

Rapport

**ARBEIDSGRUPPE 2 FOR UTREDNING AV
SVALBARDSKATT**

Den 14. desember 2007 ble det nedsatt en arbeidsgruppe med medlemmer fra Finansdepartementet, Justisdepartementet og Utenriksdepartementet for å utrede enkelte sider ved skattesystemet på Svalbard. Arbeidsgruppen avgir med dette sin rapport.

Oslo, 15. november 2008

Tom Venstad
leder

Kjerstin Askholt

Asbjørn Braanaas

Øystein Mortensen

Rune Resaland

Johanne Rian

Henrik Rotneberg

1	Innledning, mandat og sammendrag	5
1.1	Om arbeidsgruppen og dens mandat.....	5
1.2	Nærmere om bakgrunnen for arbeidet.....	8
1.3	Sammendrag av gruppens forslag	9
2	Gjeldende rett.....	13
	Kapittel 2 del A Svalbardtraktaten	13
	Kapittel 2 del B Lovgivning om skatt til Svalbard	16
2.1	Innledning	16
2.2	Vilkår for skatteplikt til Svalbard	16
2.2.1	Alminnelig og begrenset skatteplikt for personer	16
2.2.2	Alminnelig og begrenset skatteplikt for selskaper	17
2.3	Skattlegging ved lønnstrekk	18
2.4	Skattlegging ved ligning	19
2.5	Formue	21
2.6	Bestemmelser om Svalbard i den ordinære norske skatteloven.....	22
2.7	Trygdeavgift.....	23
2.8	Arbeidsgiveravgift	23
2.9	Annet.....	23
3	Praksis for pendling mellom Svalbard og fastlandet.....	25
3.1	Nærmere om gjeldende praksis	25
3.2	Utbredelsen av turnusordninger og pendling	26
3.3	Skatteplikt til Svalbard eller fastlandet - økonomisk betydning	27
3.3.1	Innledning	27
3.3.2	Skatteplikt etter svalbardskatteloven	27
3.3.3	Skatteplikt etter den ordinære norske skatteloven.....	28
3.4	Arbeidsgruppens vurderinger og forslag	32
4	Skattlegging av enkelte grupper utenlandske arbeidstakere og selskaper	37
4.1	Nærmere om gjeldende praksis og rutiner	37
4.1.1	Ansatte i Trust Arktikugol.....	37
4.1.2	Enkelte utenlandske forskere mv.....	37
4.2	Hjemler i svalbardskatteloven for særordninger	38
4.3	Litt om forholdet mellom tjenestetilbud mv. og skattenivå på Svalbard	40
4.4	Arbeidsgruppens forslag og vurderinger	41
4.4.1	Særordningen for Trust Arktikugol	41
4.4.2	Enkelte utenlandske forskere mv.....	47
4.4.3	Tildeling av D-nummer	48
4.4.4	Lønnstrekk ved utflytting	48
4.4.5	Annet.....	49
5	Skattepliktsvilkår	50
5.1	Innledning	50
5.2	Gjeldende rett	51
5.2.1	Alminnelig skatteplikt til Svalbard.....	51
5.2.2	Begrenset skatteplikt til Svalbard.....	52
5.3	Alminnelig eller begrenset skatteplikt?	53

5.3.1	Problemstilling og bakgrunn	53
5.3.2	Vurderinger i forarbeidene til gjeldende svalbardskattelov	53
5.3.3	Arbeidsgruppens vurderinger og forslag	54
5.4	Kriteriene for bostedsskatteplikt.....	58
5.4.1	Problemstillinger.....	58
5.4.2	Revisjonen av skattepliktsbestemmelsene i skatteloven av 26. mars	59
	1999nr. 14	59
5.4.3	Arbeidsgruppens vurderinger og forslag	61
6	Andre forslag	69
6.1	Selvangivelsesplikt	69
6.1.1	Gjeldende rett	69
6.1.2	Arbeidsgruppens vurderinger og forslag	69
6.2	Folkeregistrering på Svalbard.....	70
6.2.1	Gjeldende system	70
6.2.2	Arbeidsgruppens vurderinger og forslag	71
6.3	Informasjon om skattesystemet.....	72
6.4	Selskaps-, regnskaps- og revisjonslovgivning	72
7	Administrative og økonomiske konsekvenser.....	74
7.1	Administrative konsekvenser.....	74
7.2	Provenymessige konsekvenser	75
8	Utkast til lov- og forskriftsendringer.....	76

1 Innledning, mandat og sammendrag

1.1 Om arbeidsgruppen og dens mandat

Den 14. desember 2007 ble det nedsatt en arbeidsgruppe med medlemmer fra Finansdepartementet, Justisdepartementet og Utenriksdepartementet for å utrede enkelte sider ved skattesystemet på Svalbard.

Arbeidsgruppen fikk følgende mandat:

”1 Bakgrunn

Ved lov av 14. desember 2007 er det gjennomført endringer i skattesystemet for Svalbard. Disse endringene trer i kraft straks og får virkning fra og med inntektsåret 2008. Endringene er i samsvar med forslag som ble fremmet i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - lovendringer. Det vises til nærmere beskrivelse av forslagene og bakgrunnen for dem i kapittel 17 i proposisjonen.

De vedtatte endringene legger til rette for et stabilt, enkelt og praktikabelt skattesystem på Svalbard. Endringene må ses i sammenheng med de overordnede målene for norsk svalbardpolitikk. Sentrale mål i norsk svalbardpolitikk er å videreføre et levedyktig svalbardsamfunn, der miljøforvaltning, forskning, høyteknologi, kulldrift og reiseliv forenes innenfor rammer som sikrer at øygruppen bevares som et av verdens best forvaltede villmarksområder.

I den nevnte proposisjonen legges det opp til at en hurtigarbeidende arbeidsgruppe skal vurdere enkelte temaer i skattereglene for Svalbard nærmere. Dette ble ikke særskilt kommentert under Stortingets behandling. Nedenfor redegjøres det nærmere for arbeidsgruppens oppgaver, tidsfrist for avgivelse av sluttrapport og gruppens sammensetning.

2 Arbeidsgruppens oppgaver

2.1 Praksis for pendlings mellom Svalbard og fastlandet

Et tema som omtales i det fremlagte endringsforslaget, er gjeldende praksis for skattlegging av personer som pendler mellom bolig på fastlandet og arbeid på Svalbard. Utgangspunktet etter svalbardskatteloven er at personer må ha 30 dagers sammenhengende opphold på Svalbard for å få begrenset skatteplikt til for lønnsinntekt mv. Ved atskilte opphold på Svalbard skal i utgangspunktet hvert opphold vurderes for seg i forhold til 30-dagersvilkåret.

Etter ligningspraksis gjelder et avvik fra dette utgangspunktet for personer som pendler mellom fastlandet og Svalbard. I Lignings-ABC 2006 side 1006 er denne praksisen formulert slik:

”Skattyter må oppholde seg sammenhengende minst 30 dager på Svalbard for at skatteplikt til Svalbard skal inntre, jf. subsktl. § 2-2 (1). Det er imidlertid ikke satt krav til antall dager vedkommende arbeider under oppholdet. Regelen om 30 dager sammenhengende opphold på Svalbard skal praktiseres slik at ethvert brudd i oppholdet på Svalbard avbryter perioden. [...]

Unntak gjøres i spesielle tilfeller for personer som arbeider i turnusordninger på Svalbard når kravet til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles. Det forutsettes imidlertid at første periode utgjør minst 30 dager, og at vedkommende har hele sitt arbeidsforhold på Svalbard.” [Kursivert her]

Denne praksisen innebærer at personer får svalbardskatt på lønnsinntekt selv om de har sterk fastlandstilknytning i form av bopel og eventuelt familie på fastlandet, og i sum har et betydelig antall døgn opphold på fastlandet.

I Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - lovendringer uttaler departementet at det vil være klart uheldig om Svalbard i økende grad blir et pendlersamfunn. Samtidig vises det til at en innstramming av praksis kan ha negative effekter blant annet i form av svekkede muligheter for rekruttering av arbeidskraft. Departementet foreslår derfor ikke noen innstramming av praksis, men legger i stedet opp til å nedsette en hurtigarbeidende interdepartemental arbeidsgruppe som skal vurdere ulike sider ved en innstramming av praksis.

Arbeidsgruppen bør foreta en bred gjennomgang av de ulike hensynene som gjør seg gjeldende i forhold til en innstramming av praksis på området. Det skal særlig legges vekt på å drøfte hvilke virkninger en eventuell innstramming vil ha på Longyearbyen som lokalsamfunn. Arbeidsgruppen skal også vurdere hvilket kontrollbehov som gjør seg gjeldende ved ulike løsninger, og hvordan dette kontrollbehovet kan ivaretas. Behovet for en rimelig overgangsperiode ved en eventuell innstramming bør drøftes særskilt.

Lovens hovedvilkår for begrenset skatteplikt til Svalbard (30-dagersvilkåret), forutsettes ikke endret.

2.2 Særordninger for utenlandske bosettinger mv.

Bosettingen i Barentsburg, som består av russere og ukrainere, skattlegges etter et forenklet sjablonssystem. Etter den forenklete ordningen gjennomføres et årlig felles oppgjør fra arbeidsgiverselskapet for ansattes skatt, basert på et fast beløp per ansatt. Det faste månedlige beløpet utgjør 30 kroner pr. ansatt. Ordningen med å beskatte denne gruppen arbeidstakere med et fast månedlig beløp er basert på langvarig praksis, jf. omtale i Ot.prp.

nr. 32 (1995-96) Lov om skatt på Svalbard og lov om skattlegging av personer på Jan Mayen. Ordningen har en underliggende begrunnelse i dels praktiske hensyn og dels i lønnsnivået i det russiske gruveselskapet. Det sjablonmessige skattebeløpet som fastsettes for denne gruppen, gjenspeiler ikke direkte endringer i de ansattes lønnsnivå.

Også denne praksisen er omtalt og vurdert i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - lovendringer. Departementet uttaler at det er sterkt ønskelig at særordningen i større grad normaliseres, og at normalisering bør skje planmessig og gradvis i løpet av en fire- til femårsperiode. I proposisjonen legges det opp til at arbeidsgruppen som skal vurdere endring i praksis med hensyn til pendling, også vurderer hvordan en slik normalisering for utenlandske bosettinger bør gjennomføres.

Arbeidsgruppen skal vurdere konsekvensene av overgang til ordinær lønnsbeskatning for de aktuelle skattyterne. Gruppen bør vurdere forholdet mellom skattenivå og offentlig tjenestetilbud for bosettinger utenfor Longyearbyen, og om det er rimelig og praktikabelt med særskilte lempende tiltak for arbeidstakere i slike bosettinger. Det må vurderes hvordan eventuelle innskjerper kan innføres over tid for å unngå brå skatteøkninger. Gruppen skal vurdere om det bør gjennomføres full normalisering av rutinene for skattebetaling og ligningsmessig behandling, eller om det fortsatt er grunnlag for en forenklet oppgjørsmetode. En eventuell forenklet oppgjørsmetode bør regelfestes. Det vises i denne forbindelse til svalbardskatteloven § 4-9 hvorefter departementet kan fastsette nærmere regler om omfanget av oppgaveplikten til ligningsmyndighetene for grupper av skattytere.

Arbeidsgruppen bør også ta stilling til om det er behov for justering av rutinene for skattlegging av andre utenlandske grupperinger på Svalbard, med sikte på større grad av normalisering.

Arbeidsgruppen må i sitt arbeide legge vekt på forholdet til Svalbardtraktaten.

2.3 Teknisk justering av skattepliktsbestemmelsene

Gjeldende bestemmelser om skatteplikt i lov om skatt til Svalbard er tilpasset bestemmelsene om skatteplikt i den ordinære norske skatteloven slik de lød før sistnevnte bestemmelser ble revidert med virkning fra og med inntektsåret 2004. Ved denne revisjonen ble det gitt nye bestemmelser i skatteloven § 2-1 annet ledd om skattemessig inn- og utflytting.

Arbeidsgruppen bør vurdere hvilke endringer som bør gjøres i bestemmelsene om skatteplikt til Svalbard for å bringe disse mer i samsvar med skattepliktsbestemmelsene i den ordinære norske skatteloven. Hovedvilkårene for begrenset og alminnelig skatteplikt til Svalbard etter gjeldende rett skal ikke endres.

3 *Tidsfrist*

Arbeidsgruppen skal legge frem en endelig rapport innen 15. juni 2008. Rapporten vil bli sendt på høring til relevante aktører.

4 *Sammensetning*

Arbeidsgruppen skal ledes av et medlem fra Finansdepartementet og skal for øvrig bestå av medlemmer fra Finansdepartementet, Justis- og politidepartementet, Nærings- og handelsdepartementet og Utenriksdepartementet. Som medlemmer av arbeidsgruppen oppnevnes:

Lovrådgiver Tom Venstad, Finansdepartementet, Skattelovavdelingen (leder)
Lovrådgiver Johanne Rian, Finansdepartementet, Skattelovavdelingen

Ekspedisjonssjef Kjerstin Askholt, Justis- og politidepartementet, Polaravdelingen
Rådgiver Øystein Mortensen, Justis- og politidepartementet, Polaravdelingen
Førstekonsulent Henrik Rotneberg, Justis- og politidepartementet, Polaravdelingen

Seniorrådgiver Asbjørn Braanaas, Utenriksdepartementet, Avdeling for sikkerhet og nærområder
Seniorrådgiver Rune Resaland, Utenriksdepartementet, Rettsavdelingen.”

Arbeidsgruppen fikk i juni 2008 forlenget sin frist til 15. november 2008. Samtidig ble det klarlagt at det ville ligge innenfor mandatet å vurdere ulike deler av skattepliktsvilkårene til Svalbard nærmere, så lenge hovedprinsippene om begrenset og alminnelig skatteplikt til Svalbard ikke endres.

Gruppens sammensetting har hele tiden vært den som fremgår av mandatet.

Arbeidsgruppen har hatt i alt 11 møter.

Arbeidsgruppen har hatt en reise til Svalbard, fra 25. mars til 27. mars 2008. Formålet med denne turen var særlig å innhente synspunkter på og informasjon om pendling mellom Svalbard og det norske fastlandet. På denne turen hadde gruppen møter med Longyearbyen lokalstyre, Sysselmannen på Svalbard og Svalbard skattekontor.

1.2 *Nærmere om bakgrunnen for arbeidet*

Innledningsvis finner arbeidsgruppen det hensiktsmessig å gi en oversikt over bakgrunnen for gruppens arbeid, og plassere gruppens vurderinger og forslag i en større sammenheng.

Med virkning fra og med inneværende inntektsår er det gjort betydelige endringer i skattesystemet for Svalbard. Bakgrunnen for endringene er at det på fastlandet ble

gjennomført en skattereform i perioden 2004 til 2006, og at denne skattereformen medførte endringsbehov i skattereglene for Svalbard. Viktige elementer i skattereformen på fastlandet var opphevelse av delingsmodellen og harmonisering av marginale skattesatser på lønn og eierinntekter i form av utbytte mv. Delingsmodellen var et sentralt ledd også i skattesystemet for Svalbard, og en valgte å avvikle denne modellen også på Svalbard. Også på Svalbard forutsatte en avvikling av delingsmodellen harmonisering av marginale skattesatser på lønn og på eierinntekter i form av utbytte mv. Ved endringene i svalbarskattereglene ble det også lagt vekt på å få et system som i mindre grad enn det gamle ga mulighet for skatteomgåelser, noe som er viktig i en stadig mer åpen økonomi.

Som ledd i den gjennomførte større revisjonen av skattereglene på Svalbard, ble alle elementer i skattesystemet gjennomgått og vurdert. Også lønnstrekkordningen ble vurdert. Etter en samlet vurdering valgte en å videreføre lønnstrekkordningen, men med viktige endringer. Ved skattereformen er lønnstrekkordningen vesentlig endret ved at det er innført en høyere skattesats for særskilt høy lønn.

Dagens lønnstrekkordning skiller seg derfor på viktige punkter fra den tidligere lønnstrekkordningen. En slik større omlegging av skattesystemet på Svalbard, herunder av lønnstrekkordningen, gjør det også naturlig å vurdere elementer i den gamle lønnsbeskatningen, som hadde utviklet seg i praksis. Det gjelder særordningen for ansatte i Trust Arktikugol og den spesielle praksis for skattlegging av ansatte som pendler mellom bolig på det norske fastlandet og arbeid på Svalbard. Også den noe mangelfulle håndhevelsen av skattleggingen av utenlandske forskere mv. utenfor Longyearbyen, er det naturlig å vurdere ved iverksettelsen av et revidert system.

1.3 Sammenheng av gruppens forslag

Arbeidsgruppens forslag kan oppsummeres som følger:

1. Gjeldende særordning som gjør at pendlere kan få svalbardskatt på lønnsinntekt uten å oppfylle kravet om 30 dagers opphold, avvikles.

Arbeidsgruppen mener det er viktig at berørte virksomheter og ansatte som har innrettet seg etter en slik ordning i lengre tid, ikke får brå endringer av rammebetingelsene. Arbeidsgruppen legger særlig vekt på dette i forhold til grupper som har søkt om tillatelse til en slik ordning hos likningsmyndighetene og fått aksept for dette. Ordningen ble opprinnelig innført fordi det kunne være vanskelig å oppfylle 30-dagerskravet for helikopterpersonell i rednings- og beredskapsoppdrag. For disse foreslår arbeidsgruppen at særordningen avvikles fra og med inntektsåret 2015. Et slikt tidspunkt for avvikling gjør det mulig å ivareta kontraktsmessige forutsetninger om svalbardskatt for dette personellet. For andre kategorier ansatte, som senere har sluttet seg til ordningen, foreslås en avvikling fra og med inntektsåret 2013.

Det vises til kapittel 3 i denne rapporten.

2. Særordningen for lønnsbeskatning av ansatte i Trust Arktikugol avvikles etter en overgangsperiode. Som en gradvis innfasing mot lovens normalordning foreslår gruppen at følgende skattesatser skal benyttes i overgangsperioden:

-	For inntektsåret 2011:	2 prosent
-	For inntektsåret 2012:	4 prosent
-	For inntektsåret 2013:	6 prosent
-	For inntektsåret 2014 og ut overgangsperioden	8 prosent

I denne overgangsperioden foreslår arbeidsgruppen at det skal benyttes forenklet og samlet innberetning fra arbeidsgiver, slik som etter dagens ordning. I overgangsperioden skal ikke eventuelle enkeltinntekter over 12 ganger folketrygdens grunnbeløp skilles ut, og skattlegges med høyere sats.

Fra det tidspunkt Kongen bestemmer, men tidligst fra og med inntektsåret 2015, skal ordinære regler for lønnsbeskatning gjelde. De vanlige skattesatsene på 8 og 22 pst. skal da benyttes.

Det vises til kapittel 4 i denne rapporten.

3. Det iverksettes tiltak for å sikre mer fullstendig håndhevelse av skattereglene for utenlandske forskere mv.

Det vises til kapittel 4 i denne rapporten.

4. Personer som kommer fra andre land enn Norge skal ha begrenset skatteplikt til Svalbard for lønnsinntekt og næringsinntekt opptjent på Svalbard de første fem årene de anses bosatt der. I tillegg svares skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg som ligger på Svalbard. Deretter inntreder alminnelig skatteplikt etter globalprinsippet, tilsvarende som etter gjeldende regler.

For å unngå omgåelser, foreslås en egen bestemmelse som kan utvide skatteplikten i den første femårsperioden, når inntekt som ikke omfattes av den begrensede skatteplikten, overstiger 12 ganger folketrygdens grunnbeløp.

Det foreslås også enkelte justeringer i bestemmelsene om bostedsskatteplikt til Svalbard, først og fremst en ny bestemmelse om opphør av bostedsskatteplikt til Svalbard for personer. Etter den nye bestemmelsen faller skatteplikten bort fra og med det inntektsår personen oppholder seg utenfor Svalbard mer enn 183 dager.

Det vises til kapittel 5 i denne rapporten.

5. Arbeidsgruppen foreslår at de gjeldende beløpsgrensene for selvangivelsesplikt oppheves. Det innføres alminnelig selvangivelsesplikt for personer som er bosatt på Svalbard og har alminnelig skatteplikt dit, og for selskaper som er hjemmehørende der. Ved å innføre generell selvangivelsesplikt, legges det til rette for en kvalitativt god oppfølging av den enkelte skattyter.

Arbeidsgruppen viser i denne sammenheng til at forhåndsutfylt selvangivelse nå er innført på Svalbard. For mange innebærer det at arbeidet med selvangivelsen er betydelig lettere enn tidligere. Arbeidsgruppen viser også til at en stor andel av skattyterne på Svalbard allerede har selvangivelsesplikt til Svalbard etter gjeldende regler. Mange har også selvangivelsesplikt til fastlandet, på grunnlag av bostedsskatteplikt eller fordi de har inntekt eller formue som er skattepliktig dit.

Det vises til punkt 6.1 i denne rapporten.

6. Arbeidsgruppen mener det er viktig at det finnes et godt utbygget befolkningsregister på Svalbard. Befolkningsregisteret gir i dag god oversikt over befolkningen i Longyearbyen. I forhold til personer som befinner seg utenfor Longyearbyen, er registeret svakere utbygget. Overgang til individuell beskatning av ansatte som i dag går inn under særordningen med kopf-skatt, forutsetter at det fastsettes identifikasjonsnummer (D-nummer) for alle disse. Det vil åpne for at befolkningsregisteret i større grad enn i dag kan inneholde opplysninger om personer som befinner seg utenfor Longyearbyen, med entydig identifisering av disse.

Arbeidsgruppen foreslår at skattekontoret gis tilgang til flyselskapenes passasjerlister, for å kunne kontrollere om personer oppfyller skattepliktsvilkårene. Omfattende bruk av flylistene til kontrollformål vil være svært ressurskrevende, og flylistene kan derfor ikke forventes å bli brukt til noen mer fullstendig kontroll av hvor lenge personer har oppholdt seg på Svalbard. Arbeidsgruppen legger til grunn at det kun vil være tale om bruk av flylistene til *stikkprøver*.

Det vises til punkt 6.2 i denne rapporten.

7. Det legges ut grunnleggende informasjon om skattesystemet på Svalbard på Internett, hvor det redegjøres kort for de viktigste elementene. Sentrale punkter her vil være vilkårene for skatteplikt til Svalbard, grunnleggende informasjon om skattegrunnlag og -satser, og informasjon om selvangivelsesplikten. Informasjonen bør foreligge på norsk, engelsk og russisk.

Det vises til punkt 6.3 i denne rapporten.

8. Arbeidsgruppen påpeker at det bør klargjøres hvilke selskaps-, regnskaps- og revisjonsregler som gjelder på Svalbard. Det vises til punkt 6.4 i denne rapporten.

2 Gjeldende rett

Kapittel 2 del A Svalbardtraktaten

Her gis en omtale av Svalbardtraktaten av 9. februar 1920. Omtalen er ment som bakgrunnsinformasjon, og gir uttrykk for den oppfatning arbeidsgruppens medlemmer har av traktatteksten. Omtalen må ikke oppfattes som noen form for offisiell norsk fortolkning av traktaten.

Svalbardtraktaten av 9. februar 1920 anerkjente norsk suverenitet over Svalbard. Traktaten definerer øygruppen som alle øyer, holmer og skjær som ligger mellom 10 og 35 grader østlig lengde og mellom 74 og 81 grader nordlig bredde og omfatter etter sin egen ordlyd både landterritoriet og sjøterritoriet, som nå går ut til 12 nautiske mil fra grunnlinjene.

Traktaten trådte i kraft 14. august 1925. Svalbard ble en del av kongeriket gjennom lov av 17. juli 1925. Traktaten har i dag 40 parter.

Traktaten ble til som resultat av forhandlinger under fredskonferansen etter første verdenskrig i Paris i 1919. Svalbard var tidligere av mange stater blitt ansett som terra nullius – et landområde hvor ingen stat hadde suverenitet. Den økende økonomiske aktiviteten på øygruppen på begynnelsen av 1900-tallet ga behov for å avklare dens status. Under Paris-forhandlingene ble to muligheter for løsning av svalbardspørsmålet vurdert; om Norges suverenitet skulle anerkjennes under visse betingelser eller om Norge skulle gis et mandat under Folkeforbundet til å administrere Svalbard. Kommisjonen som fremforhandlet traktaten la vekt på å finne en endelig løsning og valgte enstemmig den første løsning; å anerkjenne norsk suverenitet over Svalbard. Ingen av de mest interesserte stater hadde innvendinger til denne løsningen.

Forhandlingsresultatet gjenspeiles i traktatens artikkel 1 hvor Norges fulle og uinnskrenkede høyhetsrett ("full and absolute sovereignty") over Svalbard anerkjennes. I tråd med ordlyden og det alminnelige folkerettslige prinsipp for traktatfortolkning at vesentlige begrensninger på suvereniteten over landterritorium må ha klar traktathjemmel, har Norge derfor full rådighet over Svalbard i samsvar med folkerettens vanlige regler, med mindre annet er særskilt fastsatt i Svalbardtraktaten. Utover disse begrensninger har derfor norske statsmakter den samme myndighet og de samme beføyelser på Svalbard som ellers i riket.

Anerkjennelsen av suvereniteten er etter artikkel 1 betinget av de vilkår som er fastsatt i traktaten. Vilkårene innebærer enkelte begrensninger på hvordan norsk myndighet kan utøves på visse, angitte områder, men ikke på suvereniteten som sådan.

