

Sak:19/4403

20.12.2019

Høringsnotat -

Forslag om endring av tidfestingsregel for mannskapslott i fiske og fangst

Innhold

1	Innledning og sammendrag	3
2	Bakgrunn	4
3	Gjeldende skatteregler	5
4	Vurderinger og forslag	7
5	Økonomiske og administrative konsekvenser	9
6	Ikrafttredelse	10
7	Utkast til lov- og forskriftsendringer	11

1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

Som ledd i regjeringens gjennomgang av skatteregelverket med sikte på forenklinger, varslet Finansdepartementet i Prop. 1 LS (2019-2020) pkt. 17.4.4 et høringsnotat med forslag om å innføre kontantprinsippet for tidfesting av mannskapslott og tilhørende kostnader fra fiske. Med tidfesting sikter en til tidspunktet for når en inntektspost skal skattlegges eller en kostnad fradras.

Mannskapslott er mannskapets andel av fortjenesten på fiske- eller fangstfartøy. Den regnes som næringsinntekt skattemessig. Andeler av fortjenesten som ikke knytter seg til arbeidsinnsats, betegnes gjerne som lott eller parter.

Etter gjeldende regler om tidspunkt for skattlegging skal mannskapslott tidfestes etter realisasjonsprinsippet, som andre næringsinntekter. Realisasjonsprinsippet innebærer at mannskapslott skal inntektsføres og skattlegges i det inntektsår fiskeren får en ubetinget rett til inntekten. I praksis vil det si det året fiskeren yter sin arbeidsinnsats og fisket gjennomføres. Dette tidspunktet kan være tidligere enn tidspunktet for utbetaling av inntekten.

Til forskjell fra andre næringsinntekter blir lott og parter fra fiske gjenstand for forskuddstrekk og rapportering i a-ordningen for rapportering av lønn. Rapportering av inntekt i tråd med realisasjonsprinsippet passer ikke godt inn i a-ordningen som er basert på løpende rapportering den måneden utbetaling skjer. Fiskebåteier kan derfor ikke rapportere næringsinntekten løpende i den måneden utbetalingen foretas, men må korrigere oppgaver bakover i tid for å sikre at inntekten blir tidfestet i riktig inntektsår. Dette har særlig betydning for rapportering av inntekt rundt årsskiftet.

For å løse dette problemet foreslår departementet i dette høringsnotatet at mannskapslott i stedet skal skattlegges og rapporteres etter kontantprinsippet, slik regelen er for lønn. Skattlegging av mannskapslott vil da skje på tidspunktet for utbetaling.

Forslaget innebærer at forskuddstrekk av mannskapslott ikke lenger må rapporteres bakover i tid. Det vil heller ikke påløpe feilaktig renter, som arbeidsgiver må søke om å få tilbakebetalt. Forslaget skal ikke endre den generelle klassifiseringen av mannskapslott som næringsinntekt, men kun tidfestingen av mannskapslott og tilhørende kostnader. Såkalte «parter» knyttet til partnerskap i fiskefartøy eller redskap uten deltakelse i selve fisket, er heller ikke berørt av forslaget.

Endret tidfesting fra realisasjonsprinsippet til kontantprinsippet for mannskapslott gir i utgangspunktet ikke endring i de totale og endelige inntekter og kostnader, men kun endring av hvilket inntektsår disse skal inntekts- eller fradragsføres. For skattyter gir forslaget bedre samsvar mellom utbetalt inntekt og skatt i inntektsåret.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 14-3 annet ledd nytt annet punktum, skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd bokstav f, skattebetalingsloven §§ 5-6 bokstav c og 5-8 fjerde ledd, skattebetalingsforskriften § 5-8-2 og a-opplysningsforskriften § 2-1 fjerde ledd.

Endringen foreslås å tre i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2021.

