



GAA
GAA00761

Oslo, 2. mars 2007

Det kongelige Finansdepartement
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

FINANSDEPARTEMENTET	
05. MAR 2007	
Saknr.	05/3804 - 7
Arhnr.	1 008

Deres ref.
05/3804 SL RH/rla

Vår ref.
/

HØRING – NORGES REDERIFORBUNDS KOMMENTARER TIL FORSLAG TIL FORSKRIFT OM BEREKNING AV FLAGGKRAVET INNENFOR REDERISKATTEORDNINGEN

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 15. november 2006 om ovennevnte. Norges Rederiforbunds kommentarer til forslaget følger nedenfor.

1 Generelle kommentarer - oppsummering

Fra og med 1. juli 2005 ble det gjort gjeldende et flaggkrav i den norske rederiskatteordningen, jf. skatteloven § 8-11 åttende og niende ledd. Flaggkravet ble innført på bakgrunn av at EFTAs overvåkningsorgan (ESA) reviderte sine retningslinjer for statsstøtte til sjøtransportsektoren av 31. mars 2004, jf. Ot.prp. nr. 92 (2004–2005) kapittel 11. ESAs revisjon av retningslinjene var en direkte oppfølging av EUs revisjon av tilsvarende retningslinjer, og innholdsmessig var revisjonene således parallelle.

Norske myndigheter har valgt en tilnærming til implementeringen av flaggkravet i den norske rederiskatteordningen som er langt mer omfattende enn den som er valgt ellers i EU. Norge har et vanskeligere utgangspunkt enn andre land i EU i og med at retningslinjene og revisjonen av disse er tilpasset en europeisk plattform for rederibeskattning som avviker betydelig fra den norske systemstrukturen. Likevel er det grunn til å stille spørsmål ved om de innstramminger i flaggkravet, som Finansdepartementet nå foreslår, går utover det som var det tiltenkte formålet ved innføringen av et flaggkrav ved revisjonen av retningslinjene og de særlige utfordringer den norske rederiskatteordningen skaper.

I tillegg til de åpenbare konkrete virkninger for enkeltbedrifter, viser departementets forslag til regelendringer hvilke spenninger og skjerpene effekter som oppstår når overnasjonale regler, basert på en felles europeisk plattform, skal tilpasses en særnorsk ordning. Finansdepartementets forslag til forskrift om beregning av flaggkravet gir en betydelig stammere tolkning av flaggkravet i retningslinjene i Norge enn den som EUs øvrige medlemsland har lagt til grunn.

Et norsk system som allerede er lite konkurransedyktig og komplisert tillegges ytterligere kompliserende elementer, uten at dette gir en bedre måloppnåelse i forhold til intensjonen bak en innføring av et flaggkrav i retningslinjene.

Rederiforbundet har ingen motforestillinger mot at det innføres særlige regler for beregning av flaggkravet på måletidspunktet ved fusjon og fisjon. Forslaget er i tråd med de føringer som ble gitt i Ot.prp. nr. 92 om særskilte regler for fusjons- og fisjonstilfellene.

Finansdepartementet går imidlertid svært langt når det foreslås at det skal foretas en omregning av flaggkravet på måletidspunktet også ved enhver annen endring i selskapsstrukturen. Omregningskravet gjelder ikke bare for den konsoliderte gruppen, men også det enkelte selskap må foreta en omredning ved enhver endring i strukturen. En slik utvidelse av flaggkravet går etter Rederiforbundets syn langt utover de føringer som ble lagt i Ot.prp. nr. 92 ved innføring av flaggkravet, og vi kan ikke se at Finansdepartementets forslag gir den beskyttelse mot tilpasninger som det vises til i begrunnelsen.

Etter hva Rederiforbundet kan se, skaper forslaget om omregning ved enhver endring i strukturen i konsoliderte grupper minst like mange nye tilpasningsmuligheter som det avskjærer.

Rederiforbundets ankepunkt er ikke mot Finansdepartementets ønske om å forhindre tilpasninger, men er knyttet til at regelverket kompliseres ytterligere. Etter vårt syn skaper det foreslåtte regelverk betydelige hindringer for utøvelse av normal forretningsdrift som ikke kan forsvares med henvisning til å forhindre tilpasninger. Særlig ikke når det foreslåtte regelverket skaper et utall nye muligheter for tilpasning.