En begrensning er kravet om ikke-diskriminering på basis av statsborgerskap eller nasjonal tilhørighet, dvs at alle traktatparters borgere, herunder også selskaper hjemmehørende i en traktatpart, har like rettigheter på de i traktaten angitte områder. Kravet finnes bl.a. i artikkel 2 om lik rett til jakt og fiske, i artikkel 3 om lik rett til adgang og opphold på Svalbard uansett formål og til uhindret å drive all slags maritim-, industri-, bergverks- og handelsvirksomhet på fullstendig like fot og i artikkel 7 om likebehandling når det gjelder erverv, utnyttning og utøvelse av eiendomsrett og bergverksrettigheter. Det medfører at andre traktatparters borgere ikke kan stilles dårligere enn norske borgere eller at det kan gjøres forskjell mellom andre traktatparters borgere. Det er derimot ikke noe til hinder for å forby eller regulere virksomhet så lenge ikke-diskrimineringskravet oppfylles. Det følger av at Norge har full og uinnskrenket suverenitet og generelt kan benytte sin myndighet til å tillate, regulere eller forby virksomhet. I enkelte bestemmelser (jf artikkel 2, annet ledd og tredje ledd og artikkel 3, første ledd i.f.) er det direkte fastsatt at Norge kan regulere virksomheten ved stedlige lover og forskrifter også på de næringsområder som traktaten har bestemmelser om. Etterlevelse av slike lokale reguleringer er endog en forutsetning for å utøve enkelte av de rettighetene som traktaten omhandler, jf artikkel 3, første ledd.

Det er med andre ord den like rett for traktatpartenes borgere som er traktatmessig beskyttet, ikke en ubegrenset eller ubetinget rett. Det kan derfor også diskrimineres ut fra andre hensyn enn nasjonalitet og nasjonal tilhørighet, så lenge det skjer på basis av andre objektive kriterier.

Det er traktatpartenes borgere og selskaper som har de rettigheter som er fastsatt i traktaten – og ikke partene selv. Partene –statene – har imidlertid en traktatmessig rett til å kreve disse rettighetene for sine borgere og selskaper. Borgere eller selskaper kan som private rettssubjekter ikke kreve noen rettigheter av Norge direkte på grunnlag av en folkerettslig avtale som Svalbardtraktaten. Det samme gjelder stater som ikke er part i traktaten.

Kravet om ikke-diskriminering gjelder ikke generelt for all virksomhet på Svalbard, men kun på de områder som er fastsatt i traktaten, bl.a. jakt og fiske, maritim-, industri-, bergverks- og handelsvirksomhet. På andre områder står Norge i kraft av suvereniteten fritt til å regulere virksomhet og gjennomføre tiltak uten hinder av Svalbardtraktaten.

Svalbardtraktaten inneholder i tillegg til kravet om ikke-diskriminering på basis av nasjonalitet eller nasjonal tilhørighet enkelte andre begrensninger på norsk myndighetsutøvelse. Det gjelder særlig skattlegging og adgangen til å etablere militære anlegg på Svalbard.

Svalbardtraktaten artikkel 8, annet ledd bestemmer at de ”skatter, gebyrer og avgifter som oppkreves skal utelukkende komme [Svalbard] til gode og kan bare pålegges i den utstrekning deres øiemed tilsier”. Disse inntektsføres i praksis på et eget

svalbardbudsjett, selv om dette ikke er et traktatkrav. Bestemmelsen innebærer at disse skattene ikke kan benyttes til formål på fastlandet eller til andre formål utenfor Svalbard. Slike skatteinntekter innkrevd på Svalbard skal derfor normalt bare brukes på øygruppen. Ordlyden ("devoted to") og formålet tilsier imidlertid at så lenge virkningen av bruken av skatteinntektene inntreffer på Svalbard, kan selve bruken av skatteinntektene skje andre steder.

Det er behovene på Svalbard som er formålet med beskatningen, som ikke kan være høyere enn det deres øyemed tilsier. Det er i stor grad et skjønnsspørsmål hvilke behov som kan begrunne beskatning på Svalbard utover de opplagte behov til administrasjon, offentlige tjenestetilbud og infrastruktur. Det er for eksempel antatt at tidligere underskudd i svalbardbudsjettene må kunne dekkes ved slik beskatning. Dette er statsutgifter til drift, tiltak, investeringer etc som utelukkende har kommet Svalbard til gode.

I artikkel 8, første ledd forpliktes Norge til å istandbringe en bergverksordning som "særlig med hensyn til skatter, gebyrer eller avgifter av enhver art" skal utelukke alle privilegier, monopoler eller begunstigelser til fordel for den norske stat eller noen traktatparts borger.

I artikkel 8, tredje ledd er det fastsatt at Norge kan pålegge en eksportavgift på utførsel av mineraler.

Artikkel 9 setter et generelt forbud mot å nytte Svalbard i krigsøyemed ("may never be used for warlike purposes") og Norge er forpliktet til ikke å opprette eller tillate opprettet noen flåtebase eller anlegge noen befestning på Svalbard. For øvrig har Norge full råderett i kraft av suvereniteten. Bestemmelsen innebærer derfor ikke noe totalforbud mot norsk militær aktivitet på øygruppen. Norge kan iverksette forsvarstiltak i krig. Besøk av norske marinefartøyer, kystvaktskip eller militærfly eller av norsk militært personell krenker ikke traktaten. Norge har imidlertid valgt å følge en mer restriktiv praksis når det gjelder norsk militær virksomhet på Svalbard enn det traktaten krever. Momenter som hyppighet, varighet, de militære enheters karakter og det reelle behovet for å gjennomføre oppdraget har vært tillagt vekt.

Kapittel 2 del B

Lovgivning om skatt til Svalbard

2.1 Innledning

Svalbard er en del av kongeriket Norge, men er gjort til eget beskatningsområde. Den alminnelige norske skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 får i utgangspunktet ikke anvendelse på Svalbard. For skatt til Svalbard gjelder en egen lov, jf. lov om skatt til Svalbard 29. november 1996 nr. 68 (svalbardskatteloven). Svalbardskatteloven inneholder bestemmelser om vilkårene for skatteplikt til Svalbard, om fastsettelse av skattepliktig inntekt og formue og om ligningsforvaltning og skattebetaling.

Inntektsbeskatning på Svalbard skjer dels gjennom en egen lønnstrekkordning og dels på grunnlag av ordinær ligning. Lønnstrekkordningen innebærer at arbeidsgiver på utbetalingstidspunktet holder tilbake en prosentvis del av lønnen som et endelig skatteoppgjør. Lønnstrekkordningen omfatter lønn, pensjoner og enkelte ytelser etter folketrygdloven. Skattelegging av annen inntekt og formue gjennomføres på grunnlag av ligning. Ved ligning fastsettes skatten i stor grad ved at reglene i den ordinære norske skatteloven gis tilsvarende anvendelse. Dette systemet medfører at skattlegging kan skje både ved lønntrekk og ved ligning, avhengig av hva slags inntekts- og formuesforhold skattyteren har. Skattytere som bare har inntekt som skal skattlegges etter trekkordningen, plikter som utgangspunkt ikke å levere selvangivelse, jf. svalbardskatteloven § 4-4 første ledd.

2.2 Vilkår for skatteplikt til Svalbard

2.2.1 Alminnelig og begrenset skatteplikt for personer

Alminnelig skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-1.

Personer som anses bosatt på Svalbard etter bestemmelsene i svalbardskatteloven, har alminnelig skatteplikt dit. Alminnelig skatteplikt innebærer som utgangspunkt at personen blir skattepliktig til Svalbard for all inntekt og formue (globalskatteprinsippet). Fra dette utgangspunktet om globalskatteplikt, oppstiller svalbardskatteloven § 2-1 en rekke unntak.

Alminnelig skatteplikt for personer etter gjeldende rett er nærmere omtalt i punkt 5.2.1.

Begrenset skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-2.

Begrenset skatteplikt til Svalbard kan oppstå for personer som ikke har alminnelig skatteplikt til Svalbard som bosatt der. Begrenset skatteplikt innebærer at vedkommende blir skattepliktig til Svalbard for inntekter som er opptjent på Svalbard,

eller for formue på Svalbard. Begrenset skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-2.

Personer som tar midlertidig opphold på Svalbard og der utfører arbeid eller utøver næringsvirksomhet, skal svare skatt til Svalbard av inntekt vunnet ved slikt arbeid eller virksomhet dersom oppholdet varer sammenhengende i 30 dager. Dette følger av svalbardskatteloven § 2-2 første ledd. Det er tilstrekkelig at oppholdet har hatt en varighet på 30 dager; den inntektsgivende aktiviteten kan ha hatt kortere varighet.

I ligningspraksis har det blitt godtatt at arbeidstakere som pendler fra arbeid på Svalbard til bolig på fastlandet kan ha begrenset skatteplikt til Svalbard for lønnsinntekten, selv om det enkelte arbeidsoppholdet på Svalbard har kortere varighet enn 30 dager. Det er en forutsetning at krav til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles, og at vedkommende har hele sitt arbeidsforhold på Svalbard. Det er også en forutsetning at arbeidstakerens *første* arbeidsopphold på Svalbard var minst 30 dager sammenhengende. Det vises til nærmere omtale av denne praksisen i punkt 3.1.

Begrenset skatteplikt for personer etter gjeldende rett er nærmere omtalt i punkt 5.2.2.

2.2.2 Alminnelig og begrenset skatteplikt for selskaper

Alminnelig skatteplikt til Svalbard for selskaper er regulert i svalbardskatteloven § 2-3.

Etter svalbardskatteloven § 2-3 skal selskaper som er hjemmehørende på Svalbard svare skatt av hele sin inntekt når ikke annet er bestemt (globalinntektsprinsippet). Svalbardskatteloven § 2-3 oppstiller flere unntak fra dette utgangspunktet om globalskatteplikt. Etter § 2-3 anses et selskap som hjemmehørende på Svalbard dersom det har kontor på Svalbard og selskapet ledes derfra.

Begrenset skatteplikt til Svalbard for selskaper er regulert i svalbardskatteloven § 2-4.

Etter svalbardskatteloven § 2-4 første punktum skal selskaper som er hjemmehørende utenfor Svalbard svare skatt av inntekt vunnet ved virksomhet utøvet på Svalbard, dersom virksomheten varer sammenhengende i minst 30 dager. Etter annet punktum i samme paragraf, skal slike selskaper også svare skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg med tilbehør som ligger på Svalbard.

Alminnelig og begrenset skatteplikt til Svalbard for selskaper etter gjeldende rett er nærmere omtalt i punkt 5.2.1 og 5.2.2.

2.3 Skattlegging ved lønnstrekk

Lønn og visse andre inntekter skattlegges etter en egen lønnstrekkordning, jf. svalbardskatteloven § 3-2. Lønnstrekkordningen omfatter lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold (men ikke i virksomhet), samt pensjon og enkelte trygdeytelser som trer i stedet for arbeidsinntekt.

Lønnstrekket gjennomføres ved at arbeidsgiver holder tilbake en prosentvis del av brutto lønn som skatt. Trekket er i utgangspunktet et endelig skatteoppgjør og det finner normalt ikke sted noen etterfølgende ligningsbehandling i egentlig forstand. Ligningsmyndighetene er imidlertid pålagt visse oppgaver også i forhold til lønnstrekkordningen. Skattekontoret skal først og fremst kontrollere trekket, beregne pensjonsgivende inntekt for kalenderåret, utarbeide skatteliste, samt sende melding til skattyter om skatt, trygdeavgift og pensjonspoeng. Det vises til svalbardskatteloven § 4-6.

Inntekt som skattlegges ved lønnstrekk utgjør et eget inntektsgrunnlag i svalbardskattesystemet. Dette inntektsgrunnlaget kan ikke samordnes med inntekt som lignes. Det kan ikke gjøres fradrag av noen art i ytelsens brutto verdi i lønnstrekkordningen, verken for gjeldsrenter eller for andre kostnader. Fradrag for slike kostnader kan kun gjøres i tilknytning til inntekt som lignes, jf. punkt 2.4.

Skattesatsen i lønnstrekkordningen ble fra og med inntektsåret 2004 hevet til 8 prosent. I forbindelse med gjennomføringen av skattereformen på Svalbard ble satsen hevet ytterligere 4 prosentpoeng fra og med inntektsåret 2006.

Fra og med inntektsåret 2008 er det gjennomført en del endringer i lønnstrekkordningen. I den nye ordningen er det innført to skattesatser. For årsinntekt opp til 12 ganger folketrygdens grunnbeløp (for tiden 843 072 kroner), trekkes skatt med 8 prosent. For overskytende inntekt trekkes skatt med 22 prosent. Det vises til svalbardskatteloven § 3-2. De gjennomførte endringene og bakgrunnen for disse er nærmere beskrevet i Ot.prp. nr. 1 Skatte- og avgiftopplegget 2008 - Lovendringer kapittel 17.

For personer som er medlemmer av den norske folketrygden, skal det i tillegg svares trygdeavgift, med samme sats som for henholdsvis lønn og pensjon på fastlandet (7,8 og 3 prosent). For denne gruppen trekker arbeidsgiver trygdeavgiften samtidig med og på samme måte som skatt.

Når den ansatte mottar naturalytelser, gjøres fradrag for skatt så langt kontante ytelser rekker. Resterende skattebeløp skal innbetales fra den ansatte til arbeidsgiveren på ytelsestidspunktet. Det vises til svalbardskatteloven § 5-2 annet ledd.

Skattedirektoratet fastsetter årlige forskrifter med takseringsregler for naturalytelser og om overskudd på utgiftsgodtgjørelser til bruk i lønnstrekkordningen på Svalbard.

Det trekkes skatt også i lovbestemt feriegodtgjørelse. Lønnstrekk i feriegodtgjørelse gjennomføres selv om mottakeren oppholder seg utenfor Svalbard på utbetalingstidspunktet, når godtgjørelsen er opptjent under arbeidsopphold på Svalbard av minst 30 døgns varighet.

2.4 Skattlegging ved ligning

Inntekt som ikke blir skattlagt etter lønnstrekkordningen, skattlegges ved ligning. Skattlegging ved ligning er regulert i svalbardskatteloven § 3-1.

Skattesatsen for inntekt som lignes var til og med inntektsåret 2007 på 10 prosent. Fra og med inntektsåret 2008 er satsen for inntekt som lignes økt til 16 prosent. Isolert sett fremstår dette som en betydelig prosentvis økning. Økningen må imidlertid ses i sammenheng med blant annet følgende:

- Det generelle bunnfradraget i inntekt som lignes ble samtidig økt fra 10 000 kroner til 20 000 kroner.
- Selvstendig næringsdrivende skal ikke lenger beregne personinntekt. I stedet skattlegges næringsdrivende med lav lønnsats for netto næringsoverskudd opp til 12 ganger folketrygdens grunnbeløp. Trygdeavgiftssatsen for selvstendig næringsdrivende ble samtidig redusert fra høy sats (nå 11 prosent) til mellomssats (7,8 prosent).
- Den reduserte lønnskattesatsen innebærer at aktive aksjonærer kan ta ut lønn med lav beskatning.

Utgangspunktet etter svalbardskatteloven § 3-1 første ledd er at inntekt som lignes skal skattlegges etter reglene i den ordinære norske skatteloven. Fra dette utgangspunktet er det fastsatt en rekke unntak.

I svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd er det presisert nærmere hvilke bestemmelser i det ordinære norske skattesystemet som unntas fra anvendelse på Svalbard. Bestemmelsen unntar for det første ”bestemmelsene om vilkår for skatteplikt til riket”, det vil først og fremst si §§ 2-1 til 2-5 i den ordinære norske skatteloven. Dette unntaket må ses i sammenheng med at Svalbard er gjort til eget beskatningsområde, og at det i svalbardskatteloven er fastsatt egne bestemmelser om vilkårene for alminnelig og begrenset skatteplikt for henholdsvis personer og selskaper.

Svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd unntar videre bestemmelsene ”om fordeling av beskatningsretten mellom kommuner”, det vil blant annet si kapittel 3 og § 18-7 i den ordinære norske skatteloven. Disse bestemmelsene ville det uansett ikke være aktuelt å benytte på Svalbard, fordi det ikke finnes noen inndeling i kommuner som på fastlandet.

Dette unntaket har slik sett liten selvstendig verdi i fortolkningssammenheng, men er oppstilt for å tydeliggjøre lovens anvendelsesområde og skape brukervennlighet.

Videre unntas i samme paragraf bestemmelsene ”om sambeskatning av ektefeller”, det vil si §§ 2-10 og 2-12 bokstav a i den ordinære norske skatteloven. På Svalbard er det kun en skatteklasse for personlige skattytere, og sivilstatus eller forsørgelsesbyrde påvirker ikke skattens størrelse. At det ikke eksisterer skattklasser for personlige skattytere på Svalbard, må ses i sammenheng med en generell målsetting om at skattesystemet på Svalbard skal være enkelt og oversiktlig, og at lønnstrekkordningen har en sentral plass i skattsystemet.

Også bestemmelsene ”om minstefradrag” er unntatt fra anvendelse på Svalbard, det vil si §§ 6-30 til 6-32 i den ordinære norske skatteloven. Bestemmelsene om minstefradrag er bestemmelser om standardisering av fradrag i tilknytning til lønnsinntekt og enkelte andre bestemte inntekter, jf. skatteloven § 6-31. På Svalbard skatlegges lønnsinntekt på brutto grunnlag etter lønnstrekkordningen, og det gis ikke fradrag for kostnader som er pådratt for å erverve lønnen. Til gjengjeld er skattesatsene i lønnstrekkordningen generelt lave. Ved at bestemmelsene om minstefradrag ikke er gjort gjeldende, blir det klargjort at lønn og annen inntekt etter lønnstrekkordningen er et selvstendig inntektsgrunnlag som ikke kan samordnes med andre inntekter og kostnader.

Dernest unntas bestemmelsene ”om særfradrag” fra anvendelse på Svalbard, det vil si §§ 6-80 til 6-85 i den ordinære norske skatteloven. At disse bestemmelsene er unntatt fra anvendelse på Svalbard må dels ses i sammenheng med den generelle målsettingen om enkelhet i skattesystemet for Svalbard, dels i sammenheng med lønnstrekkordningens sentrale plass i skattesystemet. Dersom det ble gitt særfradrag i alminnelig inntekt på Svalbard, ville den skattemessige effekten av dette variere i sterk grad avhengig av hva slags inntektsstruktur skattyteren hadde. Skattytere med kun eller hovedsakelig lønnsinntekt, ville ikke få noen effekt av fradraget. Likhets hensyn tilsier derfor at det ikke gis særfradrag, og at dette i stedet kompenseres gjennom et generelt lavt satsnivå.

Også særreglene om skattlegging av skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper er unntatt fra anvendelse på Svalbard, det vil si §§ 8-10 til 8-20 i den ordinære norske skatteloven. At disse bestemmelsene er unntatt må ses i sammenheng med den generelle målsettingen om et enkelt skattesystem på Svalbard og at det lave satsnivået på Svalbard reduserer behovet for en slik særordning der.

Videre oppstiller svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd en del paragrafspesifikke unntak:

For det første unntas ”bestemmelsene i §§ 2-30 til 2-32 fjerde ledd”. Disse bestemmelsene i den ordinære norske skatteloven gir fritak for skatteplikt eller begrenser skatteplikten for visse personer, institusjoner, innretninger og virksomheter mv. At bestemmelsene er unntatt fra anvendelse på Svalbard er et utslag av at en del av unntakene er utformet ut i fra samfunnsforholdene på fastlandet, og dels et utslag av

målsettingen om et enkelt skattesystem med få unntak og særbestemmelser. Det lave skattenivået på Svalbard reduserer også behovet for spesifikke unntak fra eller begrensninger i skatteplikten.

Videre unntas en del spesifikke fradragsbestemmelser som har tilknytning til arbeid som inntektskilde, og hvor fradragsretten må anses ”konsumert” av lønnstrekkordningen. Det gjelder i hovedsak skatteloven § 6-13 første ledd om fradrag for kostnader ved arbeidsopphold utenfor hjemmet, §§ 6-18 til 6-20 om fradrag for foreningskontingenter og § 6-44 om fradrag for kostnader til reise mellom hjem og arbeidssted mv.

Det er også oppstilt en del unntak som må ses i sammenheng med målsettingen om et enkelt skattesystem på Svalbard, og at de lave satsene reduserer behovet for særbestemmelser. Det gjelder først og fremst unntakene som er gjort for følgende bestemmelser:

- § 6-42 om fradrag for tilskudd til vitenskapelig forskning og yrkesopplæring
- § 6-43 om fradrag for kostnader ved fremlegging av trykt vitenskapelig arbeid for doktor- eller lisensiatgrad
- § 6-47 om fradrag for trygdedes tilskudd m.v. til forsikrings- og pensjonsordninger
- § 6-48 om foreldrefradrag
- § 6-49 om særskilt fradrag i barns inntekt
- § 6-61 om særskilt fradrag for sjøfolk.

I selskapsbeskatningen er det oppstilt unntak som innebærer at det ikke skal beregnes skjerming for personlige aksjonærer (§ 10-34) og ikke for personlige deltakere i deltakerlignet selskap (§ 10-42 femte til tiende ledd). Fra og med inntektsåret 2008 beregnes heller ikke personinntekt for selvstendig næringsdrivende. Disse unntakene innebærer at skjermingsmetoden ikke gjelder på Svalbard i noen sammenheng.

Det er ikke oppstilt unntak med hensyn til fritaksmetodens anvendelse på Svalbard. Fritaksmetoden gjelder med andre ord fullt ut på Svalbard.

Svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd unntar for øvrig fra anvendelse på Svalbard kapittel 15 og 17 i den ordinære norske skatteloven. Dette er bestemmelser om skattesatser og skattebegrensning. I svalbardskattesystemet reguleres dette i egne bestemmelser.

2.5 Formue

Det svares formuesskatt på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 3-1 første ledd. Skattepliktig formue fastsettes på vanlig måte etter skatteloven kapittel 4. Etter Stortingets vedtak om formues- og inntektsskatt til Svalbard anvendes nå tilsvarende skattesatser og bunnbeløp som gjelder på fastlandet.

2.6 Bestemmelser om Svalbard i den ordinære norske skatteloven

Den ordinære norske skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 har en hovedbestemmelse om avgrensning mot svalbardskatteloven i § 2-35 annet ledd. Denne bestemmelsen har følgende ordlyd:

”For skatt til Svalbard gjelder bestemmelser i egen lov. Ved anvendelse av denne lov skal

- a. personer bosatt på Svalbard og selskaper hjemmehørende på Svalbard likestilles med personer som er bosatt i utlandet, eller selskaper som er hjemmehørende i utlandet. Foregående punktum gjelder likevel ikke ved anvendelse av § 2-38 og § 10-13.*
- b. § 2-3 tredje ledd gis tilsvarende anvendelse for personer som tar opphold på Svalbard og anses bosatt der, med unntak for bunnbeløp etter bestemmelsens tredje punktum. Svalbard likestilles med stater innenfor EØS ved anvendelsen av § 2-3 tredje ledd. Det gis fradrag i skatt til fastlandet for skatt som godtgjøres å være betalt på gevinsten på Svalbard. Departementet gir forskrift til utfylling og gjennomføring av foregående punktum.*
- c. personer bosatt på fastlandet og selskaper hjemmehørende på fastlandet ikke ilignes skatt av inntekt og formue som er skattlagt til Svalbard.”*

Henvisningen i bokstav a. til skatteloven § 2-38 gjelder fritaksmetoden. Henvisningen til skatteloven § 10-13 gjelder såkalt kildeskatt på utbytte til utenlandsk aksjonær. Denne henvisningen innebærer at det ikke skal svares kildeskatt på utdeling av utbytte fra selskap på det norske fastlandet til aksjonær som er hjemmehørende på Svalbard.

Bokstav b. i den siterte bestemmelsen regulerer såkalt utflyttingsskatt. I forbindelse med skatteopplegget for 2006 ble det gitt nye generelle regler om skatteplikt for urealiserte gevinster ved utflytting fra Norge, se omtale i Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) kapittel 11. Latent gevinst ved utflytting ble gjort skattepliktig som om den ble realisert ved utflyttingen. Det ble gitt regler om utsatt utligning av den skattepliktige gevinsten. Ved flytting til en EØS-stat ble det ikke stilt krav om sikkerhetsstillelse, mens et slik krav ble utløst ved flytting til en stat utenfor EØS. Bestemmelsene ble gitt tilsvarende anvendelse ved flytting fra fastlandet til Svalbard. Flytting til Svalbard ble i denne sammenheng likestilt med flytting til en EØS-stat, jf. ordlyden i skatteloven § 2-35 annet ledd bokstav b.

I skatteopplegget for 2007 ble den generelle bestemmelsen om utflyttingsskatt flyttet til skatteloven ny § 10-70. Det ble også gjort en del materielle endringer, samt at ikrafttreddelsen ble utsatt til inntektsåret 2007, se omtale i Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 6. Den tidligere 5-årsregelen i skatteloven § 2-3 tredje ledd, som ikke kom til anvendelse ved flytting fra fastlandet til Svalbard, ble gjeninnført for perioden fra 13. juni 2006 og ut inntektsåret 2008. Henvisningen i skatteloven § 2-35 annet ledd bokstav b, ble ved en inkurie ikke opprettet. Det må imidlertid legges til grunn at denne bestemmelsen må leses slik at den henviser til gjeldende § 10-70. Arbeidsgruppen

legger til grunn at flytting fra fastlandet til Svalbard nå må likestilles med flytting til annen EØS-stat som nevnt i skatteloven § 10-70 syvende ledd annet punktum.

2.7 Trygdeavgift

På Svalbard svares trygdeavgift med samme satser som på fastlandet for pensjoner og for lønn, når en person er medlem av den norske folketrygden. Det innebærer at det svares trygdeavgift med følgende satser:

- lav sats på 3 prosent for pensjon og visse tilsvarende ytelser
- mellomstats på 7,8 prosent for lønn og enkelte andre spesifiserte former for personinntekt.

