

Finansdepartementet, 28. juni 2011

Høringsnotat - endringer i skattereglene for Svalbard

1 Innledning og sammendrag

De siste årene er det gjennomført en rekke endringer i skattesystemet for Svalbard. Endringene har bidratt til at skattesystemet på Svalbard er blitt bedre tilpasset skattesystemet på fastlandet etter skattereformen 2006. Dette er blant annet gjennomført ved at delingsmodellen er opphevet også på Svalbard, og erstattet av et system med harmonisering av marginale skattesatser på lønn, næringsinntekt og eierinntekter i selskapssektoren. Det er også gjort endringer for å oppnå mer lik behandling av ulike grupper skattytere på Svalbard, og for å tilpasse skattereglene til internasjonale rammebetingelser. Et utgangspunkt har vært at Svalbard fortsatt skal ha et lavt skattenivå for å bidra til næringsaktivitet og bosetting på øygruppen, men at skatteinsitamentene i større grad skal målrettes mot avkastning av arbeid og næringsvirksomhet som faktisk har funnet sted på Svalbard. Det lave skattenivået reflekterer også at det offentlige tjenestetilbudet er lavere på Svalbard. Det vises til omtalen av de aktuelle lovforslagene i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer kapittel 17 og Prop. 1 LS Skatter og avgifter 2011 kapittel 11.

I dette høringsnotatet foreslås enkelte supplerende endringer, for å sikre ytterligere tilpasning av skattereglene for Svalbard til internasjonale rammebetingelser:

For det første foreslås at den delen av selskapsoverskudd over 10 millioner kroner som ikke kan knyttes til arbeidsinnsats eller realkapital på Svalbard, skatlegges med fastlandssats. Formålet med dette forslaget er å hindre at betydelige kapitalinntekter mv. kanaliseres til Svalbard for å spare skatt, uten at dette har bakgrunn i aktivitet og sysselsetting på Svalbard. Det vises til punkt 3 i notatet.

For det annet foreslås at satsen for kildeskatt på aksjeutbytte til utenlandsk aksjonær reduseres fra 25 til 20 pst. Det vises til punkt 4 i notatet.

For det tredje foreslås en presisering av at Svalbard ikke skal anses som lavskatteland etter NOKUS-reglene. Det vises til punkt 5 i notatet.

2 Kort oversikt over gjeldende rett

Svalbard er en del av kongeriket Norge, men er gjort til eget beskatningsområde gjennom en egen svalbardskattelov. Det innebærer at Svalbard i *skatteteknisk* forstand langt på vei må likestilles med utland.

Svalbard-skatten følger et to-sporet system:

Inntekt av arbeid skattlegges ved en enkel lønnstrekkordning, hvor arbeidsgiver holder tilbake en prosentvis del av brutto lønn som et endelig skatteoppgjør. Skattesatsen er 8 pst. for årsinntekt opp til 12 G, 22 pst. for overskytende inntekt. I tillegg svares trygdeavgift med mellomomsats (7,8 pst.) for ansatte som er medlemmer av den norske folketrygden (nordmenn og ansatte hos norsk arbeidsgiver).

Annen inntekt og formue skattlegges ved ligning etter omtrent de samme reglene som på fastlandet. Visse forenklinger er gjennomført i regelverket, blant annet beregnes det ikke skjerming ved utdeling av utbytte mv. fra selskap. Skattesatsen på annen inntekt, herunder selskapsoverskudd, er 16 pst.