2 BAKGRUNN

Lott eller part er betegnelser på vederlag til fiskere og fangstmenn ved deltakelse i fiske eller fangst. Lott er en del av fortjenesten eller avkastningen (særlig i fiske) etter arbeids- eller kapitalinnsats. Begrepet blir vanligvis benyttet for å betegne fiskernes del av fangstinntekten. Mannskapet ellers (stuert, maskinist osv.) får som regel hyre (lønn).

Begrepet lottaker benyttes normalt om fiskere som ikke eier eller har en andel i fartøyet, men som deltar som mannskap på båten og har krav på lott.

Mange lottakere er omfattet av «Fiskerioverenskomst og oppgjørsavtaler mellom Mannskapsseksjonen og Båteierseksjonen i Norges Fiskarlag». Med grunnlag i denne overenskomsten er det vanlig med lottoppgjør en til to ganger i året. Avlønning av mannskapet kan f.eks. skje i juli måned for første halvår, og i desember/januar for andre halvår. Etter tariffene skal det utbetales et forskudd til mannskapet i hver måned i perioden mellom lottoppgjørene. Dette utbetales selv om båten ikke er i fiske.

Forskuddet avregnes så senere i lottoppgjøret. Det fins båter som ikke er bundet av tariffavtaler, men departementet legger til grunn at de kan ha tilsvarende ordninger for oppgjør og forskudd.

Oppgjørsformene for lott medfører at deler av inntekter fra fiske og fangst som er opptjent i ett år, blir avregnet og utbetalt i det påfølgende år.

3 GJELDENE SKATTEREGLER

Lott og part utbetalt til aktiv deltaker i fiske anses etter fast praksis som næringsinntekt. Som næringsinntekt tidfestes mannskapslott etter realisasjonsprinsippet, dvs. når skattyteren får en ubetinget rett til inntekten. I praksis vil det si når fiskeren har ytt sin arbeidsinnsats og fisket er gjennomført. Tilsvarende skal kostnader tidfestes når skattyteren har fått en ubetinget plikt til å dekke en utgift. Det kan avtales hyre i tillegg til eller istedenfor lott. Hyre behandles skattemessig fullt ut som lønn.

For lønnsinntekter gjelder kontantprinsippet. Kontantprinsippet innebærer at bare mottatte inntekter og betalte kostnader skal tidfestes innenfor det aktuelle inntektsåret (fastsettingsperioden). I begrunnelsen for kontantprinsippet for lønnsinntekter (Ot.prp. nr. 35 (1990-1991) s. 107) er det vist til at arbeidstakere er avhengig av å ha fått faktisk rådighet over inntektene for å kunne betale skatt, og at dette typisk er inntekter til livsopphold. Lønnstakere og pensjonister har dessuten mindre innflytelse på forfallstidspunktet enn næringsdrivende, og dermed mindre muligheter til å styre sine inntekter.

Selv om lott og part anses som næringsinntekt, er det flere regler for lønn og arbeidsinntekt som gjelder tilsvarende for slike inntekter. Lott og part utbetalt til aktiv deltaker i fiske er således trekkpliktig etter skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav c. Dette gjelder likevel ikke båtlott og notpart og annen part til noen som ikke deltar i fisket.

Når lottinntekten er undergitt trekkplikt, blir det skrevet ut skattekort som gir grunnlaget for forskuddstrekket. Som hovedregel skal forskuddstrekk gjennomføres ved at arbeidsgiveren beregner trekkbeløpet og holder dette tilbake i oppgjøret med den skattepliktige. Gjennomført forskuddstrekk rapporteres etter bestemmelsene i lov 22. juni 2012 nr. 43 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold m.m. (a-opplysningsloven) for hver kalendermåned hvor det er utbetalt lott eller forskudd på lott. Fristen for å rapportere forskuddstrekk er den 5. i måneden etter at trekket er foretatt. Det er imidlertid gitt en særskilt frist for levering av opplysninger om lottoppgjør som utbetales i januar, men som er opptjent og skal tidfestes foregående år. Slike opplysninger skal leveres senest 20. februar året etter inntektsåret. Disse opplysningene skal rapporteres på a-melding for desember året før, slik at inntekten blir tidfestet i tråd med realisasjonsprinsippet.