Selv om Finansdepartementet viser til at flaggkravet som foreslås i forskriften i flere tilfeller har et positivt innhold, vil det nye systemet bli så komplekst at faren for å gjøre feil er stor, og uforskyldte brudd på flaggkravet kan oppstå. Dette er betenkelig med de konsekvenser regelbrudd får innenfor den norske rederiskatteordningen. Pliktig uttreden som sanksjon vil i slike tilfeller ikke stå i forhold til forseelsen. De positive effektene av å kunne foreta endringer i selskapsstrukturen uten at flaggkravet brytes, vil etter vårt skjønn mer enn oppveies av de negative effektene som vil følge av uoversiktlige forhold og kompliserte regneoperasjoner, der pliktig uttreden vil være resultatet av feilberegninger.

Rederiforbundets anbefaling er derfor at det gjeldende regelverk videreføres, og at det kun forskriftsfestes regler for omregning av flaggkrav på måletidspunktet i fusjons- og fisjonstilfeller.

Dersom Finansdepartementet likevel finner grunn til å gå videre med den skisserte omregningspraksis i konsolideringstilfellene, er det Rederiforbundets oppfatning at denne dimensjonen må ivaretas i rettefristen på to måneder ved at rederiene blir gitt muligheten til å rette opp eventuelle feil fra det tidspunktet feilen blir oppdaget, og ikke fra det tidspunktet feilen faktisk oppstod.

Vi kommer inn på de ulike forholdene nedenfor. Først vil vi imidlertid vise til den praksis og regelverksutforming som er gjennomført ved implementering av flaggkravet i enkelte andre europeiske tonnasjeskattesystemer.

2 Implementering av flaggkravet går lenger enn i våre konkurrentland

2.1 Formålet med revisjonen av retningslinjene og innføringen av flaggkravet

Rederiforbundet legger til grunn at endringer som foreslås i det norske rederiskattesystemet bør skje som en tilpasning til, og en konsekvens av de nye retningslinjene. Vi understreker i denne sammenheng viktigheten av at den norske forståelsen og tolkningen av disse gjøres konform med implementeringen av retningslinjene i andre EU/EØS-land. I motsatt fall vil revisjonen ikke bare bli en generell presisering av systemet, men innebære en ytterligere relativ svekkelse av den norske rederiskatteordningens internasjonale konkurransedyktighet.

I forhold til implementeringen av flaggkravet har Finansdepartementet allerede lagt seg på en vesentlig strammere linje enn i det som er gjort av myndighetene i andre EU-land, der det er innført tonnasjeskattesystemer for skipsfartsvirksomhet. I tillegg foreslår Finansdepartementet nå omfattende regler for omregning av flaggandeler på måletidspunktet i konsolideringstilfellene. Andre land har ikke slike regler for omregning og avstanden i praktiseringen av de reviderte retningslinjenes flaggkrav økes således ytterligere.

Nedenfor gis en kort gjennomgang av hvorledes flaggkravet er implementert i tonnasjeskattesystemene i Danmark Nederland og UK.

2.2 Implementeringen av flaggkravet i Storbritannia

I Storbritannia er flaggkravet kun gjort gjeldende for nye skip, slik at ved nyervervelse skal skipene som utgangspunkt seile med EU/EØS-flagg. Som nye skip regnes kun eide skip. Innleide skip omfattes ikke av flaggkravet.

Kravet om EU/EØS-flagg for nye skip vil gjelde for det aktuelle inntektsår som løper fra 1. april hvert år.

Imidlertid kan myndighetene unnta enkelte inntektsår fra flaggkravet. Dette skjer dersom andelen EU/EØS-registrerte skip i den totale nasjonale flåten som omfattes av tonnasjeskatteordningen ikke er redusert i den foregående tre-års perioden.

Dersom det aktuelle inntektsår ikke er unntatt fra flaggkravet vil ethvert nytt skip måtte ha EU/EØS-flagg, dersom ingen av følgende kriterier er tilfredsstilt:

- Minst 60 % av selskapets/konsernets flåte allerede er registrert i EU/EØS-området, eller
- selskapets/konsernets andel EU/EØS-registrerte skip ikke er lavere enn den andelen selskapet/konsernet hadde 17. januar 2004, eller det tidspunkt selskapet trådte inn i ordningen dersom dette var på et senere tidspunkt.

Det er ikke innført særlige regler som medfører en omregning av flaggkravet i situasjoner der konsernstrukturen endres.