Særlig om kildeskatt

Det følger av Svalbard-skatteloven § 3-1 at skatteloven § 10-13 om kildeskatt ved utdeling av utbytte til utenlandsk aksjonær gjelder tilsvarende på Svalbard. Det innebærer at det skal svares kildeskatt når selskap på Svalbard deler ut utbytte til aksjonær i utlandet. Satsen for kildeskatt er fastsatt til 25 prosent i det årlige skattevedtaket for Svalbard, jf. skattevedtaket for Svalbard for inntektsåret 2011 § 6. Av lovforarbeidene fremgår at § 10-13 kun skal få anvendelse ved utdeling av utbytte fra selskap på Svalbard til aksjonærer i utlandet, men ikke til aksjonærer på det norske fastlandet. Kildeskatt svares heller ikke på utbytte fra selskap på det norske fastlandet til aksjonær på

Svalbard, jf. skatteloven § 2-35 annet ledd bokstav a. Mellom Svalbard og det norske fastlandet ilegges det med andre ord ikke kildeskatt på utbytte i noen sammenheng.

3 Avkastning av investeringer og aktivitet utenfor Svalbard

3.1 Innledning

Det foreslås at selskap på Svalbard med betydelige overskudd som ikke er avkastning av aktivitet eller investeringer på Svalbard, skal skattlegges med samme skattesats som gjelder på det norske fastlandet (28 prosent). Endringen gjennomføres for å unngå at de lave skattesatsene på Svalbard utnyttes for å spare skatt på avkastning av investeringer utenfor Svalbard.

Ved utformingen av forslaget har departementet lagt vekt på at ordinære selskaper som driver på Svalbard med ansatte og/eller investeringer der, ikke skal få noen ekstra skattebelastning. Det er lagt inn sikkerhetsmarginer i beregningsgrunnlaget, for å sikre at selskaper med vanlig stedlig aktivitet på Svalbard ikke skal få økt skatt. Det vil kun være selskaper med store overskudd fra investeringer utenfor Svalbard og med ingen eller liten aktivitet på Svalbard som vil bli ilagt skatt med fastlandssats.

Innslagspunktet for en eventuell bruk av fastlandssats skal være variabelt, og knyttes til selskapets lønnskostnader og realkapital på Svalbard. Løsningen gjenspeiler aktivitet og investeringer på Svalbard. Den konkrete utformingen av forslaget er beskrevet i punkt 3.3.

Det er også lagt vekt på at løsningen skal være praktikabel for skattyterne og skattemyndighetene. Den foreslåtte løsningen vil ikke medføre behov for innberetning av nye opplysninger til skatteetaten, eller annen administrativ merbelastning for skattyterne.

3.2 Bakgrunn for forslaget

Regjeringen ønsker en robust bosetting i Longyearbyen. Tilstedeværelse på Svalbard er et sentralt mål i svalbardpolitikken. Slik tilstedeværelse bidrar til å sikre en troverdig og effektiv håndhevelse av Norges store områder i nord, både til lands og til havs. Det er viktig å videreføre et levedyktig svalbardsamfunn der miljøforvaltning, forskning, høyteknologi, kulldrift og reiseliv forenes innenfor rammer som sikrer at øygruppen bevares som et av verdens best forvaltede villmarksområder. Det må legges godt til rette for bosetting og næringsaktivitet på Svalbard.

Skattesystemet på Svalbard må tilpasses forholdene der og baseres på løsninger som sikrer konkurransedyktige rammebetingelser for investeringer og virksomhet på Svalbard. Det er bred enighet om at skattenivået på Svalbard bør være lavt for å opprettholde en stabil norsk bosetting og tilstedeværelse på Svalbard.

Samtidig som det legges til rette for variert næringsvirksomhet på Svalbard, er det viktig å unngå at gunstige skatteregler på Svalbard blir misbrukt.

De endringene som er gjennomført i skattelovgivningen for Svalbard de siste årene, har redusert lønnsomheten av å kanalisere kapitalinntekter mv. til Svalbard. Kapital- og selskapsskattesatsen er økt fra 10 til 16 pst. Men det vil fortsatt kunne være attraktivt å etablere selskaper på Svalbard for å få Svalbardskatt på avkastning av investeringer utenfor Svalbard.

