ein søknad om registrering blir gitt tilbakeverkande kraft innanfor oppgaveterminen. Både ordinær frådragsrett etter meirverdiavgiftslova § 8-1 og tilbakegåande avgiftsoppgjer etter meirverdiavgiftslova § 8-6 kan dermed vurderast ut frå premisset om at utleigeverksemda har vore driven som avgiftspliktig frå oppstarten av, så lenge verksemda har søkt frivillig registrering før utløpet av den aktuelle oppgaveterminen. Dersom beløpsgrensa blir nådd siste dag i oppgåveterminen, må det seinast same dag søkjast om frivillig registrering for at frådragsrett ikkje skal gå tapt.

Etter departementet sine vurderingar er ikkje reglane om verknadstidspunktet i utgangspunktet for strenge. Det er likevel fleire eksempel på at utleigarar har lidd tap som følgje av for seine søknader på grunn av at areal er tekne i bruk før verknadstidspunktet for den frivillige registreringa. Konsekvensane av dette er som nemnt at det ikkje finst frådragsrett for inngåande avgift på anskaffingar til verksemda. Det kan i slike tilfelle heller ikkje utførast tilbakegåande avgiftsoppgjer. Inngåande avgift på anskaffingar til byggjetiltak som utgjer kapitalvare, vil etter at frivillig registrering er utført, kunne komme heilt eller delvis til frådrag gjennom justeringskrav. Ei utsett fradragsføring over ti år gjennom justeringskrav gir likevel ein vesentleg lågare nåverdi enn verdien av eit umiddelbart frådrag etter reglane om tilbakegåande avgiftsoppgjer.

På bakgrunn av dette meiner departementet at utleigeforhold som kvalifiserer til frivillig registering, bør gjevast betre tid til å sikre seg ein effektiv frådragsrett. Departementet foreslår regelendringar som gir utleigar rett til å velje registrering frå og med ein oppgavetermin som går ut mindre enn seks månader før utleigar søkte eller han gjer uttrykk for frivillig registrering, jf. uttrykket «tilkjennegitt» i lovforslaget.

For utleigeverksemdene som søkjer om frivillig registrering etter meirverdiavgiftslova § 2-3 første ledd, blir fristen rekna frå tidspunktet då den elektroniske søknaden om registrering blei loggført i mottakssentralen. Når søknaden blir levert på papir, vil utgangspunktet vere datoen søknaden blir postlagt.

For verksemder som blir frivillig registrerte etter forslaget til den nye føresegna i meirverdiavgiftslova § 2-3, sjå punkt 4.6.2 ovanfor, er det ikkje mogleg å knyte verknadstidspunktet til søknadstidspunktet. Bakgrunnen for dette er at det er lagt fram forslag om å oppheve søknadskravet. Departementet foreslår ei eiga føresegn for denne gruppa. Dette slik at frivillig registrering kan få verknad frå og med ein oppgavetermin som går ut dei siste seks månadene før «avgiftsbehandling av utleieforholdet ble tilkjennegitt».

Departementet understrekar at det å melde om avgiftshandsaming av eit utleigarforhold krev at det blir gitt uttrykk for, ved ein ytre manifestasjon, at utleigarforholdet er avgiftspliktig. Departementet peikar på at utleigar, både når leigekontrakt blir inngått og ved fakturering av leigevederlag, har god anledning til å gi uttrykk for eventuell avgiftshandsaming av utleiga. Etter departemen-

tet si oppfatning vil eit slikt uttrykksskrav ikkje vere særleg administrativt tyngjande for utleigaren.

Kor lang frist utleigar har til å gjere utleigarverksemda avgiftspliktig for dei enkelte avgiftsterminane, er omtala over. I høyringsmerknaden sin tek *Skattedirektoratet* opp om det skal vere automatikk i at verknadstidspunktet blir sett til det tidlegast moglege tidspunktet. Departementet meiner at utleigar sjølv skal kunne velje den nærare verknadsperioden innanfor denne fristen. Dette valet må leggjast til grunn med verknad både for utgåande og inngåande meirverdiavgift.

I høyringsmerknadene sine ber *NHO* og *Norsk Eiendom* om ei presisering om kva som vil vere aktuelt for verksemder som har årsterminar eller kortare avgiftsterminar enn ordinært.

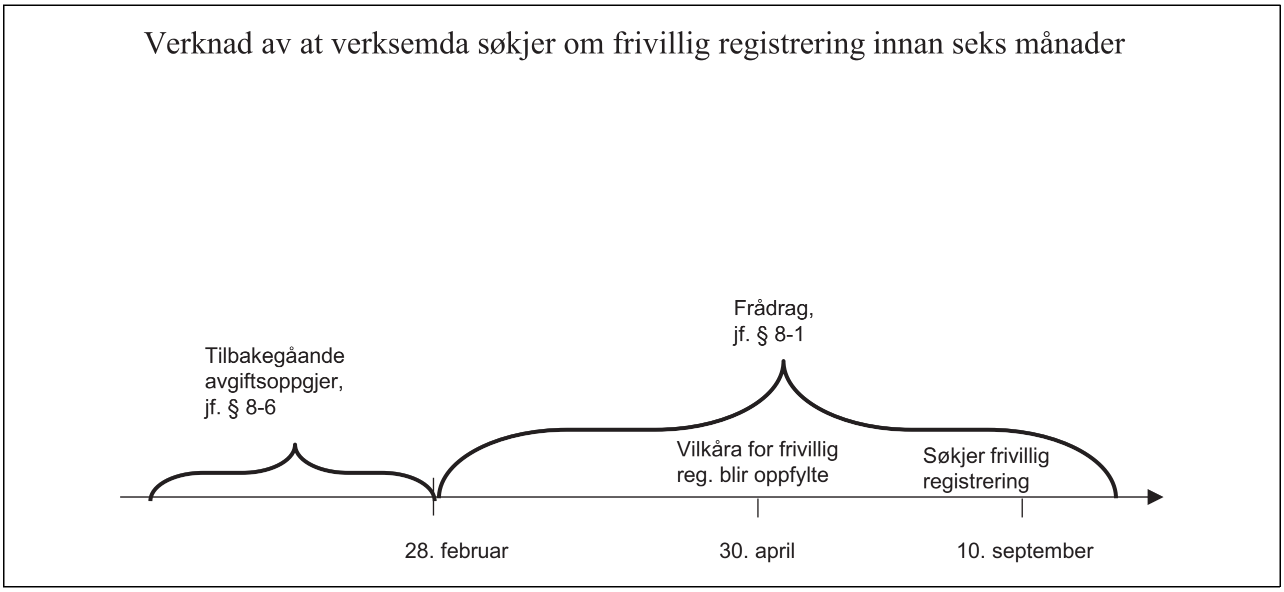
Departementet viser til at ei verksemd som har årstermin, reelt sett vil oppnå moglegheit for lenger tilbakeverknad enn ei verksemd med ordinære tomånedersterminar. Ordninga med ulike terminlengdar er gitt på bakgrunn av at den faktiske situasjonen til ulike avgiftspliktige verksemder, er ueinsarta. At lenger terminlengd fører til at det reelle verknadstidspunktet kan setjast noko lenger tilbake i tid, vurderer departementet å vere eit naturleg utslag av ordninga med ulike terminlengder. Etter departementet si oppfatning følgjer denne forståinga av ordlyden i dei foreslåtte føresegnene.

Departementet presiserer at forslaga ikkje endrar vilkåra for kva som kan omfattast av ei frivillig registrering. Dei foreslåtte føresegnene om verknadstidspunkt gir derfor ikkje tilgang til å gi frivillig registrering verknad for tidsrom før vilkåra for frivillig registrering er oppfylte. Forslaga inneber ein forlenga frist for å bringe eit utleigeforhold, som oppfyller dei materielle vilkåra for frivillig registrering, inn under ordninga. Dette kan også formulerast som kor langt tilbake i tid ei frivillig registrering kan få verknad.

Den foreslåtte endringa vil for det første innebere at dersom utleigar vel det, vil vedkomande bli pliktig å svare utgåande avgift på leigevederlaga for oppgåveterminar som er avslutta. Motstykket er at utleigar får alminneleg frådragsrett for inngåande avgift for den same perioden. Dette inneber at både avgiftsplikt og frådragsrett kan inntre for forhold som skal periodiserast til avgiftsterminar som allereie har forfalle. Departementet viser til at utleigarar òg etter gjeldande rett kan oppleve dette. Det er ikkje uvanleg at registrering blir vedteke først etter utløpet av den terminen den frivillige registreringa givast verknad frå. På same måte som med avgiftsplikt på andre grunnlag må avgiftsplikt som følgjer av frivillig registrering, leggjast til grunn for avgiftshandsaminga av dei terminane som avgiftsplikta gjeld for. Det har ikkje noko å seie at avgiftsplikta blir vedteke først etter at oppgåveterminar har forfalle. Ein konsekvens av dette er, som antatt i *Skattedirektoratet* sin høyringsmerknad, at både utgåande og inngåande meirverdiavgift skal periodiserast til dei respektive terminane. På same måte vil vilkåret for overføring av justeringsplikt, at mottakar må vere avgiftsregistrert i same termin som kapitalvare blir overdratt, kunne verte oppfylt først etter at den aktuelle terminen er avslutta. Dersom partane er samde og vilkåra elles er oppfylte, kan justeringsplikta overførast. I tilfelle kor oppgåvefristen allereie har løpt ut og overdragar har gitt skriftleg melding om justeringsoppgjer, gir meirverdiavgiftslova § 18-3 overdragar krav på å rette avgiftsoppgjeret.

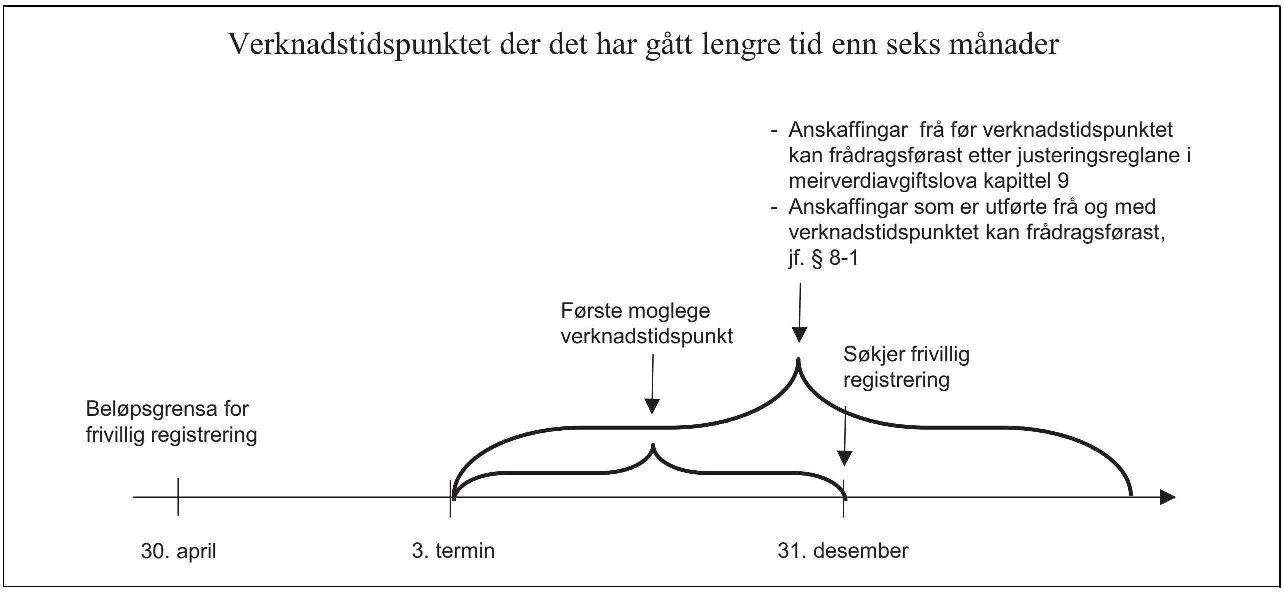
Den viktigaste konsekvensen av forslaga er at frådragsretten er intakt, sjølv om utleigar søkjer eller gjer uttrykk for frivillig registrering først etter utløpet av avgiftsterminen då vilkåra for registrering var oppfylte. Dette særleg ved at forslaga inneber at «registreringstermin», i tydinga som er angitt i meirverdiavgiftsforskrifta § 8-6-2 første ledd første punktum, kan vere ein termin som er avslutta når utleigar søkjer eller gjer uttrykk for frivillig registrering. Ved at utleigarar får meir tid til å gjere utleiga avgiftspliktig frå oppstart av leigeforholdet, får utleigarar tilsvarande betre tid til å avverge at eigedommen blir rekna som teken i bruk i verksemd som er unnteken avgift. Tapa av frådragsrett som følgjer av slik bruk som er unnteken avgift, kan som omtala over vere vesentlege.

Enkelte høyringsinstansar har som nemnt stilt spørsmål om det i det heile teke er behov for ein frist. Andre høyringsinstansar meiner at fristen bør utvidast. Departementet meiner det er naudsynt med ein frist slik at registreringsforholdet til ei utleigarverksemd er tydeleg. Det kan her visast til at ei frivillig registrering utløyser både rettar og plikter. I tillegg til utleigar si rettsstilling har avgiftsplikt for ein utleigar òg tyding for tredjepart si rettsstilling. Det blir vist til vilkåret i meirverdiavgiftsforskrifta § 2-3-1 andre ledd om at det må finnast ei ubroten kjede av frivillig registrerte mellom utleigaren og vedkomande som bruker areala i registrert verksemd. Med ei forlenging av fristen frå «før utløpet av oppgaveterminen» til seks månader etter utløp av oppgåveterminen, meiner departementet at utleigar får god tid til avgiftshandsaminga av utleiga. Etter departementet sitt standpunkt vil ein frist på seks månader gi



Figur 4.1 Illustrasjon av verknad av at verksemda søkjer om frivillig registrering innan seks månader

Den første leigekontrakta til A fører til at vilkåra for å bli frivillig registrert blir oppfylte 30. april. Verksemda har ordinære oppgåveterminar på to månader. Første moglege verknadstidspunkt vil vere frå starten av terminen vilkåra for frivillig registrering blir oppfylte, som vil vere 1. mars i dette tilfellet. A søkjer frivillig registrering 10. september. Dette fører til at A kan krevje andre termin som verknadstidspunkt slik at meirverdiavgiftslova § 8-1 blir brukt på anskaffingar frå og med 1. mars. Frådrag for inngåande meirverdiavgift knytt til tenester og varer som er skaffa før verknadstidspunktet, kan førast i samsvar med reglane om tilbakegåande avgiftsoppgjer i meirverdiavgiftslova § 8-6.



Figur 4.2 Illustrasjon av verknadstidspunkt der det har gått lengre tid enn seks månader

A når beløpsgrensa for frivillig registrering 30. april og fyller dermed vilkåra for å bli frivillig registrert frå dette tidspunktet. A søkjer om frivillig registrering 31. desember. Forslaget til verknadstidspunkt med seks månader tilbake i tid fører til at første moglege verknadstidspunkt for den frivillige registreringa vil vere i starten av tredje termin, altså 1. mai. Oppføringskostnader knytt til anskaffingar før verknadstidspunktet kan frådragsførast etter justeringsreglane i meirverdiavgiftslova kapittel 9. Anskaffingar som er utførte frå og med verknadstidspunktet, kan frådragsførast i medhald av meirverdiavgiftslova § 8-1.

rom for å områ seg for dei som søkjer frivillig registrering, og vareta behovet for klarleik rundt registreringsforholdet på ein god måte.

Ovanfor er det lagt inn ein illustrasjon av lovforslaget. Figur 4.1 illustrerer verknaden av at det er gått kortare tid enn seks månader frå verksemda fylte vilkåra for frivillig registrering, til det blir søkt om slik frivillig registrering. Figur 4.2 illustrerer tilfelle der det har gått meir enn seks månader frå vilkåra for frivillig registrering er oppfylte, til søknad om slik frivillig registrering eksisterer.

Det blir vist til forslag til endringar i meirverdiavgiftslova § 14-1 tredje og fjerde og femte ledd.

4.7 Økonomiske og administrative følgjer

Forslaget om oppheving av søknadskravet for frivillig registrering for utleigarar av anlegg og bygg som allereie har ei avgiftsregistrering, vil føre til ei viss innsparing for næringslivet. Utanom at det ikkje vil vere krav om søknad, vil endringa kunne føre til at færre næringsdrivande får tilbakeført frådrag for inngåande meirverdiavgift som følgje av manglande søknad om frivillig registrering. Verksemdene vil likevel framleis ha tilgang til å sende inn søknad om frivillig registrering. Det er vanskeleg å talfesta kor mange som vil nytte seg av tilgangen til å bli frivillig registrert utan særskilt søknad.

For Skatteetaten kan forslaget føre til at utplukk til kontrollar for verksemder som er frivillig registrerte, blir meir arbeidskrevjande. Det kan også vere meir arbeidskrevjande å fastslå om ei verksemd er frivillig registrert basert på ei skjønnsmessig vurdering som lovforslaget legg opp til, enn ved frivillig registrering etter søknad.

For utleigarar fører forslaget til meir tid å områ seg på, for å kunne gjere fortløpande frådrag etter meirverdiavgiftslova § 8-1 og tilbakegåande avgiftsoppgjer etter meirverdiavgiftslova § 8-6. Dette kan gi ein viss negativ likviditetseffekt for staten.

Departementet antar at lovforslaget ikkje vil ha nemneverdige provenyverknader.

4.8 Iverksetjing

Fleire av høyringsinstansane peikar på at lovendringane bør setjast i kraft så snart som mogleg.

Departementet foreslår at lovendringane blir sette i kraft med verknad frå 1. juli 2014.

Etter departementet si oppfatning bør ikkje verknadstidspunktet setjast til ein termin før datoen for iverksetjing. Ved alminnelege tomånadersterminer vil forslaget til endringar i § 14-1 dermed innebere at verknadstidspunktet tidlegast kan setjast til fjerde termin i 2014. Dette vil seie at den foreslåtte føresegna får ei gradvis innfasing.

5 Oppheve båtmotoravgifta

Båtmotoravgifta er ei fiskal avgift og gjeld båtmotorar med minst 9 hestekrefter. Statens inntekter frå avgifta er for 2014 berekna til 175 mill. kroner.

