

# **Arbeidsgruppen for utredning av svalbardskatt**

Den 28. september 2005 ble det nedsatt en arbeidsgruppe med medlemmer fra Finansdepartementet og Justisdepartementet for å utrede skattesystemet på Svalbard. Arbeidsgruppen avgir med dette sin rapport.

Oslo, 30. april 2007

Tom Venstad  
leder

Kjerstin Askholt    Øystein Mortensen

Eyvind Sandvik    Marie Bjørneby

# Innhold

## **Del I Innledning og oversikt over gjeldende rett..... 5**

1	Innledning, mandat og sammendrag .....	6
1.1	Om arbeidsgruppen og dens mandat .....	6
1.2	Sammendrag av forslagene .....	10
2	Gjeldende rett .....	14
2.1	Innledning.....	14
2.2	Vilkår for skatteplikt til Svalbard.....	14
2.2.1	Alminnelig skatteplikt .....	14
2.2.2	Begrenset skatteplikt .....	16
2.3	Lønnstrekkordningen .....	17
2.4	Inntekt som lignes .....	18
2.5	Formue .....	20
2.6	Bestemmelser om Svalbard i den ordinære norske skatteloven.....	20
2.7	Trygdeavgift.....	21
2.8	Arbeidsgiveravgift.....	22
2.9	Annet.....	22

## **Del II Endringsbehov og målsettinger..... 24**

3	Bakgrunnen for revisjonsarbeidet .....	25
4	Målsettinger i skattesystemet for Svalbard .....	26
5	Oversikt over befolkningsutvikling, næringsstruktur og prisutvikling på Svalbard .....	30

## **Del III Vilkårene for skatteplikt til Svalbard..... 34**

6	Vilkårene for begrenset og alminnelig skatteplikt til Svalbard.....	35
6.1	Utgangspunkt .....	35
6.2	Særlig om pendling til og fra Svalbard .....	36

## **Del IV Skattlegging av arbeidsinntekt og pensjoner..... 40**

7	Arbeidsinntekt (lønn) .....	41
7.1	Innledning.....	41
7.2	Vurdering av mulige løsninger.....	42
7.2.1	Gjeldende lønnstrekkordning .....	42
7.2.2	Fastlandsregler (ligning) og eget svalbardfradrag.....	44
7.2.3	Kombinert ligning og lønnstrekk .....	48
7.2.4	Modifisert lønnstrekk .....	50
7.3	Arbeidsgruppens anbefaling.....	54
8	Pensjoner mv. ....	55
9	Økonomiske virkninger av endringene i lønnstrekkordningen .....	55

10	Bruk av lønnstrekk utenfor Svalbard .....	57
10.1	Jan Mayen .....	57
10.2	Antarktis .....	58
11	Fellesoppgjør for ansatte i russisk gruveindustri.....	59
<b>Del V Skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekt .....</b>		<b>60</b>
12	Kapital- og virksomhetsinntekt - forholdet til fastlandsreglene.....	61
12.1	Samordningsbehov .....	61
12.2	Behov for avvikende løsninger på enkelte områder.....	63
12.3	Forholdet til skattereformen 2006 .....	64
13	Skjermingsmetoden .....	66
13.1	Generelt om skjermingsmetoden.....	66
13.2	Skjermingsmetodens anvendelse på Svalbard.....	70
13.2.1	Utgangspunkt .....	70
13.2.2	Ordinær skjermingsmetode eller forenklet løsning uten beregning av skjerming? .....	71
13.2.2.1	Skjerming for aksjonærer og andre selskapsdeltakere .....	71
13.2.2.2	Skjerming for selvstendig næringsdrivende .....	73
14	Fritaksmetoden .....	77
14.1	Generelt om fritaksmetoden .....	77
14.2	Fritaksmetodens anvendelse på Svalbard.....	78
15	Satser og bunnfradrag i kapital- og virksomhetsbeskatningen.....	79
15.1	Bakgrunn for forslagene .....	79
15.2	Forslag .....	80
16	Virkninger av endringer i kapital- og virksomhetsbeskatningen .....	80
16.1	Virkninger for personlige aksjonærer og andre selskapsdeltakere.....	80
16.2	Virkninger for selskapsaksjonærer .....	81
16.3	Virkninger for annen kapitalinntekt .....	82
16.4	Virkninger for selvstendig næringsdrivende på Svalbard .....	82
16.5	Provenyvirkninger av endringer i kapital- og virksomhetsbeskatningen.....	82
<b>Del VI Avgifter til folketrygden .....</b>		<b>83</b>
17	Trygdeavgift .....	84
18	Arbeidsgiveravgift.....	86
<b>Del VII Økonomiske virkninger .....</b>		<b>87</b>
19	Provenymessige og andre økonomiske virkninger.....	88
<b>DEL VIII Utkast til lovendringer mv .....</b>		<b>89</b>
20	Lovutkast.....	90
21	Utkast til endring i skattevedtak.....	93