Det lave skattenivået på Svalbard skal bidra til aktivitet og sysselsetting på Svalbard. Intensjonen er *ikke* å konkurrere med skatteparadiser om kapitalplasseringer, for å oppnå proveny av store plasseringer. Det lavere skattenivået på Svalbard bør ikke kunne utnyttes for å spare skatt på avkastning av investeringer som er gjort utenfor Svalbard, *og som ikke bidrar til aktivitet og sysselsetting på Svalbard*. At store kapitalinntekter kanaliseres til Svalbard uten å skape arbeidsplasser der, bidrar ikke til å oppfylle målene i norsk Svalbard-politikk.

Det vil også kunne svekke Norges internasjonale omdømme på skatteområdet dersom våre skatteregler stimulerer til omfattende, passive eieretableringer på Svalbard med lav skattlegging av overskudd generert utenfor Svalbard.

På denne bakgrunn foreslås det tiltak for å redusere lønnsomheten av å kanalisere ren kapitalavkastning mv. til selskap på Svalbard for å spare skatt.

3.3 Nærmere om forslaget

Departementet foreslår at det skal svares skatt med fastlandssats for den delen av selskapsoverskudd som overstiger et variabelt innslagspunkt. Innslagspunktet knyttes til en kombinasjon av selskapets lønnskostnader og den skattemessige verdien av selskapets realkapital, multiplisert med ulike faktortall. Innslagspunktet skal ikke kunne settes lavere enn 10 millioner kroner.

Mer detaljert kan forslaget beskrives slik:

Beregningen av innslagspunktet for fastlandssats tar utgangspunkt i selskapets lønnsutbetalinger som skattlegges etter lønnstrekkordningen, multiplisert med 10. For at lønn skal skattlegges etter lønnstrekkordningen, må den ansatte være skattemessig bosatt på Svalbard eller arbeidsinntekten må være vunnet ved arbeid på Svalbard under opphold av minst 30 dagers varighet. Det vises til svalbardskatteloven § 2-1 og § 2-2. Lønn som ikke oppfyller vilkårene for skattlegging til Svalbard, tas ikke i betraktning.

For å komme fram til innslagspunktet, gjøres det tillegg for selskapets realkapital som befinner seg på Svalbard, multiplisert med 0,15. Ved beregningen brukes skattemessig verdi av realkapitalen. Realkapital på Svalbard omfatter fast eiendom og anlegg på Svalbard, og andre fysiske eiendeler. Alle fysiske gjenstander som selskapet eier og som har tilknytning til selskapets verdiskapning, vil som utgangspunkt inngå. Eksempler er bygninger, råvarer, verktøy, maskiner og produksjonsutstyr. Det er et vilkår at kapitalen har befunnet seg på Svalbard mer enn tre fjerdedeler av

inntektsåret. Svalbard avgrenses i denne forbindelse geografisk til landområdene, sjøterritoriet og kontinentalsokkelen. Også tilknytningen til realkapital på Svalbard bidrar til at innslagspunktet gjenspeiler tilstedeværelse på Svalbard på en treffsikker måte.

Selskapets finanskapital vil ikke ha betydning ved fastsettelsen av innslagspunktet.

At innslagspunktet baseres på en kombinasjon av lønn og realkapital, bidrar til at både arbeidsintensiv og kapitalintensiv virksomhet på Svalbard sikres lav skatt på selskapsoverskudd. De foreslåtte faktortallene innebærer at innsatsfaktorene arbeid og realkapital kan gi ekstraordinært god avkastning i selskapet uten at selskapet må svare skatt med fastlandssats. Faktortallene er satt så høyt at selskapene skal kunne ha betydelige realisasjonsgevinster mv. uten at det utløser skattlegging med fastlandssats. Det er med andre ord lagt inn en vesentlig sikkerhetsmargin i løsningen.