Den høye satsen på 11 prosent for næringsinntekt og enkelte andre spesifiserte former for personinntekt gjelder ikke lenger på Svalbard. Selvstendig næringsdrivende svarer fra og med inntektsåret 2008 trygdeavgift med mellomstats.

2.8 Arbeidsgiveravgift

I regelverket for Svalbard er det fastsatt bestemmelser om arbeidsgiveravgift. Disse bestemmelsene har imidlertid nå liten praktisk betydning, fordi det etter Stortingets vedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden § 1 bokstav a er fastsatt 0-sats for arbeidsgiveravgift når inntekten er skattepliktig til Svalbard.

Tidligere hadde beregningsreglene for arbeidsgiveravgift praktisk betydning, fordi det gjaldt regler om ekstra arbeidsgiveravgift for særskilt høye lønninger.

2.9 Annet

For inntektsårene 2006 og 2007 ble det gitt et særskilt *svalbardfradrag* i skatt til Svalbard på inntil 7200 kroner. Fradraget ble gitt til skattytere med alminnelig skattplikt til Svalbard og som hadde oppholdt seg der mer enn tolv måneder. Fradraget ble gitt ved den endelige fastsettelsen av årets inntekts- og formuesskatt. Skattefradraget ble likevel ikke gitt med et høyere beløp enn summen av inntekts- og formuesskatt. Fradraget er regulert i svalbardskatteloven § 6-3. Dette fradraget ble gitt som et foreløpig lempende tiltak, for å kompensere for virkningene av satsøkningen i lønnstrekkordningen til 12 pst. Fradraget ble gitt som en refusjon av skattebeløpet i året etter inntektsåret, som en del av oppgjøret ved utlegging av skattelisten. Det ble automatisk beregnet og fastsatt.

Det fremgikk av svalbardskatteloven § 6-3 tredje ledd at svalbardfradraget ikke gjaldt for "ansatte i virksomheter som følger særskilt praksis med forenklet oppgjør for ansattes skatt". Det vil si at fradraget ikke gjaldt for personer som gikk under særordningen med kopfskatt. Det forenklede summariske skatteoppgjøret som blir

gjennomført for denne gruppen, var lite forenlig med fradragsordningen slik den var utformet, og fradragets størrelse.

Det særskilte svalbardfradraget ble opphevet da grunnsatsen i lønnsbeskatningen ble reversert til 8 pst. med virkning fra og med inntektsåret 2008.

Svalbardskatteloven inneholder forskjellige bestemmelser om *ligningsforvaltning* i kapittel 4. Det følger av disse lovbestemmelsene med forskrifter at det skal være en egen kontorenhet på Svalbard (Svalbard skattekontor). Det skal også være en egen skatteklagenemnd for Svalbard, jf. forskrift av 4. desember 2007 nr. 1354 om ligningsmyndigheter og skatteoppkrever på Svalbard.

Svalbardskatteloven kapittel 5 inneholder forskjellige bestemmelser om *betaling og innkreving av skatt*. Det vises til lovbestemmelsene. Etter lovens § 5-1 annet ledd skal de funksjoner som etter skattebetalingsloven tilligger skatteoppkreveren i en kommune, tilligge skatteoppkreveren for Svalbard. Det følger av forskrift av 4. desember 2007 nr. 1354 om ligningsmyndigheter og skatteoppkrever på Svalbard at skattekontoret skal være skatteoppkrever for Svalbard. I praksis forestår Skatt nord innkreving.

Foruten den nevnte forskriften av 4. desember 2007 nr. 1354 om ligningsmyndigheter og skatteoppkrever for Svalbard, er det fastsatt en annen forskrift med sentrale utfyllende bestemmelser til svalbardskatteloven, jf. forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard. Sistnevnte forskrift gir utfyllende bestemmelser om selvangivelsesplikt, plikt til å levere lønnsoppgave, og om fastsettelse av trygdeavgift og arbeidsgiveravgift. Det vises til forskriften.

3 Praksis for pendling mellom Svalbard og fastlandet

3.1 Nærmere om gjeldende praksis

Utgangspunktet etter gjeldende rett er at personer må ha 30 dagers sammenhengende opphold på Svalbard for å få begrenset skatteplikt til lønnsinntekt mv, jf. svalbardskatteloven § 2-2 første ledd. Ved atskilte opphold på Svalbard skal i utgangspunktet hvert opphold vurderes for seg i forhold til 30-dagersvilkåret.

I visse tilfeller med pendling mellom fastlandet og Svalbard, er det i praksis åpnet for unntak fra dette utgangspunktet. I Lignings-ABC 2007/08 side 988 er denne praksisen formulert slik:

”Skattyter må oppholde seg sammenhengende minst 30 dager på Svalbard for at skatteplikt til Svalbard skal inntre, jf. svbsktl. § 2-2 (1). Det er imidlertid ikke satt krav til antall dager vedkommende arbeider under oppholdet. Regelen om 30 dager sammenhengende opphold på Svalbard skal praktiseres slik at ethvert brudd i oppholdet på Svalbard avbryter perioden. Oppholder for eksempel en person seg først 14 dager på Svalbard, så en helg på fastlandet og deretter 20 dager på Svalbard, foreligger to oppholdsperioder hver på under 30 dager.

Unntak gjøres i spesielle tilfeller for personer som arbeider i turnusordninger på Svalbard når kravet til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles. Det forutsettes imidlertid at første periode utgjør minst 30 dager, og at vedkommende har hele sitt arbeidsforhold på Svalbard.” [Kursivert her]

Denne praksis innebærer at personer kan oppnå svalbardskatt på lønnsinntekt selv om vedkommende har sterk fastlandstilknytning i form av bopel og eventuelt familie på fastlandet, og i sum har et betydelig antall døgn opphold på fastlandet.

Ordningen er etter ordlyden i Lignings-ABC begrenset til å omfatte arbeidstakere som ikke kan oppfylle 30-dagerskravet av hensyn til arbeidstids- og sikkerhetsbestemmelser. Det skulle tilsi at det bare er arbeidstakere i arbeidsintensive skiftordninger og enkelte grupper av beredskaps- og sikkerhetspersonell som kan beholde skatteplikten til Svalbard på dette grunnlaget. Tidligere gjorde ikke ligningsmyndighetene inngående vurderinger av om disse vilkårene var oppfylt i det enkelte tilfellet. I praksis var derfor hovedkriteriet for å komme inn under ordningen, at vedkommende ikke har arbeidsinntekt på fastlandet. I den senere tid er det stilt strengere krav om å dokumentere at hensynet til sikkerhet mv. taler for en turnusordning.

Økonomisk sett vil det kunne være svært gunstig å innrette seg i henhold til denne praksisen. Vedkommende arbeidstaker vil kunne utnytte fradrag for boliglånsrenter

mv. i en eventuell ektefelles fastlandsinntekt og i annen inntekt som vedkommende måtte ha, og som er skattepliktig til fastlandet. Vedkommende kan dermed oppnå både lav svalbardskatt på lønnsinntekten, og i praksis uavkortet fradrag for boliglånsrenter mv. Fordi vedkommende som arbeider på Svalbard ikke har arbeidsinntekt på fastlandet, vil familier i mange tilfeller oppfylle vilkårene for skattlegging i skattekasse 2. Og dersom det ikke foreligger tilstrekkelig fastlandsinntekt til å utnytte boliglånsrenter mv. fullt ut, vil ligningsmessig underskudd kunne fremføres og avregnes mot fremtidig fastlandsinntekt.

Frem til 1977 var all inntekt opptjent på Svalbard skattepliktig dit, uavhengig av oppholdets varighet. Fra 1. juli 1977 ble daværende svalbardskattelov § 12 endret slik at det ble krevet minimum 30 dagers sammenhengende opphold for at inntekt opptjent på Svalbard også skulle være skattepliktig dit. Dette vilkåret ble innført fordi det burde "ligge utenfor formålet med den spesielle svalbardbeskatning å tilgodese lønnstakere som på grunn av sin tjenestestilling her i landet og som ledd i utførelsen av arbeid som knytter seg til denne stillingen, har kortvarige arbeidsoppdrag på Svalbard", jf. Ot.prp. nr. 53 (1976-1977) punkt 5.1. Det ble også vist til at praktiske hensyn talte for endringen.

Den nevnte praksis har vært omtalt i Lignings-ABC siden 1998. Så vidt arbeidsgruppen er kjent med, ble praksisen innført etter søknad fra Airlift AS som på vegne av Sysselmannen utfører rednings- og beredskapsoppdragene på Svalbard. Bakgrunnen var at kravet om 30 dagers opphold var vanskelig å oppfylle for helikopterflygere på Svalbard, blant annet på grunn av flytidsbestemmelser og krav om simulatortrening mv. på fastlandet. Senere er praksisen utvidet til også å omfatte ansatte i gruveindustrien og i enkelte andre næringsgrener.

3.2 Utbredelsen av turnusordninger og pendling

Skattemessige konsekvenser forbundet med pendling fra arbeidssted på Svalbard og fast bosted på fastlandet var også berørt av den forrige arbeidsgruppen for utredning av svalbardskatt – jf. rapport av 30. april 2007. Som også denne gruppen påpekte i sin rapport, er det vanskelig å fremskaffe eksakte tall over hvor mange som pendler til og fra Svalbard i jobbsammenheng. Anslag fra daværende Svalbard likningskontor tydet imidlertid på at antallet lå et sted mellom 300 og 400 arbeidstakere. Arbeidsgruppen pekte videre på at mye kunne tyde på at dette tallet var økende.

Nyere undersøkelser gjort av Svalbard skattekontor bekrefter den utviklingen som første arbeidsgruppe påpekte vedrørende antallet pendlere. Selv om et eksakt tall vanskelig lar seg fremskaffe, viser senere beregninger at antallet nå trolig ligger på om lag 500 stykker. Det er pr. i dag lite som tyder på at omfanget av pendling vil avta i særlig grad. Tendensen synes snarere fortsatt å gå klart i retning av økt pendling.

3.3 Skatteplikt til Svalbard eller fastlandet - økonomisk betydning

3.3.1 Innledning

I dette punktet beskrives og sammenliknes konsekvensene av å være skattepliktig for inntekt fra arbeid utført på Svalbard til henholdsvis Svalbard og til det norske fastland. Hovedpoenget i dette punktet er å vise de økonomiske konsekvensene av å endre gjeldende praksis for beskatning av pendlere, slik at arbeidsinntekten blir skattepliktig til fastlandet i stedet for til Svalbard.

3.3.2 Skatteplikt etter svalbardskatteloven

Dersom en person er skattepliktig til *Svalbard* for lønnsinntekt, vil lønnsinntekten bli skattlagt etter lønnstrekkordningen. Lønnstrekk innebærer at arbeidsgiver holder tilbake en prosentvis del av lønnen (som utgangspunkt 8 pst.) som et endelig skatteoppgjør ved utbetalingen. I tillegg kommer trygdeavgift på 7,8 pst. for arbeidstakere som er medlemmer av den norske folketrygden.

Lønnstrekkordningen innebærer at beskatningen skjer på grunnlag av lønnens brutto verdi, uten at det kan gjøres noen form for fradrag i skattegrunnlaget. Fradrag kan kun gjøres i inntekt som lignes. Regelverket er utformet slik at kostnader som er pådratt for å erverve eller opprettholde lønnsinntekt som utgangspunkt ikke gis i slik annen inntekt, fordi disse fradragene anses konsumert av lønnstrekkordningen.

Det vises til nærmere omtale av skattereglene for Svalbard etter gjeldende rett i kapittel 2 del B.

Har personen som arbeider på Svalbard ektefelle eller samboer på det norske fastland og med arbeidsinntekt der, kan det gi gunstige skattemessige utslag.

Boliglånsrenter og andre renter som den som er skattepliktig til Svalbard ikke kan utnytte i inntekt som er skattepliktig til Svalbard, vil da kunne fradras fullt ut ved fastsettelsen av ektefellens alminnelige inntekt på fastlandet. For *ektefeller* som lignes sammen (felles eller særskilt), godtas normalt rentefradraget hos den av ektefellene som har ført opp renten i sin selvangivelse, uten hensyn til hvem av ektefellene som betalingsforpliktelsen faktisk påhviler, jf. Lignings-ABC 2007/08 side 872. Har den av ektefellene som arbeider på Svalbard ingen inntekt på fastlandet, vil den andre ektefellen ha rett til å bli lignet i skatteklasse 2 (gjeldende praksis for pendling med svalbardskatt forutsetter at vedkommende ikke har annen inntekt på fastlandet, jf. nærmere omtale i punkt 3.1). Med hensyn til inntektsbeskatning innebærer det at det gis et personfradrag på 77 700 kroner i alminnelig inntekt (mot 38 850 kroner i skatteklasse 1). Tidligere medførte skatteklasse 2 også høyere innslagspunkter for toppskatt, men det er ikke tilfelle etter gjeldende regler.

For *samboere* kan det oppstå liknende effekter. Men for samboere skjer fordelingen av gjeldsrenter ut i fra hvem som faktisk er ansvarlig for gjelden. Intern avtale om hvem som skal betale rentene er uten betydning. Det gjelder også når skattyter har kausjonert for samboers gjeld. Dersom samboerne ønsker en annen fordeling av gjeldsrentene dem i mellom enn den de hittil har hatt, må det gjennomføres en faktisk endring av ansvarsforholdet. Endring av den interne avtalen om ansvar for gjelden kan ikke anses som reell når samboerne ikke kan påvise reelle grunner for endring utenom de skattemessige. Det må kunne påvises et endringsgrunnlag ut over dette, for eksempel vesentlig endring av inntektsforholdene. Samboere som ikke har særkullsbarn, lignes som utgangspunkt alltid hver for seg i skattekasse 1. I motsetning til for ektefeller, vil ikke gjeldende praksis for pendling mellom fastlandet og Svalbard kunne resultere i at partneren på fastlandet får skattekasse 2.

3.3.3 Skatteplikt etter den ordinære norske skatteloven

Dersom arbeidsinntekten fra Svalbard blir skattepliktig til *fastlandet* fordi skattepliktsvilkårene til Svalbard ikke anses oppfylt, blir beskatningen annerledes:

Arbeidsinntekten vil inngå i inntektsgrunnlagene personinntekt og alminnelig inntekt. I inntektsgrunnlaget personinntekt inngår ytelsens brutto verdi. Personinntekt er beregningsgrunnlag for trygdeavgift (7,8 pst for lønn) og toppskatt. Ved fastsettelsen av alminnelig inntekt gjøres fradrag for kostnader til å erverve og opprettholde inntekt, fradrag for gjeldsrenter og diverse andre fradrag. Kostnader til pendling er fradragsberettiget på nærmere vilkår. Alminnelig inntekt skattlegges som utgangspunkt med 28 pst., men i deler av Nord-Norge med 24,5 pst.

Særlig om fradrag for pendling:

For personer som pendler mellom bolig på hjemstedet og pendlerbolig ved arbeidsstedet, kan det etter den ordinære norske skatteloven være aktuelt å få kreve fradrag for kostnader til reisekostnader, kost, losji og for småutgifter. Fradragsretten gjelder bare i forbindelse med inntekt som er skattepliktig til det norske fastlandet. En arbeidstaker kan samme inntektsår både ha arbeidsinntekt som er skattepliktig til Svalbard etter lønnstrekkordningen og arbeidsinntekt som skattepliktig til det norske fastlandet. Da vil ikke kostnader pådratt i forbindelse med arbeidsforholdet som gir skatteplikt til Svalbard, kunne fradras i arbeidsinntekten som er skattepliktig til fastlandet.

Merkostnader til kost, losji og småutgifter ved arbeidsopphold med overnatting utenfor hjemmet, inngår ikke i minstefradraget. Tilsvarende gjelder for reisekostnadene. Dette gjelder både ved mer kortvarige arbeidsopphold utenfor hjemmet og ved ordinære pendleropphold.

Nedenfor gjennomgås skattelovens bestemmelser om fradrag for reisekostnader, kost, losji og småutgifter i tilknytning til slike opphold.

Reisekostnader:

Etter skatteloven § 6-13 har personer som av hensyn til sitt arbeid må bo utenfor hjemmet, rett til fradrag for merkostnadene. Denne bestemmelsen sammen med skatteloven § 6-44 innebærer at pendlere kan få fradrag både for kostnader til reiser mellom pendlerbolig ved arbeidsstedet og bopelen på hjemstedet ("besøksreiser til hjemmet") og mellom pendlerbolig ved arbeidsstedet og arbeidsstedet ("arbeidsreiser"). Fradraget er begrenset til den del av beløpet som overstiger 12 800 kroner, jf. skatteloven § 6-44 første ledd annet punktum. Beløpsgrensen ble hevet fra 9 200 kroner til 12 800 kroner med virkning fra og med inntektsåret 2005, og grensen har siden stått uendret.

Utgangspunktet er at fradragets størrelse beregnes etter standardiserte kilometersatser og avstand mellom hjem og arbeidssted ("avstandsfradrag"), jf. skatteloven § 6-44 første ledd. For samlet reiselengde i året over 35 000 kilometer gis fradrag etter en lavere sats. For inntektsåret 2007 gjelder en sats på kr 1,40 pr. km for samlet reiselengde opp til 35 000 km, og kr 0,70 pr km for reiselengde ut over dette, jf. Skattedirektoratets takseringsregler for inntektsåret 2007 § 1-3-10.

Frادrag kan gis etter høyeste sats også for samlet reiselengde over 35 000 km, men bare så langt kostnadene og reiselengden dokumenteres. Er dokumenterte kostnader lavere enn beregnet fradrag etter høyeste sats, gis fradrag for dokumenterte kostnader, jf. Finansdepartementets samleforskrift til skatteloven § 6-44-1 annet ledd.

Det gis ikke fradrag når arbeidsgiver besørger reisene. Det gis likevel fradrag for betalt egenandel der arbeidsgiver besørger transport, begrenset oppad til det som er omtalt foran.

Hvis det er brukt fly på reisen, kan man velge fradrag for faktiske kostnader til flybillett istedenfor avstandsfradrag for flyreisen, jf. Finansdepartementets samleforskrift til skatteloven § 6-44-5 annet ledd. Kostnadene skal i så fall dokumenteres med kopi av flybillettstamme, eventuelt reisebeskrivelse og originalkvittering for betalt reise. For den del av reisen hvor fly ikke har vært transportmiddel, gis fradrag etter reglene om avstandsfradrag. Kreves fradrag for flybilletten, skal reisestrekningen med fly holdes helt utenfor ved beregning av avstandsfradraget, herunder en eventuell reduksjon av fradragssatsen over 35 000 km.

Frادrag for besøksreiser til hjemmet gis for det antall reiser som faktisk har funnet sted.

Merutgifter til kost:

Nærmere bestemmelser om fradrag for merkostnader til kost er gitt i Skattedirektoratets samleforskrift til skatteloven § 6-13-1. Fradraget gis som hovedregel etter satser som fastsettes årlig av Skattedirektoratet. Avgjørende for valg av satser er hvor skattyter har bodd. Fradrag etter de to høyeste satsene (hotell- eller

pensjonatsats) gis når skattyter legitimerer arten av bosted, som spesifisert i nevnte forskriftsbestemmelse. Skattyter som ikke kan sannsynliggjøre hvordan hun eller han har innrettet seg, gis fradrag etter laveste sats (hybel-/brakkesats). Høyere fradrag enn det som følger av sannsynliggjort bosted og fradrag for høyere faktiske kostnader enn satsene, gis når skattyter kan dokumentere kostnadene med kvitteringer, bilag og lignende. Når vedkommende har bodd på hybel/brakke uten kokemuligheter, kan fradrag likevel gis etter pensjonatsats.

Fradrag for merkostnader til kost forutsetter at den ansatte ikke har fri kost ved arbeidsstedet, eller der får dekket kost etter regning. Når skattyter har pendleropphold utenfor hjemmet og får fri kost eller kost dekket etter regning, skal inntekten tillegges kr 73 pr. døgn for fri kost/kostbesparelse i hjemmet.

Småutgifter:

Som utgangspunkt gis det fradrag med 40 kr pr. døgn for småutgifter. I de tilfellene fradrag gis for kost etter sats, er imidlertid småutgiftene inkludert i satsene.

Losji:

Det gis i tillegg fradrag for faktiske kostnader til losji (brakkeleie, husleie). Kostnadene må dokumenteres med kvitteringer, bilag og lignende. Dersom arbeidstakeren selv eier brakke eller campingvogn som brukes som pendlerbolig, gis fradrag etter en sats som fastsettes årlig av Skattedirektoratet. Det vises til Skattedirektoratets samleforskrift til skatteloven § 6-13-2.

Enslige vil ha krav på fradrag for merkostnader til losji på arbeidsstedet bare når de på hjemstedet:

- har bolig som omfattes av skattelovens bestemmelser om skattefritak for å bo i egen bolig, eller
- bor i andres bolig hvor vedkommende skattlegges for fri bruk av bolig eller dekker alle kostnadene vedrørende boligen slik at den fritakslignes, eller
- har kostnader til leiet selvstendig bolig, eller
- har kostnader til leiet uselvstendig bolig utenom foreldrehjem og fraværet fra denne boligen gjelder midlertidig arbeidsfravær.

En forutsetning for fradragsrett for merkostnader til losji, er at boligen på hjemstedet ikke er leiet bort under fraværet.

I utgangspunktet er *fritt losji* ikke skattepliktig for skattyter som ville hatt krav på fradrag for kostnader til dette losjiet som pendlerbolig.

Om beregning av antall døgn det gis fradrag for:

Kostnadsfradrag etter sats for overnatting utenfor hjemmet baseres på det antall døgn skattyteren faktisk har vært fraværende fra sitt hjem av hensyn til arbeidet, inklusiv selve reisen til og fra hjemmet. Det er skattyteren selv som må sannsynliggjøre antall

fraværsdøgn. For arbeidstakere som bor utenfor hjemmet hele året og som reiser hjem hver uke, legges en norm til grunn som utgangspunkt for antall fraværsdøgn (240 døgn for arbeidstakere med lørdagsfri). På anlegg hvor arbeidstiden innrettes slik at skattyter har lengre friperioder, må antall fraværsdøgn vurderes konkret.

Eksempel

Enslig kvinne i turnusordning som er ansatt i et selskap på Svalbard. Brutto lønnsinntekt er 550 000 kroner i året. Hun pendler mellom arbeidet på Svalbard og boligen som ligger 20 mil nordover fra Tromsø lufthavn. På Svalbard disponerer hun hybel som hun betaler 3000 kroner måneden for. Hun har ikke fri kost ved arbeidsstedet. Hun reiser 22 ganger mellom Svalbard og fastlandet hvert år. Flybillettene koster i gjennomsnitt 1500 kroner en vei. Hun har et boliglån på 700 000 kroner, og ingen annen gjeld. Rentesatsen på boliglånet er 7 prosent.

Med skatteplikt til Svalbard blir samlet inntektsskatt og trygdeavgift på lønnen i 2008:

550 000 x (0,08+0,078)	=	<u>86 900</u>
-------------------------------	----------	----------------------

Med skatteplikt til fastlandet blir beregningen av samlet inntektsskatt og trygdeavgift mer komplisert. Ved beregningen av alminnelig inntekt gis fradrag for følgende:

▪ Reise mellom hjem og arbeidssted: 22 x [1500 + (200 x 1,40)] - 12 800 =	26 360
▪ Losji: 3000 x 12	= 36 000
▪ Merutgifter til kost: 150 døgn á 169 kroner	= 25 350
▪ Fagforeningskontingent:	= 3 150
▪ Egen pensjonsforsikring	= 5 000
▪ Minstefradrag:	= 67 000
▪ <u>Fradrag for gjeldsrenter 0,07 (700 000)</u>	<u>= 49 000</u>
Sum fradrag	= 211 860

Skatt og trygdeavgift beregnes slik:

Trygdeavgift: 550 000 x 0,078	=	42 900
Toppskatt: 0,07 x (550 000 - 420 000)	=	9 100
Alminnelig inntekt: 550 000 - 211 860	=	338 140
Personfradrag	=	<u>38 850</u>
Skatt på alminnelig inntekt - personfradrag:	= 299 290 x 0,245	= 73 326
Samlet skatt og trygdeavgift	=	<u>125 326</u>

Arbeidsgruppen gjør oppmerksom på at den økonomiske forskjellen mellom skatteplikt til det norske fastlandet og til Svalbard vil kunne variere sterkt, avhengig av hvilke fradrag den enkelte har rett til, familieforhold, bosted og andre faktorer.

3.4 Arbeidsgruppens vurderinger og forslag

Etter arbeidsgruppens vurdering, er det en rekke hensyn som må tas i betraktning når gjeldende skattepraksis ved pendling vurderes. Gruppen mener det er tungveiende hensyn både for og mot dagens praksis. I det følgende gjennomgås de hensynene som etter gruppens vurdering er sentrale, med en etterfølgende avveining og anbefaling.

Med hensyn til mulighetene for *rekruttering av arbeidskraft*, er det fordelaktig å kunne tilby et vidt spekter av arbeidstidsordninger. Mulighetene for å arbeide i en turnusordning i kombinasjon med pendling til fastlandet og opprettholdelse av lav svalbardskatt, vil kunne være utslagsgivende for at enkelte søker arbeid på Svalbard. Arbeidsgruppen vil imidlertid påpeke at skatteplikt til fastlandet ved pendling kan gi grunnlag for et betydelig pendlerfradrag mv., noe som bidrar til å redusere de økonomiske forskjellene mellom skatteplikt til fastlandet og skatteplikt til Svalbard. Det vises til nærmere omtale av økonomiske konsekvenser i punkt 3.3. Arbeidsgruppen viser også til at det til stillinger på Svalbard ofte er mange søkere, og at det generelt sett ikke synes å være vanskelig å rekruttere arbeidskraft til Svalbard.