## **Del I**

### **Innledning og oversikt over gjeldende rett**

# 1 Innledning, mandat og sammendrag

## 1.1 Om arbeidsgruppen og dens mandat

Den 28. september 2005 ble det nedsatt en arbeidsgruppe med medlemmer fra Finansdepartementet og Justisdepartementet for å utrede skattesystemet på Svalbard.

Arbeidsgruppen fikk opprinnelig følgende mandat:

### ***"Bakgrunn***

*Et av hovedmålene for norsk svalbardpolitikk har vært opprettholdelse av norske samfunn på øygruppa. Ved Stortingets behandling av St.meld. nr. 9 (1999-2000) uttalte Utenrikskomiteen at den beste måten å sikre en positiv samfunnsutvikling på, er å legge til rette for et lokalsamfunn godt tilpasset familier. Stortinget sluttet seg til at Longyearbyen ikke skal være et livsløpssamfunn. Det lave skatte- og avgiftsnivået har vært benyttet som virkemiddel for å stimulere til bosetting på øygruppen. Det lave skattenivået har samtidig reflektert fraværet av offentlige tjenestetilbud på viktige områder. Arbeidsgruppen bør vurdere eventuelt økt skatte- og avgiftsnivå opp mot muligheten for krav om utbygging av tjenestetilbudet i Longyearbyen.*

*Svalbardtraktaten setter grenser for skattenivået på Svalbard ved at skatteinntektene m.m. utelukkende skal komme svalbardbefolkningen til gode. Skatte- og avgiftsnivået på Svalbard er betydelig lavere enn det begrensningene i Svalbardtraktaten tilsier. I forslaget til Svalbardbudsjettet for 2006 er det budsjettert med et underskudd på 97 mill. kroner. Svalbardstatistikk 2005 viser at det i perioden 1996 - 2003 har vært en jevn, sterk befolkningsvekst. Sysselsettingsveksten har vært sterkere enn befolkningsveksten, og det har vært en sterk vekst i omsetning pr. ansatt. Dette kan tilsi mindre behov enn tidligere for å sikre bosetting og sysselsetting gjennom et lavt skatte- og avgiftsnivå. Samtidig kan deler av næringsgrunnet på Svalbard være sårbart, jf. gruvebrannen i Svea Nord. Med bakgrunn i dette bør arbeidsgruppen vurdere i hvilken grad skatte- og avgiftssystemet og skattenivået bør endres. Endringer i skattesystemet må vurderes opp mot Svalbardtraktaten, og arbeidsgruppen bør i arbeidet konsultere Utenriksdepartementet for vurdering av eventuelle utenrikspolitiske sider ved forslagene.*