Innslagspunktet for fastlandssats vil ikke gjenspeile *netto* investert kapital i virksomheten. Det er verdien av realkapitalen som har betydning, uten at gjeldsgraden påvirker innslagspunktet. Løsningen vil slik sett favorisere virksomhet som er finansiert med fremmedkapital, ved at det ikke tas hensyn til at gjeldsrentene reduserer overskuddet. Intensjonen med løsningen er imidlertid ikke å beregne en bestemt normalavkastning av netto investeringer i virksomheten, men å skjerme ordinære selskaper på Svalbard med aktivitet og investeringer der fra høyere beskatning. Løsningen innebærer at også selskaper med høy andel egenkapital skjermes effektivt, med god sikkerhetsmargin. Om skjermingen blir ytterligere effektiv for selskaper med stor grad av fremmedkapital, har etter departementets vurdering underordnet betydning. Intensjonen er at *alle* selskaper med ordinær stedlig virksomhet på Svalbard skal skattlegges med lav svalbardskattesats.

Innslagspunktet skal ikke kunne fastsettes lavere enn 10 millioner kroner. Denne minimumsgrensen gjør at et selskap eksempelvis vil kunne ha perioder uten ansatte hvor det kun forvalter et bankinnskudd, uten at det

utløser beskatning med fastlandssats. Minimumsgrensen gjør også at det ikke vil være aktuelt å vurdere fastlandssats for selskaper med skattemessig overskudd som er lavere enn 10 millioner kroner.

Utrekningen av innslagspunktet for høy sats skal baseres på skattemessig overskudd etter framføring av eventuelt underskudd fra tidligere år.

Den foreslåtte løsningen er administrativt enkel, og vil også være enkel å forholde seg til for selskaper på Svalbard. Lønn som er skattepliktig etter lønnstrekkordningen, vil være registrert i selskapet. Også skattemessig verdi av fast eiendom, anlegg og annen realkapital på Svalbard vil normalt være lett å fastsette. For flyttbar realkapital som dels er på Svalbard og dels utenfor Svalbard, vil det likevel kunne være større utfordringer. Det må da tas stilling til hvor lenge objektene har befunnet seg på Svalbard i inntektsåret. Med de foreslåtte faktortallene for lønn og realkapital vil det imidlertid sjelden være nødvendig å ta stilling til dette. Faktortallene er satt så høyt at i de aller fleste tilfeller vil lønn og verdien av fast eiendom og anlegg på Svalbard være tilstrekkelig til å fastslå at det ikke er grunnlag for skattlegging med høy sats.

Bruk av fastlandssats som skissert foran, vil bli regulert i bestemmelsen om inntektsskatt i det årlige skattevedtaket for Svalbard. Det vises til utkast til bestemmelse om dette.

3.4 Økonomiske konsekvenser av forslaget

De aller fleste selskaper på Svalbard har et skattemessig overskudd som er lavere enn 10 millioner kroner. For disse selskapene vil det ikke vil være nødvendig å beregne innslagspunkt for høy sats med utgangspunkt i lønnsutbetalinger og realkapital på Svalbard. Disse vil uansett få hele overskuddet skattlagt med lav sats.

For selskaper med skattemessig overskudd over 10 millioner kroner, kan virkningene av forslaget illustreres med følgende eksempler:

Selskap A har lønnsutbetalinger på 5 millioner kroner som skattlegges etter lønnstrekkordningen. Selskapet eier et bygg med en skattemessig verdi på 2 millioner kroner. For dette selskapet vil kun eventuelt skattemessig overskudd (etter framføring av eventuelt underskudd fra tidligere år) utover 50,3 mill. kroner bli skattlagt med høy sats.

Selskap B har ingen lønnsutbetalinger som skattlegges etter lønnstrekkordningen, men har fast eiendom på Svalbard med skattemessig verdi på 100 millioner kroner. For dette selskapet vil kun eventuelt overskudd utover 15 millioner kroner bli skattlagt med høy sats.

Departementet legger til grunn at den foreslåtte endringen ikke vil gi økt skatt på vanlig stedlig aktivitet på Svalbard. Hvorvidt endringen vil øke skatteinntektene på Svalbard vil derfor avhenge av omfanget av selskaper på Svalbard med store overskudd fra investeringer utenfor Svalbard.