Særavgifta på båtmotorar blei innført i 1978 i samband med økonomiske innstrammingstiltak og for å dempe auken i det private forbruket. Det blei òg vist til at særavgifta kunne medverke til å vri etterspurnaden mot mindre og billegare motorar, noko som blei rekna for tenleg ut frå ein miljø- og ressurssynsvinkel. Det har i seinare tid skjedd ei stor utvikling for motorar kor både forureining og støy er redusert. Det er eksempel på motorar kor forbruket av drivstoff er redusert mellom 20 og 50 pst. jamført med tidlegare utgåve av motoren. Lokal forureining frå båtmotorar er truleg også mindre frå nyare båtmotorar enn frå eldre motorar. Drivstoff til båtar har dessutan CO_2-avgift som prisar utsleppet av CO_2.

I praksis er båtmotoravgifta den av dei tradisjonelle vareavgiftene som har flest saker overfor privatpersonar for ulovleg innførsel. Det er dessutan fleire tilfelle med feilklassifisering av motorar. Dette gjer at avgifta er forholdsvis ressurskrevjande for avgiftsstyresmaktene. Til skilnad frå eingongsavgifta som gjeld bilar, kor det blir tatt omsyn til eit bruksfrådrag i avgifta ved import av brukte bilar, har båtmotoravgifta same sats uavhengig av om det er ein ny eller brukt motor.

Regjeringa foreslår å oppheve særavgifta på båtmotorar med verknad frå 1. juli 2014. Endringa blir anteken å gi eit provenytap på om lag 100 mill. kroner påløpt og 90 mill. kroner bokført i 2014. Ei oppheving av avgifta kan medverke til utskifting til meir drivstoffgjerrige og miljøvenlege båtmotorar.

Det kan bli seld nokre færre båtmotorar frå forslaget blir offentleggjort til avgifta blir oppheva 1. juli. Det kan ha mellombelse negative økonomiske verknader for mellom anna dei som forhandlar båtmotorar. Når avgifta er oppheva, vil etterspurnaden bli høgare enn i dag som følgje av at det blir rimelegare å kjøpe båtmotorar. Dei som eig båtmotorar, vil få eit verdifall på motorane. Fordi avgifta utgjer ein relativt liten del av prisen på motorar og båtar, er dei uheldige verknadene små, og det er derfor forsvarleg å oppheve avgifta frå 1. juli, og ikkje redusere den over noko tid.

Forhandlarane kan ha ubrukte motorar og båtar med motor kor avgifta allereie er betalt. Departementet foreslår ei fullmakt til å gi reglar om opphevinga, og om at avgift kan bli refundert for ubrukte motorar som er på lager. Det kan auke provenytapet i 2014 noko, men omfanget er usikkert. Det må setjast klare vilkår og fristar for slik attendebetaling, og det er ikkje ønskjeleg at avgiftsstyresmaktene skal bruke store ressursar for å handtere dette i ein overgangsperiode.

Departementet viser til forslag til vedtak om endring i vedtak om avgift på båtmotorer.

6 Endring av avgiftsfrie kvotar ved privat innførsel av alkohol og tobakk

Den avgiftsfrie kvoten for innførsel av tobakk er på 200 sigarettar eller 250 gram andre tobakkvarer, til dømes snus eller rulletobakk, og 200 blad sigarettpapir. Av alkohol kan ein ha med seg 1 liter brennevin, 1,5 liter vin og 2 liter øl. Ein kan bytte ut brennevinskvoten i 1,5 liter av anten vin eller øl, medan ein kan bytte ut vinkvoten i øl, liter for liter. Kvoten er til eige personleg/privat bruk og ein kan ikkje selje den vidare til andre. Kvoten for avgiftsfri innførsel av alkohol og tobakkvarer går fram av Finansdepartementet si forskrift 17. desember 2008 nr. 1502 til lov om toll og vareførsel (tollforskrifta).

Eit avgrensa avgiftsfritak for personar som reiser til eller frå utlandet medverkar til ei smidig grensepassering. Samtidig kan taxfree-handel bidra til noko auka forbruk av taxfree-varer og til at avgiftspliktig innanlandsk omsetning, mellom anna gjennom Vinmonopolet, vert redusert.

Som nemnt er kvoten til eige personleg/privat bruk, men det er grunn til å tru at nokre tar inn avgiftsfrie tobakkvarer for andre. Det er stor privat vinning ved å kjøpe i utlandet eller i taxfreebutikkane på grunn av det særskilt høge avgiftsnivået på tobakkvarer i Noreg.

Av omsyn til dei reisande foreslår regjeringa ei endring i reglane slik at ein kan bytte ut heile kvoten for tobakkvarer med maksimalt 1,5 liter vin. I tråd med reglane i dag bør ein kunne bytte den nye kvoten for vin i øl, liter for liter. Forslaget inneber at reisande kan ta med seg meir vin eller øl frå andre land eller frå taxfree-butikkar på ferjer og flyplassar dersom dei ikkje bruker kvoten sin for tobakk. Auka privat innførsel fører til at innanlandsk avgiftspliktig omsetning går ned. Samtidig forventar ein ein liten reduksjon i avgiftsfri omsetning av tobakkvarer. Dette skuldast at endringa truleg vil bidra til at nokre vil nytte kvoten for vin eller øl sjølve framfor å kjøpe med tobakkvarer for andre.

På usikkert grunnlag kan ein anslå at moglegheita til å bytte den avgiftsfrie kvoten for tobakkvarer med 1,5 liter avgiftsfri vin eller øl gir eit provenytap på rundt 100 mill. kroner påløpt og 80 mill. kroner bokført i 2014. Det er lagt til grunn at ein gjennomfører endringa frå 1. juli 2014.

Finansministeren har kompetanse til å justere tollforskrifta, men endra inntektsløyving krev eit eige stortingsvedtak. Ein vil komme tilbake til meir detaljerte reglar om ordninga etter at Stortinget sitt vedtak ligg føre. Det er på vanleg måte Toll- og avgiftsetaten som må stå for den praktiske gjennomføringa av endringane gjennom endringar av gjeldande løyver for tollager C, jf. tollforskrifta § 4-30-13. Regjeringa foreslår at ein reduserer inntektsløyvinga i statsbudsjettet for 2014 under kapittel 5521 post 70 Merverdiavgift med 20 mill. kroner og kapittel 5526 post 70 Avgift på alkohol med 100 mill. kroner. Ein aukar samtidig inntektsløyvinga under kapittel 5531 post 70 Avgift på tobakkvarer mv. med 40 mill. kroner. Departementet viser til forslag til vedtak i Prop. 93 S (2013–2014) Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet 2014.

7 Elavgift – redusert sats til industrien m.m. og fritak for treforedlingsindustrien

Særavgifta på elektrisk kraft er 12,39 øre per kWh i 2014. Kraft som blir brukt til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosessar er friteken. Fritaket omfattar storparten av forbruket i den kraftintensive industrien. Annan industri betalar redusert sats (0,45 øre per kWh) for kraft som blir nytta i produksjonsprosessen, medan energiintensive foretak i treforedlingsindustrien som deltek i godkjent program for energieffektivisering (PFE-ordninga) har fritak for kraft som blir nytta i produksjonsprosessen. EFTA sitt overvakingsorgan (ESA) har godkjent redusert sats til industrien m.m. og fritak for treforedlingsindustrien som deltek i PFE-ordninga som offentleg støtte fram til 30. juni 2014.

Den reduserte satsen til industrien m.m. kan halde fram etter retningslinjene for miljøstøtte og fell inn under det alminnelege gruppeunntaket for støtte til miljøtiltak. Nærings- og fiskeridepartementet vil i samråd med Finansdepartementet sende ei forenkla melding til ESA om vidareføring av den låge satsen til industrien m.m.

PFE-ordninga omfattar storparten av forbruket av elektrisk kraft i treforedlingsindustrien. Det er i dag åtte bedrifter som brukar ordninga, medan til saman 13 bedrifter har vore inne i ordninga dei siste åra. Reduksjonen skuldast i hovudsak konkursar og nedleggingar pga. svak lønnsemd. Bedriftene som deltek i ordninga i dag, sparar om lag 16 mill. kroner årleg i avgift. Bedriftene forpliktar seg samtidig til å innføre system for energileiing og å kartleggje og gjennomføre ulike effektiviseringstiltak.

Finansdepartementet vil i samråd med Nærings- og fiskeridepartementet og Olje- og energidepartementet notifisere ei vidareføring av fritaket for treforedlingsindustrien til ESA. Fordi førebuingsarbeidet med notifikasjonen vil krevje noko tid og på grunn av tida til sakshandsaming i ESA, er det ikkje truleg at ESA kan gjere eit vedtak før 1. juli 2014. Finansdepartementet må derfor mellombels oppheve gjeldande fritak frå 1. juli 2014. Opphevinga inneber at treforedlingsindustrien må betale redusert sats inntil avklaring med ESA. Regjeringa vil uansett arbeide for at ESA skal godkjenne fritaket slik at det gjeld frå 1. juli 2014. Dersom ESA godkjenner fritaket med verknad frå 1. juli 2014 vil treforedlingsindustrien få avgifta refundert. Departementet viser til forslag om mellombels oppheving av vedtaket om avgift på elektrisk kraft § 2 fyrste ledd bokstav h.

8 Rettstryggleik for skattytar

8.1 Innleiing

Ingen av samfunnspliktene er meir gjennomgripande enn skatteplikta. I eit moderne samfunn er det ei målsetting at alle som har moglegheit er med og bidreg til å finansiere offentlege tenester. Samstundes er skattlegging ein streng restriksjon på dei fundamentale rettane til borgarane og har berre aksept på grunn av sitt føremål. For at skattesystemet skal ha legitimitet er det i tillegg ein føresetnad at skattytarane har tillit til at dei blir behandla rettferdig og rimeleg. Debatten om rettstryggleik for skattytar handlar derfor om legitimiteten til heile skattesystemet. Utforminga av skattesystemet er basert på ei rekkje underliggjande prinsipp som er spegla i utforminga av regelverk og administrative prosedyrar. Ei laupande utfordring er derfor å sikre at rettane stemmer overeins med dei prinsippa som skattesystemet er tufta på.

Eit grunnleggjande prinsipp for rettstryggleiken i eit skattesystem ligg i at skattytar skal kunne forstå regelverket. Det er derfor ei viktig målsetting for styresmaktene å skape eit forståeleg og enkelt regelverk. Mange av dei faktiske forholda som utgjer grunnlaget for å skattleggje, kan vere svært samansette. Det er derfor utfordrande å lage reglane for slike kompliserte forhold så enkle og forståelege som mogleg.

Eit anna prinsipp er at skattesystemet skal vere kostnadseffektivt. Dette inneber at både administrative kostnader og kostnader for skattytarane med å etterleve reglane blir haldne så låge som mogleg. Vidare er det eit viktig samfunnsøkonomisk premiss for eit skattesystem at skattemessige omsyn ikkje skal påverke næringslivet sine økonomiske vurderingar for produksjonen. Målet om at rett skatt skal betalast til rett tid inneber at systemet bør vere dynamisk og fleksibelt slik at det kan tilpassast utviklinga innanfor næringslivet og nye teknologiske løysingar. I dette ligg òg at verkemidla for å sikre at systemet blir etterlevd må være effektive. Samstundes må verkemidla mot skatteunndraging vere proporsjonale for å sikre rettstryggleiken for skattytar.

Det grunnleggjande prinsippet om at systemet må vere rettferdig og rimeleg blir ofte beskrive som horisontal rettferd gjennom at like tilfelle skal behandlast likt, og vertikal rettferd ved at skatt blir berekna på ein rimeleg måte mellom skattytarar i forskjellige situasjonar. Denne horisontale rettferda gir seg mellom anna utslag i ei ekstra plikt til å ta vare på dei som i periodar heilt eller delvis ikkje er i stand til å syte for sine eigne interesser.

Mykje av utfordringa i å forme eit skattesystem ligg i å balansere dei føregåande omsyna på ein best mogleg måte. Om rettstryggleik for skattytar skal gi meining på eit overordna nivå må det derfor leggjast vekt på dei forskjellige omsyna laupande gjennom heile skatteregelverket.

8.2 Regjeringa sitt arbeid for å styrkje rettstryggleiken for skattytarar

I det norske skattesystemet står masseforvaltning, likebehandling og rettstryggleik sentralt. Samstundes må systemet kunne handtere skattytarar med store ressursar og som legg ned betydeleg innsats for å oppnå skattefordelar som andre ikkje har moglegheit til å oppnå. I arbeidet for å betre rettstryggleiken for skattytar er regjeringa oppteken av at òg skattytarar utan eit slikt apparat i ryggen skal bli behandla på ein best mogleg måte.

Regjeringa har derfor eit særleg fokus på dei administrative sidene av skatteforvaltninga. Arbeidet med å lage ei ny skatteforvaltningslov er prioritert, sjå nærare om dette under punkt 8.3.

Utviklinga har gått i retning av omfattande og strenge reglar om at finansiell informasjon som kan ha betyding for skattlegginga, skal sendast til skattestyresmaktene både frå skattytarar og frå tredjepartar. Dette er viktig for å kunne lage eit rettferdig skattesystem og å kunne yte god service. Heile skattesystemet byggjer på at skattytarar og tredjepartar gir styresmaktene desse opplysningane. Derfor er det strenge sanksjonar dersom ein bryt desse pliktene. Samstundes skal skattytarar ha rett til at skattestyresmaktene handsamar opplysningar om deira personlege finansi-

elle forhold på mest mogleg konfidensielt vis. Det gjeld derfor generelt strengare reglar om teieplikt på skatteområdet enn på andre område. For å sikre skattytar slik konfidensiell handsaming foreslår regjeringa at opplysningar om kven som har søkt i skattelista blir gjort tilgjengeleg for skattytaren. Det blir òg foreslått at det ikkje skal vere Skatteetaten som skal levere ut informasjon om aksjeeigarar. Desse forslaga er nærare omtala under punkt 8.4 og 8.5.

Ein grunnleggjande garanti for rettstryggleiken for skattytarar er retten til å kunne få Skatteetaten sine avgjerder overprøvde. Det er viktig at denne moglegheita er uavhengig og reell. Eit høve til å få saka si prøvd på skatteområdet er til dømes til liten nytte dersom tilgangen til rettshjelp i praksis er reservert for ein minoritet med høg inntekt. Ein gjennomgang av klageordninga på skatteområdet har medført at forslag om ny nemndstruktur blei sendt på høyring 28. april i år. Forslaget er nærare omtala under punkt 8.6.

Regjeringa er spesielt oppteken av at vanskelegstilte skattytarar får best mogleg oppfølging. Det er òg viktig at skattestyresmaktene følgjer opp dei skattytarane som til tross for eit godt skattesystem av ulike årsaker ikkje greier å oppfylle sine plikter. Skattehjelpa er eit slikt tiltak som er omtala under punkt 8.7.

8.3 Arbeidet med ny skatteforvaltningslov

Det er viktig for rettstryggleiken for skattytar at skatte- og avgiftsreglane er enkle og forståelege. Dette krev at regelverket heile tida er under utvikling og i takt med samfunnsutviklinga. I seinare år har derfor mange av skatte- og avgiftslovene vore gjennom tekniske revisjonar. Dette gjeld først og fremst lovene som inneheld materielle skatte- og avgiftsreglar, men òg skattebetalingslova.

Gjeldande regelverk for skatte- og avgiftsforvaltninga er oppdelt og lite samordna. Departementet har derfor satt i gang eit arbeid med sikte på å harmonisere og samordne forvaltningsreglane på skatte- og avgiftsområdet. Dette vil omfatte emne som opplysningsplikt, kontrollreglar, partsinnsyn, endring, dekning av sakskostnader, sanksjonar m.m. Siktemålet med gjennomgangen er å samle forvaltningsreglane på skatte- og avgiftsområdet i ei eiga skatteforvaltningslov.

Departementet tek sikte på at skatteforvaltningslova skal erstatte forvaltningsreglane i mellom anna likningslova, meirverdiavgiftslova, særavgiftslova, folketrygdlova og forvaltningslova der denne gjeld på skatte- og avgiftsområdet.

Arbeidet med ny skatteforvaltningslov inneber ein brei gjennomgang av forvaltningsreglane på det meste av skatte- og avgiftsområdet. Gjennom å harmonisere og strukturere skatteforvaltningsreglane i ein samla gjennomgang, blir prinsippa som skatte- og avgiftsforvaltninga er tufta på tydelegare. Når dei grunnleggjande prinsippa blir harmoniserte blir òg regelverket lettare tilgjengeleg. Ei samla skatteforvaltningslov vil gjere regelverket meir oversiktleg og enklare å bruke for dei skatte- og avgiftspliktige og for styresmaktene. Å forenkle regelverket på denne måten, vil styrkje rettstryggleiken for skattytarane.

Departementet arbeider med ei ny lov, og tek sikte på å ha klart eit høyringsnotat om nye skatteforvaltningsreglar i løpet av 2014.

8.4 Innstramming i reglane om offentlege skattelister

8.4.1 Innleiing og samandrag

Regjeringa legg fram forslag til innstrammingar i reglane om offentlege skattelister. Gjeldande ordning med utlegging av skattelista på Skatteetaten si heimeside på Internett inneber ei heilt anna spreiing og bruk av opplysningane enn då lista blei lagt ut i papirform på dei lokale likningskontora. Fleire opplever ubehag ved at opplysningane blir offentlege på Internett. For å betre personvernet til den einskilde skattytar, sende departementet derfor 24. januar 2014 på høyring eit forslag til innstrammingar i reglane om offentlege skattelister.

I punkt 8.4.2 under er det ei omtale av gjeldande rett, medan det under punkt 8.4.3 er gjort reie for høyringa. Departementet har under punkt 8.4.4 vurdert alternativ for innstrammingar i reglane om offentlege skattelister. Dei forslaga som departementet tilrådde i høyringsnotatet er med einskilde justeringar ført vidare i denne proposisjonen.

Departementet foreslår å oppretthalde ordninga med offentleggjering av skattelista på Skatteetaten sine heimesider på Internett, men då slik at opplysningar om kven som har søkt i skattelista blir gjort tilgjengeleg for skattytaren elektronisk på skatteetaten.no. Dessutan foreslår departementet at skattytar skal ha tilgang til informasjon om kven som har fått opplysningane òg ved skriftleg utlevering av skattelisteopplysningar. Dette gjeld berre når opplysningane skriftleg blir gitt til andre enn ektefelle, dødsbu, konkursbu eller

domstol. Departementet foreslår òg at opplysningar i ei viss utstrekning skal kunne givast til offentleg styresmakt utan at skattytar blir gitt informasjon om dette. Departementet foreslår at dette blir lovfesta i likningslova § 8-8. Departementet sitt forslag er nærare omtala under punkt 8.4.5, 8.4.6 og 8.4.7.