Det er videre verdt å merke seg hva som er konsekvensene ved brudd på flaggkravet i det britiske systemet. Flaggkravet gjelder som beskrevet kun for nye skip. Dersom selskapet anskaffer et nytt skip og registrerer dette utenfor EØS-området, på tross av at selskapet ikke har en tilstrekkelig andel EØS-flaggede skip, vil det kun være inntektene fra dette skipet som ikke vil være omfattet av tonnasjeskatteordningen. Selskapet som sådan blir ikke kastet ut av ordningen med full utredelsesbeskatning slik tilfellet vil være i Norge. Det er således kun inntektene fra det nye skipet som ikke er gitt EØS-flagg som må skattlegges etter ordinære skatteregler.

2.3 Implementeringen av flaggkravet i Nederland

Implementeringen av flaggkravet i Nederland har store likhetstrekk med den tilnærming som er valgt i Storbritannia.

Som i Storbritannia må nye skip som anskaffes etter innføringen av flaggkravet som utgangspunkt være registrert i EU/EØS-området for å kunne omfattes av tonnasjeskatteordningen. Kravet gjelder imidlertid ikke bare for eide skip, men omfatter også skip leiet inn på en bareboat avtale.

Kravet om at skipet må ha EU/EØS-flagg gjelder imidlertid ikke i følgende tilfeller:

- Når selskapet/konsernets andel EU/EØS-registrerte skip, målt på tidspunktet rett før det nye skipet anskaffes, ikke er redusert siden andelen målt 17. januar 2004. For selskaper som har trådt inn i tonnasjeskattesystemet etter 17. januar 2004 måles andelen opp mot andelen ved slutten av året i det inntektsår selskapet/konsernet første gang kvalifiserte for tonnasjebeskatning.
- Dersom selskapet/konsernet allerede har en andel EU/EØS-registrerte skip på mer enn 60 prosent.

Som i Storbritannia er det unntak fra flaggkravet dersom andelen EU/EØS-registrerte skip nasjonalt som omfattes av tonnasjeskattesystemet ikke er redusert. Videre er det også slik at dersom flaggkravet ikke er oppfylt er det kun inntektene fra det nye skipet som ikke vil kunne være omfattet av tonnasjeskatteordningen, selskapet/konsernet som sådan er fortsatt omfattet.

Det er ikke innført regler som medfører omregning av flaggkravet på måletidspunktet dersom det skjer endringer i konsernstrukturen.

2.4 Implementeringen av flaggkravet i Danmark

Danmark har valgt en tilnærming til flaggkravet som i noen grad avviker fra opplegget i Nederland og Storbritannia.

Det danske flaggkravet innebærer at selskapet/konsernets andel EU/EØS-registrert tonnasje må opprettholdes eller økes. Kravet omfatter kun eide skip, og beregningen foretas som en gjennomsnittsberegning over det aktuelle inntektsår. Flaggkravet gjelder likevel ikke dersom selskapets andel EU/EØS-registrerte tonnasje er minst 60 prosent.

Som i Nederland og UK er det innført et unntak fra flaggkravet basert på utviklingen i den nasjonale flåten. Det vil være unntak fra flaggkravet dersom den totale andelen EU/EØS-registrert tonnasje for alle selskap som omfattes av tonnasjeskatteordningen ikke er redusert i det foregående inntektsår.

Det er ikke innført særlige regler om omregning av flaggkravet for tilfeller der det foretas endringer i konsernstrukturen.

Videre vil det som i Nederland og Storbritannia vil kun være inntekt fra overskytende tonnasje som medfører at flaggkravet ikke er tilfredsstilt som skattlegges ordinært. Konsernet/selskapet som sådan vil fortsatt være omfattet av tonnasjeskatteordningen.

3 Finansdepartementets forslag til ny forskrift om beregning av flaggkravet innenfor den norske rederiskatteordningen

3.1 Generelt om Finansdepartementets forslag og kommentarer til enkelte forhold

Finansdepartementet foreslår i utkast til forskriftsbestemmelser at det ved alle endringer i selskapsstrukturen, herunder fusjon og fisjon, skal foretas en omregning av flaggkravet på måletidspunktet for involverte selskap og konsoliderte selskapsgrupper.