### ***Arbeidsgruppen skal herunder vurdere:***

*Med den økningen i skattenivået som Regjeringen foreslår i budsjettet for 2006, vil gjennomsnittsskatten på lave lønnsinntekter på Svalbard nærme seg nivået på fastlandet. Marginalskattene blir fortsatt vesentlig lavere. Gjennomsnittsskatten på lønn på Svalbard vil etter dette være nær 20 pst. når skatt og folketrygdavgift legges sammen, men uten de samme fradragmulighetene som på fastlandet. Det bør derfor vurderes om skattesystemet skal gjøres mer progressivt. Det behøver ikke nødvendigvis skje ved stigende skattesatser, men ev. ved økte bunnfradrag kombinert med en flat, høyere skattesats enn nå. Dersom det for eksempel innføres et bunnfradrag, kan en unngå store skatteøkninger på lave inntekter. Arbeidsgruppen bør komme med forslag til hvordan dette kan gjøres.*

*Gruppen kan i den sammenheng også vurdere reglene for selskaps- og kapitalbeskatningen. Dette gjelder både utforming og nivå i seg selv, og samordningsbehovet i forhold til fastlandsbeskatningen. Det er i dag et visst press for å få selskaps- og kapitalinntekter klassifisert som svalbardinntekt, selv om opptjeningen reelt sett ikke skjer på Svalbard. Skattesystemets fordelingspolitiske rolle på Svalbard må bl.a. ses i sammenheng med Stortingets premiss om at det ikke skal legges opp til at Svalbard skal være et livsløpssamfunn, men et familiesamfunn. Eventuell omfordeling gjennom skattesystemet må også ses i sammenheng med at mange oppholder seg der relativt kort tid. Arbeidsgruppen bør også vurdere om offentlige tjenester og overføringer vil være mer effektive og enklere å målrette, for eksempel hvis en skal legge til rette for barnefamilier.*

*Omsetning av varer og tjenester på Svalbard er ikke omfattet av merverdiavgift og særavgifter. Formålet med særavgifter på helse- og miljøskadelige produkter er å påvirke forbruksmønsteret i en mer heldig retning. Unntaket fra merverdiavgift kan gi muligheter for å omgå avgiften på fastlandet. Arbeidsgruppen bør derfor vurdere om det er hensyn som taler for at varer og tjenester som omsettes på Svalbard bør omfattes av helse- og miljøbegrunnede særavgifter og av merverdiavgift. Arbeidsgruppen må legge avgjørende vekt på at skatte- og avgiftsreglene på Svalbard fortsatt skal være enkle å praktisere. Herunder må reglene være tilpasset at personer av ulike nasjonaliteter oppholder seg på Svalbard i kortere perioder. Reglene bør også være tilpasset reglene på fastlandet, bl.a. slik at en unngår omgåelse av fastlandsbeskatningen, men innenfor rammen av Svalbardtraktaten.*

*Arbeidsgruppen må vurdere den særlige beskatningspraksis som gjelder for befolkningen i Barentsburg. I dag pålegges disse en "hode"-skatt på 30 kroner pr. person pr. måned. Likebehandlingsprinsippet i Svalbardtraktaten tilsier at denne gruppen i større grad bør likebehandles med andre skattytere på Svalbard. En normalisering av skattesystemet vil kunne føre til ytterligere press på denne ordningen, samtidig som en økning av beskatningen av befolkningen i Barentsburg vil måtte vurderes opp mot Svalbardtraktaten. Etter gjeldende lovgivning er det en begrenset hjemmel for forenklede oppgjør rutiner for visse grupper på Svalbard, og denne hjemmelen bør vurderes videreført.*

*Gruppen legger fram forslag innen 1. desember 2006."*

Etter at Regjeringen Stoltenberg tiltrådte høsten 2005, ble arbeidsgruppens mandat endret. Det opprinnelige mandatet la opp til en bred gjennomgang av skatte- og avgiftssystemet i lys av utviklingen på øygruppen. Ved å utarbeide et endret mandat ville en klargjøre at Svalbard fortsatt skulle ha et enkelt og robust skattesystem, og et lavt skattenivå. I det reviderte mandatet ble det derfor ikke lagt opp til en så bred gjennomgang av spørsmål i tilknytning til skattenivå som i det opprinnelige mandatet. Samtidig ble temaet merverdiavgift og særavgifter på Svalbard utelatt i det nye mandatet. Det endrede mandatet ga også arbeidsgruppen en ny frist for å avgi endelig rapport. Det nye mandatet har følgende ordlyd:

## ***"1. Bakgrunn***

### *Norsk svalbardpolitikk*

*Det fremgår av Soria Moria-erklæringen at Regjeringen ser nordområdene som Norges viktigste strategiske satsingsområde i årene som kommer. Tilstedeværelse på Svalbard blir viktig for å sikre en troverdig og effektiv håndhevelse av våre store områder i nord både til lands og til havs. Et av hovedmålene med norsk svalbardpolitikk har derfor vært å legge til rette for en opprettholdelse av norsk bosetning og næringsaktivitet på øygruppa. For å sikre en god samfunnsutvikling, er det også pekt på viktigheten av å legge til rette for et lokalsamfunn tilpasset barnefamilier. Samtidig er det lagt vekt på at Svalbard ikke skal være et livsløpssamfunn.*

*Svalbard er et eget beskatningsområde med en egen skattelov. Skattenivået på Svalbard er lavere enn på fastlandet, og skattesystemet har en enklere utforming. Det lave skatte- og avgiftsnivået har vært brukt som et virkemiddel for å stimulere til bosetting på Svalbard, samtidig som det reflekterer fraværet av offentlige tjenestetilbud på viktige områder.*

### *Endringer i skattesystemet på Svalbard i 2006 og 2007*

*I forbindelse med budsjettet for 2006 vedtok Stortinget en omlegging av skattesystemet på Svalbard som et ledd i tilpasning til skattereformen på fastlandet. Delingsmodellen ble avvirket, og det ble innført en modifisert skjermingsmetode som tar utgangspunkt i de samme hovedprinsippene som gjelder på fastlandet, men uten skjermingsfradrag for personlige selskapsdeltakere. Opphevelsen av delingsmodellen forutsatte en harmonisering av marginale skattesatser for lønn og eierinntekter. For å sikre mest mulig lik skattlegging av reelle arbeidsinntekter og eierinntekter etter at delingsmodellen var fjernet, ble satsen i lønnstrekkingen økt fra 8 til 12 pst.*

*Satsøkningen i lønnstrekkingen vakte sterk motstand blant lokalbefolkningen på Svalbard. For å unngå usikkerhet om skattenivået og sikre et stabilt og robust norsk samfunn på Svalbard, ble det i forbindelse med budsjettet for 2007 vedtatt å innføre et skattefradrag (f.o.m. 2006) og et eget tillegg i barnetrygden på Svalbard.*

### *Hensyn ved utforming av skattesystemet på Svalbard*

*Svalbard er på mange måter i en særstilling i forhold til Fastlands-Norge. Det vil til dels være andre mål og hensyn som bør ligge til grunn når man skal vurdere hvordan skattesystemet på Svalbard bør utformes.*

### *Særskilte hensyn som bør vektlegges på Svalbard er:*

- Lavt skattenivå. I tråd med norsk svalbardpolitikk bør skattereglene på Svalbard legge til rette for en stabil norsk bosetning på Svalbard. Samtidig skal ikke Svalbard være et livsløpssamfunn, og det offentlige tjenestetilbudet på Svalbard er lavere enn på fastlandet. Samlet taler dette for et relativt lavt skattenivå på Svalbard.*
- Enkelt skattesystem. Forholdene på Svalbard tilsier et enkelt skattesystem som er lett å praktisere. Herunder må reglene være tilpasset at personer av ulik nasjonalitet oppholder seg på Svalbard i kortere perioder.*



- *Ikke åpne for skattetilpasninger. Med et lavt skattenivå på Svalbard, bør det legges vekt på å unngå incentiver og muligheter til skattemessig tilpasning i form av å flytte formue og inntekt til Svalbard.*

*Noen hensyn er felles for skattesystemet på fastlandet og på Svalbard, men bør kanskje veies ulikt. Det gjelder:*