Departementet foreslår ikkje endringar i ordninga med at pressa blir gitt tilgang til ein elektronisk kopi av skattelista, men det vil bli lagt opp til å gi informasjon på Skatteetaten sine heimesider på Internett om kva for redaksjonar som har fått ein kopi. Det er ikkje naudsynt med lovendring for å gjere dette offentleg. Forslaget er likevel kort omtala under punkt 8.4.8.

Skattelista for upersonlege skattytarar (aksjeselskap m.m.) blir òg lagt ut til alminneleg gjennomsyn. Etter departementet si vurdering gjer ikkje omsynet til personvern seg gjeldande i same grad ved offentleggjering av skattelistene for aksjeselskap og andre upersonlege skattytarar. Departementet foreslår derfor ikkje innstrammingar i dei reglane.

Dei økonomiske kostnadene ved ordninga vil for etaten i første rekkje knytte seg til utvikling av ny dataløysing og seinare drift og vedlikehald av denne. Kostnadene til utvikling av løysinga er berekna til om lag 2 mill. kroner i 2014, sjå punkt 8.4.9. Departementet foreslår i punkt 8.4.10 at lovendringane tek til å gjelde straks, men at dei først vil gjelde for skattelista for inntektsåret 2013.

8.4.2 Gjeldande rett

Utgangspunkt

Utgangspunktet i likningslova § 3-13 nr. 1 er at likningsstyresmaktene har teieplikt om formues- eller inntektstilhøva til skattytarane, eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlege tilhøve. Teieplikta omfattar alle opplysningar likningsstyresmaktene får om skattytarane frå tredjepart, i sjølvmeldinga, vedlegg til sjølvmeldinga eller på annan måte.

Etter likningslova § 3-13 nr. 5 omfattar teieplikta likevel ikkje innhaldet i skattelister som etter likningslova § 8-8 skal leggjast ut til alminneleg ettersyn, eller seinare endringar i desse listene. Kva for opplysningar som er offentlege, og korleis opplysningane skal bli gjort tilgjengelege, er nærare regulert i likningslova § 8-8.

Etter likningslova § 8-8 nr. 2 første punktum skal skattelista for personlege skattytarar innehalde den einskilde skattytaren sitt namn, postnummer, poststad, kommune, fødselsår, den fastsette nettoformue og nettoinntekt, skattar og avgifter. Lista skal ikkje innehalde opplysningar om *«avdøde personer, opplysninger om personer som er 17 år eller yngre ved inntektsårets utgang, opplysninger om personer med adresse som er sperret i henhold til bestemmelse gitt i eller i medhold av lov om folkeregistrering av 16. januar 1970 nr. 1, opplysninger om personer uten fast bopel og opplysninger om personer der opplysningene som inngår i skattelisten kan røpe et klientforhold.»*

Offentleggjering av skattelista

Etter likningslova § 8-8 nr. 1 gjeld ikkje offentleglova ved krav om innsyn i listene. Reglane om offentleggjering og utlevering av skattelister er derfor uttømmande regulert i likningslova. Skattedirektoratet har fastsett utfyllande retningslinjer om offentleggjeringa av skattelista, jf. *Retningslinjer for offentliggjøring av skattelister på skatteetaten.no* av 7. oktober 2011.

Skattedirektoratet utarbeider kvart år separate skattelister for personlege skattytarar og upersonlege skattytarar (aksjeselskap m.m.). Listene blir gjort tilgjengeleg for publikum på Skatteetaten sine heimesider på Internett. Det går fram av forarbeida, jf. Prop. 116 LS (2010–2011) punkt 2.7.3, og i retningslinjene at listene ligg på Internett eitt år, fram til lista for neste år blir lagt ut.

Søk i skattelista krev at vedkommande nyttar ID-porten på Skatteetaten sine heimesider og loggar seg inn med anten MinID, BankID, Buypass eller Commfides. Den som søkjer må vite namnet til den han eller ho ønskjer opplysningar om, og éin person kan ikkje gjere meir enn 500 søk per månad. Føremålet med avgrensinga av talet på søk er å hindre massenedlasting av heile eller delar av lista, og for å ha kontroll med spreiing av lista. Tal innhenta frå Skattedirektoratet viser at i 2012 gjennomførte 762 794 brukarar litt i underkant av 15 millionar søk i skattelista for personlege skattytarar. I 2013 gjennomførte 920 896 brukarar litt over 17 millionar søk i lista.

I medhald av likningslova § 8-8 nr. 4 kan fullstendige skattelister bli utlevert i elektronisk form til pressa. Utlevering av skattelista for personlege skattytarar må skje på det vilkår at det blir inngått avtale mellom den einskilde redaksjon og Skattedirektoratet om at heile eller delar av den mottekne skattelista ikkje kan bli lagt ut på Internett eller bli gitt vidare til andre. Føresegna blei innført ved lovendring 24. juni 2011 nr. 22, og føremålet med krav om ein slik avtale var å styrke personvernet, og å hindre uønskt kommersiell bruk av lista.

Skriftleg utlevering av skattelisteopplysningar

I likningslova § 8-8 nr. 3 er det reglar om skriftleg utlevering av skattelisteopplysningar. På oppmoding skal opplysningar frå skattelista om den einskilde skattytar bli gitt skriftleg til han sjølv, ektefelle, dødsbu, konkursbu eller domstol. Slike opplysningar kan i rimeleg utstrekning òg bli gitt skriftleg til andre.

Skattedirektoratet har fastsett retningslinjer for slik utlevering, jf. *Retningslinjer for utlevering av skatteopplysninger fra skattekontorene* av 7. oktober 2011. Det følgjer av retningslinjene at skattekontoret berre skal utlevere skattelisteopplysningane skriftleg, dvs. anten på papir, telefaks eller via e-post, og at det ikkje bør bli gitt opplysningar om meir enn fem skattytarar per førespurnad. Utlevering skal dessutan berre skje så langt det ikkje i for stor grad går ut over skattekontoret sine andre oppgåver. Når det gjeld utlevering til *andre*, er det i retningslinjene uttalt at i perioden skattelista ligg til gjennomsyn kan skattekontoret etter førespurnad utlevere skattelisteopplysningar til personar som på grunn av si funksjonshemning ikkje er i stand til å bruke internettløysinga for skattelister, og for skattytarar som ikkje er eintydig identifisert i skattelista. Etter perioden lista ligg ute skal opplysningar i første rekkje bli gitt til pressa.

8.4.3 Høyring

Departementet sende 24. januar 2014 ut eit høyringsnotat om forslag om innstrammingar i reglane om offentlege skattelister. Høyringsfristen var 21. mars 2014. Høyringsnotatet blei sendt til 51 høyringsinstansar. Departementet har motteke svar frå 32 instansar, og følgjande instansar har hatt konkrete merknader:

- Bedriftsforbundet
- Datatilsynet
- Den Norske Advokatforening
- Finans Norge
- Finanstilsynet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet
- Landsorganisasjonen i Norge
- Ligningsutvalget
- Mediebedriftenes Landsforening
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund
- Norsk Journalistlag
- Norsk Presseforbund
- Norsk Redaktørforening
- Norsk Øko-Forum
- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Skattebetalerforeningen
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå
- Verdipapirfondenes forening

Norsk Presseforbund, Mediebedriftenes Landsforening og Norsk Journalistlag har gitt felles merknad.

Instansane sine merknader blir omtala i samband med forslaga nedanfor.

8.4.4 Ulike løysingar for å avgrense tilgangen til skattelista

Høyringsnotatet

I høyringsnotatet blei det peikt på at det er viktig at ei innstramming i reglane om offentlege skattelister blir vurdert mot andre omsyn, som prinsippet om openheit i forvaltninga. Departementet vurderte derfor ulike alternative løysingar både i publikum og pressa sin tilgang til opplysningar.

For å stramme inn i publikum sin tilgang til skattelista, blei det for det første vurdert å la skattelista berre liggje ute til alminneleg gjennomsyn i nokre veker, slik ordninga var før 2011. For det andre blei det vurdert å avvikle ordninga med publisering av skattelista på Skatteetaten sine heimesider på Internett. Departementet meinte at det tredje alternativet, ei ordning som inneber at skattytaren får tilgang til opplysningar om søk gjennomført på eigen person, ville ta hand om dei viktigaste omsyna bak kritikken mot publikum sitt innsyn i skattelista og foreslo derfor ei slik løysing.

Det blei òg vurdert å stramme inn i pressa sin tilgang til skattelista ved at pressa ikkje lenger får ein elektronisk kopi av skattelista, men departementet tilrådde ikkje ei slik endring. Det blei vist til at dei omsyna som tidlegare talte mot denne ordninga, er tatt omsyn til i dag ved at pressa må underteikne ein avtale om ikkje å leggje ut heile eller deler av lista på Internett eller å gi den vidare til andre.

Høyringa

Publikum sin tilgang til skattelisteopplysningar

Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF) er generelt kritiske til ordninga med offentlege skattelister og ønskjer å stramme inn meir. NARF meiner moglegheitene for misbruk

påfører skattytarane ei stor byrde ved offentleggjering, og at omsyna bak offentleggjeringa ikkje lenger kan grunngi at skattelista skal vere offentleg.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet meiner at forslaget om å redusere tida som lista ligg ute for alminneleg gjennomsyn vil vere den beste løysinga og uttalar mellom anna:

> «Vi vurderer utfordringene som ligger i å loggføre borgernes bevegelser på Internett som såpass alvorlige at, skulle man ikke velge en løsning med tidsbegrensning, fremstår det som et ikke ønskelig, men likevel ryddigere alternativ å bestemme at skattelistene ikke lenger skal være offentlig tilgjengelig informasjon.»

Den Norske Advokatforening meiner at forslaget om at skattytar skal få tilgang til opplysningar om kven som har søkt på eigen person, bør bli kombinert med ein reduksjon av perioden lista ligg ute.

Norsk Presseforbund, Mediebedriftenes Landsforening og *Norsk Journalistlag* er skeptiske til den foreslåtte løysinga, men meiner likevel det er det minst inngripande av dei tre forslaga som blei skissert i høyringsnotatet og skriv mellom anna:

> «Å begrense perioden listene ligger ute eller å begrense tilgangen helt, vil være et stort tilbakeskritt for et gjennomgående prinsipp ikke bare i norsk rett, men i det norske samfunn langt tilbake i tid.»

Landsorganisasjonen i Norge og *Norsk Øko-Forum* er i mot innstrammingar i reglane og meiner openheit rundt skattelistene verkar førebyggjande på svart arbeid, skatteunndragingar, korrupsjon og økonomisk kriminalitet.

Pressa sin tilgang til skattelisteopplysningar

Den Norske Advokatforening, Mediebedriftenes Landsforening, Norsk Presseforbund, Norsk Journalistlag og *Norsk Redaktørforening* støttar forslaget om at pressa framleis skal få ein elektronisk kopi av skattelista.

Norsk Presseforbund, Mediebedriftenes Landsforening og *Norsk Journalistlag* uttalar:

> «Vi er tilfredse med at departementet vil videreføre pressens tilgang til en elektronisk kopi av skattelisten. Dette er helt nødvendig for at mediene skal kunne drive journalistikk på enkeltpersoners og virksomheters økonomiske aktivitet, skattesystem og skattebetaling. (…)
>
> Mediene har i dag et godt samarbeid med Skattedirektoratet om utlevering av disse listene, og i likhet med Finansdepartementet er det vårt klare inntrykk at de vilkår som følger med tilgang, respekteres. Det er derfor ikke behov for å gripe inn i den ordningen som ble etablert som følge av lovendringen i 2011. Vi vil på det sterkeste advare mot at man griper inn i en ordning som fungerer etter sitt formål, og som samtidig gir mediene et helt nødvendig verktøy i sitt daglige virke.»

Norsk Redaktørforening meiner ordninga med utlevering av skattelista er eit viktig arbeidsreiskap for mange nyheitsredaksjonar. Deira klare inntrykk er at vilkåra for utlevering av lista blir respektert av dei redaksjonane som inngår avtalar om kjøp av listene.

Vurderingar og forslag

Publikum sin tilgang til skattelisteopplysningar

Gjeldande ordning med utlegging av skattelista på Skatteetaten si heimeside på Internett inneber ei heilt anna spreiing og bruk av opplysningane enn då lista blei lagt ut i papirform på dei lokale likningskontora. Lista er no mykje lettare tilgjengeleg for dei fleste. Det er òg enkelt å utføre søk i lista, ein treng mellom anna ikkje å ha ein legitim grunn for å søkje og ein kan vere fullstendig anonym. Fleire søkjer derfor av rein nysgjerrigheit. Mange opplever denne offentleggjeringa av opplysningane på Internett som ei krenking av personvernet deira. Etter departementet sitt syn er det derfor eit grunna behov for innstrammingar.

Departementet meiner likevel ikkje det vil vere ei god løysing å avvikle ordninga med opne skattelister fullstendig. Ei avvikling av ordninga vil vere inngripande og i strid med det langvarige prinsippet om openheit i forvaltninga. Departementet viser òg til at dei fleste høyringsinstansane ikkje ønskjer dette. Etter departementet si vurdering ligg det føre gode grunnar for at lista framleis skal vere offentleg.

Ved å korte ned tida lista ligg ute til alminneleg gjennomsyn, til dømes til tre veker, vil ein kunne avgrense publikum sitt innsyn noko. I praksis blir likevel ein stor del av søka utført i dei første vekene etter at lista blir lagt ut. Tal innhenta frå Skattedirektoratet viser at i løpet av dei tre første vekene skattelista låg ute i 2013, blei det utført over 400 000 innloggingar og over 10 millionar søk, medan tilsvarande tal for dei neste tre vekene var ca. 70 000 innloggingar og 1 millionar søk. Ei slik løysing vil derfor berre minimalt redusere

innsyn og søk i skattelista. Departementet er derfor ikkje samd med Kommunal- og moderniseringsdepartementet om at forslaget om å redusere tida som lista ligg ute, vil vere den beste løysinga.

Etter departementet si vurdering vil forslaget om at skattytaren får tilgang til opplysningar om søk på eigen person ta hand om dei viktigaste omsyna bak kritikken mot publikum sitt innsyn i skattelista. Fleire høyringsinstansar meiner dessutan at forslaget er ei fornuftig avveging av omsyna til openheit i forvaltninga og personvernet til skattytarane. Departementet oppretthelder forslaget.

Etter departementet si vurdering vil det ikkje vere føremålstenleg å kombinere foreslått løysing med forslaget om å redusere perioden som lista ligg ute til alminneleg gjennomsyn. Ei slik løysing vil mellom anna gjere det vanskeleg for frilansjournalistar som ikkje har tilgang til ein kopi av lista og for publikum sin kontroll med fastsetjing av skattytarane sine likningar. Vidare vil ei slik løysing føre til eit auka press på å få utlevert opplysningane skriftleg frå skattekontoret utanom utleggsperioden.

Pressa sin tilgang til skattelisteopplysningar

Dei omsyn som tidlegare har talt i mot at pressa får tilgang til ein kopi av skattelista, mellom anna spreiing av opplysningar gjennom publisering av heile eller delar av skattelista i avisenes nettutgåver, har blitt teke omsyn til ved at pressa ikkje lenger kan leggje ut heile eller delar av skattelista på Internett eller gi ho vidare til andre. Dette hindrar òg at skattelistene blir kopla elektronisk med andre personopplysningar på Internett. Som *Norsk Presseforbund*, *Mediebedriftenes Landsforening*, *Norsk Journalistlag* og *Norsk Redaktørforening* peikar på, har pressa i stor grad innretta seg lojalt til dette. Departementet foreslår derfor å oppretthalde ordninga med at pressa skal få ein elektronisk kopi av skattelista, etter gjeldande vilkår.

8.4.5 Tilgjengeleggjering av opplysningar om kven som har søkt

Høyringsnotatet

Departementet foreslo som nemnt å gjere opplysningar om kven som har søkt i skattelista tilgjengelege for den einskilde skattytar. I høyringsnotatet skriv departementet mellom anna følgjande om løysinga:

> «Den foreslåtte ordningen medfører ikke at det sendes varsel til den det er søkt på, men at den enkelte skattyter ved å gå inn på skatteetaten.no kan se hvem som har søkt på seg. For personer som ikke disponerer egen PC eller har tilgang til Internett, vil det være mulig å benytte de PCer som settes frem på skattekontoret til å undersøke hvem som har søkt på ham eller henne. Etter departementets vurdering vil det gi tilstrekkelig mulighet for skattyteren til å se hvem som har søkt på ham eller henne i skattelisten.
>
> Av hensyn til den som søker, foreslår departementet at man ved søk i skattelisten på forhånd blir klart informert om at søk vil bli lagret og at skattyter vil få opplysninger om søk foretatt på egen person. Dette kan etter departementets mening gjøres ved at nettjenesten inneholder en påminnelse som dukker opp før søk kan foretas, eller at det blir plassert klar og tydelig informasjon om dette på den første siden etter innlogging i ID-portalen.»

Departementet tilrådde at det blei gitt opplysningar om namn, fødselsår, postnummer og poststad til den som har søkt i lista, samt tidspunktet (dato og klokkeslett) for oppslaget. Det blei vidare rådd til at opplysningar om einskildpersonar sine søk i skattelista ikkje skal lagrast lenger enn eitt år frå utleggsdatoen.

Høyringa

Bedriftsforbundet, *Datatilsynet*, *Ligningsutvalget*, *Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund*, *Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)*, *Skattebetalerforeningen* og *Skattedirektoratet* støttar forslaget om at opplysningar om kven som har søkt i skattelista blir gjort tilgjengeleg for den einskilde skattytaren.

Bedriftsforbundet, *Ligningsutvalget* og *NHO* meiner løysinga balanserar omsyna til openheit i forvaltninga og skattytar sitt personvern. *NHO* uttalar mellom anna:

> «NHO mener den foreslåtte løsningen gir en balanse i ordningen. Den som søker informasjon om andre skal ikke selv samtidig kunne være anonym.»

Datatilsynet uttalar:

> «Forslaget styrker skattyters mulighet til å holde kontroll over egne personopplysninger,

hvilket er av grunnleggende betydning for dennes personvern.

Den økte registreringen og utleveringen av personopplysninger som endringen tross alt medfører vil kun gjelde for de personer som frivillig og informert søker etter opplysninger i skattelistene. Personvernulempene ved denne behandlingen må derved antas å være beskjedne.»

Norsk Presseforbund, Mediebedriftenes Landsforening, Norsk Journalistlag og *Norsk Redaktørforening* er skeptiske til foreslått løysing, men har ingen vesentlege innvendingar mot forslaget.