Rederiforbundet er kritisk til at det foreslås endringer i flaggkravet utover det som ble varslet for fusjons- og fisjonstilfellene, jf. Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) kapittel 11. Særlig når forslaget i praksis gis tilbakevirkende kraft.

Rederiforbundet er av den oppfatning at den løsningen som er valgt for beregning av flaggkravet på måletidspunktet ved fusjon og fisjon er en god løsning som er i tråd med de føringer som ble gitt i skattelovproposisjonen. Forslaget om tilsvarende omregning ved andre endringer i selskapsstrukturen i en konsolidert gruppe har vi imidlertid en rekke betenkeligheter knyttet til. Dette kommer vi tilbake til nedenfor i punkt 3.2.

Når det gjelder Finansdepartementets forslag om at det ikke skal gjelde et selvstendig flaggkrav for deltakerlignede selskap og NOKUS-selskap, er vi enige i departementets begrunnelser og vurderinger av dette. Det vil ikke skape vesentlige tilpasningsmuligheter, og vil innebære en forenkling av et allerede komplisert flaggkrav. Vi deler også oppfatningen om at slike eierandeler kan behandles på tilsvarende måte som direkte eide skip når det gjelder beregningen av det konsoliderte flaggkravet.

Imidlertid stiller vi spørsmål ved om dette må lovfestes, da en rekke av de krav og vilkår som for øvrig stilles til selskap som skal omfattes av den norske rederiskatteordningen også må oppfylles for deltakerlignede selskap og NOKUS-selskap selv om det formelt ikke er disse underliggende selskapene som omfattes av rederibeskatningen, men deres eiere.

3.2 Omregning ved andre endringer i konsernstrukturen

Det følger av skatteloven § 8-11 åttende ledd femte punktum at andelen EØS-registrert nettotonnasje skal beregnes samlet på morselskapets og datterselskapets hånd når et selskap innenfor ordningen har bestemmende innflytelse over et annet selskap innenfor ordningen i henhold til konserndefinisjonen i regnskapsloven § 1-3.

Kravet om konsolidering innebærer at det på måletidspunktet, i tillegg til at det beregnes et flaggkrav for hvert selskap, også beregnes en samlet andel EØS-registrert nettotonnasje, et såkalt konsolidert flaggkrav, for de selskapene som inngår i den konsoliderte selskapsgruppen. Det er den samlede andelen EØS-registrert nettotonnasje i de selskapene som til enhver tid inngår i den konsoliderte selskapsgruppen som er avgjørende i forhold til om det konsoliderte flaggkravet kan anses oppfylt.

Finansdepartementet har vurdert det slik at det skal foretas en omregning av flaggkravet på måletidspunktet, ikke bare i fusjons- og fisjonstilfellene, men ved enhver endring i selskapsstrukturen. Dette innebærer at når oppkjøp endrer kretsen av konsoliderte selskap skal det foretas en omregning av flaggkravet på måletidspunktet for den konsoliderte gruppen, og for det enkelte selskap. Tilsvarende gjelder dersom salg av selskap endrer kretsen av konsoliderte selskap.

Rederiforbundet oppfatter Finansdepartementets forslag om regler for beregning av flaggkrav i konsolideringstilfellene som svært krevende. Forslaget til regelverk fremstår som unødvendig komplisert, og selv i enkle konsernforhold med få selskaper kan beregningene bli relativt omfattende og kompliserte.

Dette viser eksempelet nedenfor utarbeidet ved Sentralskattkontoret for Storbedrifter, og som er hentet fra et foredrag holdt på seminaret; Aktuelle skattespørsmål 10. og 12. januar i år. Dette eksempelet behandler en enkel treleddet struktur der selskap C, nederst i strukturen selges, og det har vært endringer i tonnasjen siden det opprinnelige måletidspunktet:

ENDRET TONNASJE

Salg av selskap

	<u>Måletidspkt</u>	<u>Salgstidsp.</u>	<u>% av total</u>	<u>Måletidspkt omberegnet</u>
A	0 EOS = 0 Totalt	0 EOS 5.000 Totalt	0,00% 5,56%	0 EOS 3.611 Totalt
B	5.000 EOS 5.000 Totalt	15.000 EOS 15.000 Totalt	37,50% 16,67%	9.375 EOS 10.833 Totalt
100% kons.		75% kons.		9.375 EOS
Salg		etter salget		14.444 Totalt
C	20.000 EOS 60.000 Totalt	25.000 EOS 70.000 Totalt	62,50% 77,78%	15.625 EOS 50.556 Totalt
33,3%		35,7%		30,9%
Konsolidert måletidspunkt opprinnelig	25.000 EOS 65.000 Totalt	40.000 EOS 90.000 Totalt		
	38,5%	44,5%		Konsolidert for salget