- *Provenyhensyn*
- *Fordelingshensyn*
- *Nøytralitet og effektiv ressursutnyttelse*
- *Langsiktighet og forutsigbarhet.*

## ***2. Hva arbeidsgruppen skal vurdere***

*Arbeidsgruppen skal vurdere utformingen av skattesystemet i lys av de hensyn som er nevnt i punkt 1, og herunder legge til grunn at det fortsatt skal være et lavt skattenivå på Svalbard. Arbeidsgruppen skal særlig ta stilling til:*

- *Utformingen av personbeskatningen, herunder progressiviteten og satsnivået på beskatning av lønns- og næringsinntekter.*
- *Utformingen av bedrifts- og kapitalbeskatningen, herunder satsnivå og samordningsbehov i forhold til fastlandsbeskatningen.*

*Behovet for et enkelt system som er lett å administrere, skal tillegges særlig vekt.*

*Den løsningen som har vært gjennomført for lønnsbeskatning på Svalbard, har også vært anvendt ved skattlegging av lønnstakere med opphold på Jan Mayen, jf. lov av 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen. Gruppen bør vurdere om en slik ordning med lønnsbeskatning etter svalbardreglene også bør benyttes for personer med forskningsopphold mv. i de deler av Antarktis som er undergitt norsk suverenitet.*

*Arbeidsgruppen skal legge fram en endelig rapport innen 1. mai 2007. Rapporten vil bli sendt på høring til relevante aktører. Eventuelle endringer skal kunne gjennomføres fra og med 2008.”*

Arbeidsgruppens leder var opprinnelig seniorrådgiver Hedda Huseby fra Skatteøkonomisk avdeling i Finansdepartementet. Etter at Hedda Huseby sluttet i Finansdepartementet våren 2006, overtok lovrådgiver Tom Venstad som gruppens leder (Skattelovavdelingen i Finansdepartementet). Arbeidsgruppen har for øvrig hatt følgende sammensetning:

- Ekspedisjonssjef Kjerstin Askholt, Polaravdelingen i Justisdepartementet
- Rådgiver Øystein Mortensen, Polaravdelingen i Justisdepartementet
- Førstekonsulent Eyvind Sandvik, Skattelovavdelingen i Finansdepartementet
- Førstekonsulent Marie Bjørneby, Skatteøkonomisk avdeling i Finansdepartementet.

Arbeidsgruppen har hatt i alt fjorten møter.

## 1.2 Sammendrag av forslagene

Arbeidsgruppen foreslår at *lønnstrekkordningen* videreføres, med enkelte justeringer.

Utgangspunktet er at skatt trekkes ved arbeidsgivers utbetaling av lønn, på samme måte som i dag. Skattesatsen skal i utgangspunktet være flat og reduseres til 2005-nivå, det vil si settes ned fra 12 til 8 pst. I tillegg kommer trygdeavgift på 7,8 pst. for medlemmer av den norske folketrygden. Som utgangspunkt fastsettes skatten endelig ved arbeidsgivers trekk, uten noe etterfølgende lignings- og avregningsoppgjør. Dette utgangspunktet er fullt ut i samsvar med lønnstrekkordningen slik den virket i inntektsåret 2005.

For særskilt høye inntekter gjennomføres en modifikasjon i dette utgangspunktet:

Dersom en person en kalendermåned har hatt høyere samlet utbetaling av lønn og annen ytelse som går inn under lønnstrekkordningen, enn folketrygdens grunnbeløp (G), trekkes skatt med en høyere sats for den overskytende del. Med virkning fra 1. mai 2006 er G fastsatt til 62 892 kroner. Arbeidsgruppen foreslår at skatt trekkes med 25 pst. for overskytende del, med tillegg av trygdeavgift.

For personer med begrenset skatteplikt til Svalbard for lønnsinntekt mv., fastsettes skatten med endelig virkning til det beløp som er trukket som beskrevet foran.