Norsk Presseforbund, Mediebedriftenes Landsforening og *Norsk Journalistlag* skriv mellom anna:

> «Når det gjelder forslaget om tilgjengeliggjøring av opplysninger om hvem som har søkt i skattelistene, er dette noe som bryter med en lang tradisjon om at innsyn i skattelister kan gjøres uten noen form for registrering el. Vi er generelt skeptiske til dette først og fremst fordi vi mener åpenhet om skattelister er et gode for samfunnet. Spesielt er vi skeptiske fordi det kan gå ut over frilansere og små redaksjoner som ikke har midler til å kjøpe seg tilgang til skattelistene. For dem kan det være uheldig med varslede skattesøk, for eksempel i en tidlig fase i research. [...] Så lenge man beholder full tilgang for mediene slik det er i dag etter ligningsloven § 8-8(4), har vi ingen vesentlige innvendinger mot dette forslaget, utover det vi har sagt over.»

Statistisk sentralbyrå peiker på at innstramminga kan føre til noko auka skatteunndraging og skriv:

> «Innstrammingen kan imidlertid føre til noe økt skatteunndragelse fordi det er grunn til å anta at dagens åpenhet innebærer en sosial kontroll ved at en persons inntekt lett kan fremskaffes, og eventuelt vurderes opp mot observert levestandard. Forslaget innebærer ikke at denne disiplineringsmekanismen forsvinner helt, men det er grunn til å tro at den svekkes som følge av endringen, siden søkeaktiviteten svært trolig reduseres betydelig.»

Landsorganisasjonen i Norge (LO) og *Norsk Øko-Forum* er i mot dei foreslåtte innstrammingane. *LO* uttalar mellom anna:

> «Forslaget om at skattyter skal ha tilgang til informasjon om hvem som har søkt på vedkommende i skattelistene bryter med en lang tradisjon om anonymitet ved uthenting av slike opplysninger. Det er sannsynlig at en slik endring i stor grad vil innskrenke åpenheten om informasjon som finnes i skattelistene.»

Kommunal- og moderniseringsdepartementet er òg i mot forslaget og meiner at omsynet til personvernet både for søkjaren og skattytaren det blir søkt på ikkje er godt nok drøfta i høyringsnotatet og skriv:

> «Den overordnede prinsipielle problematikken knyttet til overvåking av søk på internett burde også være bedre drøftet, og det bør komme frem hvordan dette har innvirkning for vurderingen av alternative tiltak for å begrense uønsket snoking.»

Den Norske Advokatforening meiner avveginga av omsynet til personvernet til søkjaren og skattytaren som det har blitt søkt på, er forsvarleg. Dei peiker likevel på at det er viktig at opplysningane ikkje blir lagra lenger enn strengt naudsynt.

Justis- og beredskapsdepartementet uttalar i si høyringsfråsegn at det kunne vere ønskjeleg at faren for omgåing av reglane blei nærare vurdert. Dei peiker på at det kan vere aktuelt at personar på kommersielt eller ikkje-kommersielt grunnlag tilbyr tenester som enkelt gir andre tilgang til skattelisteopplysningar.

Skattedirektoratet har merknader til kva for opplysningar som det skal givast innsyn i om den som har søkt i lista. Direktoratet har òg merknader til moglegheita for personar under 18 år til å søkje i lista og skriv mellom anna:

> «Tilgang til søk i skattelistene forutsetter autentisering av brukeren gjennom ID-porten. Her kan brukeren benytte en av fire alternativer for elektronisk ID. MinID tillater personer fra 13 år og eldre som har et gyldig fødsels- eller D-nummer å registrere seg som bruker.
>
> Etter Skattedirektoratets oppfatning kan det på generelt grunnlag reises spørsmål ved om det er ønskelig å loggføre brukeraktivitet for mindreårige. Mindreårige kan ikke forventes å se alle konsekvenser som bruk av ulike tjenester på internett kan medføre. I forbindelse med søk i skattelisten vil loggdata bli utlevert til tredjepart gjennom den foreslåtte søkeloggen. Etter Skattedirektoratets vurdering bør det derfor vurderes om det foreligger et særskilt behov for skjerming av mindreåriges søk i skattelisten.

En alternativ løsning i denne forbindelse kunne være å unnta loggdata for disse brukerne fra søkeloggen. En slik løsning vil imidlertid undergrave effekten av endringene departementet har foreslått og direktoratet vil derfor ikke anbefale en slik løsning.

I relasjon til skattelisten stilles her mindreåriges særskilte skjermingsbehov opp mot deres behov for tilgang til søk i skattelisten. Personer som er 17 år eller yngre ved utgangen av det aktuelle inntektsåret er unntatt fra skattelisten, jf. lignl. § 8-8 nr. 2. Skattytere i denne aldersgruppen vil derfor ikke ha det samme behovet for innsyn i og kontroll med egne opplysninger som skattytere ellers. Etter direktoratets oppfatning bør en vurdere å oppstille en aldersgrense for søk i skattelistene. Grensen bør i så fall settes til 18 år.»

Vurderingar og forslag

Generelt om forslaget

Ei ordning kor skattytaren får innsyn i kven som har søkt på eigen person, vil føre til at fleire vil vegre seg mot å søkje i lista av rein nysgjerrigheit, og det er grunn til å tru at ei slik løysing i stor grad vil føre til færre søk i lista. Departementet er likevel ikkje einig i Landsorganisasjonen i Norge si høyringsfråsegn om at dette *«i stor grad vil innskrenke åpenheten om informasjon som finnes i skattelistene»*. Departementet viser til at listene framleis skal vere offentlege og at personar som ønskjer det, uavhengig av orsak, framleis vil ha moglegheit til å gjennomføre søk i lista. Opplysningane vil òg vere offentlege ved at pressa som tidlegare vil få utdelt ein elektronisk kopi av lista, som gjer det mogleg for pressa å drive kritisk journalistikk om skattesystemet, om inntekts- og formuestilhøve generelt og om Skatteetaten sitt virke. Departementet meiner derfor løysinga samla sett sikrar prinsippet om openheit i forvaltninga.

Departementet kan godt skjøne at det i ein tidleg undersøkingsfase kan vere uheldig for frilansarar og små redaksjonar som ikkje kan kjøpe ein kopi av lista, at skattytaren får tilgang til opplysningar om kven som har søkt. Departementet kan likevel ikkje sjå at dette er eit avgjerande argument mot foreslått løysing.

Departementet viser til at søk i skattelista krev at vedkommande nyttar ID-porten på Skatteetaten sine heimesider og loggar seg inn med anten MinID, BankID, Buypass eller Commfides. Sjølv om det kan tenkjast at einskilde vil låne ut til dømes MinID til andre, meiner departementet at dette ikkje vil bli eit omfattande problem. Orsaka er at MinID, BankID, Buypass eller Commfides er personlege innloggingsløysingar som er knytte opp mot eit personnummer. Omsynet til den einskilde sin datatryggleik og kontroll på eigne personopplysningar vil derfor føre til at dei fleste vil vere skeptiske til å tilby slike tenester. Det vil heller ikkje vere mogleg for verksemder å tilby slike tenester. Moglegheita for å tilby tenester på eit kommersielt eller ikkje-kommersielt grunnlag vil derfor vere sterkt avgrensa. Departementet legg vidare til grunn at tilbod av slike tenester vil bli avgrensa ved at dei fleste ikkje ønskjer å bli registrert på søk dei ikkje sjølv har utført.

Kva for opplysningar det skal givast innsyn i om personar som har søkt i lista

Departementet opprettheld forslaget om at det i tillegg til opplysningar om namn og fødselsår og tidspunktet for søket, bør bli gitt opplysningar om postnummer og poststad til han eller ho som har søkt. Dette er etter departementet si vurdering opplysningar som er naudsynte for å unngå at folk som har alminnelege namn blir forveksla.

Skattedirektoratet meiner at det bør vurderast unntak for registrering av einskilde opplysningar og foreslår at postnummer og poststad for personar med sperra adresse, klientadresse og personar utan fast bustad ikkje bør visast fram.

Departementet er einig med Skattedirektoratet om at opplysningar om postnummer og poststad til personar med sperra adresse, klientadresse og personar utan fast bustad ikkje bør visast fram. Særleg på mindre stader er det viktig at verken postnummer eller poststad går fram av søkjeloggen for personar som har fått adressa sperra. Sjølv om dette kan auke faren for forveksling for dei personane det gjeld, veg den einskilde sin tryggingsrisiko her tyngre. Forslaget inneber at for desse personane vil søkjeloggen berre innehalde opplysningar om namn og fødselsår, samt tidspunktet for oppslaget.

Særleg om mindreårige personar sine søk i skattelista

Alle som fyller vilkåra for etablering av MinID eller annan gyldig elektronisk ID vil kunne søkje i skattelista. *Skattedirektoratet* stiller som nemnt ovanfor spørsmål om personar under 18 år bør skjermast frå søk i lista.

Departementet er samd med Skattedirektoratet om at det kan vere uheldig at mindreårige sine søk i skattelista blir registrert. Sjølv om

søkjaren på førehand vil bli informert om at skattytar får tilgang til opplysningar om søk på seg sjølv, er det ikkje sjølvsagt at mindreårige vil sjå alle konsekvensane av ei slik registrering. Departementet er einig i Skattedirektoratet om at ei løysing som inneber at mindreårige sine søk i lista ikkje blir registrert, vil vere ei dårleg løysing. Dette vil opne for omgåingar, mellom anna utlån av brukaridentitet.

Skattedirektoratet sitt forslag inneber i praksis ei aldersgrense på 18 år for å få tilgang til skattelisteopplysningar. Etter departementet si vurdering er dette for høgt. Til tross for at personar under 18 år ikkje sjølv er oppførte i skattelista, kan dei ha eit grunna behov for innsyn i opplysningane. Til dømes kan lærlingar eller personar med deltidsjobb ha trong til å sjekke kva kollegaer tener. Departementet legg dessutan til grunn at personar som er 16 år eller eldre bør skjøne konsekvensane av kva ein registrering av søk inneber og foreslår derfor at grensa for tilgang til skattelista blir sett til 16 år.

Særleg om personvernet

Som departementet nemnde i høyringsnotatet må ein vege omsynet til søkjaren sin rett til å vere anonym opp mot omsynet til skattytar. Mange opplever det som eit inngrep i personvernet at opplysningar om økonomiske forhold, som i utgangspunktet er teiepliktig informasjon, blir gjort tilgjengelege for publikum gjennom offentliggjering av skattelista. Departementet meiner desse omsyna bør vege tyngre enn omsynet til at søkjaren framleis skal ha rett til å vere anonym, og viser her mellom anna til høyringsfråsegn frå Næringslivets Hovedorganisasjon. Som Datatilsynet peikar på, vil dessutan registreringa og utleveringa av personopplysningar som endringa fører til, berre gjelde for dei personane som frivillig og informert søkjer etter opplysningar i skattelista.

Departementet er einig med Den Norske Advokatforening at det er viktig at opplysningane ikkje blir lagra lenger enn det som er naudsynt. Departementet opprettheld derfor forslaget i høyringsnotatet om at opplysningar om søket ikkje blir lagra meir enn i eitt år. Søkjar vil i tillegg på førehand bli tydeleg informert om at skattytar får tilgang til opplysningar om søk utført på eigen person og at dette blir lagra. Departementet meiner at dette samla sett òg vil ivareta omsynet til personvernet til søkjaren, og sluttar seg til Datatilsynet sitt synspunkt om at personvernulempene dermed ikkje vil vere særleg store.

Departementet foreslår at ei føresegn om at den einskilde skattytar skal ha tilgang til søk som er gjort på eigen person blir teken inn i likningslova § 8-8 nr. 3 første ledd nytt tredje punktum. Utfyllande føresegn om kva for opplysningar som skal registrerast om den som søkjer, og om avgrensinga av søkjetilgangen for mindreårige, vil bli fastsett i retningslinjer.

8.4.6 Skriftleg utlevering av skattelisteopplysningar

Høyringsnotatet

I høyringsnotatet uttalte departementet at skattelisteopplysningar framleis skal givast skriftleg til skattytar sjølv, skattytaren sin ektefelle, dødsbu, konkursbu eller domstol, samt i rimeleg utstrekning til andre, jf. likningslova § 8-8 nr. 3. Departementet foreslo likevel at det av omsynet til skattekontoret si arbeidsbelastning bør gå klart fram av Skattedirektoratet sine retningslinjer at opplysningane berre skal givast reint unntaksvis etter denne føresegna.

For å hindre at ordninga mistar sin effekt og blir uthola, foreslo departementet at skattytar i tillegg skal få informasjon om kven som har fått opplysningar utlevert når skattelisteopplysningar blir gitt skriftleg til andre enn skattytar sjølv, skattytaren sin ektefelle, dødsbu, konkursbu eller domstol.

Høyringa

Skattedirektoratet er einig i at skattytar bør givast informasjon om kven som har fått opplysningane utlevert òg ved skriftleg utlevering av opplysningar og skriv:

> «Forslaget om logging av skriftlig utlevering av skattelisteopplysninger til «andre» etter lignl. § 8-8 nr. 3 annet ledd siste punktum er etter direktoratets syn nødvendig for å sikre likebehandling av innsyn i skattelistene gjennom elektronisk løsning og ved skriftlig utlevering. Forslaget vil imidlertid medføre økte kostnader ved eventuell gjennomføring.»

Vurderingar og forslag

Departementet opprettheld forslaget om at når skattekontoret gir skattelisteopplysningar til andre enn skattytar sjølv, skattytaren sin ektefelle, dødsbu, konkursbu eller domstol, skal skattytar få tilgang til informasjon om kven som har fått opp-

lysningane utlevert. Som Skattedirektoratet peikar på er dette naudsynt for å skape likskap mellom skriftleg utlevering og den elektroniske løysinga og hindre omgåingar. Departementet viser til endring i likningslova § 8-8 nr. 3 andre ledd nytt tredje punktum.

8.4.7 Utlevering av opplysningar til institusjonar, offentlege organ og forskarar

Høyringsnotatet

Institusjonar, offentlege organ og forskarar sin tilgang til skattelisteopplysningar er ikkje nærare omtala i høyringsnotatet.

Høyringa

Einskilde høyringsinstansar er urolege for at forslaget vil skape problem for institusjonar, offentlege organ og forskarar sin tilgang til skattelisteopplysningar.

Finanstilsynet viser til at tilsette i Finanstilsynet bruker skattelisteopplysningane i den offentlege skattelista som ledd i tilsynet med *«adferdsreglene i verdipapirhandelen»* (typisk innsidehandel) og meiner det er uheldig om skattytar skal bli informert om slike søk. Dei skriv mellom anna:

> «For Finanstilsynet vil en løsning med tilsending av opplysninger være betydelig mer tungvint enn dagens elektroniske søk ved bruk av ansattes private ID. Forutsatt at det åpnes for at Finanstilsynets søk ikke skal opplyses til skatteyter, burde tilsynet ideelt sett hatt en egen ID. Ettersom dette ikke er mulig, bør det legges opp til en løsning der Finanstilsynet «autoriserer» navngitte ansatte til å søke på vegne av tilsynet og at søk fra disse unntas fra skatteyters innsynsmulighet. Finanstilsynet har ikke kjennskap til hvordan dette kan gjøres i skatteetatens systemer. Hvis elektroniske søk skulle vise seg teknisk umulig, bør Finanstilsynet, i likhet med konkursbo, dødsbo og domstoler, kunne få tilsendt opplysninger fra skattelistene. Heller ikke ved slik innhenting av opplysninger bør skatteyter gis rett til informasjon om innhentingen.»

Finans Norge hevdar at forslaget vil avgrense bankar og forsikringsverksemd sin bruk av informasjon frå skattelistene. Dei meiner det er ei lite heldig løysing at tilsette i bankar og forsikringsverksemd berre skal kunne hente slik informasjon ved tilsette si innlogging i skattelistene.

Justis- og beredskapsdepartementet meiner at det bør fastsetjast at det er høve til å levere ut opplysningar frå skattelista til forskarar, utan at skattytar får tilgang til informasjon om kven som har fått opplysningane utlevert.

Vurderingar og forslag

I medhald av likningslova § 3-13 nr. 2 til nr. 7 er det fastsett særskilte unntak frå teieplikta etter likningslova § 3-13 nr. 1 om opplysningar om inntekts- og formuestilhøve. Føresegna slår mellom anna fast at slike opplysningar kan bli gitt til offentleg styresmakt som kan ha bruk for opplysningane i arbeidet med skatt, avgifter m.m. Det er òg fastsette særskilte unntak for utlevering til bankar, forskarar m.m. Departementet ser at manglande omtale av unntaksføresegna i likningslova § 3-13 nr. 2 har skapt nokre misforståingar.

Etter likningslova § 3-13 nr. 3 kan departementet utan hinder av teieplikta gi skattelisteopplysningar til forskingsføremål i samsvar med forvaltningslova § 13 d. Dei forskarane som får tilgang til opplysningane, vil då sjølve ha teieplikt for dei opplysningane dei får innsyn i, og resultatet av forskinga må publiserast i fullstendig anonym form. Departementet presiserer at skattytaren ikkje har høve til å få tilgang til informasjon om kven som har fått opplysningar utlevert etter likningslova § 3-13 nr. 3 og det blir ikkje foreslått endringar i desse reglane. Etter departementet si vurdering er det derfor ikkje naudsynt med den reguleringa som Justis- og beredskapsdepartementet foreslår.

I medhald av likningslova § 3-13 nr. 6 kan skattelisteopplysningar òg bli utlevert til bankar, finansinstitusjonar, tilbydarar av forsikringstenester og føretak som driv kredittopplysningsverksemd. Nemnde verksemder kan i tillegg få utlevert opplysningar om mellom anna fullt fødselsnummer og adresse. Det er derfor ikkje riktig som Finans Norge skriv at bankar og forsikringsverksemd må hente slik informasjon ved at tilsette loggar seg inn i skattelista. Departementet foreslår ingen endringar i likningslova § 3-13 nr. 6 og nemnde verksemder vil òg i framtida kunne få utlevert dei opplysningane som i dag er tilgjengelege i skattelista, i tillegg til informasjon om mellom anna fødselsnummer og adresse.

Etter departementet si vurdering vil ikkje Finanstilsynet alltid få dei opplysningane dei har bruk for etter unntaksføresegna i likningslova § 3-13. Dette inneber at tilsynet må få utlevert opplysningane ved skriftleg utlevering av opplysningar

til *andre* etter likningslova § 8-8 nr. 3. Departementet er einig med tilsynet i at det kan vere uheldig at skattytarar blir informert om slike søk. Etter departementet sitt syn er det òg uheldig og lite føremålstenleg at tilsette må bruke sin private ID for å få tilgang til opplysningane.