Arbeidsgiverne skal seks ganger i året sende oppgjør for forskuddstrekk i de to foregående månedene til skatteoppkreveren i den kommune hvor arbeidsgiveren hører hjemme (i Prop 1 LS (2019-2020) foreslått endret til *skattekontoret*, med virkning fra det tidspunkt Kongen bestemmer). Betalingsfristen for forskuddstrekk i lott eller part som er opptjent i år 1, men hvor utbetalingen skjer i år 2, er senest 15. mars i år 2, selv om trekkgrunnlaget og trekket skal henføres til desember i år 1. Rapportering av forskuddstrekk på a-melding for desember år 1 vil av systemmessige årsaker medføre feilaktig påført rentebelastning for disse forskuddstrekkene dersom betaling skjer etter 15. januar. De opplysningspliktige får frafalt rentekravet ved henvendelse til skatteoppkreveren.

I tillegg til regler om forskuddstrekk er det også opplysningsplikt for lott eller part ved fiske og fangst etter skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd bokstav f, jf. a-opplysningsloven § 3. Opplysningsplikten påligger reder/fører (hovedsmann, notbas) for fiske og fangstfartøy.

4 VURDERINGER OG FORSLAG

Siden utbetaling av lott og part følger realisasjonsprinsippet, passer ikke oppgjørsformen for disse ytelsene inn i a-ordningen, som er basert på løpende rapportering den måneden utbetaling skjer. Den opplysningspliktige kan ikke rapportere løpende i den måneden utbetalingen foretas, men må korrigere a-melding for desember for at inntekten skal tidfestes i riktig inntektsår. En omlegging til tidfesting og rapportering av mannskapslott etter kontantprinsippet, vil kunne løse dette problemet. Med kontantprinsippet kan fiskebåteier eller andre opplysningspliktige rapportere inntekten løpende ved utbetaling til mannskapet, og slippe å korrigere opplysninger bakover i tid. Det samme gjelder for rapportering og betaling av forskuddstrekket. En unngår også feilaktig påløpte renter på forskuddstrekk.

Etter departementets oppfatning vil de samme hensyn som begrunner kontantprinsippet for lønnstakere, gjøre seg gjeldende for tidfesting av mannskapslott for mannskap på fiskefartøy. "Fiskerioverenskomst og oppgjørsavtaler mellom Mannskapsseksjonen og Båteierseksjonen i Norges Fiskarlag" og lignende avtaler er grunnlag for arbeidssituasjon og oppgjørssituasjon for flertallet av mannskap på fiske- og fangstfartøy. Dette tilsier at mannskap på fiskefartøy ikke har større innflytelse på forfallstidspunktet for sine inntekter enn det lønnstakere har. Hoveddelen av gruppen mannskap på fiskefartøy må også antas å være avhengig av å ha fått faktisk rådighet over inntekten for å kunne betale skatt av lottinntekten.

Departementet mener derfor at det bør innføres et kontantprinsipp for mannskapslott fra fiske. Forslaget skal ikke endre den generelle klassifiseringen av mannskapslott som næringsinntekt, men kun tidspunktet for skattlegging (tidfestingen) av mannskapslott og tilhørende kostnader. Såkalte «parter» knyttet til partnerskap i fiskefartøy eller redskap uten deltakelse i selve fisket, er ikke omfattet av forslaget.

Mannskapslott som tilfaller eiere av fiskebåt og deltakere/andelseiere i selskap med deltakerfastsetting, bør også fortsatt være omfattet av realisasjonsprinsippet. Slike eiere og deltakere anses for å drive virksomhet i kraft av sitt eierskap til virksomheten eller deltakelse i selskapet, og inntekten bør ikke rapporteres i a-ordningen.