Det kan være *vanskelig for begge ektefeller eller samboere å få arbeid* på Svalbard. En praksis som legger til rette for pendling, tar hensyn til dette.

Boligsituasjonen i Longyearbyen har til tider vært problematisk, og arbeidsgruppen er kjent med at det for tiden kan være vanskelig å få bolig der. Pendling mellom arbeid på Svalbard og familie på fastlandet innebærer at etterspørselen etter familieboliger på Svalbard blir lavere enn det den ville ha vært om hele familien bodde på Svalbard. Turnusordninger gir i prinsippet også muligheter for effektiv utnyttelse av boliger, ved at det muliggjør deling av hybel mv. mellom arbeidstakere som har ulike arbeidssykluser. I praksis må det imidlertid kunne antas at slik deling ikke forekommer ofte. Samtidig må det tas i betraktning at pendling mellom Svalbard og fastlandet kan føre til at boliger på Svalbard står tomme deler av året, og slik sett innebærer dårlig utnytting av boligmassen. Etter arbeidsgruppens vurdering bør det uansett være andre hensyn enn boligsituasjonen i Longyearbyen som bør tillegges vekt, når vilkårene for skatteplikt til Svalbard skal utformes.

Arbeidsgruppen viser for øvrig til at pendling mellom arbeid på Svalbard og bolig/familie på fastlandet i en del tilfeller bidrar til å *opprettholde bosetting i distriktene på fastlandet*, i områder med liten næringsaktivitet og få arbeidsplasser. At skattesystemet på Svalbard gir et insitament til pendling vil derfor kunne sees i sammenheng med norsk distriktpolitikk. Arbeidsgruppen har ikke materiale som viser hvor pendlerne er bosatt på fastlandet. Men gruppen antar at det også er mange av pendlerne som bor i byer og tettbygde strøk. Arbeidsgruppen mener uansett at det i norsk distriktpolitikk bør benyttes andre og mer målrettede tiltak enn skattesystemet

for Svalbard, og at bosettingsmønsteret på fastlandet bør være et lite sentralt hensyn ved utforming av vilkårene for skatteplikt til Svalbard.

Arbeidsgruppen vil også vise til at den gjeldende praksis sikrer at *pendlernes verdiskapning på Svalbard blir skattepliktig dit*, og således kommer svalbardsamfunnet til gode. Dette argumentet kan imidlertid etter arbeidsgruppens vurdering ikke tillegges stor vekt, da det er betydelige netto overføringer fra det norske fastlandet til Svalbard. Det vil derfor totalt sett ikke ha vesentlig praktisk betydning om skattegrunnlaget tilordnes det norske fastlandet eller Svalbard.

Den gjeldende praksis er direkte *i strid med ordlyden i skattepliktsbestemmelsene* i svalbardskatteloven. Svalbardskatteloven har klare kriterier for begrenset skatteplikt til Svalbard for arbeidsinntekt som er opptjent der. Det grunnleggende vilkåret er at inntekten blir skattepliktig til Svalbard når oppholdet der varer sammenhengende i 30 dager.

Intensjonen med 30-dagersregelen er å forbeholde den lave lønnsbeskatningen på Svalbard for personer som har arbeidsoppdrag der av en viss varighet. Frem til 1977 var all arbeidsinntekt opptjent på Svalbard skattepliktig dit, uavhengig av oppholdets varighet. Fra 1. juli 1977 ble daværende svalbardskattelov § 12 endret slik at det ble krevd minimum 30 dagers sammenhengende opphold. Dette vilkåret ble innført fordi det burde "ligge utenfor formålet med den spesielle svalbardbeskatning å tilgodese lønnstakere som på grunn av sin tjenestestilling her i landet og som ledd i utførelsen av arbeid som knytter seg til denne stillingen, har kortvarige arbeidsoppdrag på Svalbard", jf. Ot.prp. nr. 53 (1976-1977) punkt 5.1. Det ble også vist til at praktiske hensyn talte for endringen.

Det må tas i betraktning at pendlere som går inn under gjeldende særordning, gjennomgående har en *fast tilknytning til Svalbard gjennom arbeidsforholdet*. Arbeidsgruppen vil i denne forbindelse blant annet vise til at det er et krav at den ansatte ikke har annen arbeidsinntekt på fastlandet. I mange tilfeller vil disse pendlerne gjennom sitt arbeidsforhold ha en vesentlig nærmere kontakt med svalbardsamfunnet, enn arbeidstakere med enkeltstående arbeidsoppdrag på Svalbard med en varighet på 30 dager. Det kan derfor hevdes at den gjeldende praksis er etablert for en gruppe som har en tilknytning til Svalbard som er over den minimumsgrense som loven har satt for begrenset skatteplikt til Svalbard. Sett i en slik sammenheng kan det hevdes at gjeldende praksis ikke innebærer noen direkte uthuling av skattepliktsreglene sett i forhold til den opprinnelig intensjonen med reglene. Den gjeldende praksis kan snarere ses som en utfyllende fortolkning med tanke på arbeidstakere i en spesiell situasjon. En slik utfyllende fortolkning vil ikke være direkte i strid med intensjonene bak 30-dagersregelen, som er å sikre at svalbardbeskatning skal forbeholdes inntekt fra arbeid på Svalbard av en viss varighet.

Fra et *ligningsadministrativt synspunkt* innebærer gjeldende pendlerpraksis at vurderingen av om det foreligger skatteplikt til Svalbard forvanskes. Gjeldende praksis innebærer at det blir tre mulige grunnlag for skatteplikt til Svalbard:

- skatteplikt på grunnlag av bosted
- skatteplikt på grunnlag av 30 dagers opphold
- skatteplikt på grunnlag av praksis for pendlere.

I forhold til gjeldende praksis for pendlere, må skattekontoret vurdere om det første oppholdet på Svalbard hadde minst 30 dagers varighet, om det foreligger en fast turnusordning, om krav til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles og om vedkommende har hele sitt arbeidsforhold på Svalbard. I sum bidrar denne praksisen til å komplisere skattepliktsvurderingen, ved at kriteriene for skatteplikt til Svalbard blir mer komplekse. De mer komplekse skattepliktsvilkårene medfører også at det oppstår økt kontrollbehov.

Det er også viktig at det legges til rette for en *enkel gjennomføring av lønnstrekket hos arbeidsgiver*. Ved lønnsutbetalingen må arbeidsgiver vite om vilkårene for lønnstrekk er oppfylt. En forenkling av vilkårene, slik at det blir færre og mer oversiktlige grunnlag for skatteplikt til Svalbard, vil i noen tilfeller kunne gjøre lønnstrekket lettere å gjennomføre for arbeidsgiver. På den annen side må det tas i betraktning at gjeldende praksis er enkel å håndtere for arbeidsgiver. Etter arbeidsgruppens vurdering taler hensynet til enkel gjennomføring hos arbeidsgiver ikke entydig for noen bestemt løsning.

Et vilkår for å få svalbardskatt ved turnusordninger, er at ”kravet til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles”. *Vilkåret om arbeidstid og sikkerhet kan være problematisk å håndtere i praksis*. For enkelte grupper som flygere mv., vil det kunne være arbeidstidsbestemmelser og krav til forskjellige typer trening oa., som gjør at 30-dagers kravet blir vanskelig å oppfylle. Den gjeldende praksis har sitt utspring i slike tilfeller. I disse tilfellene vil det kunne være forholdsvis enkelt å vurdere om betingelsene er oppfylt. Men når de samme kriteriene skal brukes overfor andre grupper arbeidstakere, hvor det i mindre grad foreligger klare reguleringer, vil det kunne være problematisk å ta stilling til om kravet til sikkerhet mv. er oppfylt. I slike tilfeller må ligningsmyndighetene foreta vanskelige skjønnsmessige avveininger, som ligger utenfor deres kompetanseområde. Etter gruppens vurdering vil den gjeldende praksis også kunne være et insitament til turnusordninger med lange arbeidsintensive perioder, som går på *bekostning* av hensynet til helse og sikkerhet. Arbeidsgruppen har ikke grunnlag for å anta at det er tilfelle i dag, men viser til at dette kan bli et resultat av gjeldende praksis. Disse problemene omkring vilkåret om arbeidstid og sikkerhet, taler etter arbeidsgruppens vurdering mot å videreføre dagens praksis.

Fra et *miljømessig synspunkt* mener arbeidsgruppen at det er svært uheldig at skattesystemet for Svalbard gir insitament til mange flyreiser mellom Svalbard og fastlandet. I en pendlerordning med fjorten dager arbeid og fjorten dager fri, vil det

være aktuelt med 20 til 25 flyreiser mellom fastlandet og Svalbard. I tillegg kommer reise til og fra flyplassene. Det innebærer en betydelig miljøbelastning, og er etter arbeidsgruppens vurdering et hensyn som må tillegges vekt. Samtidig må det tas i betraktning at mindre tilrettelegging for pendling på sikt kan påvirke næringsstrukturen på Svalbard. I den grad en slik utvikling resulterer i økt turisme, vil miljøeffektene kunne forverres. Arbeidsgruppen vil imidlertid vise til at det er et mål å ha variert næringsaktivitet på Svalbard, og at det etter gruppens vurdering ikke er grunnlag for å anta at redusert pendling vil medføre økt reiseaktivitet i andre sammenhenger. Etter en helhetsvurdering finner arbeidsgruppen at miljøhensyn taler mot å videreføre gjeldende praksis.

Gjeldende praksis for skattlegging av pendlere må vurderes i forhold til de overordnede målene for norsk svalbardpolitikk, herunder at Longyearbyen skal være et *familiesamfunn med en robust bosetting*. Stortingsmelding nr. 9 (1999-2000) Svalbard er den siste helhetlige gjennomgangen av norsk svalbardpolitikk, og stadfester de overordnede målene for denne politikken. Stortingets behandling av meldingen viste at det er stor enighet om norsk svalbardpolitikk. Når det gjelder målet om opprettholdelse av norske samfunn på øygruppen, uttalte Utenrikskomiteen ved behandlingen av meldingen, at den beste måten å sikre en positiv samfunnsutvikling på, er å legge til rette for et lokalsamfunn godt tilpasset familier. Dette er et mål som ligger fast, og som er gjentatt gjennom behandlingen av de årlige svalbardbudsjettene.

Gjeldende skattepraksis ved pendling er lite forenlig med målsettingen om at Longyearbyen skal være et familiesamfunn med en robust bosetting. Den gjeldende praksis kan ses som et skattemessig insitamenter til pendling. Pendling innebærer at ansatte på Svalbard har sin familiemessige og bostedsmessige tilknytning til fastlandet. Dersom en stor del av arbeidstakerne på Svalbard pendler til familie/bosted på fastlandet, vil det kunne påvirke samfunnsforholdene i Longyearbyen i sterk grad. Longyearbyen er pr. i dag etter arbeidsgruppens oppfatning et samfunn som er godt tilrettelagt for at enslige og familier skal ha bosted der for en kortere eller lengre periode. Med økende grad av pendling vil det ikke i samme grad som i dag være grunnlag for å opprettholde et godt barnehage- og skoletilbud mv. Det vil igjen kunne bidra til at færre velger å bosette seg i Longyearbyen, og således bidra til en selvforsterkende uheldig utvikling.

Butikkdrift og annen lokal næringsvirksomhet i Longyearbyen er i dag i stor grad basert på at Longyearbyen har en robust og stabil bosetting, med mange barnefamilier. En økende grad av pendling vil påvirke etterspørselen etter varer og tjenester, og ha en rekke uheldige konsekvenser for det lokale næringslivet.

Etter arbeidsgruppens oppfatning er det generelt uheldig at skattesystemet gir insitamenter til pendling mellom Svalbard og fastlandet. Etter gruppens vurdering er det ikke ønskelig om Longyearbyen utvikler seg i retning av et pendlersamfunn, hvor personer hovedsakelig oppholder seg i arbeidsintensive perioder. Arbeidsgruppen viser i denne forbindelse til målsettingen om at Longyearbyen skal være et samfunn med en

robust bosetting og som er tilrettelagt for familier. Etter gruppens vurdering er en fast bosetting i forskjellige aldersgrupper og med sterk lokal tilknytning, en forutsetning for at Longyearbyen fortsatt skal ha et godt bomiljø. På sikt vil en utvikling i retning av større grad av pendling, kunne true en slik målsetting.

Etter en samlet vurdering av de forskjellige hensyn som taler for og i mot den gjeldende skattemessige særordningen for pendlere, er arbeidsgruppen kommet til at gjeldende praksis totalt sett er uheldig. Arbeidsgruppen foreslår at særordningen avvikles.

Arbeidsgruppen mener det er viktig at berørte virksomheter og ansatte som har innrettet seg etter en slik ordning i lengre tid, ikke får brå endringer av rammebetingelsene. Arbeidsgruppen legger særlig vekt på dette i forhold til grupper som har søkt om tillatelse til en slik ordning hos likningsmyndighetene og fått aksept for dette. Som omtalt foran ble ordningen opprinnelig innført fordi det kunne være vanskelig å oppfylle 30-dagerskravet for helikopterpersonell i rednings- og beredskapsoppdrag, mens andre grupper senere har sluttet seg til ordningen. Arbeidsgruppen foreslår at særordningen avvikles fra og med inntektsåret 2015 for arbeidstakergrupper som har søkt om, og fått innvilget en slik ordning. For øvrige pendlere foreslås en avvikling fra og med inntektsåret 2013.

Dette vil i praksis si at ordningen avvikles fra og med 2015 for flygende personell ansatt i Airlift AS og som utfører rednings- og beredskapsoppdrag på Svalbard på vegne av Sysselmannen. Et slikt tidspunkt for avvikling vil også gjøre det mulig å ivareta kontraktsmessige forutsetninger om svalbardskatt for dette personellet. For alle andre grupper avvikles ordningen fra og med inntektsåret 2013.

Det vises til forslag til § 6-4 i svalbardskatteloven.

4 Skattlegging av enkelte grupper utenlandske arbeidstakere og selskaper

4.1 Nærmere om gjeldende praksis og rutiner

4.1.1 *Ansatte i Trust Arktikugol*

De ansatte i Trust Arktikugol i Barentsburg skattlegges på en måte som avviker fra ordinært lønnstrekk. Denne gruppen ansatte består i det vesentligste av russere og ukrainere, og skattlegges etter et forenklet sjablonsystem. For disse ansatte fastsettes ikke skatten på individuelt grunnlag for hver enkelt ansatt. I stedet innsender Trust Arktikugol oppgaver til ligningsmyndighetene over gjennomsnittlig antall ansatte i løpet av året. Skatten fastsettes ved at dette antallet multipliseres med et bestemt skattebeløp pr. ansatt. Skattebeløpet utgjør kr 30 pr. måned pr. ansatt, og har stått uendret i lang tid. Det totale skattebeløpet for det enkelte år betales inn samlet fra Trust Arktikugol.

Denne forenklete oppgjørspraksis innebærer ikke bare at skatten beregnes på en avvikende måte, men er også en særordning med hensyn til ligningsforvaltningsmessige regler og skattebetaling. Det vises til nærmere omtale i punkt 4.2.

Særordningen er i hovedsak ulovfestet.

4.1.2 *Enkelte utenlandske forskere mv.*

Utenlandske forskere mv. er ikke i alle tilfeller blitt beskattet i henhold til bestemmelsene i svalbardskatteloven. I all hovedsak er disse skattlagt til Svalbard for lønnsinntekt opptjent under opphold på Svalbard. I enkelte tilfeller har det også forekommet at forskere mv. har hatt tilstrekkelig langvarig opphold på Svalbard til at de oppfyller kravet om begrenset skatteplikt, uten at dette faktisk er fanget opp av ligningsmyndighetene.

På grunn av en rekke praktiske begrensninger og systemtekniske forhold, har en fullstendig håndheving av regelverket ikke vært mulig for denne gruppen. Dette skyldes blant annet følgende:

- De aktuelle personene befinner seg langt fra Longyearbyen, i områder med dårlige kommunikasjonsmuligheter med Longyearbyen
- Svalbard skattekontor har få ansatte. Kontoret har i praksis liten mulighet for å reise rundt til de aktuelle områdene for å innhente opplysninger om faktiske forhold, utføre kontroll og gi veiledning.

- Svalbard skattekontor har ikke tilgang til flyselskapenes passasjerlister eller annet materiale som kan benyttes til å kontrollere oppholdets lengde på Svalbard.
- Svalbard skattekontor mottar ikke tredjemannsoppgaver fra utenlandske banker mv. for de aktuelle personene.
- Folkeregistreringsrutinene på Svalbard er ikke like utbygget som på det norske fastlandet.

Her gis en kortfattet oversikt over beskatningen i aktuelle områder utenfor Longyearbyen:

Bjørnøya og Hopen: Bjørnøya og Hopen bemannes av norsk personell som arbeider for Meteorologisk Institutt. Personellet har normalt arbeidsopphold av seks måneders varighet, og har derfor kun begrenset skatteplikt til Svalbard. Personellet blir skattlagt etter lønnstrekkordningen.

Hornsund: Arbeidsgruppen har fått opplyst at det vanligvis oppholder seg 8 til 10 polske forskere i Hornsund. For disse varierer oppholdets varighet, men varigheten kan overstige 30 dager. Noen av forskerne har antakelig også opphold av lenger varighet enn 12 måneder, og skulle derfor i prinsippet ha bostedsskatteplikt til Svalbard. Hver sommer besøkes forskningsstasjonen av 20 til 30 forskere og studenter, men mye tyder på at disse har kortvarige opphold på Svalbard.

Selve forskningsstasjonen i Hornsund kan ikke anses å drive skattepliktig virksomhet. Beskatningen vil derfor begrense seg til personellet på stasjonen. Ligningsmyndighetene har ikke prioritert å bruke ressurser på kontroll med oppholdets lengde mv. for denne gruppen, og gruppen har ikke blitt beskattet.

Ny-Ålesund: I Ny-Ålesund har flere nasjoner forskningsprosjekter av forskjellig varighet. I hovedsak blir det gjennomført beskatning av personell ved disse forskningsprosjektene. De forskjellige forskningsinstituttene driver ikke skattepliktig virksomhet, og beskatningen begrenser seg derfor til de ansatte ved instituttene.

Barentsburg: Foruten ordinært ansatte i Trust Arktikugol som arbeider i tilknytning til gruvevirksomheten i Barentsburg, har enkelte flyvere og forskere opphold der av varierende varighet. Arbeidsgruppen legger til grunn at disse skal omfattes av gjeldende ordning med kopfskatt.

4.2 Hjemler i svalbardskatteloven for særordninger

Den gjeldende ordningen med kopfskatt innebærer at reglene om ligningsforvaltning, innberetning og skattebetaling, ikke praktiseres på vanlig måte. I hovedsak bygger ordningen med kopfskatt på ulovfestet praksis. Men når det gjelder innberetningsrutiner og oppgaveplikt mv., inneholder svalbardskatteloven enkelte hjemler for en slik avvikende ordning.

Utgangspunktet for disse bestemmelsene er fullmaktshjemmelen i svalbardskatteloven § 4-9, som har følgende ordlyd:

§ 4-9 Særlige bestemmelser for visse grupper skattytere

Departementet kan fastsette nærmere regler om omfanget av oppgaveplikten etter dette kapittelet for grupper av skattytere. Departementet kan også i forskrift fastsette nærmere krav til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger og årsregnskap og årsberetning for næringsdrivende og selskaper, eller for grupper av slike.

Med hjemmel i § 4-9 er det fastsatt bestemmelser om begrensninger i oppgaveplikten i forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 3:

§ 3 Begrenset oppgaveplikt

Når tungtveiende grunner foreligger kan ligningskontoret

- a. fastsette særskilt og begrenset lønnsoppgaveplikt for visse arbeidsgivere.
- b. fritta en virksomhet som skal svare utførselsavgift på kull etter lov av 17. juli 1925 nr. 2 fra plikt til å sende årsoppgjør som vedlegg til selvangivelsen når det på annen måte dokumenteres at virksomheten ikke har hatt noen skattepliktig overskudd, og virksomheten fremlegger tilstrekkelige opplysninger til beregne utførselsavgiften.

Med hjemmel i dette regelverket innberetter Trust Arktikugol følgende opplysninger til Svalbard skattekontor:

- Total mengde utskipet kull i året
- Gjennomsnittlig antall ansatte gjennom året.

På dette grunnlaget beregner Svalbard skattekontor utførselsavgift på kull og inntektsskatt for de ansatte i trusten. I tillegg beregnes formuesskatt for Trusten. Svalbard skattekontor har lagt til grunn at Trusten ikke kan likestilles med et aksjeselskap, og derfor ikke er fritatt for å svare formuesskatt. Skattekontoret har fastsatt en skjønnsmessig formuesverdi for Trustens eiendommer og anlegg i Barentsburg.

Det er på det rene at kulldriften i Trusten ikke gir noe skattepliktig overskudd, og trusten leverer derfor ikke skatteregnskap eller andre oppgaver som grunnlag for å fastsette noe skattepliktig overskudd.

Korrespondansen mellom Svalbard skattekontor og Trust Arktikugol foregår begge veier på engelsk.

4.3 Litt om forholdet mellom tjenestetilbud mv. og skattenivå på Svalbard

Det er i dag i alt fem lokalsamfunn på Svalbard. Tre av disse; Longyerbyen, Ny-Ålesund og Svea er alle driftet av norske aktører. De to øvrige, Barentsburg og Hornsund, er henholdsvis et russisk gruvesamfunn og en polsk forskningsstasjon. Alle stedene er svært forskjellige både med tanke på størrelse og den virksomhet som drives der. Virksomhetens art og antallet bosatte innebærer også at tilbudet og omfanget av tjenester varierer mye.

Longyearbyen er i dag det desidert største samfunnet på Svalbard og likner etter hvert mer og mer på en gjennomsnittlig kommune på fastlandet. Fellestjenestene her er derfor – med visse viktige unntak – relativt godt utbygget. Siden stedet ikke skal være et livsløpssamfunn, har en for eksempel ikke eldreomsorg, ei heller en fullt utbygd helse- og sosialtjeneste.

Ser en på de øvrige lokalsamfunnene (Ny-Ålesund, Svea, Barentsburg og Hornsund), har alle disse stedene et fellestrekk hva tjenestetilbudet angår. Selv om både typen og omfanget tjenester varierer, har tjenestetilbudet det felles at det i all hovedsak er styrt av hva aktøren på stedet selv har lagt opp til, og tilbyr via sin virksomhet.

På tross av at både typen og omfanget av tjenester varierer til dels mye mellom de fem lokalsamfunnene – herunder også mellom de norske samfunnene – finnes det imidlertid et sett av primærtjenester som kommer *hele* Svalbard til gode. Dette er tjenester som i dag anses som grunnleggende i et moderne samfunn og finansieres i de fleste tilfeller via skatte- og avgiftsinntekter. Gjennom Sysselmannen på Svalbard yter den norske stat bl.a. polititjeneste på øygruppen og sørger på denne måten for opprettholdelse og ivaretagelse av rettsorden. Videre ytes ulykkesberedskap, redningstjeneste og medisinsk nødhjelp både på land og i sjø- og havområdene rundt Svalbard. Felles for disse tjenestene er at samtlige personer på Svalbard både har tilgang til, og vil kunne dra nytte av tilbudet, uavhengig av hvor de oppholder seg.

I tillegg til de her nevnte tjenestene kan også tilrettelegging for flere andre fellesgoder nevnes. Dette gjelder særlig bidrag til grunnleggende, og for et sted som Svalbard, helt nødvendig infrastruktur som for eksempel flyplass.

Siden flyplassen i Longyearbyen ble åpnet i 1976, har denne vært sentral i forhold til å gjøre Svalbard til det stedet det er i dag. På tross av øygruppens geografiske beliggenhet gjør flyplassen det mulig å ha en sikker og høy grad av tilgjengelighet. Dette er viktig både for opprettholdelsen og driften av samtlige lokalsamfunn på Svalbard og for ivaretagelsen av redningsberedskapen i hele området. Flyplassen er åpen for samtlige nasjoner og yter tjenester til alle som reiser til og fra Svalbard.

Flere av de fellestjenestene som er etablert i Longyearbyen kan også benyttes av samtlige som oppholder seg der uavhengig av nasjonalitet og øvrig tilknytning. Dette

gjelder alt fra rene infrastrukturtjenester til mer servicebaserte tjenester utført enten av offentlige og/eller private aktører i Longyearbyen.

4.4 Arbeidsgruppens forslag og vurderinger

4.4.1 Særordningen for Trust Arktikugol

Den gjeldende særordningen med kopfskatt var opprinnelig begrunnet med praktiske hensyn. Intensjonen med ordningen var å legge til rette for en smidig og hensiktsmessig gjennomføring av beskatningen av de ansatte i Trust Arktikugol. Særordningen var derimot ikke ment å innebære avvik fra det ordinære skattenivået.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det to hovedproblemer knyttet til den gjeldende særordningen med kopfskatt. Det ene hovedproblemet er at den i dag gir et feilaktig skattenivå i forhold til ordinær beskatning. Det andre hovedproblemet er at de ordinære reglene om lønnsinnberetning mv. ikke blir fulgt. Særordningen innebærer derfor en uheldig forskjellsbehandling.