Departementet vil leggje til at ordninga med at den einskilde skattytar får vite om kven som har fått tilgang til opplysningane i skattelista, har som føremål å redusere private sine søk i skattelista. Ordninga er ikkje meint å avgrense offentlege styresmakter sine kontrollføremål. Departementet meiner derfor at det bør opnast for at Finanstilsynet og andre offentlege organ som kan ha liknande behov som Finanstilsynet og som ikkje får opplysningane utlevert etter likningslova §§ 3-13 eller 8-8 nr. 3 tredje punktum, kan få opplysningar frå skattelista utan at skattytar får informasjon om dette. Departementet foreslår derfor at skattekontoret skal kunne gjere unntak frå den foreslåtte plikta til å informere skattytar når opplysningane blir gitt til offentleg styresmakt. Etter departementet sitt syn vil ei slik føresegn ivareta Finanstilsynet og eventuelt andre offentlege organ sitt kontrollbehov i tilfelle kor det kan vere problematisk at skattytar blir informert om utlevering av opplysningane. Unntaket vil berre gjelde for offentlege styresmakter som har eit grunna behov, og departementet meiner derfor at det ikkje vil bli eit problem med omgåingar.

Departementet viser til endring i likningslova § 8-8 nr. 3 andre ledd nytt fjerde punktum.

8.4.8 Publisering av informasjon om kva for presseorgan som har tilgang til skattelistene

Høyringsnotatet

Departementet foreslo i høyringsnotatet å gi informasjon på Skatteetaten sine heimesider om kva for presseorgan som har fått utlevert skattelista.

Høyringa

Både *Den Norske Advokatforeningen*, *Norsk Presseforbund* og *Norsk Redaktørforening* er positive til departementet sitt forslag. *Norsk Redaktørforening* skriv mellom anna:

> «Som departementet selv påpeker må det etter gjeldende ordning kreves aktivt innsyn for å få tilgang til hvilke medier som har kjøpt tilgang til de komplette skattelistene. Når departementet nå ønsker å endre dette, ved at det legges ut opplysninger om dette på Skattedirektoratets hjemmesider, har Norsk Redaktørforening selvsagt ingenting i mot det. Vi støtter departementets syn om en slik omlegging av praksis heller ikke krever lovendring.»

Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet opprettheld forslaget om å gi informasjon på Skatteetaten sine heimesider om kva for presseorgan som har fått utlevert skattelista. Dette vil vere føremålstenleg både for etaten og publikum. For publikum vil ei slik endring føre til enklare tilgang til opplysningar om kva for presseorgan som kan nytte skattelistene i samband med journalistisk arbeid. Offentleggjering av slike opplysningar kan òg vere til hjelp med tanke på å avdekkje ulovleg bruk av skattelistene, til dømes gjennom tips frå publikum.

8.4.9 Økonomiske og administrative følgjer

Dei økonomiske kostnadene ved ordninga vil for etaten i all hovudsak knytte seg til utvikling av ny IKT-løysing og seinare drift og vedlikehald av denne. Dette vil hovudsakleg vere kostnader overfor ekstern leverandør, sjølv om det òg må påreknast noko intern ressursbruk. Kostnadene til utvikling av løysinga er berekna til om lag 2 mill. kroner i 2014.

8.4.10 Iverksetjing

Departementet foreslår at endringane tek til å gjelde straks. Endringane vil likevel først gjelde for skattelista for inntektsåret 2013, som skal leggjast ut til gjennomsyn hausten 2014.

8.5 Unntak frå innsyn for opplysningar i aksjonærregisteret til Skattedirektoratet og ny løysing for auka offentlegheit om aksjeeigarskap

8.5.1 Innleiing og samandrag

Det er brei semje om at opplysningar om eigarar i aksjeselskap skal vere tilgjengelege for publikum. Aksjeeigarbøkene hos aksjeselskapa er og skal framleis vere offentleg tilgjengelege. Pressa og frivillige organisasjonar bidreg med sine undersøkingar til viktige debattar om eigarskap og økonomiske forhold. Skattestyresmaktene har òg fordel av det arbeidet pressa gjer, til dømes når ny kunnskap om skatteunndraging blir kjend. Regjeringa

vil derfor setje i verk tiltak for å sikre betre offentlegheit om aksjeeigarskap, både samanlikna med det aksjeeigarbøkene i dag gir eller det aksjonærregisteret til Skattedirektoratet vil kunne gi.

I motsetning til aksjeeigarbøkene hos aksjeselskapa har opplysningar i likningssystemet for aksjonærar (aksjonærregisteret) aldri vore offentleg tilgjengelege. Opplysningane i aksjonærregisteret er heller ikkje jamleg oppdaterte slik som aksjeeigarbøkene. Aksjonærregisteret er ikkje eigna for offentleg innsyn og skattestyresmaktene avslår i dag førespurnader om innsyn med heimel i offentleglova § 9. Dersom skattestyremaktene skal gi innsyn i aksjonærregisteret, vil det måtte gjerast tekniske endringar og ei slik teneste vil vere til fortrengsel for andre oppgåver for skattestyresmaktene. Regjeringa vil derfor i staden syte for ei offentleg tilgjengeleg, digital løysing for innsyn i dei jamleg oppdaterte aksjeeigarbøkene til selskapa. Den konkrete utforminga av løysing må utgreiast nærare.

Departementet legg fram forslag om endring i offentleglova slik at det går klarare fram at det kan gjerast unntak frå innsyn for opplysningane i aksjonærregisteret til Skattedirektoratet. Siktemålet er mellom anna å unngå at skattestyresmaktene må byggje eit system for spreiing av opplysningar skattestyresmaktene har innhenta for likningsføremål. Eit anna omsyn er å gi Skattedirektoratet eit klarare regelverk å vise til når dei får spørsmål om innsyn og slik motverke urimeleg bruk av ressursar.

Føremålet med tiltaket som er varsla og forslaget som departementet legg fram no, er såleis å gjere det enklare å få informasjon om eigarar i aksjeselskap, og unngå å bruke ressursar på ei dårlegare løysing i Skattedirektoratet. Etter departementet sitt syn vil den foreslåtte løysinga sikre betre offentlegheit og rett bruk av ressursane. Forslaget vil òg bidra til å avklare dei rettslege spørsmåla om opplysningane i aksjonærregisteret. Departementet foreslår at regelen skal setjast i verk straks.

8.5.2 Gjeldande rett

Opplysningar om kven som eig aksjar i eit aksjeselskap skal bli registrert i aksjeeigarboka til aksjeselskapet med heimel i aksjelova § 4-5. Allmennaksjeselskap skal ha eit aksjeeigarregister i eit verdipapirregister, jf. allmennaksjelova § 4-4. Også aksjeselskap kan opprette aksjeeigarregister i eit verdipapirregister, jf. aksjelova § 4-11. Opplysningane i ei aksjeeigarbok eller eit aksjeeigarregister er *«tilgjengelig for enhver»*, jf. aksjelova § 4-6 og allmennaksjelova § 4-5. Aksjeeigarboka og aksjeeigarregisteret skal gi oversikt over kven som eig aksjar i selskapet, kor stor eigardelen er m.m. Desse opplysningane kan alle krevje innsyn i ved å vende seg direkte til selskapet. Etter verdipapirregisterlova § 8-2 nr. 5 kan ein òg krevje opplysningar direkte frå verdipapirregisteret (VPS/kontoførar) dersom aksjeeigarregisteret til selskapet er registrert i eit verdipapirregister.

Skattestyresmaktene har på sin side etablert eit elektronisk aksjonærregister for likningsføremål. Registeret omfattar norske aksjeselskap og utanlandske selskap notert på Oslo Børs. Aksjonærregisteret inneheld forutan opplysningar om kven som er aksjeeigarar, sentrale element i inngangsverdien til aksjane og såleis viktig informasjon for skattlegging av aksjonærane. Aksjonærregisteret er basert på opplysningar frå aksjonærregisteroppgåva (RF-1086) som alle aksjeselskap leverer og aksjonæroppgåva (RF-1088) som blir sendt til alle aksjonærar. Likningslova § 5-7 og forskrift 17. september 2013 nr. 1092 om tredjeparters opplysningsplikt § 5-7 regulerer kva slags opplysningar som skattestyresmaktene skal ha.

I den seinare tid har spørsmålet om rett til innsyn i aksjonærregisteret etter reglane i offentleglova blitt aktuelt. Offentleglova § 3 slår fast at saksdokument, journalar og liknande register for offentlege organ er opne for innsyn dersom ikkje anna følgjer av lov eller forskrift med heimel i lov. Hovudregelen er etter § 8 at innsyn er gratis. Etter offentleglova § 9 har forvaltninga plikt til å samanstille opplysningar som er elektronisk lagra i databasane til organet dersom samanstillinga kan gjerast med *«enkle framgangsmåtar»*.

Det følgjer av offentleglova § 13 at opplysningar som er omfatta av teieplikt i lov er unntekne frå innsyn. Etter likningslova § 3-13 nr. 1 er *«noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold»* underlagde teieplikt. I førearbeida til likningslova § 3-13, Ot.prp. nr. 29 (1978–1979) s. 73, er det likevel lagt til grunn at opplysningar som er alminneleg kjende eller lett tilgjengelege andre stader ikkje er omfatta av teieplikt.

Opplysningar i aksjonærregisteret til Skattedirektoratet som er omfatta av teieplikt etter likningslova § 3-13, og som ikkje er lett tilgjengelege andre stader vil det ikkje kunne bli gitt innsyn i. Spørsmålet om innsyn i aksjonærregisteret til Skattedirektoratet er derfor berre aktuelt for opplysningar som allereie finnast i aksjeeigarbøkene. Ein av grunnane til at pressa ønskjer tilgang til opplysningane skattestyresmaktene har samla i aksjonærregisteret er at det kan vere vanskeleg å

få informasjonen frå selskapa sjølv om pressa har rett til innsyn. For skattestyresmaktene kan det vere vanskeleg å vite når opplysningane om kven som eig aksjar er lett tilgjengelege andre stader og når dei ikkje er det. Dersom opplysningane ikkje er omfatta av teieplikt blir spørsmålet om ei samanstilling kan gjerast med *«enkle framgangsmåtar»* etter offentleglova § 9. I Ot.prp. nr. 102 (2004–2005) s. 127 opplyser departementet at der *«samanstillinga utelukkande kan gjerast ved hjelp av databaserte løysingar som kan setjast i gang ved hjelp av enkle kommandoar, vil vilkåret vere oppfylt. Dersom derimot samanstillinga krev meir tidkrevjande manuelle operasjonar, for eksempel der ein saksbehandlar sjølv må gå inn og vurdere kva opplysningar som skal samanstillast, vil ikkje dette vilkåret vere oppfylt.»*

Aksjonærregisteret er eit system som er bygd for likningsføremål. Grensesnitta er retta mot maskinell samhandling med andre datasystem. Det er ikkje utarbeidd noko grensesnitt berekna på å gjere enkle uttrekk av opplysningar frå registeret. For å ta uttrekk frå aksjonærregisteret er det naudsynt å bruke kvalifisert og autorisert personell. Arbeidsmengda vil vere den same uavhengig av omfanget av uttrekket. Det er dermed i utgangspunktet like tidkrevjande å spesifisere eit uttrekk av opplysningar om ein aksjonær i eit aksjeselskap som for opplysningar om alle aksjonærar i alle aksjeselskap. Aksjonærregisteret vil òg innehalde opplysningar som er omfatta av teieplikt. Eit uttrekk av opplysningar frå registeret etter offentleglova § 9 må derfor skilje ut slike opplysningar, slik at uttrekket berre omfattar opplysningar som ikkje er omfatta av teieplikt. Skattestyresmaktene har i praksis gått ut frå at vilkåret om *«enkle framgangsmåtar»* ikkje er stetta.

8.5.3 Høyringa

Forslaget i høyringsnotatet

Departementet sende 3. februar 2014 på høyring eit forslag om teieplikt for opplysningar i aksjonærregisteret. I høyringsnotatet blei det foreslått eit nytt nummer 5 i forslag til § 5-7 i likningslova. Forslaget gjekk nærare ut på at opplysningar som er gitt med heimel i § 5-7 er omfatta av teieplikt sjølv om opplysningane er alminneleg tilgjengelege.

Merknader frå høyringsinstansane

Departementet sitt høyringsforslag blei sendt til 52 instansar. Høyringsfristen var 1. april 2014.

Følgjande instansar har gitt realitetsmerknader til forslaget:

- Arbeids- og sosialdepartementet
- Arbeidstilsynet
- Bedriftsforbundet
- Brønnøysundregistrene
- Changemaker
- Datatilsynet
- Den Norske Advokatforening
- Den Norske Revisorforening
- Fagforbundet
- Framtiden i våre hender
- IKT-Norge
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet
- Kommunal Rapport
- Kommunesektorens Organisasjon (KS)
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
- Norges Handelshøyskole
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund
- Norges Kommunerevisorforbund
- Norsk Presseforbund, Norsk Journalistlag, Mediebedriftenes Landsforening, SKUP og Fagpressen
- Norsk Redaktørforening
- Norsk rikskringkasting AS (NRK)
- Norsk Øko-Forum
- Nærings- og fiskeridepartementet
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Petroleumstilsynet
- Publish What You Pay Norge (PWYP)
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå
- Tax Justice Network – Norge
- Toll- og avgiftsdirektoratet
- Unio

Fleirtalet av høyringsinstansane som har gitt realitetsmerknader er mot forslaget. *Bedriftsforbundet, Den Norske Advokatforening, Datatilsynet, Næringslivets Hovedorganisasjon, Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund* og *Skattedirektoratet* støttar forslaget.

Den Norske Advokatforening uttalar:

> «Aksjeregisteret er opprettet som et redskap for korrekt ligning av aksjeeiere. Opplysningene som inntas i registeret, vil gjennomgående være unntatt fra offentlighet, jf ligningsloven § 3-13 nr 1. Skatteetatens taushetsplikt overstyrer innsynsretten etter offentlighetsloven. Advokatforeningen ser det som svært

uheldig dersom allmennheten skal få innsyn i opplysninger om detaljerte økonomiske forhold for identifiserbare skattytere via skatteetaten.»

Changemaker uttalar:

«Changemaker har lenge jobbet for å åpne opp finansielt hemmelighold. Vi ser at ulovlig skatteunndragelse er et stort hinder for utvikling. 10 ganger mer penger enn det som blir gitt i samlet bistand forsvinner hvert år ut av utviklingsland på grunn av ulovlig skatteunndragelse. Norge mister årlig 7,5 mrd kroner i skatteinntekter fra multinasjonale selskaper. Skjult eierskap gjør det mulig for selskaper å unndra store mengder skatt uten at noen kan holdes ansvarlig. Derfor trengs et register for egentlig eierskap. Åpenhet rundt eierskap er viktig for å anvarliggjøre eiere og kontrollere at penger ikke blir unndratt offentligheten.»

Landsorganisasjonen i Norge (LO) meiner Noreg bør ha stor grad av openheit i samfunnet. Tilgang til informasjon om eigarskap kan vere like viktig for tillitsvalde som for journalistar.

Norsk Redaktørforening uttalar:

«Som Skattedirektoratet selv påpeker er innsyn i eierforholdene i norske aksjeselskaper et viktig redskap for undersøkende og kritisk journalistikk. På samme måte er det i mange tilfeller vesentlig å kunne kartlegge enkeltpersoners samlede portefølje i registrerte aksjeselskaper. I slike sammenhenger er innsyn i det enkelte selskaps aksjeierbok et mindre hensiktsmessig verktøy. For å kunne få ut kvalifisert informasjon i slike tilfeller er det i en viss grad nødvendig å vite, eller ha sterke antakelser om, hvilke selskaper den enkelte har eierandeler i. Ved kartlegging av enkeltpersoners, for eksempel politikeres, eierengasjementer i private selskaper, vil derfor innsyn i Skattedirektoratets aksjonærregister være svært nyttig. Vi mener derfor det skal svært sterke grunner til for å unnta dette registeret for innsyn, slik Finansdepartementet nå foreslår. De oppgitte begrunnelsene for å nekte innsyn mener vi ikke veier særlig tungt.»

Norsk Øko-Forum peikar på at openheit er viktig i kampen mot økonomisk kriminalitet.

Fleire av merknadene frå høyringsinstansane vil bli handsama under vurderingar og forslag frå departementet.

8.5.4 Vurderingar og forslag

Ny løysing for auka offentlegheit om aksjeeigarskap og behovet for unntak frå innsyn for opplysningar i aksjonærregisteret

Regjeringa ønskjer større openheit om eigarskap i norske verksemder. Innsyn i eigarskap beskyttar viktige demokratiske verdiar og gir grunnlag for ein meir open debatt om eigarskap og makttilhøve. Både arbeidstakarar, forretningspartnarar, omgivnadene og andre aksjeeigarar har gode grunnar for å krevje innsyn i kven som eig verksemda. Kunnskap om eigarinteressene for viktige aktørar med politisk eller finansiell makt i samfunnet er òg ei kjelde til demokratisk kontroll med avgjerdstakarane og dei som har relasjonar til dei. Dessutan treng styresmaktene informasjon om eigarskap både av omsyn til skatteinnkrevjinga og for andre kontrollføremål.

Den som ønskjer å få informasjon om eigarane i eit selskap kan vende seg til selskapet og krevje opplysningar som det einskilde selskapet har plikt til å gi etter aksjelova og allmennaksjelova. Det vil imidlertid vere ein krevjande prosess å få full oversikt over dei samla eigarposisjonane og formuesverdiane til ein person. Det finst òg kommersielle aktørar som tilbyr opplysningar om selskap og aksjonærar.

For pressa og andre som har interesse av opplysningane i aksjonærregisteret, kan det verke som ei praktisk løysing å få opplysningane frå aksjonærregisteret. Etter det departementet kjenner til, kan det vere tidkrevjande å få opplysningar som skal vere tilgjengelege etter aksjelova og allmennaksjelova. Den som ønskjer opplysningar kan òg pådra seg kostnader. Kvaliteten på opplysningane eit selskap gir kan dessutan vere usikker.