15

I praksis vil det være store administrative utfordringer knyttet til stadig å skulle foreta nye beregninger av flaggkravet, selv om flaggkravet i teorien ikke vil kunne brytes ved kjøp og salg av skipseiende aksjeselskaper. Og det oppstår særlige problemstillinger knyttet til blandende strukturer der konsernet ikke har sitt eierskap av skip kun gjennom single purpose selskaper, men også utøver eierskap av skip direkte.

Finansdepartementet viser til at dersom det skjer senere fusjoner, fisjoner eller endringer i selskapsstrukturen, er det tall for hhv. total tonnasje og EØS-tonnasje på måletidspunktet som er beregnet for de ulike selskapene ved den tidligere omregningen som skal brukes ved de nye omregninger som skal gjøres. Dette betyr at det stadig vil bli endringer i flaggkravet på måletidspunktet, og ved andre, tredje, fjerde og femte omregning kan det bli vanskelig å holde oversikten.

Slik Rederiforbundet oppfatter Finansdepartementets forslag skal selskapet ta med seg de omregnede verdiene videre, også når et selskap trer ut av en konsolidert gruppe og enten blir stående overfor et separat flaggkrav hvis ingen eier har bestemmende

innflytelse, eller trer inn i en annen konsolidert enhet. Dette skaper en lite oversiktlig situasjon, da selskapet som trer inn i en ny konsolidert gruppe vil ta med seg et flaggkrav på måletidspunktet som er en følge av fordelingen av EØS-tonnasje i den andre konsoliderte gruppen.

Formålet med Finansdepartementets forslag er blant annet å forhindre tilpasninger slik at flaggkravet unngås. Dette springer ut av at formålet med å innføre et flaggkrav i retningslinjene som nettopp er å sørge for at selskap som omfattes av særskilte skattesystemer for skipsfartsvirksomhet, opprettholder et visst nivå EØS-flagget tonnasje.

Etter Rederiforbundets syn skaper forslaget like mange tilpasningsmuligheter som det avskjærer. En kan tenke seg en situasjon der selskap A, som igjen har bestemmende innflytelse i selskap B, 1. juli 2005 har et samlet flaggkrav på 40 prosent. Selskap A kjøper et nytt datterselskap C, som har et EØS-registrert skip. Kjøpet av selskap B endrer det konsoliderte flaggkravet til 50 prosent. Dersom den konsoliderte gruppen ønsker å redusere sin EØS-andel, selges selskap C til et konsernselskap utenfor den konsoliderte gruppen som også er innenfor ordningen. Dette vil redusere andelen fra 50 prosent og tilbake til 40 prosent. Selskap B kjøper så i stedet et annet EØS-registrerte skip direkte. EØS-andelen på måletidspunktet er etter salget av datterselskapet 40 prosent, og selskap B har ikke endret sin EØS-andel på måletidspunktet ved kjøpet. Både selskap B og den konsoliderte gruppen står fritt til å redusere EØS-andelen ved igjen å selge det EØS-registrerte skipet.

Resultatet vil være at dersom en konsolidert gruppe skal kjøpe et skip som ikke er EØS-registrert kjøpes dette via et aksjeselskap, mens EØS-registrerte skip kjøpes direkte eller gjennom deltakerlignede selskap eller NOKUS-selskap slik at flaggandelen ikke påvirkes. På denne måten vil konsernet og den konsoliderte gruppen aldri møte et høyere flaggkrav enn på måletidspunktet. Det er sågar mulig å redusere flaggkravet på måletidspunktet betydelig gjennom å selge de eventuelle selskap konsernet måtte ha med EØS-registrerte skip, og kjøpe selskap uten EØS-registrerte skip. Til slutt vil den konsoliderte gruppen dermed kunne stå ganske fritt i valg av flagg, hvis de lot flagget være styrende for salgs- og kjøpsbeslutninger.

Slik Rederiforbundet ser det er forslaget således lite treffende i forhold til å forhindre tilpasninger, og det kompliserer ytterligere et allerede komplisert rederiskattesystem. Det er derfor vår oppfatning at Finansdepartementet bør begrense forskriften til kun å omfatte regler for beregning av flaggkravet i fusjons- og fisjonstilfellene.