Forenklingshensyn tilsier likevel at mannskap som mottar mannskapslott og som er aksjonærer i aksjeselskap/allmennaksjeselskap som eier fartøy, bør være omfattet av samme tidfestingsregler som mannskap som ikke har slike eierandeler.

Kontantprinsippet vil medføre at forskudd på mannskapslott blir tidfestet i utbetalingsåret selv om det ikke er klart hvor stor den endelige lotten blir. For mye utbetalt forskudd som skattyteren er forpliktet til å betale tilbake, bør imidlertid komme til fradrag i lottinntekt som rapporteres i tilbakebetalingsåret. Hvis skattyter slutter som fisker i tilbakebetalingsåret og dermed ikke har næringsinntekt å føre dette mot, kan fradraget (underskuddet) tilbakeføres til skattefastsettingen i utbetalingsåret etter skatteloven § 14-7.

Konsekvensene av å benytte kontantprinsippet for tidfesting av mannskapslott er at inntektene blir skattlagt samme år som utbetalingen skjer. Forskyvningen av inntekten kan ha betydning for det særskilte fiskerfradraget etter skatteloven § 6-60. Grunnlaget for fiskerfradraget er «30 prosent av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset til 150 000 kroner». Hvis endelig oppgjør for lott i år 1 blir høyere enn det fiskeren har fått i forskudd dette inntektsåret, vil grunnlaget for fiskerfradraget med kontantprinsippet i år 1 bli lavere enn det er med realisasjonsprinsippet. Til gjengjeld vil fradraget bli høyere neste år hvis skattyteren oppfylder vilkårene for fradrag dette året.

Forslaget innebærer at opplysningsplikten for lott i skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd bokstav f, må endres slik at det kun er mannskapslott som omfattes av opplysningsplikten, og ikke lott eller parter til andre som ikke deltar i selve fisket. Eventuell mannskapslott til båteiere skal heller ikke omfattes. Videre foreslås at den særskilte fristen for rapportering av lott over årsskiftet i a-opplysningsforskriften (24. juni 2014 nr. 857) § 2-1 oppheves.

Det foreslås ingen endring i trekkplikten for mannskapslott som skal rapporteres i a-meldingen. Det foreslås imidlertid at båtlott og parter som ikke knytter seg til deltakelse i fisket, tas ut av a-ordningen og at det skrives ut ordinær forskuddsskatt for disse tilfellene. Det samme gjelder for eventuell mannskapslott til båteiere. Bestemmelsene i skattebetalingsloven og skattebetalingsforskriften om forskuddstrekk i lottinntekt endres i overensstemmelse med dette.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 14-3 annet ledd, skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd bokstav f, skattebetalingsloven §§ 5-6 bokstav c og 5-8 fjerde ledd, skatteforvaltningsforskriften § 5-8-2 og a-opplysningsforskriften § 2-1 fjerde ledd.

5 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Endret tidfesting fra realisasjonsprinsippet til kontantprinsippet for mannskapslott gir i utgangspunktet ikke endring i de totale og endelige inntekter og kostnader, men kun endring av hvilket inntektsår disse skal inntekts- eller fradragsføres. Det kan føre til en forskyvning av deler av fiskefradraget fra ett inntektsår til et annet. For skattyter gir forslaget bedre samsvar mellom utbetalt inntekt og skatt i inntektsåret.

Endringsforslaget vil innebære forenkling for fiskebåteier eller andre opplysningspliktige som kan rapportere løpende ved utbetaling av lott til mannskapet, uten å måtte korrigere a-meldingen bakover i tid slik de må gjøre i dag. Det samme

gjelder for rapportering og betaling av forskuddstrekket. Det vil også være forenklende for Skatteetaten fordi en unngår at det påløper renter feilaktig.