Regjeringa vil setje i verk tiltak for å sikre betre offentlegheit om aksjeeigarskap, både samanlikna med det aksjeeigarbøkene i dag gir eller det aksjonærregisteret til Skattedirektoratet vil kunne gi. Nærings- og fiskeridepartementet vil derfor i samråd med Finansdepartementet greie ut ei løysing for betre tilgjengelegheit for opplysningar om aksjeeigarar. Det finst i dag ikkje noko felles offentleg register, digital plattform eller standardisert løysing som gir tilgang til jamlege eigarskapsendringar i norske aksjeselskap utover det som er samla i det elektroniske aksjeeigarregisteret i Verdipapirsentalen ASA. Dette omfattar berre ein del av dei norske aksjeselskapa, men nok dei fleste selskapa som har stendige eigarskifte. Årsmeldingane til alle norske aksjeselskap, og dei opplysningar desse gir om eigarskap ved

kvart årsskifte, er tilgjengeleg frå Rekneskapsregisteret i Brønnøysund.

Spørsmålet om unntak frå innsyn for opplysningar i aksjonærregisteret er såleis ikkje eit spørsmål om opplysningar om aksjeeigarar bør vere offentleg tilgjengelege, men nærare om korleis eit betre system for offentleggjering bør byggjast og om korleis eit slikt system kan driftast eller settast saman. Regjeringa ynskjer ikkje å innrette løysingar som påfører næringslivet nye netto byrder eller omstendelege rapporteringsplikter.

Fleire argument talar for at skattestyresmaktene ikkje bør ha som oppgåve å gi innsyn i opplysningane i aksjonærregisteret. Aksjonærregisteret er oppretta for å bidra til rett likning av aksjonærane, ikkje for å sikre publikum informasjon. Skattytarane har omfattande opplysningsplikter for å få avklart den skatterettslege stillinga si. Dette gir skattytarane ei velgrunna forventning om at skattestyresmaktene har klare rammer for bruk av opplysningane. Spreiing av opplysningar utover det som er naudsynt for at skattestyresmaktene skal få utført oppgåvene sine vil kunne ha innverknad på samarbeidsviljen til skattytarane og svekke tilliten til skattestyresmaktene.

Den Norske Advokatforening støttar dette synet og uttalar:

> «Skatteetaten er avhengig av en svært omfattende informasjonstilgang. De omfattende plikter som er pålagt opplysningspliktige i ligningsloven, er utelukkende begrunnet i skatteetatens behov, og etterlevelsen av disse pliktene er en forutsetning for at skatteetaten skal kunne gjennomføre en korrekt ligning. De opplysningspliktige har på sin side kunnet stole på at de opplysninger som avgis, bare benyttes til det formål som begrunner opplysningsplikten og at opplysninger ikke kommer på avveie ved at de stilles til disposisjon for andre formål. Advokatforeningen ser det som viktig at man også i fremtiden holder fast ved disse prinsippene.»

Fleire av høyringsinstansane er usamde i at det har negative konsekvensar for tilliten mellom skattytar og skattestyresmaktene om det blir gitt innsyn i opplysningar i aksjonærregisteret. *Changemaker* meiner openheit fører til meir tillit.

Norsk Redaktørforening uttalar:

> «I dette tilfellet er det tale om å gi innsyn i opplysninger som skattyteren er fullt innforstått med er offentlig andre steder, for eksempel i aksjeeierboken og aksjeeierregisteret. Det bør derfor neppe komme som noe sjokk på skattyterne at en journalist har fått innsyn i vedkommendes eierandeler i ulike aksjeselskaper.»

D e p a r t e m e n t e t ser at når opplysningane er offentlege andre stader er det ikkje like problemfylt å gi innsyn som når det berre er skattestyresmaktene som har informasjonen. Vidare er departementet einig i at openheit kan ha positive verknader på tilliten, mellom anna når openheit kan gi økt forståing for korleis skattesystemet fungerer. Ordninga med skattelister er eit døme på at lovgivar i nokre tilfelle har lagt størst vekt på andre omsyn enn omsynet til fortrulegheit. Like fullt viser debatten om skattelistene at spørsmålet om korleis skattestyresmaktene skal handsame informasjon er viktig for mange skattytarar.

Ordninga med skattelister er eit avvik frå reglane om teieplikt for skatteopplysningar. Det er lange tradisjonar for at private og personlege likningsdata innhenta med trussel om straff, skal handsamast fortruleg. Sjølv om skattytarane og tredjepartar er forplikta til å gi rett informasjon til skattestyresmaktene, vil den grad av tillit skattytar har til skattestyresmaktene ha innverknad på kor godt innsamlinga av opplysningar fungerer. Derfor bør skattestyresmaktene vere atterhaldne med å gi innsyn i opplysningar om skattytarane sin økonomi. Departementet held fast på at omsynet til tillit mellom skattytaren og skattestyresmaktene talar for at det blir gjort unntak frå innsyn i opplysningane i aksjonærregisteret.

Eit anna argument for at opplysningane skal vere unntekne frå innsyn er omsynet til bruken av ressursar i Skattedirektoratet. Interessa frå pressa tyder på at talet på krav om innsyn vil auke. Marknaden for kommersielle aktørar som gir informasjon om eigarskap viser at mange vil ha desse opplysningane. Dersom fleire krev innsyn, vil dette vere arbeidskrevjande og økonomisk belastande for Skattedirektoratet, og dette vil få konsekvensar for andre arbeidsoppgåver. Etter gjeldande rett vil vilkåret om *«enkle framgangsmåtar»* i offentleglova § 9 gi heimel til å avslå krav om innsyn når arbeidsmengda blir stor. Regelen er ikkje enkel å praktisere på grunn av at direktoratet og departementet som klageinstans må vurdere datatekniske spørsmål om kor kompliserte operasjonar som er naudsynte for å skaffe opplysningane. Det er derfor føremålstenleg med ein klårare heimel for unntak.

Kvaliteten på opplysningane i aksjonærregisteret er avhengig av rett rapportering frå selskapa og aksjonærane. Er det feil eller manglar i aksjonærregisteroppgåva eller aksjonæroppgåva

vil det òg vere feilaktige eller mangelfulle opplysningar i registeret. Registeret inneheld berre informasjon om forhold i selskapet fram til utgangen av inntektsåret rapporteringa gjeld. Det er truleg at pressa og andre som ønskjer å kartleggje eigarskap i næringslivet har behov for eit system som blir oppdatert raskare enn aksjonærregisteret. Også dette trekkjer i retning av at aksjonærregisteret til Skattedirektoratet ikkje er ei føremålstenleg løysing på behovet for informasjon om eigarskap.

Når skattestyresmaktene har samla inn opplysningar til likningsføremål som etter andre lover skal vere tilgjengelege andre stader, vil det vere lite tilrådeleg at skattestyresmaktene må overta oppgåva med å handsame krav om innsyn i desse. Skattestyresmaktene har omfattande arbeidsoppgåver for å sikre rett handsaming av skattytarane. Aksjeselskap og allmennaksjeselskap har ei lovfesta plikt til å registrere opplysningar i aksjeeigarbok/aksjeeigarregister og til å halde denne informasjonen *«tilgjengelig for enhver»*. Ein må kunne gå ut frå at behovet for å vende seg til skattestyresmaktene skuldast at det har vore for tidkrevjande å få informasjonen frå selskapa. Det naturlege utgangspunktet vil då vere å vurdere tiltak som kan gi betre offentlegheit gjennom desse systema, ikkje å overlate ansvaret for å halde opplysningane tilgjengelege til eit offentleg organ som har andre oppgåver og som har samla inn informasjonen for andre føremål enn for at den skal vere offentleg tilgjengeleg.

Regjeringa vil derfor sikre at det blir ei enklare og betre løysing for å få informasjon om aksjeeigarar og unngå at det blir brukt ressursar på å lage ei dårleg løysing i Skattedirektoratet. Den konkrete utforminga av løysing må utgreiast nærare.

Regjeringa arbeider òg med liknande spørsmål om betre innsyn i oversiktene over kven som eig obligasjonar som er gjenstand for monaleg omsetning, jf. omtale i Finansmarkedsmeldinga.

Departementet foreslår at dei rettslege spørsmåla om opplysningane i aksjonærregisteret vert avklara, ved at det går fram av offentleglova at skattestyresmaktene kan avslå krav om innsyn i aksjonærregisteret.

Internasjonale forpliktingar og internasjonal utvikling

Nokre høyringsinstansar viser til Noreg sine internasjonale forpliktingar og til utviklinga internasjonalt som går i retning av at opplysningar om eigarar skal vere tilgjengelege.

Den Norske Revisorforening uttalar:

> «Vi legger også vekt på at the Economic Affairs and the Justice and Home Affairs committees i Europaparlamentet 20 . februar 2014 besluttet at det skal være åpenhet om eierskapet I aksjeselskaper via et offentlig register – EU-Parlamentets pressemelding. Det er da en dårlig timing å vedta en lukking av det norske aksjonærregisteret nå.»

Publish What You Pay (PWYP) åtvarar mot konsekvensane av forslaget. PWYP uttalar:

> «Dette går også på tvers av prosessen med Open Government Partnership (OGP) hvor Norge deltar. Skulle Norge velge å lukke dette registeret, så kan det ha store negative konsekvenser for de initiativer som finnes i andre land når det gjelder åpenhet knyttet til «beneficial ownership», dvs den faktiske eier, i blant annet selskaper.»

D e p a r t e m e n t e t ser at det internasjonalt er ei utvikling i retning av at informasjon om eigarskap skal vere tilgjengeleg. At opplysningar om reelle eigarar er offentleg tilgjengelege gjer det lettare å førebyggje og avsløre økonomisk kriminalitet. Noreg tek del i desse prosessane og støttar målet om meir openheit.

På den andre sida er det òg ein føresetnad for det internasjonale skattesamarbeidet at skattestyresmaktene held på ein høg grad av fortrulegheit. Gjennom internasjonalt samarbeid blir store mengder skatteinformasjon utveksla i stadig meir tilgjengelege format. Andre land har ofte strengare føresegner om fortrulegheit for skatteopplysningar enn Noreg. Det er derfor eit viktig element i dette at det er klare grenser for kva for informasjon skattestyresmaktene kan offentleggjere.

Departementet kan ikkje sjå at forslaget om at skattestyresmaktene ikkje skal gje ut opplysningane frå sitt register til likningsføremål er i strid med Noreg sine internasjonale forpliktingar eller har uheldig signaleffekt. Forslaget om unntak frå innsyn er avgrensa til opplysningane skattestyresmaktene har samla. Retten til innsyn etter aksjelov og allmennaksjelov blir ikkje endra og Noreg vil både nasjonalt og internasjonalt halde fram med å arbeide for å sikre openheit om aksjeeigarar.

Spørsmålet om teieplikt

I høyringsnotatet foreslo departementet at opplysningar gitt med heimel i likningslova § 5-7 skulle vere omfatta av teieplikt. Fleire av høyrings-

instansane peikar på at teieplikt vil ha fleire konsekvensar enn at skattestyresmaktene får heimel til å avslå krav om innsyn i opplysningane. *Nærings- og fiskeridepartementet* viser til at det ikkje vil vere mogleg å gi opplysningar frå aksjonærregisteret til Einingsregisteret og Rekneskapsregisteret.

Justis- og beredskapsdepartementet uttalar:

> «Det er òg vanskeleg å sjå for seg korleis ei slik teieplikt kan handhevast. Brot på lovfesta teieplikt kan straffast etter straffelova 1902 § 121, men det er vanskeleg å tenkje seg at det skal brukast ressursar på å reise straffesaker mot nokon for å gje ut opplysningar som alt i utgangspunktet var offentleg tilgjengelege på anna hald.»

Justis- og beredskapsdepartementet skriv at dersom det er store problem knytt til handsaming av innsynskrav i aksjonærregisteret, er eit alternativ å innføre eit avgrensa unntak frå innsyn, i staden for eit forbod mot utlevering gjennom teieplikt.

Departementet er einig i at eit forbod mot utlevering gjennom teieplikt ikkje er naudsynt når føremålet med forslaget er å gjere unntak frå rett til innsyn i opplysningane i aksjonærregisteret. Teieplikt for opplysningane kan ha konsekvensar som ikkje er tenlege, til dømes at skattestyresmaktene ikkje kan gi informasjon til andre offentlege instansar utan at det er heimel i unntaksreglar om dette. Likningslova § 3-13 inneheld fleire unntak frå teieplikta. Det var meininga at desse unntaka frå teieplikt skulle gjelde for opplysningane i aksjonærregisteret. Ein mindre vidtgåande regel er i alle høve meir føremålstenleg. Etter ei vurdering av innvendingane har departementet endra forslaget slik at opplysningane ikkje skal vere omfatta av teieplikt, men at det kan gjerast unntak frå innsyn. Unntaket frå retten til innsyn vil gjelde alle opplysningar skattestyresmaktene kan krevje med heimel i likningslova § 5-7. Både opplysningar som er tekne inn i aksjonærregisteret og opplysningar som går fram av aksjonærregisteroppgåva og aksjonæroppgåva utan at dei er lagra i sjølve aksjonærregisteret vil vere omfatta.

Departementet viser til forslag til offentleglova § 26 nytt sjette ledd.

8.5.5 Økonomiske og administrative følgjer

Departementet legg til grunn at forslaget vil gi ei viss innsparing av ressursar for skattestyresmaktene, då det er sannsynleg at talet på krav om innsyn i aksjonærregisteret vil bli lågare dersom det går klart fram av lova at det er heimel til å avslå slike krav. Eventuelle krav om innsyn vil etter lovendringa kunne bli handsama på ein enklare måte enn i dag.

8.5.6 Iverksetjing

Departementet foreslår at endringa i offentleglova § 26 tek til å gjelde straks.

8.6 Klagesystemet

Skattytarar skal ha rett til å bringe saka si inn for eit uavhengig klageorgan. Retten til å klage er ein viktig garanti for rettstryggleiken til dei skatte- og avgiftspliktige. Den som har klagerett og nyttar seg av retten innanfor klagefristen, har krav på ei ny handsaming av saka si. Ved utforming av klagereglane må ein i praksis vege omsynet til rettstryggleik opp mot omsyna til at sakene skal bli handsama innanfor ei forsvarleg kostnadsramme og utan at handsamingstida blir for lang. Også for den skatte- og avgiftspliktige er det ein fordel at skatte- og avgiftsplikta blir avklara innan rimeleg tid.

På skatte- og avgiftsområdet er det lang tradisjon for å bruke nemnder i klagesakshandsaminga. Det at sakene blir vurdert på nytt av personar som ikkje er tilsette i Skatteetaten, fører med seg at dei skatte- og avgiftspliktige får ei uavhengig vurdering av spørsmål der dei er ueinige i skattestyresmaktene sitt syn.

Finansdepartementet sende 28. april 2014 på høyring eit forslag om endringar i reglane om handsaminga av klager i skatte- og avgiftssaker. Føremålet med forslaga er å styrkje klageordninga og å sikre at publikum kan ha tillit til at ordninga fungerer slik ho er meint å gjere. Forslaga byggjer i stor grad på forslag til endringar i nemndsordninga som blei sendt frå Skattedirektoratet til departementet 4. juli 2013. Forslaga frå direktoratet har grunnlag i ei intern evaluering av nemndsystemet i Skatteetaten.

Departementet går i høyringsnotatet inn for å opprette ei felles nemnd for handsaming av klager på vedtak om skatt og meirverdiavgift (Skatteklagenemnda). Nemnda skal vere landsdekkjande og erstatte dei fem regionale skatteklagenemndene, skatteklagenemndene ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker og Sentralskattekontoret for storbedrifter og Klagenemnda for meirverdiavgift. Departementet foreslår i tillegg å oppheve Riksskattenemnda.

Departementet foreslår å lovfeste at alle nemndene på skatteområdet er uavhengige organ. Det

betyr at departementet, Skattedirektoratet og skattekontora på førehand ikkje kan instruere nemnda om innhaldet i eit vedtak, og at dei ikkje kan gjere om avgjerda i ettertid.

Skatteklagenemnda skal arbeide i avdelingar, med fleire avdelingar som har tre medlemmar (alminneleg avdeling) og minst ei avdeling som har fem medlemmar (stor avdeling). Nemnda skal ha ein leiar og ein nestleiar. Departementet går inn for å stille strengare krav til nemndsmedlemmane si utdannings- og yrkesbakgrunn enn det som følgjer av gjeldande rett. Departementet skal ha ansvaret for å utnemne medlemmane av nemnda.

Departementet foreslår å opprette eit landsdekkjande sekretariat i Skattedirektoratet som skal førebu klagesakene for Skatteklagenemnda. I dag blir sakene førebudd av det skattekontoret som fatta vedtaket som den skatte- eller avgiftspliktige har klaga på. Skattekontoret skal framleis ha ei rolle i saksførebuinga, men sekretariatet skal ta sjølvstendig stilling til alle saker som blir fremma for nemnda.

Departementet legg opp til å regulere sakshandsaminga i Skatteklagenemnda nærare i lov og føresegn. I alminneleg avdeling skal handsaminga være skriftleg, medan stor avdeling skal avgjere saker i møte.

Nemnda skal handsame eit stort tal saker kvart år. Det er derfor ikkje praktisk mogleg å ha ei klageordning der dei skatte- og avgiftspliktige har rett å leggje fram saka si munnleg utan at ordninga blir vesentleg dyrare og meir tidkrevjande enn i dag. Departementet foreslår derfor ikkje at den skatte- eller avgiftspliktige skal ha rett til å møte og uttale seg når Skatteklagenemnda handsamar ei sak i møte. Dersom nemnda synest det er føremålstenleg, skal den likevel i einskilde tilfelle kunne kalle inn den skatte- eller avgiftspliktige slik at han eller ho kan halde munnleg innlegg.

Når Skatteklagenemnda handsamar ei sak munnleg, skal sekretariatet ha som oppgåver å føre møteprotokoll og gjere anna administrativt arbeid. Det kan òg presentere saka på eit overordna nivå, men berre dersom nemnda ber om det. Det er ikkje meininga at sekretariatet skal gjere greie for sitt syn på dei spørsmåla saka reiser utan at den skatte- eller avgiftspliktige får høve til det same.

Dei siste åra har det blitt retta kritikk mot ordninga for godtgjering av nemndsmedlemmar. Godtgjeringa blei tidlegare gitt som ein fast årleg sum uavhengig av kor lang tid som gjekk med til å utføre vervet som nemndsmedlem. Frå og med 2014 er ordninga endra. Godtgjeringa er no samansett av ein fast sum og ein variabel sum alt etter kor lang tid det tar å førebu seg til og delta i møter. Departementet meiner det er viktig at godtgjeringsordninga som skal gjelde den nye Skatteklagenemnda støttar opp under ei god arbeidsform i nemnda.