En slik forskjellsbehandling vil også være i strid med ikke-diskrimineringsprinsippet i Svalbardtraktatens artikkel 8 nr. 1. Norge forpliktes her til "å istandbringe en bergverksordning som særlig med hensyn til skatter, gebyrer eller avgifter av enhver art skal utelukke alle forrettigheter, monopoler eller begunstigelser til fordel for staten eller for undersåtter av nogen av de høie kontraherende parter, Norge innbefattet ...". I Bergverksordningen er dette prinsippet reflektert i § 2, som gir traktatpartenes borgere og selskaper hjemmehørende i slike stater rett til å drive bergverksdrift "på fullstendig like vilkår så vel med hensyn til beskatning som i andre henseender...". Ordninger som reelt kan innebære skatteprivilegier eller andre begunstigelser på skatte- og avgiftsområdet innen bergverksdrift til fordel for en traktatparts borgere vil derfor være uforenlig med traktatens forbud mot forskjellsbehandling.

a Skattenivå

Arbeidsgruppen vil påpeke at det over tid er blitt et vesentlig misforhold mellom den skatt som nå svares etter særordningen, og den skatt som bruk av ordinære regler ville ha gitt. Skattebeløpet har vært uendret i en rekke år, mens det samtidig har vært en sterk lønnsvekst for ansatte som går inn under særordningen. I tillegg kommer at de ordinære lønnskattesatsene på Svalbard har vært endret flere ganger, uten at skattebeløpet i særordningen er justert. I hovedsak har særordningen gitt en vesentlig lempeligere beskatning enn det ordinære regler ville ha gitt. Unntak gjelder for inntektsårene 2006 og 2007 som følge av det særlige svalbardfradraget som gjaldt i disse to inntektsårene. Det vises til nærmere omtale av svalbardfradraget i punkt 2.9.

Grunnleggende likhetshensyn tilsier at personer på Svalbard skattemessig behandles på en ensartet måte og at de samme skattesatsene legges til grunn for alle.

Arbeidsgruppen mener at den ordinære lønnstrekkordningen bør gjelde for alle arbeidstakere på Svalbard, uansett om de arbeider i eller utenfor Longyearbyen. Det innebærer at alle arbeidstakere på Svalbard vil bli skattlagt med en grunnsats på 8 pst. En skattesats på 8 pst. er etter gruppens vurdering rimelig sett i forhold til det basisnivå av offentlige tjenester og fellesgoder som foreligger for Svalbard som helhet, jf. omtalen av tjenestetilbud mv. i punkt 4.3.

Når det gjelder forholdet mellom skattenivå og tjenestetilbud, vil arbeidsgruppen påpeke at skattesatsen på 8 pst. også benyttes for personer som oppholder seg på Jan Mayen og i norske biland i Antarktis, hvor utbyggingsgraden er svært mye lavere enn i Longyearbyen. Det vises til lov av 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen og i Antarktis.

I arbeidsgruppens mandat heter det at gruppen ”bør vurdere forholdet mellom skattenivå og offentlig tjenestetilbud for bosettinger utenfor Longyearbyen, og om det er rimelig og praktikabelt med særskilte lempende tiltak for arbeidstakere i slike bosettinger.” Arbeidsgruppen tolker dette slik at det skal vurderes om det er behov for og praktisk gjennomførbart med en nivåmessig differensiering av skattenivået på Svalbard. Arbeidsgruppen legger til grunn at en slik differensiering skal gjenspeile at det er variasjoner i tjenestetilbud mv. i og utenfor Longyearbyen, og hindre at det blir misforhold mellom skattenivå og fellesgoder i områder utenfor Longyearbyen. Etter arbeidsgruppens vurdering er det med den gjeldende lønnskattesatsen ikke behov for noen slik differensiering. Den gjeldende grunnsatsen i lønnsbeskatningen på 8 pst. er så lav at den kan forsvares for alle arbeidstakere på Svalbard.

Arbeidsgruppen vil for øvrig påpeke en rekke problemer knyttet til en geografisk differensiering av skattenivået på Svalbard. En eventuell grense må trekkes rundt Longyearbyen, men det vil være svært vanskelig å fastsette en konkret grense basert på graden av offentlig tjenestetilbud mv. I tillegg må det tas i betraktning at det er fri ferdselsrett på Svalbard, og at personer som er bosatt utenfor Longyearbyen kan benytte seg av fellesgoder der som infrastruktur og ulike tjenestetilbud. Med moderne kommunikasjoner kan disse fellesgodene utnyttes i større utstrekning enn tidligere også av personer som bor utenfor Longyearbyen. Arbeidsgruppen anser en geografisk differensiering av skattenivået på Svalbard for å være lite formålstjenlig og uegnet for gjennomføring i praksis. Gruppen vil derfor ikke foreslå noen slik differensiering.

Ved den omleggingen av skattesystemet på Svalbard som gjennomføres fra og med innværende år, har en ønsket å legge til rette for et stabilt skattesystem på Svalbard. Et stabilt skattesystem er viktig for å skape forutsigbare rammebetingelser for personer og selskaper på Svalbard. Det vises i denne forbindelse blant annet til Ot.prp. nr. (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - Lovendringer punkt 17.1. Arbeidsgruppen vil understreke at også behovet for likebehandling av personer i og utenfor Longyearbyen

tilsier at skattesatsen på 8 pst. står uendret over tid. Med en høyere grunnsats i lønnsbeskatningen, vil det kunne bli mer problematisk å forsvare skattenivået i forholdet til alle grupperinger på Svalbard. Et fortsatt generelt lavt skattenivå på Svalbard vil legge til rette for en ensartet og effektiv håndhevelse av skattesystemet.

For personer som i dag går inn under særordningen med kopfskatt, vil overgang til skattlegging med ordinære skattesatser kunne bety en sterk skatteøkning. Det gjelder særlig når økningen regnes i prosent. Arbeidsgruppen vil påpeke at beskatningen i flere år har vært svært lav, og at en sterk prosentvis økning i skattenivået ved overgang til vanlige regler bare gjenspeiler hvor gunstig gjeldende ordning er. Arbeidsgruppen legger imidlertid vekt på at det er en betydelig omlegging av beskatningsordningen som skal finne sted. Rimelighetshensyn kan derfor tale for en gradvis innfasing mot lovens normalordning. Etter gruppens vurdering kan slike hensyn tilsi at en normalisering skjer over flere år. Det vises i denne forbindelse også til at en slik gradvis innfasing er omtalt i gruppens mandat, og forutsatt i Ot.prp. nr. 1 2007-2008 Skatte- og avgiftsopplegget 2008 - Lovendringer punkt 17.6.4.3. Stortinget hadde ikke merknader til denne forutsetningen under behandlingen av proposisjonen.

Arbeidsgruppen mener at en overgangsordning mest hensiktsmessig kan utformes gjennom bruk av reduserte skattesatser i overgangsperioden, med gradvis tilnærming til ordinære satser. Som et alternativ til en slik løsning har gruppen vurdert ordinære skattesatser i kombinasjon med et bunnfradrag, som avtrappes gradvis. Etter gruppens vurdering vil en løsning i form av bunnfradrag bli mer komplisert, og mindre treffsikker som skjermende element ved variasjoner i lønnsnivået. Gruppen foreslår derfor redusert skattesats i overgangsperioden.

Gruppen mener at det bør legges til rette for enkel administrativ gjennomføring for de ansatte, for arbeidsgiver og for ligningsmyndighetene i overgangsperioden. Det foreslås derfor at lønnsinnberetning også i overgangsperioden skal skje i forenklet form, jf. punkt b, og at det i overgangsperioden kun skal benyttes en skattesats for det enkelte år. Det vil si at det i denne perioden ikke skal benyttes noen høyere skattesats for eventuelle inntekter over 12 ganger folketrygdens grunnbeløp.

Arbeidsgruppen mener følgende satsstruktur vil være en rimelig og hensiktsmessig innfasing mot bruk av ordinære skattesatser:

- | | |
|---|-----------|
| - For inntektsåret 2011: | 2 prosent |
| - For inntektsåret 2012: | 4 prosent |
| - For inntektsåret 2013: | 6 prosent |
| - For inntektsåret 2014 og ut overgangsperioden | 8 prosent |

Når arbeidsgiver betaler skatt på vegne av den ansatte, oppstår spørsmålet om beregningsgrunnlaget for skatt skal "oppgrosses" for å hensynta arbeidsgivers skattebetaling. Ved ordinær beskatning vil den skattepliktige ytelsen være summen av den nettoverdien den ansatte mottar, og den skatt arbeidsgiver har betalt for den

ansatte. I overgangsperioden skal skatten fortsatt betales samlet og etterskuddsvis fra arbeidsgiver. For å legge til rette for en smidig og enkel skattebetaling i overgangsperioden, foreslår arbeidsgruppen at skatten skal beregnes på grunnlag av det beløp de ansatte har mottatt, uten at det tas hensyn til den skatt arbeidsgiver betaler på grunnlag av lønnsutbetalingene. En slik løsning innebærer at den reelle skatteprosenten blir noe lavere enn de satsene som foreslås for de enkelte årene i overgangsperioden.

Arbeidsgruppen foreslår at beskatningen av denne gruppen på sikt skal skje etter de ordinære bestemmelsene i svalbardskatteloven. Gruppen foreslår at full normalisering gjennomføres fra det tidspunkt Kongen bestemmer, tidligst i inntektsåret 2015, se nærmere om dette i punkt b. Når dette gjennomføres, vil de ordinære skattesatsene på 8 og 22 pst. gjelde.

Det vises til utkast til § 6-3 i svalbardskatteloven.

Arbeidsgruppen foreslår med andre ord at det skal gjennomføres en nivåmessig normalisering av beskatningen, som starter med overgang til prosentvis beskatning fra inntektsåret 2011. Ordinær beskatning med 8 og 22 pst. skattesats gjennomføres fra det tidspunkt Kongen bestemmer, men ikke tidligere enn 2015.

Eksempel

Følgende eksempel viser utslagene av endringene i forhold til en enkelt arbeidstaker:

En person har hatt arbeid i Barentsburg gjennom hele året, og mottar totalt 100 000 NOK i lønnsytelser i året fra Trust Arktikugol:

Skatten etter dagens system blir: 30 kroner x 12	=	360 kroner
For inntektsåret 2011 blir skatten: 100 000 kroner x 0,02	=	2 000 kroner
For inntektsåret 2012	x 0,04	= 4 000 kroner
For inntektsåret 2013	x 0,06	= 6 000 kroner
For inntektsåret 2014	x 0,08	= 8 000 kroner

b Skattetrekk, lønnsoppgave og selvangivelse

Også med hensyn til annet enn skattenivået, mener arbeidsgruppen at utgangspunktet må være overgang til vanlige regler. Særordningen innebærer at de ordinære rutineene for skattetrekk og lønnsinnberetning mv. ikke blir fulgt. Ordningen gir svakere muligheter for kontroll og oppfølging fra ligningsmyndighetenes side enn om de ordinære reglene hadde vært fulgt.

Arbeidsgruppen foreslår overgang til lovens normalordning etter en overgangsperiode. I overgangsperioden foreslås videreføring av gjeldende oppgjørsmetode med samlet etterskuddsvis trekk for alle ansatte. Det vises til nærmere omtale av overgangsordningen nedenfor.

Med hensyn til gjennomføring av beskatningen, vil en avvikling av særordningen med kopfskatt få betydning for

- hvordan og når arbeidsgiver gjennomfører *skattetrekk*,
- arbeidsgivers plikt til å levere *lønnsoppgave*, og
- ansattes plikt til å levere *selvangivelse*.

Særordningen med kopfskatt innebærer at *skattetrekk* ikke skjer i henhold til reglene i svalbardskatteloven, men at skatten beregnes samlet for alle ansatte etter utløpet av inntektsåret. Etter arbeidsgruppens vurdering er den gjeldende lønnstrekkordningen velegnet også for ansatte som i dag går inn under særordningen. Gjeldende lønnstrekkordning er en enkel og grei beskatningsform. Arbeidsgruppen foreslår at de ordinære reglene om lønnstrekk skal gjelde for denne gruppen etter overgangsperioden, slik at arbeidsgiver da skal trekke skatt ved utbetaling til den ansatte.

Arbeidsgruppen har vurdert arbeidsgivers plikt til å levere *lønnsoppgave*, og om det bør være begrensninger i denne plikten for særskilte grupper på Svalbard. Arbeidsgruppen kan ikke se at det er spesielle grunner som tilsier at enkelte arbeidsgivere på Svalbard ikke skal levere ordinære lønnsoppgaver. Gruppen foreslår at slike oppgaver skal leveres, etter at overgangsperioden er avsluttet.

Gruppen legger til grunn at overgang til normal lønnsoppgaveplikt ikke vil kreve at arbeidsgiver registrerer nye opplysninger om ansatte, da en korrekt håndheving av dagens særordning uansett forutsetter at de aktuelle opplysningene er registrert hos arbeidsgiver. Inneberetning av lønnsopplysninger fra arbeidsgiver til ligningsmyndighetene er et sentralt element i beskatningen. Gruppen foreslår at *alle* arbeidsgivere på Svalbard skal levere lønnsoppgave som spesifisert i forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 2. Det vil si en lønnsoppgave som inneholder følgende opplysninger:

- arbeidsgiverens navn, adresse og arbeidsgivernummer,
- arbeidstakerens navn, fødselsdato, adresse,
- varigheten av ansettelsen eller oppdraget,
- all lønn og annen arbeidsgodtgjørelse siste inntektsår,
- trukket skatt og eventuell trygdeavgift etter lønnstrekkordningen,
- spesifikasjon av verdien av eventuell fri bolig og andre naturalytelser i perioden,
- spesifikasjon av utgiftsgodtgjørelser i perioden.

Dette er grunnleggende basisopplysninger, som må foreligge for å kunne gjennomføre skattlegging av personer på tilfredsstillende måte.

Lønnsoppgaven leveres på en egen blankett fastsatt av Skattedirektoratet og med følgeskriv på blankett fastsatt av Skattedirektoratet.

Forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 3 bokstav a gir Svalbard skattekontor adgang til å fastsette særskilt og begrenset lønnsoppgaveplikt for visse arbeidsgivere, når tungtveiende grunner foreligger. Etter arbeidsgruppens vurdering bør denne fullmaktshjemmelen ikke benyttes, og gruppen foreslår at bestemmelsen oppheves.

Også når det gjelder arbeidstakernes plikt til å levere *selvangivelse*, foreslår arbeidsgruppen at de ordinære reglene skal gjelde. Arbeidsgruppen viser til at det på Svalbard ikke gjelder noen generell selvangivelsesplikt, men at slik plikt som hovedregel først oppstår når en personlig skattyter har skattepliktig formue på 50 000 kroner eller mer, eller annen inntekt enn lønn på 10 000 kroner eller mer. Arbeidsgruppen foreslår at dette endres, slik at personer som er bosatt på Svalbard får selvangivelsesplikt uten slike beløpsgrenser som i dag. Men fra dette utgangspunktet om alminnelig selvangivelsesplikt foreslås et viktig unntak. Utlendinger som bare har lønnsinntekt fra Svalbard, skal ikke ha selvangivelsesplikt de første fem årene de anses bosatt på Svalbard, jf. punkt 6.1. I praksis vil dette bety at en betydelig andel av befolkningen på Svalbard som kommer fra utlandet, vil være fritatt for å levere selvangivelse til Svalbard.

Arbeidsgruppen foreslår med andre ord full normalisering også i forhold til gjennomføringen av beskatningen for ansatte som i dag går inn under ordningen med kopfskatt. I et åpent samfunn med moderne kommunikasjonsmidler er det ikke behov for noen særordning med forenklet skatteoppgjør. Men også på dette punktet mener arbeidsgruppen at det vil kunne være hensiktsmessig med en egen *overgangsordning*. Arbeidsgruppen mener det vil være hensiktsmessig å videreføre et skattemessig fellesoppgjør etter dagens system, i overgangsperioden med avvikende skattesatser. En slik løsning vil legge til rette for en velforberedt og smidig innfasing av lovens normalordning.

I praksis vil dette innebære at den årlige oppgaven fra Trust Arktikugol i overgangsperioden også må opplyse om total lønnsutbetaling til ansatte i løpet av året. Ut over denne opplysningen om total lønnsutbetaling, vil det ikke være behov for endringer i forhold til den årlige oppgaven som leveres etter gjeldende praksis.

Etter at overgangsperioden er avsluttet, vil beskatningen skje etter de ordinære bestemmelsene i svalbardskatteloven.

Arbeidsgruppen foreslår at beskatning etter ordinære regler gjennomføres fra det tidspunkt Kongen bestemmer, men tidligst fra og med inntektsåret 2015. Overgang til

lovens normalordning vil da skje gradvis, med en nivåmessig opptrapping i første fase, og innføring av individuell beskatning i annen fase. Overgang til individuell beskatning etter de alminnelige bestemmelsene i svalbardskatteloven vil være en vesentlig endring i forhold til det gjeldende systemet. En slik endring vil kreve omlegging av rutiner hos arbeidsgiver, og være ressurskrevende for skattekontoret. Etter arbeidsgruppens vurdering er det ikke hensiktsmessig å binde seg nå til et bestemt tidspunkt for avvikling av forenklet fellesoppgjør, men se hen til utviklingen på Svalbard og vurdere dette spørsmålet nærmere etter at den gradvise satsopptappingen i overgangsperioden er gjennomført.

Det vises til utkast til overgangsbestemmelse i svalbardskatteloven § 6-3.

Arbeidsgruppen vil for øvrig påpeke at overgang til individuelt skatteoppgjør for den enkelte ansatte, vil kunne legge mer til rette for å få samordnet skatt svart til Svalbard, med eventuell skatt på samme grunnlag til hjemlandet. Arbeidsgruppen er ikke kjent med hvilke rutiner som praktiseres for samordning av skatteplikten mellom Svalbard og hjemlandet i Russland og Ukraina i dag, men en overgang til individbasert beskatning vil systemmessig legge bedre til rette for samordning ved eventuell dobbel skatteplikt.

c Dokumentasjon av selskapets inntekt

Når det gjelder *dokumentasjon av selskapets inntekt*, er Trust Arktikugol som omtalt i punkt 4.2, fritatt for å levere dette etter gjeldende regler. Forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 3 gir skattekontoret adgang til å fritta en virksomhet som skal svare utførselsavgift på kull, fra plikten til å sende årsoppgjør som vedlegg til selvangivelsen når det på annen måte dokumenteres at virksomheten ikke har hatt noen skattepliktig overskudd, og virksomheten fremlegger tilstrekkelige opplysninger til å beregne utførselsavgiften. Det er på det rene at gruvedriften ikke har gitt noe skattepliktig overskudd, og skattekontoret krever i praksis ikke nærmere dokumentasjon for manglende overskudd. Arbeidsgruppen anser denne løsningen for å være hensiktsmessig, og foreslår at den videreføres.

Arbeidsgruppen vil imidlertid understreke at fritaket er begrenset til trustens gruvedrift. Dersom trusten skulle begynne å drive annen virksomhet, vil det ikke være grunnlag for fritak for oppgave- og skatteplikt for denne virksomheten.

4.4.2 Enkelte utenlandske forskere mv.

Arbeidsgruppen mener den noe mangelfulle håndhevelsen av skattereglene for enkelte utenlandske forskere mv. er uheldig. Etter arbeidsgruppens vurdering bør avsettes ressurser for å sikre at denne gruppen blir skattlagt fullt ut. Det bør gjennomføres regelmessig stedlig oppfølging og kontroll. Det kan skje ved at personell fra skattekontoret deltar ved enkelte av Sysselmannens besøk til de aktuelle stedene.

Den overgangsordningen som er omtalt i punkt 4.4.1, skal kun gjelde for dem som i dag går inn under ordningen med kopfskatt, og ikke for forskere mv. som ikke har vært skattlagt på ordinær måte. Det er kun for førstnevnte gruppe det legges opp til et *systemskifte*, og hvor det er velbegrunnet med en gradvis innfasing av ordinære regler.

4.4.3 Tildeling av D-nummer

Arbeidsgruppen mener det må være rutiner for sikker og entydig identifisering også av utenlandske arbeidstakere på Svalbard. Det bør fastsettes D-nummer for alle utlendinger på Svalbard som har begrenset eller alminnelig skatteplikt dit. D-nummer er et identifikasjonsnummer for utenlandske personer som ikke har norsk fødselsnummer. D-nummeret er i likhet med fødselsnummeret ellevesifret, og brukes i alle sammenhenger hvor det er behov for en sikker identifikasjon overfor norske myndigheter. D-nummer kreves også i enkelte andre sammenhenger. Eksempler på situasjoner hvor D-nummer kreves er opprettelse av bankkonto og registrering av snøscooter. Overgang til beskatning på individnivå for personer som i dag går inn under samlet fellesoppgjør fra arbeidsgiver, vil kreve at det fastsettes D-nummer for samtlige av disse. Det innebærer at D-nummer må være fastsatt for alle ansatte i Trust Arktikugol senest det året individuell beskatning gjennomføres første gang.

Gjeldende rutiner for folkeregistrering på Svalbard er omtalt i punkt 6.2.

4.4.4 Lønnstrekk ved utflytting

Det kan forekomme at personer opptjener bonus eller lignende på grunnlag av arbeid på Svalbard, som utbetales etter at arbeidsforholdet på Svalbard er avsluttet. For å sikre skattefundamentet på Svalbard og forhindre mulig tvil om skatteplikten til Svalbard i slike tilfeller, foreslår arbeidsgruppen en presisering i svalbardskatteloven § 3-2 om lønnstrekk. Etter denne presiseringen skal skatteloven § 14-3 fjerde ledd bokstav b gis tilsvarende anvendelse. Sistnevnte bestemmelse har følgende ordlyd:

”Opptjent godtgjørelse for arbeid her i landet som skattyteren på utflyttingstidspunktet ikke har fått utbetalt eller fått oppgjør for, men som vedkommende før utflytting har ervervet en ubetinget rett til, skattlegges som om den var utbetalt på utflyttingstidspunktet.”

Arbeidsgruppen viser for øvrig til at gjeldende ordning med innbetaling av lønnstrekk fra arbeidsgiver til skatteoppkrever er dårlig tilpasset kortvarige prosjekter på Svalbard. Etter svalbardskatteloven § 5-2 fjerde ledd skal innbetaling skje i to terminer i året, som begynner henholdsvis 1. januar og 1. juli. Trekket skal innbetales senest 30 dager etter terminens slutt. Ved kortvarige prosjekter på Svalbard kan neste innbetalingsfrist komme lenge etter at oppdraget på Svalbard er gjennomført. Arbeidsgruppen foreslår en supplerende bestemmelse om at lønnstrekk skal innbetales til skatteoppkreveren når arbeidsgiver opphører med virksomhet på Svalbard eller aktiviteten der på annen måte opphører. Det vises til forslag til tilføyelse av nytt punktum i svalbardskatteloven § 5-2 fjerde ledd.

Arbeidsgruppen foreslår at det skal legges ut grunnleggende informasjon om skattesystemet på Svalbard på Internett, jf. punkt 6.3. I den sammenheng bør det redegjøres klart for de skattespørsmålene som oppstår ved utflytting og som er omtalt her.

4.4.5 Annet

Avvikling av særordningen med kopfskatt og en mer konsekvent håndheving av skatteplikten for utenlandske forskere mv., vil føre til en vesentlig økning i antallet utenlandske personlige skattytere på Svalbard. En slik økning i skattytermassen vil innebære et økt ressursbehov. Det er nærmere redegjort for administrative og økonomiske konsekvenser i kapittel 7.

Et hovedproblem ved skattlegging av utenlandske skattytere på Svalbard, er håndheving av globalskatteplikten. Globalskatteplikt innebærer at også inntekt fra kilder utenfor Svalbard og formue som befinner seg utenfor Svalbard må avdekkes og beskattes. En konsekvent håndheving av globalskatteplikten vil kunne bli svært ressurskrevende. Erfaring viser at ligningsmyndighetene i praksis har begrensede muligheter for å følge opp globalskatteplikten for utenlandske skattytere på Svalbard.

Arbeidsgruppen mener det er uheldig å ha et regelverk som ikke kan følges i praksis. Etter gruppens vurdering er det viktig at det gjennomføres tiltak som gjør det mulig for ligningsmyndighetene å håndheve regelverket i praksis.

For å bedre mulighetene for korrekt håndhevelse av regelverket i praksis, foreslår utvalget at personer som kommer til Svalbard fra et annet land enn Norge, skal ha en innskrenket skatteplikt til Svalbard de første fem årene de anses bosatt på Svalbard. Den innskrenkede skatteplikten skal gjelde for lønn opptjent under opphold på Svalbard, for næringsinntekt fra virksomhet som har funnet sted på Svalbard og for inntekt fra og formue i fast eiendom på Svalbard. Dette forslaget er nærmere behandlet i kapittel 5 om vilkårene for skatteplikt til Svalbard.

5 Skattepliktsvilkår

5.1 Innledning

I dette kapitlet behandler arbeidsgruppen vilkårene for skatteplikt til Svalbard. Også gruppens drøftelse av pendlerproblematikken i kapittel 3 gjelder vilkårene for skatteplikt til Svalbard, men i dette kapitlet drøftes skatteplikten mer generelt.

Et hovedtema i denne forbindelse er om omfanget av skatteplikten til Svalbard bør begrenses i forhold til dagens regler, for å gjøre det mulig å håndheve skattereglene på en mer korrekt og konsekvent måte. I dag har alle personer som er bosatt på Svalbard alminnelig skatteplikt til Svalbard for hele sin formue og inntekt, med visse nærmere spesifiserte unntak. Opphold av minst 12 måneders varighet regnes som bosettelse fra begynnelsen av oppholdet. Utgangspunktet om at personer og selskaper skal kunne ha alminnelig skatteplikt til Svalbard skal ikke endres, jf. arbeidsgruppens mandat hvor det fremgår at hovedvilkårene for begrenset og alminnelig skatteplikt til Svalbard etter gjeldende rett skal ikke endres. Men erfaring viser at alminnelig skatteplikt kan være vanskelig å håndheve særlig for personer som kommer fra et annet land enn Norge. På denne bakgrunn har utvalget vurdert om det bør gjøres endringer i omfanget av skatteplikten til Svalbard for enkelte grupper av skattytere, slik at skatteplikten i enkelte sammenhenger begrenses til inntekt som har kilde på Svalbard, og formue i fast eiendom mv. på Svalbard. Dette temaet drøftes i punkt 5.3.