For personer med alminnelig skatteplikt til Svalbard, dvs. personer som anses skattemessig bosatt på Svalbard, og som i en eller flere kalendermåned har hatt trekk med høy sats, foretas et etterfølgende årlig avregningsoppgjør. Ved det etterfølgende avregningsoppgjøret summeres årets lønnsinntekt mv., og det vil kun være den delen av samlet årsinntekt som overstiger 12 G (i dag 754 704 kroner), som skattlegges med høy sats. Denne gruppen vil derfor unngå skattlegging med høy sats dersom månedsinntekten i en eller flere måneder overstiger 1 G, uten at sum årsinntekt overstiger 12 G. For lønnstakere med alminnelig skatteplikt til Svalbard vil arbeidsgivers trekk ikke være endelig, men fungere som et forskuddstrekk som avregnes mot skatteberegningen på årsbasis. Den etterfølgende skatteberegningen på årsbasis vil ikke representere noe ligningsoppgjør i egentlig forstand, men kun en enkel regneoperasjon hvor ligningskontoret beregner skatten for inntektsåret som helhet. Lønnsinntekt vil også i slike tilfeller med etterfølgende skatteberegning være et eget inntektsgrunnlag, hvor det ikke er adgang til å gjøre fradrag for rentekostnader eller andre kostnader.

Dette forslaget innebærer at de aller fleste lønnstakerne på Svalbard vil bli skattlagt etter lønnstrekkordningen slik den gjaldt i inntektsåret 2005, med en skattesats på 8

pst. og med lønnstrekket som et endelig skatteoppgjør. For ansatte med særskilt høy lønn, vil det bli en forskjell ved at den øverste del av inntekten skal skattlegges med en høyere sats.

Arbeidsgruppen antar at den foreslåtte modifikasjonen i lønnstrekkordningen for særskilt høye inntekter ikke vil gjøre lønnstrekkordningen vesentlig vanskeligere å administrere i praksis. Kun en liten del av personlige skattytere på Svalbard har så høy lønnsinntekt at det vil være aktuelt å benytte høy sats. Arbeidsgruppen viser også til at det til og med inntektsåret 2005 gjaldt regler om ekstra arbeidsgiveravgift på særlig høye lønninger på Svalbard (såkalt "kakseskatt"), og at denne arbeidsgiveravgiften nødvendiggjorde mange av de samme operasjonene og rutinene som den løsningen arbeidsgruppen nå foreslår.

Anvendelsesområdet for lønnstrekkordningen skal etter gruppens forslag være det samme som tidligere, det vil si at ordningen foruten lønn skal omfatte pensjoner og visse ytelser etter folketrygdloven.

Endringene i lønnstrekkordningen, herunder redusert sats fra 12 til 8 pst. og økt sats for inntekter over 12 G, anslås på usikkert grunnlag å innebære en skattelettelse på om lag 30 mill. kroner.

Det særskilte skattefradraget på 7200 kroner som er vedtatt for inntektsårene 2006 og 2007, foreslås ikke videreført. Dette fradraget ble innført for å kompensere for økningen av lønnskattesatsen til 12 pst. i 2006. Med en lønnskattesats i utgangspunktet på 8 pst., er det etter arbeidsgruppens vurdering ikke grunnlag for et slikt skattefradrag. Fjerningen av skattefradraget anslås isolert sett å øke provenyet med om lag 13 mill. kroner påløpt i 2008 sammenliknet med om fradraget hadde blitt videreført nominelt uendret.

*Annen inntekt enn lønnsinntekt mv.* skal etter gruppens forslag fortsatt lignedes. Arbeidsgruppen foreslår at slik inntekt fortsatt som utgangspunkt skal følge de samme reglene som gjelder på fastlandet, så langt de særlige forholdene på Svalbard ikke tilsier egne løsninger der. Arbeidsgruppen har særlig drøftet anvendelsen av hovedelementene i skattereformen 2006 på Svalbard, det vil skjermingsmetoden og fritaksmetoden.

