

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

Også sendt pr. e-post postmottak@fin.dep.no

Deres ref.:
1272091 SL HRU/
KR

Dok. nr.: 153849

Saksbehandler: Trude Molvik
tm@advokatforeningen.no

21.03.2013

Høring - beskatning ved unntak av objekter fra norsk beskatningsområde - endringer i utfyllende forskrift, opprettinger i lovtekst mv

1. Innledning

Vi viser til departementets høringsbrev av 21.12.2012 vedrørende ovennevnte høring.

Det er en prioritert oppgave for Advokatforeningen å drive rettspolitisk arbeid gjennom høringsuttalelser. Advokatforeningen har derfor en rekke lovutvalg inndelt etter fagområder. I våre lovutvalg sitter advokater med særskilte kunnskaper innenfor det aktuelle fagfelt og hvert lovutvalg består av advokater med ulik erfaringsbakgrunn og kompetanse innenfor fagområdet. Arbeidet i lovutvalgene er frivillig og ulønnet.

Advokatforeningen ser det som sin oppgave å være en uavhengig høringsinstans med fokus på rettssikkerhet og på kvaliteten av den foreslåtte lovgivningen.

I saker som angår advokaters rammevilkår vil imidlertid regelendringen også bli vurdert opp mot advokatbransjens interesser. Det vil i disse tilfellene bli opplyst at vi uttaler oss som en berørt bransjeorganisasjon og ikke som et uavhengig ekspertorgan. Årsaken til at vi sonderer mellom disse rollene er at vi ønsker å opprettholde og videreutvikle den troverdighet Advokatforeningen har som et uavhengig og upolitisk ekspertorgan i lovgivningsprosessen.

I den foreliggende sak uttaler Advokatforeningen seg som ekspertorgan. Saken er forelagt lovutvalget for skatterett. Lovutvalget består av Bettina Banoun (leder), Finn Eide, Johan Kiær Engelschjøn, Thor Leegaard, Mons Alfred Paulsen og Ingvild Vartdal.

Advokatforeningen avgir følgende høringsuttalelse:

2. Sakens bakgrunn

Regler om beskatning av latente gevinster ved uttak av eiendeler mv fra norsk beskatningsområde ble innført med virkning fra 7. oktober 2008 ved Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) kapittel 8 og lov av 12. desember 2008 nr. 99. Betydelige endringer ble innført i løpet av 2012. Blant annet ble

bestemmelsen om bortfall av skatteplikt dersom realisasjon ikke fant sted innen fem år etter uttaket opphevet. Også den ubetingede retten til utsatt innkreving ved sikkerhetsstillelse for skattytere hjemmehørende i EØS ble opphevet, og renteplikt på utsatt skattebeløp ble innført.

Ved lov av 22. juni 2012 nr. 40 ble § 9-14 gitt et nytt syvende ledd som foreskrev at det ved gevinstberegningen skulle gis fradrag for skatt som kunne godtgjøres at ville blitt utløst i en annen EØS-stat som følge av realisasjon. Bestemmelsen sikter til den situasjon der en skattyter har begrenset skatteplikt til en annen EØS-stat, for eksempel ved at skattyter eier eiendeler mv gjennom en filial i denne staten. En alminnelig realisasjon av slike eiendeler mv ville utløst skatteplikt til både filialstaten og Norge, men slik at Norge ville måttet kreditert skatten betalt i den annen stat i den norske skatten.

I bestemmelsens forarbeider, Prop. 112 L (2011–2012), uttalte departementet at det planla å komme tilbake med bestemmelser i forskrift om beregning av ”tenkt skatt”, som gir rett til fradrag i uttaksskatt etter skatteloven § 9-14 (7).

I dette høringsnotatet foreslås endringer i Finansdepartementets samleforskrift til skatteloven (forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14) på dette punkt. Videre foreslås en nærmere lov- og forskriftsregulering av skattyters plikt til å levere oppgave med beregning av gevinst. I tillegg er det foreslått noen klargjøringer, opprettinger og redaksjonelle endringer i skatteloven §§ 9-14, 14-60 og 14-64.

3. Kommentarer til de enkelte forslag

Den foreslåtte forskriftsbestemmelsen om beregning av skattemessig gevinst eller tap ved uttak fra norsk beskatningsområde lyder som følger:

§ 9-14-4. Beregning av fradrag for tenkt skatt

(1) Når det ikke foreligger en kjent markedsverdi, skal utgangsverdien ved beregning av fradrag for tenkt skatt etter skatteloven § 9-14 sjuende ledd fastsettes ved skjønn. Norske regler legges til grunn for verdsettelsen, jf. skatteloven § 9-14 åttende ledd.