Bestemmelsene om skatteplikt til Norge for personer i den ordinære norske skatteloven ble revidert i 2004. Før revisjonen ble personers skattemessige bosted i Norge basert på en vurdering av flere ulike tilknytningsmomenter. Etter revisjonen ble skattemessig bosted knyttet til et krav om et visst antall dagers opphold i Norge innenfor gitte perioder. Det vises til skatteloven 26. mars 1999 nr. 14 § 2-1 første ledd slik den nå lyder. De tilsvarende bestemmelsene om skatteplikt for personer i svalbardskatteloven ble ikke vurdert ved denne revisjonen. Bestemmelsene i svalbardskatteloven bygger fortsatt på en vurdering av flere ulike tilknytningsmomenter, på tilsvarende måte som tidligere bestemmelser i den ordinære norske skatteloven. Arbeidsgruppen har vurdert om det er hensiktsmessig med en tilsvarende endring av bestemmelsene i svalbardskatteloven, slik at skattemessig bosted blir mer direkte knyttet til antall dager en person oppholder seg på Svalbard. Arbeidsgruppen har også vurdert behovet for å justere bestemmelsene om skatteplikt til Svalbard på enkelte andre punkter. Bestemmelsene om personers bostedsskatteplikt til Svalbard behandles i punkt 5.4.

Det er først og fremst bestemmelsene om bostedsskatteplikt for personer som drøftes i dette kapitlet. I punkt 5.2 gis en omtale av vilkårene for skatteplikt til Svalbard etter

gjeldende rett. Der omtales også andre regler om skatteplikt til Svalbard for personer, og bestemmelsene om skatteplikt til Svalbard for selskaper, for å gi en mer fullstendig oversikt.

5.2 Gjeldende rett

5.2.1 Alminnelig skatteplikt til Svalbard

Personer

Alminnelig skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-1.

Utgangspunktet etter svalbardskatteloven § 2-1 er at personer som er bosatt på Svalbard er skattepliktige dit for all sin formue og inntekt, uavhengig av hvor formuen befinner seg og hvor inntekten er opptjent.

Etter svalbardskatteloven § 2-1 annet punktum anses en person som bosatt på Svalbard når vedkommende tar "varig opphold der". Etter tredje punktum i samme bestemmelse skal opphold av minst tolv måneders varighet regnes som bosettelse fra oppholdets begynnelse.

Hvorvidt skattyter har tatt "varig opphold" på Svalbard må bero på en konkret vurdering. Det sentrale momentet er skattyters hensikt ved oppholdets begynnelse slik denne fremstår ut fra objektive kjensgjerninger. Skattyters boligforhold, tilknytning til andre beskatningsområder og hvorvidt eventuell familie også oppholder seg på Svalbard, kan være relevante momenter ved vurderingen.

Skatteplikten omfatter i utgangspunktet all formue og inntekt. Skatteplikten er likevel avgrenset mot arbeidsinntekt som er innvunnet utenfor Svalbard, forutsatt at det godtgjøres at inntekten er skattepliktig ved annen norsk ligning eller i en annen stat. Tilsvarende gjelder for næringsvirksomhet som er utøvet utenfor Svalbard. Personer skal etter loven heller ikke svare skatt til Svalbard av formue i eller inntekt av fast eiendom eller anlegg som befinner seg utenfor Svalbard.

Selskaper

Alminnelig skatteplikt til Svalbard for selskaper er regulert i svalbardskatteloven § 2-3.

Selskaper som er hjemmehørende på Svalbard er i utgangspunktet skattepliktig dit for hele sin inntekt, jf. svalbardskatteloven § 2-3 første ledd første punktum.

Etter § 2-3 første ledd annet punktum regnes selskaper som hjemmehørende på Svalbard dersom de har kontor på Svalbard og ledes derfra. Kriteriet "ledes derfra" er tidligere presisert i en uttalelse fra Finansdepartementet vedrørende samme kriterium i forrige svalbardskattelov, jf. Finansdepartementets brev av 31. oktober 1989 (publisert i Utvalget 1989 s. 883):

"[S]elskapets daglige ledelse [må] ha tilhold på Svalbard. Styres selskapet gjennom en egen administrasjon, vil det normalt være en forutsetning for at selskapet er hjemmehørende på Svalbard at denne administrasjonen befinner seg på Svalbard.

Departementet antar at det ikke kan legges avgjørende vekt på hvorvidt generalforsamling eller styremøter i et aksjeselskap avholdes på Svalbard. Det kan heller ikke legges avgjørende vekt på at et selskap er registrert med forretningsadresse på Svalbard."

Ved utformingen av vilkårene for alminnelig skatteplikt for selskaper i nåværende svalbardskattelov, la departementet den samme forståelsen til grunn, jf. Ot.prp. nr. 32 (1995-1996) punkt 5.3.4.1. Arbeidsgruppen antar derfor at uttalelsen fortsatt er dekkende for gjeldende rett.

Også for selskaper skal virksomhetsinntekter som er innvunnet utenfor Svalbard og som godtgjøres å være skattepliktig ved annen norsk ligning eller i fremmed stat, unntas fra beskatning på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 2-3 annet ledd. Etter tredje ledd i samme paragraf skal det heller ikke svares skatt til Svalbard av inntekt av fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger utenfor Svalbard.

5.2.2 Begrenset skatteplikt til Svalbard

Personer

Personer som ikke er alminnelig skattepliktige til Svalbard som bosatte, kan ha begrenset skatteplikt til Svalbard for inntekter som er opptjent på Svalbard, eller for formue på Svalbard. Begrenset skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-2.

Personer som tar midlertidig opphold på Svalbard og der utfører arbeid eller utøver næringsvirksomhet, skal svare skatt til Svalbard av inntekt vunnet ved slikt arbeid eller virksomhet dersom oppholdet varer sammenhengende i 30 dager. Dette følger av svalbardskatteloven § 2-2 første ledd. Det er tilstrekkelig at oppholdet har hatt en varighet på 30 dager; den inntektsgivende aktiviteten kan ha hatt kortere varighet.

På samme måte som opphold av 30 dagers varighet kan gi grunnlag for begrenset skatteplikt til Svalbard for arbeids- eller virksomhetsinntekt, kan slikt opphold gi grunnlag for skatteplikt til Svalbard for visse ytelser som trer i stedet for arbeidsinntekt, herunder dagpenger, sykepenger og fødselspenger. Det er en forutsetning at mottakeren var i aktivt arbeid på Svalbard da retten til slike ytelser oppstod. Det vises til svalbardskatteloven § 2-2 annet ledd.

Personer som er hjemmehørende utenfor Svalbard skal svare skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg med tilbehør som ligger på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 2-2 tredje ledd.

Selskaper

Begrenset skatteplikt til Svalbard for selskaper er regulert i svalbardskatteloven § 2-4.

Etter svalbardskatteloven § 2-4 første punktum skal selskaper som er hjemmehørende utenfor Svalbard svare skatt av inntekt vunnet ved virksomhet utøvet på Svalbard, dersom virksomheten varer sammenhengende i minst 30 dager.

Selskaper som er hjemmehørende utenfor Svalbard skal svare skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg med tilbehør som ligger på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 2-4 annet punktum.

5.3 Alminnelig eller begrenset skatteplikt?

5.3.1 Problemstilling og bakgrunn

En del av de temaene arbeidsgruppen skal behandle, gjelder beskatning av arbeidstakere som kommer fra en annen stat enn Norge. Ved gjennomføringen av beskatningen av utenlandske arbeidstakere, vil omfanget av skatteplikten til Svalbard ha stor betydning. Særlig for denne gruppen vil det være vesentlig enklere å håndheve begrenset skatteplikt til Svalbard for inntekt med kilde på Svalbard, enn alminnelig skatteplikt etter globalinntektsprinsippet. Ved en slik begrenset skatteplikt vil skatteplikten først og fremst omfatte lønn opptjent under arbeidsopphold på Svalbard og næringsinntekt fra næringsvirksomhet som har funnet sted på Svalbard. Ved alminnelig skatteplikt etter globalskatteprinsippet, vil skatteplikten omfatte all inntekt skattyteren har, og som ikke er direkte unntatt, uansett hvor i verden inntekten er opptjent. En alminnelig skatteplikt vil være vesentlig vanskeligere å håndheve fordi også inntekt fra kilder utenfor Svalbard må avdekkes og beskattes. Også formuesskatteplikten kan være begrenset til formue i fast eiendom og anlegg som befinner seg på Svalbard, eller være alminnelig og omfatte også formue utenfor Svalbard. Tilsvarende problemstillinger gjelder i forhold til skatteplikten for formue. En konsekvent håndheving av globalskatteplikt vil kunne være svært ressurskrevende.

På denne bakgrunn har arbeidsgruppen vurdert om det er grunnlag for å begrense omfanget av skatteplikten i enkelte sammenhenger.

5.3.2 Vurderinger i forarbeidene til gjeldende svalbardskattelov

I NOU 1990: 10 Ny lov om skatt til Svalbard, foreslo det såkalte Hagen-utvalget at personer ikke skulle kunne ha alminnelig skatteplikt til Svalbard, men kun begrenset skatteplikt til inntekter som anses å ha kilde på Svalbard og formue i fast eiendom der. Personer fra det norske fastlandet skulle under opphold på Svalbard bli ansett for å ha sitt skattemessige bosted i sist kjente bostedskommune på fastlandet. Der ville de bli skattlagt etter globalprinsippet for all formue og inntekt som ikke er skattepliktig til Svalbard, og som det etter skatteloven eller skatteavtale ikke er forbeholdt en annen stat å skattlegge. Utlendinger ville kunne ha tilsvarende skatteplikt i sine hjemstater.

En viktig del av begrunnelsen for dette forslaget, var å gjøre regelverket enklere å praktisere.

I den videre oppfølgingen av arbeidet med svalbardskatteloven 1996, sluttet departementet seg til vurderingen av at en slik begrensning av skatteplikten til Svalbard ville gjøre regelverket lettere å praktisere. Men samtidig viste departementet til at det var viktige hensyn som trakk i motsatt retning, og som tilsa at personer kunne ha alminnelig skatteplikt til Svalbard.

For det første ble det lagt vekt på at en vid skatteplikt for personer bidrar til at det ikke oppstår tilfeller med manglende hjemmel for beskatning av inntekter fra kilder utenfor Svalbard. Dersom personer kun skulle ha begrenset skatteplikt til Svalbard, ville det være risiko for at inntekter ikke vil bli fanget inn av noe skattesystem. Det kunne da forekomme at personer med langvarig opphold på Svalbard ikke ble beskattet for renteinntekter, utbytte og liknende inntekter. Det ville gjelde for personer som har brutt sin skattemessige tilknytning til den stat de var bosatt i før svalbardoppholdet. I de fleste stater brytes den skattemessige tilknytningen en viss tid etter utflytting. I den etterfølgende periode ville det da ikke være hjemmel for å skattlegge inntekter og formue som ikke var positivt oppregnet i kildeskatteplikten til Svalbard.

Dernest ble det vist til at hensynet til et naturlig avgrenset skattefundament på Svalbard, taler for generell skatteplikt for personer med opphold der av mer varig karakter. Det ble også lagt vekt på at skattesystemet for Svalbard bør gjenspeile den realitet at en del personer har langvarige opphold på Svalbard, og anser seg for å være bosatt der. Arbeidsgruppen viser til drøftelsen i Ot.prp. nr. 32 (1995-96) Lov om skatt til Svalbard og lov om skattlegging av personer på Jan Mayen punkt 5.2.4.

I Ot.prp. nr. 32 (1995-96) ble det også lagt vekt på at skattesystemet skal være mulig å håndheve i praksis. Hensynet til praktikabilitet ble imidlertid ansett ivaretatt gjennom de forholdsvis omfattende unntakene fra globalskatteplikten som er gitt i svalbardskatteloven. Det er redegjort for disse unntakene i omtalen av gjeldende rett i punkt 5.2.

Konklusjonen i Ot.prp. nr. 32 (1995-96) ble derfor at så vel personer som selskaper burde kunne ha alminnelig skatteplikt til Svalbard etter globalprinsippet. Stortinget sluttet seg til denne vurderingen.

5.3.3 Arbeidsgruppens vurderinger og forslag

Arbeidsgruppen er enig i de vurderingene som ble gjort i Ot.prp. nr. 32 (1995-96) med hensyn til at personer og selskaper skal kunne være skattemessig hjemmehørende der, og ha alminnelig skatteplikt dit etter globalprinsippet. I tillegg til de argumentene som er nevnt foran og som fremgår av Ot.prp. nr. 32 (1995-96), vil arbeidsgruppen vise til

enkelte andre forhold som også tilsier at personer og selskaper skal kunne anses skattemessig hjemmehørende på Svalbard.

For det første gir et system med alminnelig skatteplikt gode muligheter for en konsistent og velregulert utforming av hele skattesystemet, ved at all beskatning i utgangspunktet skjer i samme system. Det bedrer mulighetene for samordning av løsninger og harmonisering av skattesatser. Dette poenget illustreres gjennom de endringene som ble gjennomført på Svalbard med virkning fra og med inntektsåret 2008, hvor de forskjellige skattesatsene og løsningene er samordnet fullt ut. I det gjeldende systemet vil en personlig skattyter uansett hvilke disposisjoner hun eller han foretar, møte en marginal skattesats på rundt 29,8 pst. når inntekten er blitt tilstrekkelig stor. En slik samordning og harmonisering vanskeliggjør skatteunndragelser, og bidrar til effektivitet i økonomien ved at skattemessige hensyn i mindre grad påvirker investeringsbeslutninger.

Et utgangspunkt i skattesystemet for Svalbard er at det skal være et lavt skattenivå på inntekt fra arbeid og virksomhet opptjent under opphold på Svalbard. I et system med bare begrenset skatteplikt til Svalbard, ville personer fra det norske fastlandet blitt skattepliktige til fastlandet for inntekter som ikke var omfattet av den begrensede skatteplikten til Svalbard. Inntekten som var skattepliktig til fastlandet ville bli skattlagt etter ordinære norske skattesatser. Det ville være vanskelig å tilpasse lønnsbeskatningen på Svalbard til kapital- og virksomhetsbeskatningen på fastlandet. Eksempelvis er maksimal marginalsattesats på det norske fastlandet på aksjeutbytte til personer 48,16 pst., når selskap og aksjonær ses under ett. Dersom de marginale skattesatsene i lønnsbeskatningen ikke ble tilpasset dette, ville det være svært lett å omgå skattereglene, ved å velge å ta ut lønn fra selskap i stedet for utbytte. Det er ikke lenger noen delingsmodell som kan brukes for å beregne kapital- og arbeidsavkastning fra en virksomhet. Maksimal marginalsattesats i lønnsbeskatningen på Svalbard, måtte derfor ha vært nærmere 50 pst (inkludert trygdeavgift). En så høy marginalsats i lønnsbeskatningen på Svalbard ville ha vært vanskelig å gjennomføre i en ordning med brutto lønnstrekk.

Det lave satsnivået på Svalbard er først og fremst rettet inn mot inntekt fra arbeid og virksomhet, opptjent under opphold på Svalbard. Men også skattenivået for øvrig er lavere enn på fastlandet. Det lave generelle nivået på Svalbard er dels et utslag av at det ikke gis skjerming der, og dels et utslag av at det skattemessig skal legges til rette for investeringer og virksomhet på Svalbard. Et system med begrenset skatteplikt til Svalbard for visse inntekter, og ordinære fastlandsbeskatning for annen inntekt, ville totalt sett innebære en skatteskjerpelse for slik annen inntekt.

Arbeidsgruppen mener derfor at personer og selskaper fortsatt bør kunne være skattepliktige som bosatt/hjemmehørende på Svalbard, og at globalskatteprinsippet fortsatt bør gjelde på Svalbard.

Samtidig må det legges vekt på at gjeldende system er vanskelig å praktisere fullt ut for utlendinger, til tross for de fastsatte unntakene fra globalskatteplikten. Arbeidsgruppen mener det er uheldig å ha et regelverk som ikke lar seg håndheve på en konsekvent og god måte. Arbeidsgruppen mener det er viktig at regelverket utformes slik at ligningsmyndighetene kan håndheve det i praksis.

Problemene med håndheving av den vide skatteplikten er som nevnt først og fremst knyttet til personer som kommer fra stater utenfor Norge. For disse vil det i praksis ofte være umulig å føre noen effektiv kontroll med omfanget av inntekt og formue utenfor Svalbard. For personer som ikke har underliggende bostedsskatteplikt til det norske fastlandet, foreslår arbeidsgruppen at skattepliktens omfang skal være begrenset de første fem årene vedkommende har bostedsskatteplikt til Svalbard. I denne femårsperioden vil omfanget av skatteplikten være begrenset til inntekt med kilde på Svalbard, og formue i fast eiendom og anlegg på Svalbard.

Når vedkommende har vært bostedsskattepliktig til Svalbard i fem år eller mer, foreslår arbeidsgruppen at vedkommende skal være fullt skattepliktig etter globalprinsippet. Det vil da være etablert en så langvarig og fast tilknytning til Svalbard, at det er naturlig med full skatteplikt. Etter en så lang periode vil også den skattemessige tilknytning til vedkommendes hjemstat være brutt, slik at full skatteplikt til Svalbard er nødvendig for å unngå at inntekt eller formue faller utenfor noe skattesystem.

For personer som har vært bosatt på Svalbard to eller flere perioder, oppstår spørsmålet om oppholdene bør ses i sammenheng når de ligger nær hverandre i tid. Arbeidsgruppen mener at en egen bestemmelse om dette vil virke kompliserende. Ved forsøk på å unngå globalskatteplikt ved å avbryte svalbardoppholdet for en periode, vil det uansett være aktuelt å benytte den særlige bestemmelsen om utvidet skatteplikt som er omtalt til slutt i dette punktet (5.3). Arbeidsgruppen foreslår derfor ikke noen bestemmelse om at flere opphold skal ses i sammenheng i forhold til 5-årsvurderingen.

Arbeidsgruppen har ikke tallmateriale som viser vanlig oppholdstid for forskjellige grupper på Svalbard. Arbeidsgruppen har likevel grunnlag for å anta at den foreslåtte løsningen vil innebære at de aller fleste utlendinger på Svalbard kun vil ha begrenset skatteplikt dit. Den foreslåtte løsningen må antas å være en *vesentlig* administrativ forenkling, i forhold til full håndhevelse av gjeldende system.

Den foreslåtte løsningen innebærer at norske skattytere som flytter til Svalbard, får full skatteplikt med en gang på Svalbard, mens utlendinger får tilsvarende skatteplikt først etter fem år. Arbeidsgruppen mener en slik løsning ivaretar de sentrale behovene i svalbardbeskatningen. Løsningen gjenspeiler at personer med langvarige opphold på Svalbard kan ha sterk tilknytning til Svalbard, samtidig som den vil være vesentlig enklere å praktisere enn dagens system. Arbeidsgruppen mener at det ulike omfanget av skatteplikten ikke er urimelig forskjellsbehandling eller brudd på grunnleggende likebehandlingsprinsipper. Forskjellen i skattepliktens omfang for utlendinger og nordmenn må ses i sammenheng med følgende:

Svalbard er gjort til et eget beskatningsområdet gjennom svalbardskatteloven. For norske skattytere vil det være tale om å finne et hensiktsmessig grensesnitt mellom to kjente norske skattesystemer, med nærmere regler om hvordan skatteplikten skal fordeles mellom disse. For norske skattytere vil det ikke være naturlig å falle tilbake på begrenset skatteplikt i den første 5-årsperioden de anses som bosatt på Svalbard, jf. det behovet for samordning og harmonisering av lønns- og kapitalbeskatningen mv. som er påpekt foran, i drøftelsen av om det skal være globalskatteplikt på Svalbard. Disse personene har etablert en fast tilknytning til Norge, og det er lagt til rette for håndhevelse av norsk skatteplikt etter globalprinsippet. For denne gruppen bør flytting til Svalbard innebære at skatteplikten blir overført fra det ene til et andre beskatningsområdet, uten noen innsnevring av den totale skatteplikten til Norge.

For personer som kommer fra et tredjeland, er situasjonen annerledes. For det første kan det i praksis være umulig å kontrollere utenlandsk formue og inntekt, jf. drøftelsen foran. For det annet vil det i de første årene etter utflytting fra hjemstaten fortsatt kunne være skatteplikt for visse inntekter og formue til hjemstaten. Skattereglene i hjemstaten vil kunne variere, og det er ikke inngått skatteavtaler mellom Svalbard og andre stater som kan hindre dobbeltbeskatning. Rammebetingelsene vil med andre ord være mindre kjente enn for nordmenn, noe som tilsier at skatteplikten til Svalbard begrenses i overgangsfasen for å unngå dobbeltbeskatning. Etter arbeidsgruppens vurdering er det derfor velbegrunnet at personer som kommer fra andre stater enn Norge, får en mer begrenset skatteplikt til Svalbard i en startfase, i forhold til personer som har en etablert skattemessig tilknytning til Norge.

For å unngå at den begrensede skatteplikten for utlendinger utnyttes til skatteplanlegging, foreslås en bestemmelse om utvidet skatteplikt på særskilt grunnlag. For personer som ikke anses skattemessig bosatt i en annen stat, og som heller ikke oppfyller vilkårene for alminnelig skatteplikt til Svalbard, vil inntekter som ikke har kilde på Svalbard være unntatt fra beskatning. Dette kan utnyttes i skatteplanlegging. Arbeidsgruppen foreslår en bestemmelse om at personer som ikke er skattemessig hjemmehørende i en annen stat, og som har begrenset skatteplikt til Svalbard, kan bli skattepliktige til Svalbard også for annen inntekt. Denne skatteplikten vil kunne omfatte renteinntekter, utbytte fra selskap og andre kapitalinntekter, samt realisasjonsgevinster, som ikke er skattlagt i noen annen stat. Denne skatteplikten vil kun omfatte den del av inntekten mv. som overstiger 12 ganger folketrygdens grunnbeløp i det enkelte inntektsår. Det er meningen at denne bestemmelsen skal fungere som en sikkerhetsventil mot arrangementer for å unndra skatt, og at den skal brukes rent unntaksvis. Arbeidsgruppen legger til grunn at den viktigste funksjonen for denne bestemmelsen blir å virke preventivt i forhold til mulig skatteplanlegging.

Det vises til utkast til § 2-1 annet ledd i svalbardskatteloven.

Arbeidsgruppen foreslår også endringer i overskriftene i skattepliktsbestemmelsene i svalbardskatteloven (§§ 2-1 til 2-4). Utgangspunktet for endringen er at

svalbardskatteloven § 2-1 etter gruppens forslag også vil omfatte personer som er bosatt på Svalbard, men som de første fem årene de er bosatt ikke har full skatteplikt etter globalprinsippet. Den gjeldende overskriften i § 2-1 "Alminnelig skatteplikt for personer" vil derfor ikke være dekkende i forhold til innholdet i bestemmelsen. Arbeidsgruppen foreslår at overskriften endres til "Personer bosatt på Svalbard". Gruppen foreslår en tilsvarende endring av overskriften til § 2-3, hvor den gjeldende overskriften "Alminnelig skatteplikt for selskaper" endres til "Selskaper hjemmehørende på Svalbard". Det foreslås korresponderende endringer overskriftene til §§ 2-2 og 2-4 om begrenset skatteplikt, ved at overskriftene i disse bestemmelsene endres til "Personer/selskaper som ikke er bosatt/hjemmehørende på Svalbard". Disse endringene i overskriftene vil også innebære at det blir større grad av samsvar med overskriftene i de tilsvarende bestemmelsene i den ordinære norske skatteloven.

5.4 Kriteriene for bostedsskatteplikt

5.4.1 Problemstillinger

I punkt 5.3 legger arbeidsgruppen til grunn at personer og selskaper fortsatt skal kunne anses skattemessig hjemmehørende på Svalbard. I dette hovedpunktet (5.4) drøfter arbeidsgruppen vilkårene for dette. Etter arbeidsgruppens vurdering er det først og fremst i forhold til bestemmelsene om bostedsskatteplikt for personer det er aktuelt å vurdere endringer. Gruppen mener at det ikke er noe tilsvarende behov for å vurdere endringer i andre bestemmelser om skatteplikt til Svalbard. Både bestemmelsene om begrenset skatteplikt til Svalbard for personer og bestemmelsene om skatteplikt til Svalbard for selskaper, fungerer etter arbeidsgruppens vurdering tilfredsstillende slik de er i dag.

En viktig del av bakgrunnen for at arbeidsgruppen vurderer endringer i bestemmelsene om bostedsskatteplikt for personer, er at de tilsvarende bestemmelsene i den ordinære norske skatteloven ble endret med virkning fra og med inntektsåret 2004. Bestemmelsene ble da endret slik at de i større grad enn tidligere knyttet skattemessig bosted til et krav om et bestemt antall dager i Norge innenfor gitte perioder. De tilsvarende bestemmelsene i svalbardskatteloven ble ikke vurdert ved denne omleggingen.

I punkt 5.4.2 redegjør arbeidsgruppen for omleggingen av bestemmelsene om bostedsskatteplikt for personer i den ordinære norske skatteloven, og bakgrunnen for denne. Denne omtalen er ment som bakgrunnsinformasjon ved arbeidsgruppens drøftelser av om tilsvarende endringer bør gjennomføres i svalbarskatteloven.

