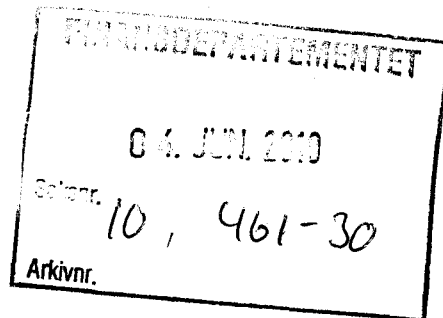




Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 OSLO

U.off. offl. § 13, lignl. § 3-13 nr. 1, sktbl. §3-2



Svar på høringsutkast om grenseoverskridende fisjoner og fusjoner og omdanninger.

Vi viser til høringsnotat vedrørende skattemessig behandling av omorganisering og omdanning av virksomhet.

Sentralskattekontoret for utenlandssaker har blant annet ansvar for den skattemessige behandling av utenlandske foretak med virksomhet i Norge. På bakgrunn av dette har vi vurdert den del av høringsutkastet som tar for seg lovregulering av visse former for grenseoverskridende omorganisering og omdanning. Til de foreslåtte lovreguleringene har vi følgende kommentarer.

Sentralskattekontoret for utenlandssaker er fornøyd med at det nå blir en lovregulering av grenseoverskridende omorganiseringer og omdanninger, der de fusjonerte selskapene og/eller eiere er skattepliktig til Norge.

I følge forslagene i høringsutkastet vil skattefrie omorganiseringer være betinget av at det norske skattefundamentet sikres. Dette skal skje ved at virksomhet i Norge videreføres gjennom en filial i Norge av det nye selskapet. Det er da et spørsmål om hvor disse filialene skal lignedes. Skattedirektoratet har i instruks (11. januar 2010) om fordeling av vedtaksmyndighet mv mellom skattekontorene § 2-1-4 bestemt hva som skal lignedes ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker. Vårt kontor er ligningskontor blant annet for alle utenlandske foretak det er plikt til å rapportere etter ligningsloven § 6-10 med forskrift. Videre er vi ligningskontor for personer, selskaper og innretninger som etter petroleumsskatteloven skal lignedes ved kontoret. Spørsmålet er om Sentralskattekontoret skal foreta ligningen av filialen, også i de tilfeller der det overdragende selskap tidligere ble lignet av lokalt skattekontor. Dette bør avklares i forbindelse med lovreguleringen, for å klargjøre de praktiske og administrative konsekvensene av denne.

Det følger av høringsutkastet at et sentralt vilkår for å anse en omdanning / fusjon / fisjon skattefri er at denne gjennomføres med skattemessig kontinuitet. Dette vilkåret anses også sentralt for sikring av det norske skattefundamentet. I de tilfeller hvor kontinuitet sikres ved at virksomhet i Norge skal videreføres gjennom "etableringen" av en filial i Norge, kan kontinuitetskravet komme i konflikt med de regler som etter skatteavtaler Norge har inngått gjelder for allokering av inntekt og kostnader mellom hovedkontor og filial. Reglene om inntektsallokering har også implikasjoner for selskapets balanse. Som eksempel kan nevnes låneforhold mellom selskaper som fusjonerer.

Låneforhold mellom hovedkontor og filial vil i henhold til dagens regler ikke aksepteres skattemessig, og vil således ved en fusjon "slettes" for så vel privatrettslige som skattemessige formål. Dette vil i vesentlig grad kunne endre filialens skattemessige balanse i forhold til den virksomhet den avløser. Likeledes vil filialens skattemessige resultater endres som følge av bortfall av renteinntekter eller rentekostnader etter omorganiseringen. Enkelte virksomheter innen finanssektoren tillates etter dagens regler å etablere låneforhold mellom hovedkontor og filial, jf 19 i OECDs kommentarer til mønsteravtalens artikkel 7. Anvendelse av dette prinsipp også for andre virksomheter ble anbefalt av en arbeidsgruppe nedsatt av OECD, jf report on the attribution of profits to permanent establishments (17. juli 2008). Det er forventet at OECDs mønsteravtale i løpet av 2010 vil bli endret i tråd med arbeidsgruppens anbefalinger. I den grad nye norske skatteavtaler vil bygge på den nye mønsteravtalen og eksisterende avtaler endres i tråd med ny mønsteravtale, vil prinsippene om utvidet selvstendighetsfiksjon for faste driftssteder kunne få bred anvendelse. En utvidet selvstendighetsfiksjon i skatteavtalene vil for øvrig ha virkning også for andre eiendeler enn fordringer og gjeld, herunder fysiske og immaterielle eiendeler. Skatteavtalene kan således gi anvisning på hvordan nærmere angitte formuesposter skal tilordnes mellom hovedkontor og filial for skattemessige formål. Skatteavtalenes anvisning på tilordning av balanseposter kan være i strid med et kontinuitetsprinsipp. Spørsmålet er om det skal skje en tilpasning, eller om ulikheter i den skattemessige behandlingen av filialen etter norsk rett og skatteavtale er til hinder for skattefri omorganisering i disse tilfellene.

Med hilsen



Kate Elin Wilhelmsen

Direktør

Sentralskattekontoret for utenlandssaker



Liv W. Nielsen Berg
Liv W. Nielsen Berg