Skattytarar som driv utvinning og røyrleidningstransport av petroleum, blir likna av Oljeskattenemnda. Klager på vedtak frå nemnda går til Klagenemnda for petroleumsskatt. Desse nemndene skal ikkje inngå i den nye Skatteklagenemnda. Det skal heller ikkje Skatteklagenemnda for Svalbard som handsamar klager over vedtak etter svalbardskattelova.

8.7 Skattehjelpa

Skattytarane har rett på informasjon og rettleiing, men behovet for slik hjelp varierer. Skattehjelpa er eit tiltak som er retta mot skattytarar som av ulike årsaker ikkje har vore i stand til å oppfylle sine plikter og vareta sine rettar overfor skattestyresmaktene.

Skattehjelpa arbeider førebyggjande gjennom informasjon og rettleiing og vurderer saker som inneber endring av tidlegare fastsetjing, mellom anna heil eller delvis ettergiving av krav. Skattehjelpa skal spesielt prioritere saker med skjønnsfastsette krav (manglande eigendeklarering). Samarbeid med andre styresmakter innan til dømes helsesektoren, rusmiddelomsorga, kriminalomsorga og NAV si rettleiingsteneste er viktig for å treffe riktig målgruppe. I fleire tilfelle kontaktar Skattehjelpa òg skattytar sjølv.

Skattehjelpa utgjorde i 2013 om lag 12 årsverk. Det er etablert eigne einingar i skatteregionane som har ansvar for å koordinere regionen sitt arbeid på området. I 2013 avslutta Skattehjelpa 1 062 saker på landsbasis. Om lag halvparten av desse sakene resulterte i endra fastsetjing eller at krav blei ettergitt.

Ordninga med Skattehjelpa skal evaluerast i 2014. Evalueringa skal mellom anna omfatte målgruppene for ordninga, arbeidsmetodar og ressursbruk. Finansdepartementet vil følgje opp evalueringa av Skattehjelpa og vurdere om det er behov for å styrkje ordninga.

9 Offentleggjering av differensiert arbeidsgivaravgift

Finansdepartementet legg fram forslag om å etablere ein heimel for å offentleggjere statsstøtte i form av redusert differensiert arbeidsgivaravgift. Forslaget har si årsak i at EU-kommisjonen og EFTA sitt overvakingsorgan (ESA) har vedteke nye retningslinjer for regionalstøtte (Guidelines on Regional State Aid for 2014–2020). Artikkel 135 i retningslinjene stiller krav om at statsstøtte etter desse retningslinjene blir offentleggjort. Dette inneber mellom anna at statsstøtte i form av redusert differensiert arbeidsgivaravgift må gjerast offentleg tilgjengeleg.

Opplysningar om statsstøtte skal gjerast offentleg tilgjengelege på Internett. Departementet foreslår å gjere opplysningar om redusert differensiert arbeidsgivaravgift tilgjengelege på skatteetaten.no. I dag har vi ikkje ein felles nettstad for offentleggjering av opplysningar om alle ordningar kor det blir gitt statsstøtte i Noreg. Om det seinare blir etablert ein felles nettstad for offentleggjering av statsstøtte, vil det bli vurdert om opplysningar om redusert differensiert arbeidsgivaravgift òg skal gjerast offentlege på denne nettstaden.

Offentleggjeringa må omfatte opplysningar om støttemottakar, støttebeløp og støtteintensitet. Det er støtte i form av redusert avgift, dvs. differansen mellom avgift berekna etter full sats og redusert sats, som må gjerast offentleg. Grunnlaget for utrekninga av avgifta skal ikkje gjerast offentleg.

Opplysningane skal gjerast offentlege etter avgjerd om tildeling. Opplysningane må takast hand om i minst ti år og dei må vere tilgjengelege for publikum utan restriksjonar.

Departementet foreslår at det blir lovfesta i folketrygdlova at statsstøtte i form av redusert differensiert arbeidsgivaravgift kan gjerast offentleg, og at det i føresegna blir presisert at opplysningane kan gjerast offentlege utan hinder av teieplikt.

Departementet foreslår vidare å lovfeste at det i forskrift kan bli gitt nærare reglar om gjennomføring av ordninga. Myndigheita til å fastsetje forskrifta er foreslått lagt til departementet. Føresegna vil gi heimel til å fastsetje nærare reglar om kva for opplysningar som skal vere offentlege og om kor og korleis offentleggjering skal skje. Føresegna vil òg gi heimel for å fastsetje nærare reglar om når opplysningane skal leggjast ut og om kor lenge opplysningane skal vere offentleg tilgjengelege på Internett.

Retningslinjene om regionalstøtte tek til å gjelde frå 1. juli 2014. Departementet foreslår at lovendringa gjeld frå same tid, dvs. frå 1. juli 2014.

Dei økonomiske kostnadene ved ordninga vil bli dekt innan Skatteetaten sitt ordinære budsjett.

Departementet viser til endring i folketrygdlova § 23-2 nest siste ledd.

10 Overgangsføresegn i a-opplysningslova

10.1 Innleiing og samandrag

Finansdepartementet la i Prop. 112 L (2011–2012) fram forslag til lov om ei ny felles ordning (a-ordninga) for arbeidsgivar si innrapportering av tilsetjings- og inntektstilhøve m.m. til Skatteetaten, Arbeids- og velferdsetaten (NAV) og Statistisk sentralbyrå (SSB). Lovforslaget blei vedtatt av Stortinget og *lov om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer* (a-opplysningslova) blei sanksjonert 22. juni 2012. Lova tek til å gjelde frå det tidspunktet Kongen bestemmer. Ordninga skal etter planen bli innført for dei opplysningspliktige frå 1. januar 2015.

Av omsyn til dei opplysningspliktige og for å få til ei mest mulig smidig innføring av ordninga, vil det kunne vere behov for at det blir gitt særskilte føresegner for einskilde opplysningspliktige i ei overgangsperiode. Det vil òg kunne vere behov for nærare reglar om prøvedrift. Departementet foreslår derfor at det blir gitt ei overgangsføresegn i a-opplysningslova som gir departementet heimel til i forskrift å fastsetje særskilte reglar om tilpassa innføring og prøvedrift.

Det blir vist til ny § 12 a i a-opplysningslova. Departementet forslår at endringa tek til å gjelde straks.

10.2 Vurderingar og forslag

Føremålet med a-ordninga er i første rekkje å forenkle arbeidsgivar si innrapportering av opplysningar om tilsetjings- og inntektstilhøve ved at arbeidsgivar ikkje skal vere nøydd til å gjenta rapportering av opplysningar som allereie er gitt. Ordninga vil òg medverke til auka effektivitet og betre oppgåveløysing i etatane og betre tenester frå det offentlege.

Omlegging til ny ordning vil innebere ei større omstilling både for dei opplysningspliktige, leverandørar av fagsystem på lønns- og personalområdet, etatane og mottaksapparat (Altinn). For å avdekkje utfordringar knytte til den nye ordninga, har det blitt sett i verk prøvedrift med levering av opplysningar etter ny ordning. Ordninga er frivillig, og dei opplysningspliktige som er med i prøvedrifta leverer opplysningar etter gjeldande ordning og regelverk, samtidig som dei leverer ei såkalla a-melding for kvar månad. A-meldinga som blir levert i prøveordninga inneheld reelle opplysningar om mellom anna tilsetjingar, lønn og trekk for arbeidstakarar. Innsamlinga av opplysningane inneber med andre ord handsaming av personopplysningar. Skattestyresmaktene kan innhente og handsame slike opplysningar med heimel i likningslova og skattebetalingslova. Etter kvart vil prøvedrifta òg omfatte utlevering av opplysningar til dei andre etatane som skal omfattast av ordninga. Det er usikkert om gjeldande reglar gir heimel for ei slik handsaming. Det er derfor ønskjeleg med ein klar heimel for prøvedrifta, jf. personopplysningslova § 8.

I medhald av personopplysningslova § 8 kan personopplysningar *«behandles dersom den registrerte har samtykket, eller det er fastsatt i lov at det er adgang til slik behandling»*. Etter departementet si vurdering vil det ikkje vere praktisk å hente inn samtykke frå kvar einskild arbeidstakar ved gjennomføring av prøvedrifta. Den opplysningspliktige kan heller ikkje samtykke på arbeidstakaren sine vegne. Departementet foreslår derfor at det blir gitt ei overgangsføresegn i a-opplysningslova, som gir departementet heimel til i forskrift å fastsetje nærare reglar om prøvedrift. I forskrifta vil det mellom anna bli gitt nærare reglar om handsamingsansvar for personopplysningar som blir samla inn, slik at personvernet òg blir godt teke omsyn til i prøvedrifta. Det blir vist til ny § 12 a første ledd i a-opplysningslova.

Dei opplysningspliktige etter ny ordning er ei samansett gruppe på om lag 220 000 arbeidsgivarar med svært ulike rutinar og føresetnader. Det er viktig at dei opplysningspliktige får tilstrekkeleg tid til førebuingar og naudsynt omstilling. Etter departementet si vurdering vil omlegginga særleg kunne krevje meir av dei større verksemdene med mange tilsette, men òg mindre verksemder med ulike og samansette lønnsordningar.

Av omsyn til dei opplysningspliktige og for å få til ei mest mulig smidig innføring av ordninga, vil det etter departementet si vurdering kunne vere

behov for at det blir gitt særskilte føresegner i forskrift for nokre opplysningspliktige i ei overgangsperiode. Departementet foreslår derfor at overgangsføresegn i a-opplysningslova ny § 12 a òg gir heimel til å gi nærare reglar om såkalla tilpassa innføring for einskilde opplysningspliktige. Det vil mellom anna kunne vere aktuelt å gi reglar som lempar på nokre av dei opplysningspliktige sine plikter etter lova. Det blir vist til ny § 12 a andre ledd i a-opplysningslova.

10.3 Iverksetjing

Departementet foreslår at lovendringa tek til å gjelde straks.

11 Endring av likningslova § 2-1

Likningslova § 2-1 slår fast at skattekontoret er likningsstyresmakt i første instans. Landet er delt opp i fem regionar med eitt skattekontor i kvar region.

Kvart skattekontor består av fleire kontoreiningar. Sentralskattekontoret for storbedrifter har fram til 31. desember 2013 vore ei kontoreining i regionen Skatt Øst. Eininga har ansvar for liknings- og avgiftshandsaminga av dei største selskapa og konserna i landet. Frå og med 2014 er Sentralskattekontoret for storbedrifter skilt ut som eit eige skattekontor direkte underlagt Skattedirektoratet. Den organisatoriske endringa er omtala i Prop. 1 S (2013–2014) for Finansdepartementet side 81.

Likningslova § 2-1 gir føresegner om organiseringa av Skatteetaten. Sentralskattekontoret for storbedrifter er skilt ut som eit sjølvstendig skattekontor med landsdekkjande verkeområde. Departementet foreslår derfor ei lovendring slik at den nye organiseringa vert uttrykkeleg forankra i lova. Det har lenge vore ei særskilt skatteklagenemnd som handsamar saker som høyrer inn under Sentralskattekontoret for storbedrifter, nemnd opp av departementet med heimel i likningslova § 2-2. Utskiljinga av kontoret til eit eige skattekontor gir ikkje behov for å endre lovgivinga om nemnda.

Departementet viser til forslag til ny føresegn i likningslova § 2-1 tredje punktum.

12 Notifikasjon til ESA av meirverdiavgiftsfritak for leasing av elbilar og omsetning av elbilbatteri

I statsbudsjettet for 2014 blei det vedteke å frita leasing av elbilar og omsetning av elbilbatteri frå meirverdiavgift (null-sats), sjå Innst. 4 L (2013–2014). Iverksetjinga blei satt til den tid departementet fastset. Utsatt iverksetjing blei grunngitt med at vedtaket kunne reise EØS-rettslege problemstillingar, og at ein måtte fastsetje dei regeltekniske sidene i forskrift. Finansdepartementet har no klarlagt dei regeltekniske sidene av saka. Departementet har i samråd med Nærings- og fiskeridepartementet også nøye vurdert fritaka opp mot EØS-avtalen. Etter departementa si meining bør tiltaka notifiserast til EFTA sitt overvakingsorgan (ESA). Dersom ESA finn at ein må rekne tiltaka som støtte vil ESA heilt eller delvis kunne godkjenne dette som lovleg støtte.

Finansdepartementet har i samråd med dei aktuelle departementa starta arbeidet med å notifisere fritaka for leasing av elbilar og omsetning av elbilbatteri. I same høve vil departementet også notifisere det eksisterande fritaket for omsetning av nye elbilar. Iverksetjinga av dei nye fritaka vert utsett til utfallet av notifikasjonen er klar.

I statsbudsjettet for 2014 blei det budsjettert med eit provenytap for fritaka for leasing av elbilar og omsetning av elbilbatteri på 47 mill. kroner bokført. I anslaget vart det lagt til grunn at fritaka blei innført frå 1. januar 2014. Provenytapet i 2014 vert mindre når innføringa av fritaka skjer seinare. Det er for tidleg å seie når notifikasjonsprosessen kan vere ferdig, og dermed når ein eventuelt kan setje fritaka i verk. Provenytapet blir redusert med om lag 28 mill. kroner påløpt og bokført i 2014 dersom ein set fritaka i verk frå 1. juli 2014. Fordi prosessen med ESA kan ta tid, kan iverksetjinga likevel bli seinare enn dette.

13 Petroleumsskatt – særregel for avskriving av investeringar i nytt LNG-anlegg

Selskapa som driv utvinning og røyrleidningstransport av petroleum på norsk kontinentalsokkel, blir skattlagt etter særreglane i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (heretter petroleumsskattelova).

Kostnader til erverv av røyrleidning og produksjonsinnretning med dei installasjonar som er ein del av eller tilknytt slik innretning, kan avskrivast lineært med inntil 16 2/3 pst. per år, dvs. over 6 år, jf. petroleumsskattelova § 3 b andre punktum.

For å sikre utbygging av Snøhvit-feltet i Barentshavet blei det i 2001 vedteke ein særleg regel for avskriving med inntil 33 1/3 pst. per år, dvs. over 3 år, av investeringar i nytt storskala LNG-anlegg, jf. Ot.prp. nr. 16 (2001–2002). Ordninga blei klaga inn for EFTA sitt overvakingsorgan (ESA) med ein påstand om at ho var i strid med statsstøttereglane. For å sikre ei rask avklaring, og for å klargjere rammevilkåra for Snøhvit-utbygginga, blei særregelen i petroleumsskattelova endra til å gjelde nytt storskala LNG-anlegg som ligg i Finnmark fylke eller i kommunane Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa eller Kvænangen i Troms fylke, jf. petroleumsskattelova § 3 b tredje punktum:

> «Utgifter til erverv av driftsmidler som nevnt i foregående punktum kan kreves avskrevet med inntil 33 1/3 pst. pr. år fra og med det år utgiften er pådratt, når formålet i henhold til godkjent plan for utbygging og drift og særskilt tillatelse til anlegg og drift etter petroleumsloven er produksjon, rørledningstransport og behandling av gass som skal nedkjøles til flytende form i nytt storskala nedkjølingsanlegg som ligger i Finnmark fylke eller i kommunene Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa eller Kvænangen i Troms fylke.»

Departementet viser til Ot.prp. nr. 84 (2001–2002) for ein nærare omtale av den geografisk avgrensa særregelen i petroleumsskattelova. Ordninga blei godkjend av ESA i 2002 og 2006 som ei regional støtteordning etter EØS-avtalen artikkel 61 tredje ledd.

Gjeldande retningslinjer frå ESA om regionalstøtte gjeld fram til 30. juni 2014. På det same tidspunktet fell godkjenninga frå ESA om støtte etter petroleumsskattelova § 3 b tredje punktum bort.

Regjeringa ønskjer å vidareføre den geografiske avgrensa særregelen i petroleumsskattelova. Da må ordninga notifiserast og bli godkjend av ESA for ein ny periode.

ESA har fastsett nye retningslinjer for regionalstøtte med verknad frå 1. juli 2014. Energisektoren er ikkje lenger omfatta av dei nye retningslinjene for regionalstøtte. Støtte til denne sektoren skal i staden bli handsama etter retningslinjene for miljø- og energistøtte. Retningslinjene frå EU-kommisjonen av 9. april 2014 om miljø- og energistøtte fastset likevel at oppstraums petroleumsverksemd ikkje er omfatta av reglane.

Utviklinga i reglane om tillaten statsstøtte gjer det usikkert om ordninga i petroleumsskattelova vil bli godkjend av ESA for ein ny periode med verknad frå 1. juli 2014. Regjeringa fortset arbeidet med å kartleggje handlingsrommet for støtte til energisektoren med sikte på å få støtteordninga i petroleumsskattelova godkjend etter reglane i EØS-avtalen om statsstøtte.

14 Opprettingar og klargjeringar i lovtekst

14.1 Attlevande sambuar i uskifte bu

Ved fjerning av arveavgifta ved lov 13. desember 2013 nr. 117, blei det innført eit kontinuitetsprinsipp ved arv og gåve. Kontinuitet inneber at mottakar overtek føregjengarens skattemessige verdi på eigedelar, og andre skatteposisjonar. Etter skatteloven § 9-7 første ledd gjeld kontinuitetsprinsippet for dødsbu og einearving. Det følgjer av første ledd andre punktum at det også gjeld for attlevande ektemake som tek over buet uskifta. Etter arvelova kapittel III A har også ein attlevande sambuar rett til å ta over visse eigedelar i uskifta bu. Det er ingen grunn til at attlevande sambuar i uskifta bu skal komme i ei anna stilling enn attlevande ektemake, og det er ein feil at sambuar ikkje er nemnd på linje med ektemake i lovteksten i skattelova § 9-7 første ledd andre punktum. Departementet foreslår at dette vert retta opp.

14.2 Endringar i skattebetalingslova

Etter skattebetalingslova § 11-5 skal rentetillegg og rentegodtgjering ved skatteavrekninga reknast ut med rentesats etter skattebetalingslova § 11-6 andre ledd andre punktum som er lik styringsrenta i Norges Bank, redusert med 28 pst., dvs. styringsrenta minus skatt. Som følgje av at skattesatsen for alminneleg inntekt er redusert frå 28 pst. til 27 pst., foreslår departementet at skattebetalingslova § 11-5 blir endra slik at det ved utrekninga blir teke utgangspunkt i styringsrenta, redusert med 27 pst. Departementet foreslår vidare å endre skattebetalingslova § 11-5 tredje ledd bokstav b då det ved ein feil er vist til likningsåret i staden for inntektsåret.