Endring av tidfestingsregelen for mannskapslott fra realisasjonsprinsippet til kontantprinsippet slik det er foreslått, vil på generelt grunnlag også forenkle deling av data. Gjeldende rapporteringsregler for lott krever at det gjøres endringer bakover i tid, utover korreksjoner av rene feil. Skatteetaten erfarer at korreksjoner bakover i tid åpner for andre utilsiktede feil i rapporteringen. Dette kan igjen ha uheldige konsekvenser for brukere av data ved å påvirke prosesser og grunnlag for behandling av inntektsopplysninger. Hvis data fra denne perioden allerede har blitt brukt i fastsettingsprosesser, kan endringene føre til at feil grunnlag er brukt i behandlingen. Dette kan ha påvirket vurderinger knyttet til rettigheter og plikter, og påføre brukerne unødig ekstraarbeid.

Enhver endring som sikrer at datagrunnlaget for en periode ikke endres, er positivt for deling av data. Overgang til kontantprinsippet vil gi et mer korrekt og oppdatert grunnlag for perioden ved fristens utløp, da det ikke kommer nye opplysninger som ikke var tilgjengelig på rapporteringstidspunktet. Dette vil bidra til at kvaliteten på opplysningene som deles er mer komplette ved fristutløp og sjeldnere må endres i etterkant.

6 IKRAFTTREDELSE

Departementet foreslår at endringen trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2021.

7 UTKAST TIL LOV- OG FORSKRIFTSENDRINGER

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

§ 14-3 annet ledd nytt annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder mannskapslott ved fiske eller fangst.

I lov 27. mai 2016 nr.14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 7-2 første ledd bokstav f skal lyde:

f) *mannskapslott* ved fiske eller fangstvirksomhet

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endringer:

§ 5-6 første ledd bokstav c skal lyde:

c) *mannskapslott* som utbetales til aktiv deltaker i fiske- og fangstvirksomhet – herunder høvedsmann – og som er vederlag for arbeid. Det skal også foretas forskuddstrekk i skattepliktige trygdeytelser som utbetales til erstatning for mannskapslott,

§ 5-8 fjerde ledd skal lyde:

(4) Departementet kan i forskrift gi regler om beregning av den *mannskapslott* som etter § 5-6 første ledd bokstav c skal legges til grunn for forskuddstrekket.

I forskrift 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften) gjøres følgende endringer:

§ 5-8-2 skal lyde:

Fiske og fangst – beregningsgrunnlag for forskuddstrekk i *mannskapslott*

(1) Ved beregning av *mannskapslott* som det skal foretas forskuddstrekk i, skal alle inntekter av fisket eller fangsten medregnes. Også andre inntekter som går inn i lottoppgjøret, for eksempel av føring, slep og liknende, skal medtas ved beregningen.

(2) Ved beregningen skal det gjøres fradrag for lagets driftskostnader og kostnader til felles kosthold, når kostnadene er dekket av bruttoinntekten som felleskostnader.

Fradrag skal også gjøres for kostnader til felles kosthold som ikke er dekket som fellesutgifter for laget, men er avkortet i *mannskapslotten*, og for utbetalt vederlag for redskapstap som er dekket av samlet redskaps- eller mannskapstap. Fradrag skal ikke gjøres for kostnader til kost som den enkelte lottaker holder seg selv med, eller for lottakerens kostnader til redskapshold.

(3) Arbeidsgiveren skal ved trekkberegningen likevel gjøre fradrag i bruttolønnen for kostnader til felles kosthold som avkortes i lønnen ved utbetalingen.

(4) Forskuddstrekk etter skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav c skal ikke foretas i lott eller part for bruken av not eller annen redskap når redskapen tilhører fartøyet.

(5) Bestemmelsene i denne paragrafen gjelder ved fiske og fangstvirksomhet på sjøen og i arktiske områder, men ikke ved hvalfangstvirksomhet på sydlige breddegrader.

I forskrift 24. juni 2014 nr. 857 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold med mer (a-opplysningsforskriften) gjøres følgende endringer:

§ 2-1 fjerde ledd oppheves.