4 Redusert sats for kildeskatt på utbytte

Beskatningen av et selskap og dets eiere må ses i sammenheng. Innføring av fastlandssats på overskudd som skissert foran, vil være rettet inn mot avkastning av investeringer og virksomhet utenfor Svalbard. En slik økning av overskuddsskatten åpner mulighet for en viss reduksjon av beskatningen av eierinntekter fra selskap på Svalbard til aksjonær utenfor Svalbard. Departementet foreslår at satsen for kildeskatt på utbytte fra selskap på Svalbard til aksjonær i utlandet reduseres fra 25 til 20 prosent.

En slik reduksjon av kildeskattesatsen vil innebære at satsen for kildeskatt blir mer i samsvar med det faktiske nivået i det ordinære norske skattesystemet, og det som ellers er vanlig nivå i internasjonal sammenheng.

Etter det ordinære norske skattevedtaket skal kildeskatt svares med en sats på "25 pst. eller i tilfelle den sats som følger av skatteavtale med fremmed stat". Den enkelte skatteavtale kan inneholde fritak for kildeskatt eller redusert sats. I de fleste avtaler er kildeskattesatsen fastsatt til 15 prosent. I mange avtaler reduseres satsen ytterligere når mottakeren er et selskap som

eier en viss prosentandel av selskapets kapital. Kravet til eierandel varierer, men er vanligvis mellom 10 og 25 prosent. Dette innebærer i praksis at det sjelden vil være aktuelt å ilegge kildeskatt med 25 prosent ved utdeling av utbytte fra det norske fastlandet til utlandet. Svalbard er imidlertid ikke omfattet av norske skatteavtaler, og det inngås heller ikke egne skatteavtaler mellom Svalbard og andre stater. Noen tilsvarende reduksjon av kildeskattesatsen på grunnlag av skatteavtale er derfor ikke aktuell for Svalbards vedkommende. Manglende mulighet for reduksjon av kildeskattesatsen gjennom skatteavtale er et hensyn som taler for en lavere kildeskattesats enn 25 prosent. I internasjonal sammenheng må en kildeskattesats på 25 prosent anses som høy.

Reduksjonen i kildeskatten vil bli gjennomført ved endring i bestemmelsen om kildeskatt i det årlige skattevedtaket for Svalbard, jf. § 6 i skattevedtaket for Svalbard for inntektsåret 2011.

Det skal fortsatt ikke svares kildeskatt når selskap på det norske fastlandet deler ut utbytte til Svalbard, og omvendt.

At satsen på kildeskatt på utgående utbytte fra Svalbard reduseres fra 25 til 20 prosent, kan i prinsippet gjøre det lønnsomt å kanalisere utbytte via selskap på Svalbard for å få lavere kildeskatt. Det vil være aktuelt når kildeskatt ville bli ilagt med 25 prosent ved direkte overføring fra selskap på det norske fastlandet til aksjonær i utlandet. Etter departementets vurdering vil ikke dette utgjøre noe problem av betydning. I de fleste tilfeller er kildeskattesatsen redusert gjennom skatteavtale til et lavere nivå enn 20 prosent. Skulle Svalbard likevel bli brukt som gjennomstrømningsland for å redusere skatt på utgående utbytte, vil transaksjonen etter omstendighetene kunne settes til side ved bruk av ulovfestet gjennomskjæring. Det vil da også kunne bli aktuelt å innføre kildeskatt på utgående utbytte fra det norske fastlandet til aksjonær på Svalbard. Departementet vil be skatteetaten om å være særlig oppmerksomme på denne problemstillingen.

Forslaget forventes ikke å få vesentlige provenymessige konsekvenser.

5 NOKUS og Svalbard

Departementet foreslår at det presiseres i skatteloven at Svalbard ikke skal anses som "lavskatteland" etter bestemmelsene om skattlegging av eiere av norsk-kontrollerte selskaper mv. hjemmehørende i lavskatteland (NOKUS).