3.3 Opprettholdes forslaget må rettefristen utvides

I høringsnotatet skriver Finansdepartementet at brudd på flaggkravet i en konsolidert selskapsgruppe innebærer at alle selskap i gruppen anses å ha brutt vilkårene for å kunne beskattes etter reglene i den særlige rederiskatteordningen. Ved brudd på flaggkravet vil derfor alle selskap som inngår i den konsoliderte selskapsgruppen på det tidspunktet bruddet oppsto, måtte tre ut av ordningen, og ikke kun det selskap som

eier skip som forårsaker bruddet, jf. skatteloven § 8-17 første ledd bokstav b. Dette gjelder såfremt bruddet ikke rettes innen to måneder, jf. skatteloven § 8-17 tredje ledd. I forhold til fristen i skatteloven § 8-17 tredje ledd skal imidlertid selskapene vurderes hver for seg, noe som kan ha betydning ved endringer i den konsoliderte selskapsgruppen etter at bruddet har inntrådt.

Norges Rederiforbund er kritisk til den omregningspraksis Finansdepartementet foreslår da dette vil føre til svært uoversiktlige forhold i de enkelte konsern som igjen lett kan lede til uforskyldte brudd på flaggkravet. Som kjent er konsekvensene ved å bryte flaggkravet svært dramatiske da de vil lede til pliktig uttreden for hele den konsoliderte gruppen. Norges Rederiforbund ønsker å påpeke at slike konsekvenser av hendelige feil knyttet til kompliserte omregninger, ikke på noen måte vil stå i forhold til forseelsen.

Selv om den nye konsoliderte beregningen av flaggkravet i praksis ikke vil få betydning ved kjøp og salg av skip gjennom single purpose selskaper, vil Rederiforbundet påpeke at i kombinasjon med kjøp og salg av direkte eide skip vil det likevel kunne oppstå utilsiktede brudd på flaggkravet som ikke reflekterer en reell nedgang i den EØS-registrerte andelen av flåten fra måletidspunktet. Et kjøp av et selskap med EØS-registrerte skip vil øke den konsoliderte EØS-andelen og medfører et høyere flaggkrav enn den konsoliderte enheten hadde på måletidspunktet. Et senere salg av et EØS-registrert skip direkte vil kunne innebære et brudd på flaggkravet. Vi stiller spørsmål ved om pliktig uttreden i slike tilfeller er i tråd med de forutsetninger for flaggkravet som er lagt til grunn i de reviderte retningslinjene. Særlig når det er mulig gjennom *indirekte* salg av skip å redusere EØS-andelen betydelig, og under den andel som selskapet hadde på det opprinnelige måletidspunktet.

Dersom Finansdepartementet likevel finner grunn til å gå videre med den skisserte omregningspraksis i konsolideringstilfellene, er det Rederiforbundets oppfatning at denne dimensjonen må ivaretas i rettefristen på to måneder ved at rederiene blir gitt muligheten til å rette opp eventuelle feil fra det tidspunktet feilen blir oppdaget, og ikke fra det tidspunktet feilen oppstod, jf. sktl. § 8-17 tredje ledd.

3.4 Virkningstidspunkt – reglene kan ikke gis tilbakevirkende kraft

Finansdepartementet foreslår at den nye forskriften skal gjelde fra og med inntektsåret 2005 da flaggkravet ble innført. Dette begrunnes med at det kan være selskaper som skal omregne sitt flaggkrav på grunn av endringer i selskapsstrukturen eller på grunn av en fusjon/fisjon. Departementet gjør oppmerksom på at rettefristen for brudd på flaggkravet, på grunn av regler fastsatt i forskriften, ikke begynner å løpe før forskriften blir vedtatt.

Finansdepartementets forslag innebærer at selskaper innenfor rederiskatteordningen må gå tilbake i tid i sine regnskap og selskapsstrukturer, og omregne flaggkravet på konsolidert nivå i forhold til alle kjøp og salg av aksjeselskaper innenfor en

konsolidert gruppe som er gjennomført etter 1. juli 2005. Etter Rederiforbundets syn kan dette i seg selv for enkelte selskaper kunne utgjøre en betydelig belastning.