Punkt 5.4.3 inneholder arbeidsgruppens drøftelser og forslag. Innledningsvis drøfter arbeidsgruppen behovet for endringer i bestemmelsene om *etablering* av bostedsskatteplikt for personer til Svalbard. Dernest drøfter gruppen behov for endringer i bestemmelsene om *opphør* av slik skatteplikt. Etter det drøfter gruppen forholdet mellom skattepliktsvilkårene i den ordinære norske skatteloven og i

svalbardskatteloven, som på enkelte punkter har vært noe uklart. Avslutningsvis i punkt 5.4.3 gir arbeidsgruppen en oversikt over hvilke bestemmelser den foreslår skal gjelde i ulike sammenhenger. I denne oversikten er også bestemmelsene om skatteplikt for selskaper tatt med, for å gi et fullstendig bilde av hvordan arbeidsgruppen mener at regelverket skal anvendes.

5.4.2 Revisjonen av skattepliktsbestemmelsene i skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14

Med virkning fra og med inntektsåret 2004 fikk vi nye regler om skattemessig inn- og utflytting (immigrasjon og emigrasjon). De gamle utflyttingsreglene var fra 1911, og var utformet i en tid hvor folks reise- og flyttemønster var et helt annet. Dagens muligheter for mobilitet og kommunikasjon over landegrensene hadde satt skattelovens bostedsbegrep på prøve. Gode kommunikasjoner mv. hadde gjort det enklere å oppholde seg i Norge og nyte godt av offentlige tjenester på linje med bosatte personer, men uten at det ble ytet tilbake til fellesskapet på linje med bosatte personer.

Etter de gamle reglene om *innflytting* skulle en person anses som skattemessig bosatt i Norge når vedkommende tok opphold her og hadde til hensikt å bli her ikke bare midlertidig (immigrasjon, varig opphold). Hensikt om å bli varig i Norge forelå når vedkommende hadde fast tilknytning her. I prinsippet skulle spørsmålet om det forelå fast tilknytning avgjøres på grunnlag av personens hensikt med hensyn til oppholdets karakter og varighet (subjektive kriterier). Ved avgjørelsen av om oppholdet var varig, ble det imidlertid tatt hensyn til en rekke objektive tilknytningskriterier, for eks om vedkommende hadde opphold, bolig, familie, arbeid, næringsinteresser mv i Norge.

Selv om oppholdet var ment å være midlertidig, ville en person etter de gamle reglene likevel bli ansett som skattemessig bosatt i Norge dersom vedkommende oppholdt seg seks måneder sammenhengende i Norge (seksmånedersregelen). Etter denne regelen inntrådte skatteplikten utelukkende på grunn av oppholdets lengde i Norge, uavhengig av hvilken hensikt personen hadde med hensyn til oppholdet her. Ved avgjørelsen av om vedkommende skulle anses som skattemessig bosatt etter seksmånedersregelen, anvendte man derfor ingen av de objektive tilknytningskriteriene som ble brukt i forbindelse med immigrasjon. Begge regelsettene om innflytting ble praktisert slik at oppholdet i Norge måtte være sammenhengende.

I 1999 var det flere presseoppslag om "utflyttede" nordmenn som likevel oppholdt seg i stor grad i Norge, uten at skatteplikten til Norge ble gjenopprettet. Dette skyldtes at kriteriet om "sammenhengende opphold" var for upresist. Det medførte store muligheter for uønskede tilpasninger, for eks. ved at personen avbrøt oppholdet i Norge kort tid før fristen på seks måneder ble overskredet, for deretter kort tid etterpå å begynne på et nytt seksmåneders opphold.

Etter de gamle reglene om *utflytting* skulle en person anses som skattemessig emigrert fra Norge når vedkommende hadde til hensikt å ta varig opphold i utlandet og hadde til hensikt å bli der ikke bare midlertidig. Hensikt om å ta varig opphold i utlandet forelå

når vedkommende hadde brutt sin faste tilknytning til Norge. I prinsippet skulle spørsmålet om skattyteren hadde avbrutt sitt forhold til Norge avgjøres på grunnlag av subjektive kriterier. Om en person virkelig hadde foretatt et endelig brudd med Norge, berodde imidlertid på en skjønnsmessig helhetsvurdering av hvorvidt en rekke objektive tilknytningspunkter til Norge var bortfalt, for eksempel bolig, opphold, familie eller næringsinteresser her. Ved helhetsvurderingen kunne det også tas hensyn til hvordan vedkommende hadde innrettet seg i oppholdslandet, forholdet til de norske og oppholdslandets myndigheter, om vedkommende har en tidsavgrenset arbeidskontrakt, trygdeforhold, statsborgerskap osv.

Det ble lagt større vekt på noen av disse tilknytningspunktene. Det å beholde bolig i Norge eller å oppholde seg her jevnlig utover vanlige ferier, dvs. mer enn ca 4-6 uker pr år, var de momentene som ble tillagt mest vekt ved en emigrasjonsvurdering og som innebar at en person i et slikt tilfelle ikke kunne anses som emigrert. Bolig og gjentatte opphold i Norge utover vanlige ferier indikerte nettopp en sterkere bostedsmessig tilknytning til Norge enn det personer bosatt i utlandet normalt har. Det skulle derfor svært mye til for at en person som beholdt bolig i Norge og/eller oppholdt seg her utover det helt kortvarige, kunne anses som emigrert.

De gamle reglene om varig opphold i Norge (innflytting) fantes i egne lovbestemmelser i skatteloven. Utflytting derimot, var ikke direkte regulert i loven. Emigrasjonsreglene fikk sin utforming gjennom rettspraksis og ble basert på en "speilvending" av immigrasjonsreglene: en person ble ansett som emigrert fra Norge når vedkommende hadde til hensikt å ta varig opphold i utlandet. Selv om man anvendte objektive tilknytningskriterier, var de av reglene som bygget på subjektive kriterier (skattyters hensikt) vanskelige for ligningsetaten å praktisere og enkle for skattytere å omgå. Det var derfor et stort behov for å lovfeste utflytting med klare og utvetydige regler.

Etter de nye reglene om *innflytting* etableres skattemessig bosted i Norge utelukkende på grunnlag av oppholdets lengde i Norge. En person regnes som bosatt hvis vedkommende oppholder seg i Norge i mer enn 183 dager i løpet av enhver tolv måneders periode. En person som oppholder seg i Norge i en eller flere perioder som til sammen utgjør mer enn 270 dager i løpet av enhver trettiseks måneders periode, skal også anses som skattemessig bosatt her.

Etter de nye reglene om *utflytting* opphører skattemessig bosted i Norge for en person når han tar fast opphold i utlandet, og godtgjør at han eller hans nærstående verken eier, leier eller på annen måte disponerer bolig i Norge eller oppholder seg her i mer enn 61 dager i det inntektsåret han tar fast opphold i utlandet. Loven definerer særskilt hva som skal anses som bolig, hva det vil si å disponere bolig og hvem som skal regnes som nærstående. Denne regelen gjelder for en person som ikke har vært skattemessig bosatt i Norge i minst ti år, før vedkommende tar fast opphold i utlandet.

Det er særlige regler for en person som har vært skattemessig bosatt i Norge i minst ti år før vedkommende tar fast opphold i utlandet. Da opphører den skattemessige

bostedstilknytningen først etter det tredje inntektsåret etter det inntektsår vedkommende tok opphold i utlandet. Personen må godtgjøre i forbindelse med selvangivelsen for hvert av de tre inntektsårene etter utflyttingen, at vedkommende eller hans nærstående verken eier, leier eller på annen måte disponerer bolig i riket eller oppholder seg her utover 61 dager i inntektsåret.

De nye utflyttingsreglene er langt på vei en lovfesting av de gamle ulovfestede reglene. Det som skiller de nye reglene fra de gamle, er at det ikke lenger skal legges vekt på noen andre forhold enn bolig og opphold i Norge. Ved å redusere antall tilknytningsmomenter til bare å omfatte bolig i Norge og opphold i Norge, er både momentene og vurderingen av dem langt mindre skjønnsmessige enn etter de gamle reglen.

5.4.3 Arbeidsgruppens vurderinger og forslag

a Etablering av bostedsskatteplikt til Svalbard

Utvalget har vurdert om vilkårene for bostedsskatteplikt til Svalbard bør endres på tilsvarende måte som de ble endret i den ordinære norske skatteloven. Det vil si at bostedsvurderingen ikke skal baseres på ulike tilknytningsmomenter, men i stedet på antall dager en person oppholder seg i beskatningsområdet.

En slik endring reduserer innslaget av skjønnsmessige kriterier, som i en del sammenhenger kan innebære vanskelige vurderinger. Ved å basere vurderingen mer direkte på oppholdets lengde, vil tilknytningsmomentene bli klarere, mer oversiktlige og mindre komplekse.

Samtidig legger utvalget vekt på at et system som direkte knytter skatteplikten til et visst antall døgn opphold innenfor en gitt periode, vil kunne være vanskelig å administrere i praksis. En effektiv håndheving av et slik system forutsetter i større grad enn det gjeldende systemet en oversikt over tidspunkter for inn- og utreise. Også i det gjeldende systemet er det i en del sammenhenger nødvendig å ha oversikt over dette, men med overgang til en ren døgnregel vil behovet for en nøyaktig registrering av oppholdets lengde øke. Etter arbeidsgruppens vurdering vil det være uheldig å ha regler på Svalbard som forutsetter en fortløpende oversikt over antall døgn en person har oppholdt seg der.

Arbeidsgruppen viser i denne forbindelse til at rammebetingelsene på Svalbard er vesentlig annerledes enn på fastlandet. Antall personer på Svalbard er lite, og forholdene er oversiktlige. Så langt arbeidsgruppen erfarer, har det gjeldende systemet med en bredere vurdering av tilknytningen til Svalbard, fungert godt.

På denne bakgrunn vil arbeidsgruppen ikke foreslå endringer i vilkårene for bostedsskatteplikt til Svalbard for personer. Utgangspunktet for denne vurderingen skal fortsatt være om en person har tatt varig opphold på Svalbard. Det skal fortsatt i

denne sammenheng vurderes fortløpende om oppholdet har tilstrekkelig grad av kontinuitet, og hvilke tilknytningsmomenter vedkommende har til henholdsvis Svalbard og til områder utenfor Svalbard.

b Opphør av bostedsskatteplikt til Svalbard

Opphør av bostedsskatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-1 første ledd siste punktum. Etter denne bestemmelsen faller bostedsskatteplikten bort "når den skattepliktige tar opphold utenfor Svalbard og vedkommende blir skattepliktig ved annen norsk ligning eller i fremmed stat".

Etter arbeidsgruppens vurdering er det behov for enkelte justeringer i denne bestemmelsen.

Når personer som ikke har skattemessig bosted på det norske fastlandet, flytter fra Svalbard til det norske fastlandet, mener arbeidsgruppen at denne bestemmelsen fungerer godt. Etablering av skattemessig bosted på fastlandet skjer da i praksis fra og med det inntektsår vedkommende har oppholdt seg 183 dager på det norske fastlandet, jf. skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 § 2-1 første ledd. Og bostedsskatteplikten til Svalbard bortfaller samtidig.

Det er noe uklart hvordan bestemmelsen skal forstås når personer som har skattemessig bosted på det norske fastlandet eller i en annen stat, og som samtidig har hatt skattemessig bosted på Svalbard, flytter fra Svalbard. Opphør av skatteplikt til Svalbard kan da ikke knyttes til etablering av skatteplikt på fastlandet eller til en annen stat, fordi slik skatteplikt allerede foreligger. Etter ordlyden i skatteloven § 2-1 første ledd opphører skatteplikten til Svalbard i et slikt tilfelle når vedkommende "tar opphold utenfor Svalbard". Hva som konkret ligger i dette er noe uklart.

For personer som flytter fra Svalbard til utlandet, vil det i praksis være vanskelig for norske skattemyndigheter å konstatere når vedkommende faktisk blir skattepliktig til vedkommende stat. I slike tilfeller er bestemmelsen om opphør av skatteplikt til Svalbard vanskelig å håndheve på korrekt måte.

Arbeidsgruppen mener at de problemene som er knyttet til gjeldende bestemmelse om opphør av skatteplikt til Svalbard, kan løses på en hensiktsmessig måte ved å endre bestemmelsen slik at skatteplikten opphører fra og med det inntektsår vedkommende har oppholdt seg et visst antall døgn utenfor Svalbard. Gruppen mener at bruk av en 183-dagers regel er hensiktsmessig i denne forbindelse. Det vil si at den løsningen som i dag benyttes ved flytting fra Svalbard til det norske fastlandet for personer som ikke har skattemessig bosted også på fastlandet, skal benyttes i alle tilfeller med flytting fra Svalbard. Arbeidsgruppen viser til forslag til § 2-1 tredje ledd i svalbardskatteloven.

- c Forholdet mellom skattepliktsbestemmelsene i den ordinære norske skatteloven og i svalbardskatteloven

Svalbard er en del av kongeriket Norge, jf. lov 17. juli 1925 nr. 11 om Svalbard § 1 første ledd. Gjennom svalbardskatteloven er imidlertid Svalbard gjort til eget beskatningsområde. Det innebærer at det i Norge er to beskatningsområder.

I hvert av disse beskatningsområder er det egen lovregulering, med selvstendige skattepliktsvilkår. I begge beskatningsområdene kan skattytere ha begrenset skatteplikt for særskilte inntekter eller formue, eller alminnelig skatteplikt som bosatt eller hjemmehørende for all inntekt og formue som ikke er særskilt unntatt.

Avgrensningen mellom disse to beskatningsområdene, og fordeling av skattegrunnlagene mellom dem, reiser rent *skatteteknisk* de samme spørsmålene som ved tilsvarende avgrensning og fordeling mellom selvstendige stater. Det er en målsetting å unngå at samme formue og inntekt blir dobbeltbeskattet, samtidig som reglene må utformes slik at det ikke oppstår tilfeller hvor det mangler hjemler for beskatning. Reglene om avgrensning og fordeling må være oversiktlige og praktikable, og systemene må utformes slik at de hver for seg sikrer beskatning av verdiskapning og verdier som har tilknytning til beskatningsområdet.

Avgrensningen mellom de to norske skattesystemene er først og fremst ivarettatt gjennom følgende bestemmelser:

- I svalbardskatteloven reguleres forholdet til andre beskatningsområder for *personer* bosatt på Svalbard i § 2-1 annet til fjerde ledd. Etter annet og tredje ledd i denne paragrafen skal personer ikke svare skatt til Svalbard av lønn og næringsinntekt opptjent utenfor Svalbard og som er skattepliktig ved annen norsk ligning eller i fremmed stat. Etter § 2-1 fjerde ledd skal personer ikke svare skatt til Svalbard av formue i eller inntekt av fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger utenfor Svalbard.
- Svalbardskatteloven § 2-3 annet ledd bestemmer på tilsvarende måte at *selskaper* hjemmehørende på Svalbard ikke skal svare skatt til Svalbard av inntekt av næringsvirksomhet utøvet utenfor Svalbard og som godtgjøres å være skattepliktig ved annen norsk ligning eller i fremmed stat. Etter § 2-3 tredje ledd skal selskaper ikke svare skatt til Svalbard av inntekt av fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger utenfor Svalbard.
- I den ordinære norske skatteloven er § 2-35 hovedbestemmelsen om forholdet til svalbardskatteloven. I denne bestemmelsen heter det blant annet:

”For skatt til Svalbard gjelder bestemmelser i egen lov. Ved anvendelse av denne lov skal

- a personer bosatt på Svalbard og selskaper hjemmehørende på Svalbard likestilles med personer som er bosatt i utlandet, eller selskaper som er hjemmehørende i utlandet. Foregående punktum gjelder likevel ikke § 2-38 [Skattefritak for visse selskaper mv. for inntekt på aksjer og andre eierandeler] og § 10-3 [kildeskatt på utbytte til utenlandsk aksjonær].
- b [Gjelder såkalt utflyttingsskatt på aksjegevinster mv.]
- c personer bosatt på fastlandet og selskaper hjemmehørende på fastlandet ikke ilignes skatt av inntekt og formue som er skattlagt til Svalbard.”

Et hovedprinsipp er altså at Svalbard i rent skatteteknisk forstand skal likestilles med utland ved anvendelsen av den ordinære norske skatteloven.

Arbeidsgruppen viser til at reglene om vilkår for skatteplikt til fastlandet ble revidert med virkning fra og med inntektsåret 2004. I etterkant av denne revisjonen ble det gjennom fortolkningsuttalelser lagt opp til en ny fortolkningspraksis med hensyn til avgrensningen av skatteplikten mellom Svalbard og fastlandet. Etter den nye praksis anses ikke norske skattytere å miste sin etablerte tilknytning til riket når de oppfyller vilkårene for å være skattemessig hjemmehørende på Svalbard. Så lenge vilkårene for alminnelig skatteplikt til Svalbard er oppfylt, går skatteplikten til Svalbard foran skatteplikten til fastlandet. Men denne ”underliggende” skatteplikten til fastlandet gjeninntreder så snart den alminnelige skatteplikten til Svalbard opphører. Den praktiske konsekvensen av dette er først og fremst at skattyterne gjenoppretter den alminnelige skatteplikten til det norske fastlandet uten at de må følge reglene om etablering av skatteplikt til fastlandet etter å ha vært skattemessig hjemmehørende på Svalbard.

Etter arbeidsgruppens vurdering er denne fortolkningspraksis noe uheldig. Løsningen innebærer at personer som er skattemessig bosatt på fastlandet, i alle tilfeller også har skattemessig bosted på Svalbard, når de flytter dit. Denne praksisen innebærer derfor at disse personene vil ha alminnelig skatteplikt til begge de norske beskatningsområdene. Arbeidsgruppen kan ikke se at en slik løsning er i samsvar med intensjonene bak å gjøre Svalbard til eget beskatningsområde med selvstendige skattepliktsvilkår, med en klar avgrensning mellom de to norske beskatningsområdene. Isolert sett har ikke denne fortolkningspraksisen særlige uheldige virkninger for berørte personer, men praksisen kan gi uønskede konsekvenser i andre sammenhenger.

Løsningen med at skatteplikten til det ordinære norske skattesystemet ikke blir utfaset ved flytting til Svalbard, passer ikke for selskaper. For å beskytte det norske skattesystemet, er det nødvendig å likestille flytting av selskaper fra det norske fastlandet til Svalbard, med flytting fra Norge til utlandet. Det vil gi grunnlag for bruk av

regler som skal sikre beskatning av verdier opptjent i beskatningsområdet, og hindre at skatt unndras ved flytting av virksomhet. En fortolkningspraksis basert på at personlige skattytere beholder skatteplikten til fastlandet ved flytting til Svalbard, skaper usikkerhet om dette skal gjelde tilsvarende for andre skattytere enn personer (det vil si selskaper). Ut i fra ordlyden i relevante lovbestemmelser, er det intet som tilsier forskjellsbehandling av personer og selskaper på dette punktet. Men viktige underliggende hensyn tilsier altså at det velges en løsning med opphør av fastlandsskatteplikt for selskaper. Etter arbeidsgruppens vurdering er en slik forskjellsbehandling av selskaper og personer svært uheldig, særlig sett i lys av at den mangler lovmessig forankring, og skaper tvil om hva som er riktig løsning for selskaper.

Den usikkerheten som gjeldende fortolkningspraksis kan skape med hensyn til hva som gjelder for selskaper ved flytting til Svalbard, kunne løses med en presiserende bestemmelse om dette i skatteloven. Men ved å velge konsekvent fortolkninger i samsvar med utgangspunktet om at Svalbard i skatteteknisk sammenheng skal likestilles med utland, vil en slik supplerende lovbestemmelse være unødvendig. Etter arbeidsgruppens vurdering er det uheldig med fortolkningsløsninger som medfører ekstra reguleringsbehov i loven.

Arbeidsgruppen viser også til at det er hensiktsmessig å forankre ulike løsninger i klare og konsekvente prinsipper. Ved å holde strengt fast ved prinsippet om at Svalbard i alle skattetekniske sammenhenger skal likestilles med utland, vil en ha en klar og entydig tolkningspresumsjon å falle tilbake på hvor det er uklart hvordan bestemmelser skal fortolkes.

Arbeidsgruppen foreslår derfor at gjeldende fortolkningspraksis endres, slik at det får konsekvenser for skatteplikten til fastlandet at personer flytter til Svalbard. Arbeidsgruppen mener at begrepene "riket" og "utland" i skattelovens hovedbestemmelser om hvem som har skatteplikt (§§ 2-1 til 2-3), må fortolkes i lys av at Svalbard er gjort til eget beskatningsområde. Det vil si at man også i en slik skattemessig sammenheng tar utgangspunkt i hovedprinsippet om at Svalbard skal likestilles med utland. For personer innebærer det at man ved etablering av bostedsskatteplikt til Svalbard samtidig starter utfasing av bostedsskatteplikten til fastlandet etter skatteloven § 2-1 tredje ledd. Etter denne bestemmelsen er utfasing av skatteplikt til fastlandet en langvarig prosess, som forutsetter at man i vesentlig grad bryter sin bostedsmessige tilknytning til fastlandet. For de fleste som flytter til Svalbard, vil denne prosessen med utfasing av fastlandsskatteplikten derfor ikke bli fullført, slik at det oppstår dobbelt skattemessig bosted under oppholdet på Svalbard. Men systemmessig er det etter arbeidsgruppens vurdering viktig at prosessen med utfasing av fastlandsskatteplikten igangsettes samtidig med at alminnelig skatteplikt til Svalbard er etablert.

Den omtalte fortolkningspraksis er etter hvert innarbeidet, og må anses å ha fått lovs rang. I ulike sammenhenger foreslås justeringer i bestemmelsene om skatteplikt til

henholdsvis det norske fastlandet og til Svalbard. Arbeidsgruppen legger til grunn at disse lovendringene sammen med omtale av underliggende prinsipper i lovforarbeidene, vil være tilstrekkelig grunnlag for å endre nevnte praksis.

Skatteloven § 2-1 annet ledd om etablering av skatteplikt på fastlandet har en særbestemmelse som regulerer forholdet til Svalbard. Etter denne særbestemmelsen gjelder ikke de ordinære reglene om etablering av skatteplikt til det norske fastlandet fullt ut for personer bosatt på Svalbard. Etter særbestemmelsen gjelder ikke den såkalte 270-dagersregelen for personer bosatt på Svalbard, men bare den såkalte 183-dagersregelen. Etter arbeidsgruppens vurdering bør de ordinære bestemmelsene om etablering av skatteplikt til fastlandet gjelde fullt ut også ved flytting fra Svalbard til fastlandet. Den nevnte særbestemmelsen er utformet på en måte som gjør anvendelsesområdet uklart, og den er ikke i samsvar med hovedprinsippet om at Svalbard skal likestilles med utland i skatteteknisk henseende. Etter arbeidsgruppens vurdering er det ikke behov for noen særbestemmelse om forholdet til Svalbard i skatteloven § 2-1 annet ledd, og denne foreslås opphevet.

I punkt d er det nærmere redegjort for hvordan ulike lovbestemmelser skal forstås og benyttes i forskjellige situasjoner ved flytting mellom det norske fastlandet, Svalbard og utlandet.

d Hvilke bestemmelser skal gjelde i ulike sammenhenger?

I dette punktet gis en oversikt over hvilke bestemmelser og regelsett som skal gjelde i ulike sammenhenger, etter det systemet arbeidsgruppen foreslår. Det forutsettes at foreslåtte endringer er gjennomført og har fått virkning på alle måter i det aktuelle tilfellet.

d1 Flytting fra det norske fastlandet til Svalbard

Dette punktet gjelder personer og selskaper som er skattemessig hjemmehørende på det norske fastlandet, og som flytter til Svalbard og oppfyller vilkårene for å anses skattemessig hjemmehørende der.

Utflyttingen reiser for det første spørsmål om hva som skjer med skatteplikten til det norske fastlandet. Arbeidsgruppens prinsipielle tilnærming i punkt c innebærer at skatteloven § 2-1 tredje ledd om opphør av skatteplikt til fastlandet for personer, gis tilsvarende anvendelse. Selv om dette reelt sett ikke er emigrasjon, vil en naturlig konsekvens av at Svalbard skatteteknisk gjort til eget beskatningsområde være at samme bestemmelser brukes for å fase ut skatteplikt til fastlandet, som ved flytting til utlandet. Slik kriteriene i § 2-1 tredje ledd er utformet, vil mange beholde skatteplikten til fastlandet under opphold på Svalbard. Likevel må det forventes at noen personer bryter tilknytningen til fastlandet på en slik måte at skatteplikten til fastlandet etter hvert opphører. Prinsipielt sett er det etter arbeidsgruppens vurdering riktig at utfasing av skatteplikten til fastlandet starter når alminnelig skatteplikt til Svalbard blir etablert.

Så lenge bostedsskatteplikten til fastlandet består, vil vedkommende blant annet ha rett til personfradrag på fastlandet.

Også for selskaper som flytter fra det norske fastlandet til Svalbard, skal utflyttingen i fastlandssystemet behandles på samme måte som flytting til utlandet.

Utflyttingen reiser for det annet spørsmål om etablering av alminnelig skatteplikt til Svalbard. Slik skatteplikt etableres etter de samme regler som tidligere. Det vil si etter svalbardskatteloven § 2-1 for personer og § 2-3 for selskaper. Det foreslås ikke endringer i disse bestemmelsene som får betydning ved flytting fra det norske fastlandet til Svalbard.

d2 Flytting fra utlandet til Svalbard

Dette punktet gjelder personer og selskaper som er skattemessig hjemmehørende i utlandet, og som flytter til Svalbard og oppfyller vilkårene for å anses skattemessig hjemmehørende der.

For denne gruppen vil det avhenge av reglene i den stat de var skattemessig hjemmehørende ved utflytting til Svalbard, når og hvordan skatteplikten til den staten opphører.