(2) Ved beregning av fradrag for tenkt skatt etter skatteloven § 9-14 sjuende ledd, der eiendelen eller forpliktelsen er gitt tilknytning til den andre EØS-statens beskatningsområde etter anskaffelse eller inntak i norsk beskatningsområde, settes inngangsverdien til markedsverdien på tilknytningstidspunktet. Dersom markedsverdien på tilknytningstidspunktet er lavere enn den skattemessige verdien på tidspunktet som nevnt i skatteloven § 9-14 første ledd første punktum, settes inngangsverdien til den skattemessige verdien på sistnevnte tidspunkt.

Bestemmelsens annet ledd, om fastsettelse av skattemessig inngangsverdi der den aktuelle gjenstanden er gitt tilknytning i det aktuelle utland etter den opprinnelige anskaffelse, er ment å motvirke omgåelsesmuligheter.

a) Presisering av regler om beregning av gevinst

Etter Advokatforeningens syn vil det være formålstjenlig å presisere i forskriften at beregningen av skattemessig gevinst for kreditformål skal være basert på reglene i den staten eiendelen befinner seg, når det ses bort fra de særlige regler for beregning av utgangsverdi. Dette fremgår i og for seg av bestemmelsen i skatteloven § 9-14 (7), i og med at det er skatten som ”godtgjøres” ville blitt utløst i den annen stat som skal krediteres. Like fullt vil en presisering kunne motvirke

unødvendige tvister om beregningen.

b) Spørsmålet om avskrivninger i den annen stat

Annet ledd sier heller ikke noe om effekten av avskrivninger i den annen stat. Dersom det ikke foretas en reduksjon av inngangsverdien for avskrivninger, vil det være risiko for at Norge effektivt beskatter en del av gevinsten som ville kommet til beskatning i den annen stat.

Etter Advokatforeningens oppfatning burde bestemmelsen omformuleres, slik at det fremgår klart at inngangsverdien som skal benyttes skal ta hensyn til avskrivninger i den andre EØS-staten. I sin nåværende form foreskriver bestemmelsen kategorisk at inngangsverdien skal settes til markedsverdi ved inntaket i den annen stat, uten å gi uttrykk for hvorvidt senere tids skattemessige avskrivninger i denne stat skal hensyntas.

I lys av høringsnotatets kommentar om at målet med bestemmelsen er at Norge ikke skal gi fra seg beskatningsretten til verdistigning oppstått i tiden før den aktuelle formuesgjenstanden får tilknytning til denne staten, legger foreningen til grunn at bestemmelsen ikke er ment å låse inngangsverdien til markedsverdien på inntakstidspunktet. Ved en alminnelig realisasjon ville avskrivninger blitt hensyntatt ved fastsettelsen av gevinst i den annen stat, dette burde også skje ved uttakstilfellene.

Videre vil Advokatforeningen stille spørsmål ved hvorvidt bestemmelsen er i overensstemmelse med Norges forpliktelser etter EØS-avtalen. Slik vi forstår det, er bestemmelsen begrunnet i omgåelsehensyn. Etter EU-domstolens praksis stilles relativt strenge krav for at slike regler skal kunne anses forholdsmessige. Som fastslått av domstolen i C-264/96 (ICI) må reglene i utgangspunktet være rettet spesifikt mot omgåelsestilfeller:

“As regards the justification based on the risk of tax avoidance, suffice it to note that the legislation at issue in the main proceedings does not have the specific purpose of preventing wholly artificial arrangements, set up to circumvent United Kingdom tax legislation, from attracting tax benefits, but applies generally to all situations in which the majority of a group's subsidiaries are established, for whatever reason, outside the United Kingdom. However, the establishment of a company outside the United Kingdom does not, of itself, necessarily entail tax avoidance, since that company will in any event be subject to the tax legislation of the State of establishment.” (vår understrekning)

Kravet om at bestemmelser må være spesifikt rettet mot omgøelser, kan ikke fullt ut overføres til transaksjoner mellom EØS-stater, ettersom direktivet om gjensidig bistand (77/779/EEC) ikke får anvendelse i EØS-sammenheng, jf. til eksempel C-72/09 (Rimbaud). Dette vil likevel være mindre relevant for Norge, da Norge nå har avtaler som omfatter informasjonsutveksling og bistand til innfordring med de fleste 29 EØS-stater.

4. Oppsummering

Etter Advokatforeningens syn burde ordlyden i den foreslåtte § 9-14-4 (2) endres slik at det fremgår klarere at avskrivninger i den annen stat skal hensyntas ved fastsettelse av inngangsverdi.

Advokatforeningen stiller også spørsmål til hvorvidt det er i strid med EØS-avtalen at en skattyter, i det konkrete tilfellet, ikke innrømmes mulighet til å bevise at det ikke er tale om omgåelse.

Vennlig hilsen

Erik Keiserud
leder

Merete Smith
generalsekretær