Rederiforbundet finner det videre svært problematisk at forslaget i praksis gis tilbakevirkende kraft. Selskaper innenfor ordningen pålegges en omregning av tidligere foretatte endringer i selskapsstrukturen, med en påfølgende plikt til å rette eventuelle brudd på et flaggkrav som rent faktisk ikke var gjeldende på det tidspunkt endringene i strukturen ble foretatt. Dette medfører at avtaler inngått på et kommersielt og juridisk grunnlag, ikke får de konsekvenser som var forutsatt på beslutningstidspunktet.

I tillegg kommer at det på forhånd ikke var varslet at det ville komme endringer i beregningen av flaggkravet på måletidspunktet annet enn i fusjons- og fisjonstilfellene.

Etter Rederiforbundet syn gir en slik lovgivningsprosess en svært liten grad av forutberegnelighet for skattyter.

Etter Finansdepartementets forslag skal salg av direkte eide skip og andeler i deltakerlignede selskap og NOKUS-selskap ikke lede til en omregning av flaggandeler, mens salg av aksjeselskaper i konsoliderte grupper vil medføre en slik omregning av flaggkravet på måletidspunktet.

Rederiforbundet er bekymret for at kombinasjonen av kjøp og salg av direkte eide skip og selskap, og den ulike behandlingen slike transaksjoner undergis, vil kunne medføre en rekke uforutsette brudd på flaggkravet. I tillegg vil regelverket kunne virke svært tilfeldig.

Selv om rettefristen først gis virkning fra det tidspunkt forskriften blir vedtatt, er selskapet/konsernet like fullt pliktig å rette opp bruddet på flaggkravet, jf. henvisningen til rettefristen i sktl. § 8. Finansdepartementet forutsetter således at endringene er reversible, noe som i mange tilfeller ikke vil være tilfelle når plikt til oppretting etter de nye reglene skal gjelde for transaksjoner gjennomført over en periode på i overkant av et og et halvt år.

Dersom vi benytter eksempelet under forrige punkt, kan følgende situasjon tenkes: Selskap A, som igjen har bestemmende innflytelse i selskap B, har 1. juli 2005 et konsolidert flaggkrav på 40 prosent. Selskap A kjøper et nytt datterselskap C som har et EØS-registrert skip. Etter gjeldende regler påvirker ikke dette kjøpet flaggkravet på måletidspunktet. Selskap C kan senere fritt selge skipet direkte og erstatte dette med et skip som ikke er EØS-registrert eller flagge om skipet. Selskap A kan også selge selskap C uten at flaggkravet brytes. Dette er i tråd med formålet bak retningslinjene. Flaggkravet på måletidspunktet skal opprettholdes der det ligger under 60 prosent.

Etter de foreslåtte reglene vil den konsoliderte flaggandelen måtte omregnes ved kjøp av selskap C. La oss for enkelthets skyld anta at det konsoliderte flaggkravet etter omregning er 50 prosent. Det vil ikke lenger være mulig å selge skipet direkte, erstatte

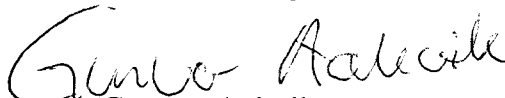
dette med et skip som ikke er EØS-registrert eller flagge om skipet. Det vil kun være mulig å selge selskap C dersom en skal unngå at den konsoliderte gruppen bryter flaggkravet. Dersom selskap C velger å erstatte skipet med et ikke EØS-registrert skip, har den konsoliderte gruppen brutt flaggkravet dersom dette ikke rettes innen rettefristen på to måneder.

Hadde ledelsen i konsernet kjent til de nye reglene, ville de ha valgt en tilnærming der endringen fra EØS-flagget skip til skip som ikke var EØS-flagget hadde skjedd gjennom salg av selskapet, og ikke skipet direkte.

I dette tilfellet vil det være mulig ved enkle grep å reversere handlingene. Situasjonen blir imidlertid svært annerledes dersom transaksjonene er komplekse og mange, og en del av en endret strategi for konsernet. Da vil endringene ikke nødvendigvis være reversible. Den konsoliderte gruppen vil løpe en risiko for å bli kastet ut av ordningen på bakgrunn av handlinger foretatt ikke bare i tråd med det gjeldende regelverk, men også før forslaget til det nye regelverket var gjort kjent.

Med hilsen

NORGES REDERIFORBUND


Gunvor Aakvik