Etablering av alminnelig skatteplikt til Svalbard skjer etter de samme bestemmelsene som tidligere. Det vil si etter svalbardskatteloven § 2-1 for personer og § 2-3 for selskaper. For personer blir det en materiell endring ved at det ikke skal være full globalskatteplikt de første fem årene vedkommende anses bosatt på Svalbard, jf. forslaget til § 2-1 annet ledd i svalbardskatteloven.

d3 Flytting fra Svalbard til det norske fastlandet

Dette punktet gjelder personer og selskaper som er skattemessig hjemmehørende på Svalbard og som flytter til det norske fastlandet og oppfyller vilkårene for å være skattemessig hjemmehørende der.

Det foreslås en ny bestemmelse om opphør av bostedsskatteplikt til Svalbard for personer, jf. svalbardskatteloven § 2-1 første ledd siste punktum. Etter denne bestemmelsen opphører skatteplikten til Svalbard fra og med det inntektsåret vedkommende har oppholdt seg utenfor Svalbard 183 dager eller mer. For selskaper videreføres gjeldende bestemmelse om skatteplikt, jf. svalbardskatteloven § 2-3. Etter § 2-3 første ledd annet punktum anses et selskap som hjemmehørende på Svalbard dersom det har kontor på Svalbard og ledes derfra. Når dette ikke lenger er tilfelle, opphører skatteplikten.

Hvordan bostedsskatteplikten for personer gjeninntre på det norske fastlandet, vil avhenge av situasjonen. For personer som aldri tidligere har vært skattemessig bosatt

på det norske fastlandet, eller hvor skatteplikten til fastlandet tidligere har opphørt etter skatteloven § 2-1 tredje ledd, vil de vanlige bestemmelsene om etablering av bostedsskatteplikt til det norske fastlandet gjelde. Det vil si at det stilles krav til lengden av oppholdet på det norske fastlandet tilsvarende som ved immigrasjon, jf. skatteloven § 2-1 annet ledd.

I praksis vil de fleste personer som flytter fra det norske fastlandet til Svalbard beholde bostedsskatteplikten til fastlandet under svalbardoppholdet, uten at utfasingen av denne blir fullført. For disse vil bostedsskatteplikten til fastlandet ha bestått under hele svalbardoppholdet, og tilbakeflyttingen vil kun ha den konsekvens at utfasingsprosessen etter skatteloven § 2-1 tredje ledd avbrytes.

For selskaper vil etablering av alminnelig skatteplikt til fastlandet bero på en vanlig vurdering etter skatteloven § 2-2 om selskapet anses hjemmehørende i riket.

d4 Flytting fra Svalbard til utlandet

Dette punktet gjelder personer og selskaper som er skattemessig hjemmehørende på Svalbard og som flytter fra Svalbard til utlandet.

Det foreslås en ny bestemmelse om opphør av skatteplikt til Svalbard for personer, jf. svalbardskatteloven § 2-1 første ledd siste punktum. Etter denne bestemmelsen opphører skatteplikten til Svalbard fra og med det inntektsåret vedkommende har oppholdt seg utenfor Svalbard 183 dager eller mer.

Eventuell bostedsskatteplikt til det norske fastlandet for personer fases ut på vanlig måte, jf. skatteloven § 2-1 tredje ledd. For personer med bostedsskatteplikt til fastlandet startet prosessen med utfasing av skatteplikt til det norske fastlandet ved flyttingen til Svalbard, og denne prosessen videreføres uavbrutt, dersom den ikke allerede er fullført.

For selskaper videreføres gjeldende bestemmelse om alminnelig skatteplikt, jf. svalbardskatteloven § 2-3. Etter § 2-3 første ledd annet punktum anses et selskap som hjemmehørende på Svalbard dersom det har kontor på Svalbard og ledes derfra. Når dette ikke lenger er tilfelle, opphører alminnelig skatteplikt til Svalbard.

Om og i tilfelle når personen eller selskapet vil bli skattemessig hjemmehørende i vedkommende utland, vil avhenge av skattereglene der.

6 Andre forslag

6.1 Selvangivelsesplikt

6.1.1 Gjeldende rett

Svalbardskatteloven § 4-4 har bestemmelser om selvangivelsesplikt. Utgangspunktet etter § 4-4 første ledd er at selvangivelse skal leveres av personer og selskaper som er skattepliktige til Svalbard for formue eller inntekt som skal lignedes. Skattekontoret kan pålegge andre å levere selvangivelse.

Det følger av svalbardskatteloven § 4-4 annet ledd at selvangivelse med vedlegg skal leveres til skattekontoret for Svalbard innen utgangen av februar året etter inntektsåret. For den som skattekontoret pålegger å levere selvangivelse, kan en senere frist fastsettes.

Svalbardskatteloven § 4-4 tredje ledd gir departementet fullmakt til å fastsette nærmere regler om selvangivelsesplikt, herunder om omfanget av oppgaveplikten og tid og sted for levering.

Utfyllende bestemmelser om selvangivelsesplikt er gitt i forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard. Etter § 1 første ledd i denne forskriften er skattyter fritatt for å levere selvangivelse dersom formuen ikke overstiger 50 000 kroner og inntekt i form av sparekapital, aksjer eller annen kapitalavkastning ikke overstiger 10 000 kroner i inntektsåret. Det foreligger likevel selvangivelsesplikt dersom skattyter mottar arv, gave eller gevinster innenfor visse beløpsgrenser. Utfyllende bestemmelser om selvangivelsesplikt for arv mv. er gitt i § 1 annet ledd i samme forskrift. Forskriftens § 1 tredje til sjette ledd inneholder presiserende bestemmelser om selvangivelsesplikt i enkelte spesielle sammenhenger.

6.1.2 Arbeidsgruppens vurderinger og forslag

Etter arbeidsgruppens vurdering er det behov for enkelte justeringer i bestemmelsene om selvangivelsesplikt til Svalbard.

Arbeidsgruppen mener det bør gjelde selvangivelsesplikt for alle personer og selskaper som er skattemessig hjemmehørende på Svalbard og som har alminnelig skatteplikt dit. For at skatteetaten skal ha mulighet for å gjennomføre beskatningen på en god og effektiv måte, har det stor betydning at det foreligger egenopplysninger fra de skattepliktige. De gjeldende beløpsgrensene for selvangivelsesplikt er noe uklare, ved at det ikke fremgår klart av bestemmelsene om beløpsgrensene for formue og inntekt er basert på brutto- eller nettoverdi. Også sistnevnte hensyn tilsier at kriteriene for

selvangivelsesplikt endres. Ved å innføre generell selvangivelsesplikt, legges det til rette for en kvalitativt god oppfølging av den enkelte skattyter.

Arbeidsgruppen legger i denne sammenheng også vekt på at ordningen med forhåndsutfylt selvangivelse nå er innført på Svalbard. For mange innebærer det at arbeidet med selvangivelsen er betydelig lettere enn tidligere. Arbeidsgruppen viser også til at en stor andel av skattyterne på Svalbard allerede har selvangivelsesplikt til Svalbard etter gjeldende regler. Mange har også selvangivelsesplikt til fastlandet, på grunnlag av bostedsskatteplikt eller fordi de har inntekt eller formue som er skattepliktig dit.

Arbeidsgruppen foreslår at den generelle selvangivelsesplikten kun skal omfatte skattytere som har alminnelig skatteplikt til Svalbard etter globalprinsippet. For personlige skattytere som kommer til Svalbard fra utlandet, og som har innskrenket skatteplikt til Svalbard de første fem bostedsårene, skal selvangivelsesplikten ikke gjelde i denne perioden. Men for denne gruppen kan selvangivelsesplikt være aktuelt på annet grunnlag, først og fremst ved at de har inntekt på Svalbard som skal lignes.

Det vises til utkast til endringer i svalbardskatteloven § 4-4 og forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 1.

6.2 Folkeregistrering på Svalbard

6.2.1 Gjeldende system

Utgangspunktet etter folkeregistreringsloven av 16. januar 1970 nr. 1 er at personer bare kan være folkeregistrert i en kommune. At personer skal være folkeregistrert i en kommune, innebærer at det ordinære norske folkeregisteret ikke kan være grunnlag for folkeregistrering på Svalbard.

Lov om Svalbard av 17. juli 1925 nr. 11 har en fullmaktshjemmel i § 4, hvor Kongen gis fullmakt til å utferdige forskrifter om en rekke ulike forhold. Med hjemmel i denne bestemmelsen er det gitt bestemmelser om føring av et eget register over befolkningen på Svalbard, jf. forskrift av 4. februar 1994 nr. 111 om register over befolkningen på Svalbard. Dette befolkningsregisteret er ment som et supplement til det alminnelige folkeregisteret, men vil for enkelte grupper av innflyttere være det eneste norske befolkningsregisteret de er registrert i.

Registeret føres av Svalbard likningskontor, jf. forskriften § 1 annet punktum. Sysselmannen har med hjemmel i § 10 gitt Trust Arktikugol ansvaret for registerføringen over befolkningen i Barentsburg og forskningsstasjonen i Hornsund ansvaret registerføringen for dem som er bosatt der.

Alle personer som bor på Svalbard skal føres i registeret, jf. forskriften § 2 første ledd. Som bosatt på Svalbard regnes etter forskriften § 2 annet ledd alle som har tatt opphold på øygruppen, og som har til hensikt å oppholde seg der i minst seks måneder.

Ved utflytting fra Svalbard regnes en person som utflyttet når han eller hun har tatt opphold utenfor øygruppen og har til hensikt å oppholde seg der i minst seks måneder, jf. § 2 annet ledd.

Alle som bosetter seg på Svalbard skal senest åtte dager etter oppholdets begynnelse sende melding til registerføreren, jf. § 4 første ledd. Hvis det først etter oppholdets begynnelse blir klart at oppholdet vil vare mer enn seks måneder, skal melding sendes så snart som mulig etter slik avklaring, jf. bestemmelsens første ledd annet punktum. Arbeidsgivere skal årlig sende registerføreren en oversikt over ansatte som bor på Svalbard, jf. § 5. Det innebærer f.eks. at personer med opphold av kortere varighet enn seks måneder, ikke skal registreres.

Befolkningsregisteret utgjør grunnlaget for å føre et skattemanntall for ligning av personlige skattytere på Svalbard. Skattemanntallet føres i begynnelsen av hvert ligningsår, og består av personer som har vært bosatt på Svalbard i minst tolv måneder, eller som er registrert bosatt ved utgangen av ligningsåret. Befolkningsregisteret benyttes per i dag ikke som grunnlag for å kontrollere om vilkårene for skatteplikt til Svalbard er oppfylt.

6.2.2 Arbeidsgruppens vurderinger og forslag

Arbeidsgruppen mener det er viktig at det finnes et godt utbygget befolkningsregister på Svalbard, med mulighet for sikker og entydig identifikasjon av de som er oppført i registeret. Et godt befolkningsregister gir ligningsmyndighetene oversikt over hvem som oppfyller vilkårene for skatteplikt til Svalbard, og registeret tjener også en rekke andre samfunnsnyttige formål.

Så vidt arbeidsgruppen erfarer, er befolkningsregisteret velfungerende og godt utbygget når det gjelder befolkningen i Longyearbyen. I forhold til personer som befinner seg utenfor Longyearbyen er registeret svakere utbygget, og det er ikke faste rutiner for fastsettelse av D-nummer for enkeltpersoner. Overgang til individuell beskatning av ansatte som i dag går inn under særordningen med kopf-skatt, forutsetter at det fastsettes D-nummer for alle disse, se omtale i punkt 4.4.3. Det vil åpne for at befolkningsregisteret i større grad enn i dag kan inneholde opplysninger om personer som befinner seg utenfor Longyearbyen, med entydig identifisering av disse.

Et spørsmål som reiser seg i forbindelse med skatteplikt til Svalbard, er hvordan ligningsmyndighetene kan kontrollere om personer faktisk oppholder seg på Svalbard. I dag kan det være vanskelig å føre noen effektiv kontroll med hvor lenge personer oppholder seg på Svalbard, og om de faktisk oppfyller vilkårene for henholdsvis begrenset og alminnelig skatteplikt. Arbeidsgruppen mener det i denne sammenheng

er hensiktsmessig at skattekontoret gis tilgang til flyselskapenes passasjerlister. En slik tilgang er etter gruppens vurdering en forutsetning for å kunne kontrollere opphold på Svalbard, gjennom *stikkprøver*. Omfattende bruk av flylistene til kontrollformål vil være svært ressurskrevende, og flylistene kan derfor ikke forventes å bli brukt til noen mer fullstendig kontroll av hvor lenge personer har oppholdt seg på Svalbard.

6.3 Informasjon om skattesystemet

Etter arbeidsgruppens vurdering er det behov for å gjøre informasjon om skattesystemet på Svalbard lettere tilgjengelig enn det er i dag. Arbeidsgruppen mener det bør legges ut grunnleggende informasjon om skattesystemet på Svalbard på Internett, hvor det redegjøres kort for de viktigste elementene. Sentrale punkter her vil være vilkårene for skatteplikt til Svalbard, grunnleggende informasjon om skattegrunnlag og -satser, og informasjon om selvangivelsesplikten. Det bør legges inn koblinger til denne informasjonen fra Sysselmannens hjemmesider og fra Skatteetatens hjemmesider. Arbeidsgruppen mener at denne kortfattede informasjonen bør foreligge på norsk, engelsk og russisk. Eventuelt bør informasjonen også foreligge på andre språk, vurdert ut i fra sammensetningen av befolkningen i Longyearbyen og ellers på Svalbard. Etter arbeidsgruppens oppfatning kan en slik grunnleggende orientering om hovedtrekkene i skattesystemet med fordel kombineres med annen informasjon om plikter og rettigheter under opphold på Svalbard, og legges ut i en egen nettportal.

Mer detaljert informasjon i form av veiledninger til skjemaer og lignende, samt ligningsskjemaer, bør etter gruppens vurdering foreligge på norsk og engelsk. De første årene ansatte i Trust Arktikugol skal skattlegges etter ordinære regler, bør det også foreligge en veiledning til lønnsoppgaven på russisk.

6.4 Selskaps-, regnskaps- og revisjonslovgivning

Arbeidsgruppen vil generelt påpeke at det er ønskelig å få klarlagt hvilke selskaps-, regnskaps- og revisjonsregler som gjelder på Svalbard.

Arbeidsgruppen viser til at de selskapsrettslige løsningene i mange sammenhenger vil ha betydning for skattepliktens omfang.

Regnskaps- og revisjonsplikt er viktige rammebetingelser for næringsvirksomhet, og det bør ikke være tvil knyttet til omfanget av slik plikt. Arbeidsgruppen viser i denne forbindelse til den omtale av regnskaps- og revisjonsplikten som er gitt i Ot.prp. nr. 32 (1995-96) Lov om skatt til Svalbard og skattlegging av personer på Jan Mayen i punkt 13.1. Men etter arbeidsgruppens vurdering er det ønskelig med en mer konkret avgrensning av regnskaps- og revisjonsplikten enn det som følger av den prinsipielle drøftelsen i nevnte proposisjon.

Arbeidsgruppen foreslår at det klargjøres hvilke selskaps-, regnskaps- og revisjonsregler som gjelder på Svalbard. Arbeidsgruppen understreker behovet for å

unngå unødvendig kompliserte løsninger i denne sammenheng. Det bør også legges opp til løsninger som er i samsvar med internasjonal praksis.

7 Administrative og økonomiske konsekvenser

7.1 Administrative konsekvenser

Arbeidsgruppen legger til grunn at avvikling av særordningen for pendlere ikke vil ha betydelige administrative konsekvenser for skatteetaten. På den ene side innebærer gjeldende praksis for skattlegging av pendlere at det blir tre hovedgrupper personer som har skatteplikt til Svalbard; de som anses bosatt der, de som oppfyller 30-dagerskravet og de som går inn under særordningen for pendlere. Etter avviklingen av særordningen vil det bare være to hovedgrupper personer med skatteplikt til Svalbard, og vilkårene for skatteplikt til Svalbard blir mindre komplekse. Dette vil isolert sett innebære en forenkling. På den annen side må det tas i betraktning at gjeldende særordning for pendlere gjør det unødvendig å kontrollere om hvert enkelt opphold på Svalbard har hatt 30 dagers varighet, noe som trekker i motsatt retning. Arbeidsgruppen antar at en avvikling totalt sett ikke vil få særlige administrative konsekvenser for skattekontoret på Svalbard eller andre deler av skatteetaten.

Overgang til individuell beskatning av ansatte som i dag går inn under ordningen med kopfskatt, vil innebære et betydelig merarbeid for skattekontoret på Svalbard. En slik avvikling innebærer en betydelig utvidelse av antall personer som skal skattebehandles ved Svalbard skattekontor. Særlig ved overgangen til individuell beskatning vil det bli et betydelig ressursbehov, som følge av at det skal fastsettes D-nummer for et stort antall personer.

I overgangsperioden foreslår arbeidsgruppen fortsatt samlet innberetning fra arbeidsgiver, men at skatten skal beregnes som en prosentandel av samlet lønn. Denne overgangen vil i seg selv ikke medføre behov for økte ressurser.

Også en mer fullstendig håndhevelse av skattereglene for utenlandske forskere mv. utenfor Longyearbyen, må forventes å bli ressurskrevende.

Den foreslåtte regelen om at utlendinger skal ha begrenset skatteplikt til Svalbard de første fem årene de anses bosatt der, vil bidra til å begrense behovet for økte ressurser. Men ikke desto mindre må det forventes at en omlegging til individuell beskatning av ansatte i Trust Arktikugol og bedre skattemessig oppfølging av forskere mv., totalt sett vil bli ressurskrevende. Arbeidsgruppen mener det vil kunne bli nødvendig å tilføre Svalbard skattekontor en eller flere nye stillinger som følge av dette, men gruppen har ikke gjort nærmere anslag på det konkrete ressursbehovet.

Arbeidsgruppen foreslår at det innføres selvangivelsesplikt for alle personer og selskaper som er hjemmehørende på Svalbard, og som har alminnelig skatteplikt dit. Det vil legge til rette for en god oppfølging i forhold til den enkelte skattyter, og vil også

kunne forenkle skattekontorets arbeid i enkelte sammenhenger. Etter arbeidsgruppens vurdering vil alminnelig selvangivelsesplikt kunne gi seg utslag i bedre kvalitet på ligningsarbeidet, uten at det vil redusere behovet for personelle ressurser.

Arbeidsgruppens forslag om at grunnleggende informasjon om skattesystemet på Svalbard skal legges ut på Internett, vil kreve noen ressurser, særlig ved første gangs utlegging. Arbeidsgruppen mener det bør være informasjon om grunntrekkene i skattesystemet som legges ut, og at denne informasjonen bør være av en slik karakter at den ikke nødvendiggjør hyppig oppdatering.

Arbeidsgruppen har ikke gjort nærmere beregninger av administrative kostnader knyttet til forslagene.

7.2 Provenymessige konsekvenser

Forslaget om å avvikle særordningen for pendlere, vil innebære at en del personer som i dag har skatteplikt til Svalbard, i stedet blir skattepliktige til fastlandet. Det må forventes at enkelte vil tilpasse seg omleggingen ved å oppholde seg på Svalbard så lenge at de fortsatt får svalbardskatt på lønnsinntekten. Arbeidsgruppen har ikke hatt grunnlag for å beregne provenyeffektene av dette forslaget.

Avvikling av særordningen med kopfskatt vil med stor sannsynlighet bidra til å øke skatteinntektene på Svalbard, særlig når ordinære skattesatser innføres. Arbeidsgruppen har grunn til å tro at gjeldende ordning med 30 kroner skatt pr ansatt gir en svært lav prosentvis beskatning. Gruppen har imidlertid ikke hatt sikre opplysninger om det faktiske lønnsnivået for den aktuelle gruppen, og har derfor ikke kunnet beregne mulige provenyeffekter av en omlegging. Det må også tas i betraktning at det legges opp til en overgangsperiode over flere år, før ordinære skattesatser innføres, og at det faktiske lønnsnivået kan bli endret før ordinære satser innføres.

En mer fullstendig håndhevelse av skattereglene for utenlandske forskere mv. utenfor Longyearbyen, vil bety at flere skattytere tas opp til beskatning på Svalbard. Dette gjelder imidlertid forholdsvis få personer, og vil ikke ha betydelige provenykonsekvenser.

Arbeidsgruppens forslag om at utlendinger skal ha begrenset skatteplikt de første fem årene de anses bosatt på Svalbard, vil teoretisk sett innebære en viss uthuling av skattegrunnlaget. Det er imidlertid store problemer med å håndheve dagens globalskatteplikt for denne gruppen utlendinger, og det er ikke grunnlag for å anta at dette forslaget vil ha særlige provenymessige konsekvenser.

8 Utkast til lov- og forskriftsendringer

Utkast til endringer i lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard

I lov av 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard gjøres følgende endringer:

§ 2-1 overskriften skal lyde:

Personer bosatt på Svalbard

§ 2-1 første til tredje ledd skal lyde:

Personer som er bosatt på Svalbard skal svare skatt av hele sin formue og inntekt når ikke annet følger av denne lov. En person anses som bosatt på Svalbard når vedkommende har tatt varig opphold der. Opphold av minst 12 måneders varighet regnes som bosettelse fra begynnelsen av *oppholdet*.

For personer som forut for oppholdet på Svalbard ikke har vært skattemessig bosatt i Norge i løpet av de siste 10 årene, gjelder følgende:

- a. *De første 5 årene vedkommende anses bosatt på Svalbard, har vedkommende begrenset skatteplikt etter § 2-2.*
- b. *Dersom begrensningen i skatteplikt etter dette ledd leder til at et betydelig beløp unntas fra beskatning til Svalbard i et inntektsår, kan skattekontoret velge å sette begrensningen til side for det aktuelle året. Som betydelig beløp regnes 12 ganger folketrygdens grunnbeløp.*

Skatteplikten etter denne paragraf faller bort fra og med det inntektsår personen oppholder seg utenfor Svalbard mer enn 183 dager.

Nåværende annet til fjerde ledd blir fjerde til sjette ledd.

§ 2-2 overskriften skal lyde:

Personer som ikke er bosatt på Svalbard

§ 2-3 overskriften skal lyde:

Selskaper hjemmehørende på Svalbard

§ 2-4 overskriften skal lyde:

Selskaper som ikke er hjemmehørende på Svalbard

§ 3-2 nytt annet punktum skal lyde:

Ved utflytting fra Svalbard gjelder skatteloven § 14-3 fjerde ledd bokstav b tilsvarende.

§ 4-4 skal lyde:

Selvangivelse skal leveres av personer og selskaper som er skattepliktige til Svalbard *etter § 2-1 eller § 2-2, og som ikke har begrenset skatteplikt etter § 2-1 annet ledd. Selvangivelse skal også leveres av personer og selskaper som er skattepliktige til Svalbard for formue eller inntekt som nevnt i § 3-1.*

Selvangivelse med vedlegg leveres til skattekontoret for Svalbard innen utgangen av april året etter *inntektsåret*.

Departementet kan fastsette nærmere regler om plikt til å levere selvangivelse *og ligningsoppgaver*, herunder om omfanget av oppgaveplikten og tid og sted for levering.

§ 5-2 fjerde ledd fjerde punktum skal lyde:

Lønnstrekk innbetales når arbeidsgiver opphører med virksomhet på Svalbard eller aktiviteten der på annen måte opphører.

Nåværende § 5-2 fjerde ledd fjerde punktum blir nytt femte punktum.

§ 6-3 skal lyde:

Overgangsbestemmelse A

Denne paragraf gjelder for ansatte i virksomhet som har fulgt særskilt praksis med forenklet felles skatteoppgjør.

Ordningen med forenklet felles skatteoppgjør avvikles fra den tid Kongen bestemmer. Etter avvikling skattlegges denne gruppen etter ordinære regler og skattesatser. Overgang til ordinær beskatning skal tidligst skje for inntektsåret 2015.

Ved forenklet felles skatteoppgjør i overgangsperioden benyttes følgende skattesatser:

- | | | |
|---|--|------------|
| - | For inntektsåret 2011: | 2 prosent |
| - | For inntektsåret 2012: | 4 prosent |
| - | For inntektsåret 2013: | 6 prosent |
| - | For inntektsåret 2014 og ut overgangsperioden: | 8 prosent. |

§ 6-4 skal lyde:

Overgangsbestemmelse B

Denne paragraf gjelder for ansatte som ikke er bosatt på Svalbard og som er ansatt i stillinger som har gått inn under særskilt praksis for skatt til Svalbard for pendlere.

For helikoptermannskap i rednings- og beredskapstjeneste på Svalbard videreføres gjeldende praksis ut inntektsåret 2014.

For annet personell videreføres gjeldende praksis ut inntektsåret 2012.

Følgende vilkår må være oppfylt for den enkelte ansatte:

- a. det første arbeidsoppholdet på Svalbard varer sammenhengende i 30 dager
- b. påfølgende arbeidsopphold er ledd i en turnusordning med regelmessige arbeidsopphold på Svalbard
- c. vedkommende har ikke inntekt fra selvstendige arbeidsforhold utenfor Svalbard.

Utkast til endringer i forskrift 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard

§ 1 første ledd og annet ledd oppheves. Nåværende tredje til sjette ledd blir første til fjerde ledd.

§ 3 skal lyde:

Når tungtveiende grunner foreligger kan *skattekontoret frita* en virksomhet som skal svare utførselsavgift på kull etter lov av 17. juli 1925 nr. 2 fra plikt til å sende årsoppgjør som vedlegg til *selvangivelsen*. *Det må* på annen måte dokumenteres at virksomheten ikke har hatt noe skattepliktig overskudd, og virksomheten *må fremlegge* tilstrekkelige opplysninger til å beregne utførselsavgiften.