Ved lov 13. desember 2013 nr. 122 blei skattebetalingslova § 1-1 bokstav c endra ved at lova også omfattar tvangsmulkter etter lov 19. mai 1933 om særavgifter § 5a, lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter som gjeld motorkjøretøy og båtar § 5a og tollova § 16-16. Tvangsmulkt etter desse føresegnene gjeld ved bokføringspålegg, jf. Prop. 1 LS (2013–2014) Skatter, avgifter og toll 2014 kapittel 18. Skattebetalingslova 1-1 bokstav c omfattar også andre tvangsmulkter. For desse følgjer det av skattebetalingslova § 10-51 når dei forfell til betaling. Tilsvarande reglar vart ikkje gitt for dei krav som vart tatt inn i skattebetalingslova § 1-1 bokstav c ved lov 13. desember 2013 nr. 122. Departementet foreslår no tilsvarande reglar om betaling i § 10-51, og foreslår dette ved ei endring av § 10-51 bokstav a. I staden for at det i § 10-51 blir vist til det enkelte krav foreslår departementet at det blir vist til tvangsmulkter som omhandla i § 1-1 bokstav c. Bokstav g i § 10-51 kan da opphevast.

14.3 Tollova § 3-3

Tollova § 3-3 regulerer meldeplikt for fartøy til stad i tollområdet. Ved ein inkurie under handsaminga i Stortinget av Prop. 1 LS (2013–2014) Skatter, avgifter og toll 2014 er overskrifta til § 3-3 blitt misvisande, jf. Innst. 3 S (2013–2014). Departementet viser til forslag til oppretting av overskrifta til tollova § 3-3.

14.4 Meirverdiavgiftslova § 6-6 andre ledd

I samband med budsjettet for 2014 fjerna Stortinget omregistreringsavgifta for kjøretøy med tillaten totalvekt på 7 500 kg eller meir, sjå Innst. 4 L (2013–2014). Endringa vart gjennomført ved ei endring i stortingsvedtaket om omregistreringsavgift § 1 avgiftsgruppe c, der ein presiserte at omregistreringsavgifta berre omfattar motorvogner med tillaten totalvekt inntil 7 500 kg.

Meirverdiavgiftslova § 6-6 andre ledd fritek kjøretøy som er omfatta av stortingsvedtaket om omregistreringsavgift frå meirverdiavgift. Det kan derfor sjå ut som om fritaket no ikkje lenger omfattar kjøretøy med tillate totalvekt på 7 500 kg eller meir. Dette har ikkje vore meininga. Departementet foreslår derfor å endre § 6-6 andre ledd slik at det kjem klart fram at fritaket også omfattar kjøretøy med tillate totalvekt på 7 500 kg eller meir. Departementet viser til forslag til oppretting

av meirverdiavgiftslova § 6-6 andre ledd. Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks.

14.5 Endringane i overgangsstønaden frå 1. april 2014

Overgangsstønad til einsleg mor og far er lagt om for nye mottakarar frå 1. april 2014 og for alle mottakarar frå 2017. Stønaden skal skattleggjast som lønnsinntekt, og ikkje som pensjonsinntekt som tidlegare. Nivået på stønaden er auka frå 2 gonger grunnbeløpet til 2,25 gonger grunnbeløpet for å kompensere for høgare skatt. Frå same tid er reglane for avkorting av overgangsstønaden mot arbeidsinntekt endra slik at stønaden vert redusert med 45 pst. av arbeidsinntekt over halvparten av grunnbeløpet. For mottakarar av stønaden før 1. april skal stønaden framleis skattleggjast som pensjonsinntekt. Desse beheld stønadsnivået på 2 gonger grunnbeløpet og avkortingssats på 40 pst.

Forslag til endringane i skattelova blei fremja i Prop. 1 LS Tillegg 1 (2013–2014). I føresegna om iverksetjing står det at endringane «*trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2014 for enslig mor og far som får innvilget overgangsstønad etter folketrygdloven § 15-6 tidligst fra 1. april 2014. For enslig forsørger som mottar overgangsstønad 31. mars 2014 eller tidligere, skattlegges overgangsstønaden som pensjonsinntekt og kvalifiserer til skattlegging etter skatteloven § 17-1 om skattebegrensning ved lav alminnelig inntekt.*»

Forslag til endringane i nivået for overgangsstønaden blei fremja i Prop. 198 L (2012–2013). Her står det at endringane skal gjelde for nye tilfelle, og at dei tidlegare reglane skal gjelde for einsleg mor og far som har søkt og fyller vilkåra for overgangsstønad før regelendringane trer i kraft. Utfyllande reglar er gitt av Arbeids- og sosialdepartementet i forskrift 13. mars 2014 nr. 270 om overgangsregler i forbindelse med endringer i folketrygdloven kapittel 15 fra 1. april 2014.

Departementet har blitt merksam på at det ikkje er heilt samsvar mellom føresegna om iverksetjing av endringane i skattelova og folketrygdlova. For å unngå tvil om kva tilfelle som skal skattleggjast som lønnsinntekt, vil departementet presisere at endringane i skattereglane berre gjeld for dei som har motteke overgangsstønad etter satsen på 2,25 gonger grunnbeløpet. For mottakarar av overgangsstønad som fell inn under overgangsreglane av 13. mars 2014, skal stønaden skattleggjast som pensjonsinntekt til og med inntektsåret 2016.

14.6 Økonomiske og administrative følgjer

Endringane vil ikkje ha økonomiske eller administrative følgjer.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Dykkar Majestet godkjenner og skriv under eit framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)
- lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endring i lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova)
- lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven)
- lov om endringar i lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

og

- vedtak om endring i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på båtmotorer for budsjettåret 2014
- vedtak om endringar i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på elektrisk kraft for budsjettåret 2014

Vi HARALD, Noregs Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjere vedtak til

- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven)
- lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endring i lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova)
- lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven)
- lov om endringar i lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

og

- vedtak om endring i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på båtmotorer for budsjettåret 2014
- vedtak om endringar i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på elektrisk kraft for budsjettåret 2014

i samsvar med vedlagte forslag.

A – Forslag til lovvedtak

Forslag

til lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)

I

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjer ein følgjande endring:

§ 2-1 nytt tredje punktum skal lyde:
Departementet kan oppnevne særskilte skattekontor for behandling av særskilte skattytergrupper.

II

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 8-8 nr. 3 skal lyde:
3. Skattedirektoratet gjør skattelisten tilgjengelig på Internett til alminnelig ettersyn. Utlegging av skatteliste kunngjøres. *Den enkelte skattyter skal ha tilgang til opplysninger om søk foretatt på egen person.*

På anmodning skal opplysninger fra skattelisten om den enkelte skattyter gis skriftlig til ham selv, ektefelle, dødsbo, konkursbo eller domstol. Slike opplysninger kan også i rimelig utstrekning gis skriftlig til andre. *Når opplysninger gis til andre etter foregående punktum, skal den enkelte skattyter ha tilgang til informasjon om hvem som har fått opplysningene utlevert. Skattekontoret kan gjøre unntak fra plikten til å informere skattyter når opplysningene gis til offentlig myndighet.*

III

Endringa under I tek til å gjelde straks.

Endringane under II tek til å gjelde straks, med verknad frå og med skattelista for inntektsåret 2013.

Forslag

til lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjer ein følgjande endring:

§ 23-2 nest siste ledd skal lyde:

Stortinget fastsetter størrelsen på arbeidsgiveravgiften. Arbeidsgiveravgiften kan være geografisk differensiert. Det kan fastsettes særbestemmelser for foretak med virksomhet innen nærmere angitte næringer. *Statsstøtte i form av redusert differensiert arbeidsgiveravgift kan offentliggjøres uten hinder av taushetsplikt. Departementet kan i forskrift fastsette nærmere bestemmelser om offentliggjøringen.*

II

Endringa under I tek til å gjelde frå 1. juli 2014.

Forslag

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

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 8-15 andre ledd nytt fjerde og femte punktum skal lyde:

Inntekter fra aktivitet i forbindelse med solidaransvar som nevnt i skipsarbeidsloven § 2-4 tredje ledd og omsorgsplikter som nevnt i skipsarbeidsloven kapittel 8 skattlegges som finansinntekt etter dette ledd. Forrige punktum gjelder ikke inntekter fra aktivitet i forbindelse med rederiers plikter og ansvar overfor arbeidstakere og oppdragstakere i virksomhet som nevnt i § 8-13 om bord på fartøy som nevnt i § 8-11 første ledd a og b.

§ 9-7 første ledd andre punktum skal lyde:

Det samme gjelder for gjenlevende ektefelle *og samboer* som overtar boet uskiftet i den utstrekning boets eiendeler skal anses som arvet.

II

Endringane under I tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2014.

Forslag

til lov om endringar i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

I

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 10-51 bokstav a skal lyde:
a) Tvangsmulkt etter *§ 1-1 tredje ledd bokstav c*

§ 10-51 bokstav g oppheves.

§ 11-5 skal lyde:

§ 11-5. Rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteavregningen

(1) Restskatt tillegges rentetillegg. Rentetillegget beregnes med rentesats etter skattebetalingsloven § 11-6 annet ledd annet punktum, redusert med *27 %*. Rentetillegget beregnes fra 1. juli i inntektsåret for personlige skattytere og fra 15. mars i året etter inntektsåret for upersonlige skattytere, og fram til forfallsfristen for første termin av restskatten.

(2) Personlige skattytere som får utbetalt overskytende forskudd på skatt etter skattebetalingsloven kapittel 7, eller som får utbetalt negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger utlignet skatt, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

a) For overskytende forskuddstrekk og overskytende utskrevet forskuddsskatt innbetalt innen utgangen av inntektsåret, samt negativ skatt, gis rentegodtgjørelse med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum redusert med *27 %*, beregnet fra 1. juli i inntektsåret og fram til skatteoppgjøret blir sendt skattyter.
b) For overskytende utskrevet forskuddsskatt og tilleggsforskudd som blir innbetalt senest 31. mai i året etter inntektsåret, gis rentegodtgjørelse med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum redusert med *27 %*, beregnet fra 31. mai og fram til skatteoppgjøret blir sendt skattyter.

(3) Upersonlige skattytere som får utbetalt overskytende forskudd på skatt etter skattebetalingsloven kapittel 7, eller som får utbetalt negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger utlignet skatt, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

a) Når samlet forskuddsskatt innbetalt senest 31. mai i året etter inntektsåret overstiger utlignet skatt, gis rentegodtgjørelse for det overstigende beløpet med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum redusert med *27 %*, beregnet fra 15. mars i året etter inntektsåret og fram til skatteoppgjøret blir sendt skattyter.
b) Ved avregning etter forhåndsligning gis rentegodtgjørelse etter tredje ledd bokstav a bare når avregning sjer senere enn 31. mai i året etter *inntektsåret.*

(4) Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteavregningen.

II

Endringane under I tek til å gjelde straks.

Forslag

til lov om endring i lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova)

I

I lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentleg verksemd (offentleglova) gjer ein følgjande endring:

§ 26 nytt sjette ledd skal lyde:

Det kan gjerast unntak frå innsyn for opplysningar som har vore gitt til skattestyresmaktene med heimel i likningslova § 5-7.

II

Endringa under I tek til å gjelde straks.

Forslag

til lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)

I

I lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) gjer ein følgjande endring:

Overskrifta til § 3-3 skal lyde:

§ 3-3. *Meldeplikt om ankomst til bestemmelsessted i tollområdet*

II

Endringa under I tek til å gjelde straks.

Forslag

til lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjer ein følgjande endring:

§ 6-6 andre ledd skal lyde:

(2) Omsetning av kjøretøy som omfattes av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift, er fritatt for merverdiavgift dersom kjøretøyet har vært registrert her i landet. *Fritaket omfatter også kjøretøy som nevnt i vedtaket § 1 avgiftsgruppe c og som har tillatt totalvekt på 7 500 kg eller mer.* Departementet kan gi forskrift om at fritaket i dette ledd omfatter andre varer enn selve kjøretøyet og arbeid som utføres på kjøretøyet.

II

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 2-3 tredje ledd skal lyde:

(3) Næringsdrivende og offentlig virksomhet som driver utleie som nevnt i første eller annet ledd og er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, anses som frivillig registrerte dersom leieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig.

Noverande tredje til sjette ledd blir fjerde til nytt sjuande ledd

§ 3-11 andre ledd bokstav k skal lyde:

k) utleie av fast eiendom og omsetning av rettighet til fast eiendom som er omfattet av en frivillig registrering etter § 2-3 første, annet, tredje, *fjerde og sjette* ledd

§ 14-1 tredje, fjerde og femte ledd skal lyde:

(3) Fellesregistrering og frivillig registrering etter § 2-3 fjerde til sjette ledd kan tidligst skje med virkning fra og med den oppgaveterminen den elektroniske søknaden om registrering blir loggført i mottakssentralen som godkjent. Godkjenning bekreftes ved elektronisk kvittering. Dersom søknaden er levert på papir, kan registreringen tidligst skje med virkning fra og med den oppgaveterminen søknaden ble postlagt.

(4) Frivillig registrering etter § 2-3 første og annet ledd kan tidligst skje med virkning fra og med en oppgavetermin som utløp de siste seks måneder før den elektroniske søknaden om registrering ble loggført i mottakssentralen. Godkjenning bekreftes ved elektronisk kvittering. Dersom søknaden er levert på papir, kan registreringen tidligst skje med virkning fra og med en oppgavetermin som utløp de siste seks måneder før søknaden ble postlagt.

(5) Frivillig registrering etter § 2-3 tredje ledd kan tidligst skje med virkning fra og med en oppgavetermin som utløp de siste seks måneder før avgiftsbehandling av utleieforholdet ble tilkjennegitt.

Noverande fjerde ledd blir nytt sjette ledd.

III

Endringa under I tek til å gjelde straks.

Endringane under II tek til å gjelde 1. juli 2014

Forslag

til lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven)

I

I lov 22. juni 2012 nr. 43 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsloven) gjer ein følgjande endring:

Ny § 12 a skal lyde:

§ 12 a *Overgangsbestemmelser*

Departementet kan i forskrift gi regler om en frivillig prøveordning.

Departementet kan i forskrift gi regler som etter vedtak fritar enkelte arbeidsgivere fra pliktene etter loven i en overgangsperiode. Vedtak om fritak treffes av Skattedirektoratet, som kan sette vilkår for å ivareta hensynet bak ordningen.

II

Endringa under I tek til å gjelde straks.

Forslag

til lov om endringar i lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.

I

I lov 21. juni 2013 nr. 66 om endringar i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. gjøres følgende endringar:

Del IV ledd nr. 2 til nytt ledd nr. 4 skal lyde:

(2) Endringen under I gjelder ikke for kostnader til erverv av driftsmiddel som nevnt i petroleumsskatteloven § 3 b omfattet av

a. plan for utbygging og drift etter petroleumsloven § 4-2 første ledd som er nødvendig for gjennomføringen av et samlet prosjekt der plan for anlegg og drift etter petroleumsloven § 4-3 første ledd, jf. annet ledd, er innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013, eller

b. plan for anlegg og drift etter petroleumsloven § 4-3 første ledd, jf. annet ledd, som er nødvendig for gjennomføringen av et samlet prosjekt der plan for utbygging og drift etter petroleumsloven § 4-2 første ledd er innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013.

Dette ledd gjelder likevel bare dersom det ikke har vært produksjonsstart eller driftsstart for plan innkommet til Olje- og energidepartementet før 5. mai 2013 på det tidspunktet den tilknyttede planen etter bokstav a. eller b. kommer inn til Olje- og energidepartementet.

(3) Endringen under I gjelder ikke for kostnader til erverv av driftsmiddel som nevnt i petroleumsskatteloven § 3 b beliggende i en EØS-stat, men som ikke er omfattet av plikten til å levere plan eller søknad etter petroleumsloven § 4-2 eller § 4-3. Dette gjelder likevel bare dersom investeringen er av en slik karakter, og er kommet i en slik fase, at den ville ha oppfylt ett av alternativene i ledd nr. 1 bokstav a til d dersom investeringen var omfattet av petroleumsloven § 4-2 eller § 4-3.

(4) *Ledd nr. 1, 2 og 3* gjelder bare kostnader pådratt senest i året for produksjonsstart for petroleumsforekomsten eller året for driftsstart for innretningen. Hvis plan eller søknad etter *ledd nr. 1 til 3* gjelder tilleggsinvestering på petroleumsforekomst som allerede er i produksjon, omfatter *ledd nr. 1 til 3* bare kostnader pådratt senest i året for driftsstart for tilleggsinvesteringen.

Noverande ledd nr. 3 i del IV blir nytt ledd nr. 5.

Del IV nytt ledd nr. 6 skal lyde:

(6) *Overgangsregelen skal opphøre å gjelde med virkning for kostnader pådratt fra og med inntektsåret 2021.*

II

Endringane under I tek til å gjelde straks med verknad for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt frå og med 5. mai 2013.

B – Forslag til avgiftsvedtak

Forslag
til vedtak om endring i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på båtmotorer for budsjettåret 2014

I

Frå 1. juli 2014 vert Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på båtmotorer for budsjettåret 2014 oppheva.

II

Departementet kan i forskrift gi reglar om gjennomføring av opphevinga og om attendebetaling av avgift for ubrukte båtmotorar som er på lager.

Forslag
til vedtak om endringar i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på elektrisk kraft for budsjettåret 2014

I

Frå 1. juli 2014 gjer ein følgjande endringar i Stortingets vedtak 5. desember 2013 om avgift på elektrisk kraft for 2014:

§ 2 fyrste ledd bokstav h vert oppheva.

Nogjeldande bokstav i til l blir h til k.

II

Frå den tid departementet fastset skal § 2 fyrste ledd bokstav h lyde:

h) leveres energiintensive foretak i treforedlingsindustrien som deltar i godkjent energieffektiviseringsprogram. Fritaket gjelder kun kraft som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen,

Bokstav h til k blir i til l.

Offentlege institusjonar kan tinge fleire
eksemplar frå:
Tryggings- og serviceorganisasjonen til departementa
Internett: www.publikasjoner.dep.no
E-post: publikasjonsbestilling@dss.dep.no
Telefon: 22 24 20 00

Opplysningar om abonnement, laussal og
pris får ein hjå:
Fagbokforlaget
Postboks 6050, Postterminalen
5892 Bergen
E-post: offpub@fagbokforlaget.no
Telefon: 55 38 66 00
Faks: 55 38 66 01
www.fagbokforlaget.no/offpub

Publikasjonen er også tilgjengeleg på
www.regjeringa.no

Trykk: 07 Aurskog AS – 05/2014

MILJØMERKET
241 Trykksak 379