NOKUS-bestemmelsene i skatteloven §§ 10-60 til 10-68 får anvendelse når et selskap er hjemmehørende i et lavskatteland. Skatteloven § 10-63 definerer lavskatteland som "land hvor den alminnelige inntektsskatt på selskapets eller innretningens samlede overskudd utgjør mindre enn to tredjedeler av den skatten selskapet eller innretningen ville ha blitt ilignet dersom det/den hadde vært hjemmehørende i Norge". På Svalbard er selskapsskattesatsen 16 prosent, og således lavere enn to tredjedeler av den norske selskapsskattesatsen på 28 prosent. Sammenholdt med det hovedprinsippet som er nedfelt i skatteloven § 2-35 annet ledd a om at Svalbard i skatteteknisk forstand skal likestilles med utland, har bestemmelsenes ordlyd kunnet reise en viss tvil om bruk av NOKUS-reglene når et selskap er hjemmehørende på Svalbard.

Formålet med NOKUS-reglene er dels å bidra til investeringsnøytralitet mellom investeringer i og utenfor Norge, og dels å beskytte det norske skattefundamentet når norske skattytere investerer i selskap i lavskatteland. Etter en formålsbetraktning er det ingen grunn til at NOKUS-reglene skal gjelde for selskap på Svalbard, som er et eget norsk beskatningsområde underlagt norsk jurisdiksjon. For Svalbard er det lagt vekt på at skattenivået skal være lavt, for å sikre konkurransedyktige rammebetingelser for næringsvirksomhet. Bruk av NOKUS-regler for norske investeringer på Svalbard vil virke i motsatt retning, og bidra til å nøytralisere tilsiktede skattemessige insitamenter på Svalbard. En slik skjerpelse ville da rettes direkte inn mot norske fastlandsinvestorer, ikke mot investorer på Svalbard eller i utlandet. Ut i fra en formålsbetraktning er det derfor grunnlag for å slutte seg til at NOKUS-reglene ikke skal få anvendelse for investeringer på Svalbard.

Med hjemmel i skatteloven § 10-63 har Skattedirektoratet fastsatt forskriftsbestemmelser om hvilke land som skal anses som lavskatteland, jf. Skattedirektoratets samleforskrift til skatteloven § 10-63. I samsvar med den formålsbetraktningen som det er vist til foran, er Svalbard ikke med i opplistingen av lavskatteland.

Etter departementets vurdering er det hensiktsmessig at det fremgår klarere av regelverket at NOKUS-reglene ikke skal få anvendelse for selskap på Svalbard. Det vises til utkast til presisering i skatteloven § 2-35 annet ledd a siste punktum.

6 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslagene som er omtalt foran, forventes ikke å få vesentlige administrative og økonomiske konsekvenser.

7 Utkast til lov- og vedtaksendringer

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

§ 2-35 annet ledd a siste punktum skal lyde:

Foregående punktum gjelder likevel ikke § 2-3 fjerde ledd, § 2-38, § 10-13 og §§ 10-60 til 10-68.

I det årlige skattevedtaket for Svalbard, vil endringene kunne gjennomføres slik:

§ 3 får følgende ordlyd:

Skatt på inntekt

Skatt på inntekt blir utrekna etter desse satsane:

- a) Inntekt som blir skattlagt etter svalbardskattelova § 3-2:
Låg sats: 8 pst.
Høg sats: 22 pst.
- b) 28 pst. av den delen av selskapsoverskot som er høgre enn 10 millionar kroner og som overstig summen av
 - 10 gonger kostnadene til løn som blir skattlagt ved lønstrekk
 - 0,15 gonger skattemessig verdi av anlegg, fast eigedom og anna realkapital som har vore på Svalbard meir enn tre fjerdedeler av inntektsåret.
- c) Anna inntekt:
16 pst.

§ 6 får følgende ordlyd:

Aksjonær i utlandet

Skatt på utbytte mv. etter skattelova § 10-13, jf. svalbardskattelova § 3-1, vert ilagd *med 20 pst.*