Arbeidsgruppen foreslår at fritaksmetoden skal ha anvendelse på Svalbard, på samme måte som i dag.

Når det gjelder skattleggingen av eierinntekter til personlige aksjonærer og deltakere, foreslår arbeidsgruppen at gjeldende regler videreføres. På samme måte som i dag skal utbytte eller andre utdelinger fra et selskap gi grunnlag for skattlegging hos personlig aksjonær eller deltaker, det vil si uttaksbasert beskatning som i fastlandssystemet. Arbeidsgruppen foreslår at det fortsatt ikke skal beregnes skjerming for personlige

aksjonærer eller deltakere på Svalbard, slik at hele utbyttet eller utdelingen blir skattepliktig.

I beskatningen av selvstendig næringsdrivende foreslår gruppen enkelte endringer. I dag beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende etter samme regler som på fastlandet. Det vil si at skjermingsmetoden gjelder fullt ut for selvstendig næringsdrivende og at det beregnes skjerming for disse. Arbeidsgruppen mener det er uheldig at selvstendig næringsdrivende og selskapsdeltakere forskjellsbehandles med hensyn til beregning av skjerming, og foreslår at det ikke lenger skal beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende. For selvstendig næringsdrivende foreslås i stedet at netto overskudd fra virksomheten skal skattlegges med samme satsstruktur som lønnsinntekt. Det vil si at det skal svares skatt med 8 pst. for inntekt opp til 12 G, og med 25 pst. for overskytende. I tillegg skal det svares trygdeavgift av netto næringsoverskudd, men med en lavere sats enn i dag. I dag beregnes trygdeavgift med høy sats (10,7 pst.) for næringsdrivende, mens arbeidsgruppen foreslår at det skal benyttes mellomomsats også for næringsdrivende (7,8 pst.). Endringene i beskatningen av selvstendig næringsdrivende anslås å være om lag provenynøytral.

Gruppens forslag med hensyn til skjermingsmetodens anvendelse på Svalbard innebærer at det blir en mer likeartet skattemessig behandling av lønnstakere, selvstendig næringsdrivende og selskapsdeltakere. For alle disse gruppene vil avkastning av personlig innsats i virksomheten kunne skattlegges med 8 pst. for inntekt opp til 12 G, og med 25 pst. av overskytende. I tillegg kommer trygdeavgift for medlemmer av den norske folketrygden med 7,8 pst. (både for lønnstakere og selvstendig næringsdrivende).

Arbeidsgruppen foreslår ikke andre endringer i reglene for inntektsfastsettelse ved ligning, enn den her omtalte endringen for selvstendig næringsdrivende.

Etter arbeidsgruppens syn er det behov for endringer i satsstrukturen i selskaps- og kapitalbeskatningen. Arbeidsgruppen viser til at skattesatsene for annen inntekt enn lønn i hovedsak har vært uendret siden 1925. I denne perioden har det vært en sterk endring i levevilkårene og samfunnsforholdene på Svalbard, og økonomien er generelt blitt mye mer åpen og tilrettelagt for transaksjoner over landegrensene. Etter arbeidsgruppens vurdering er en skattesats på 10 pst. for inntekt som lignes, ikke tidsmessig. Gruppen viser til at denne skattesatsen ble fastsatt i en tid med helt andre samfunnsforhold, og hvor økonomiske transaksjoner over landegrensene forekom i langt mindre utstrekning enn i dag.

For slik inntekt vil gruppen understreke betydningen av at satsnivået ikke fastsettes løsrevet fra hva som er nivået i andre land. Etter gruppens vurdering er det behov en lempelig beskatning på Svalbard også for annen inntekt enn lønn og pensjoner mv. Men det er rom for en økning av den alminnelige skattesatsen på 10 pst. på inntekt som lignes. En økning kan gjennomføres uten at skattenivået blir høyt i internasjonal

sammenheng, og uten at rammebetingelsene for investeringer og virksomhet på Svalbard svekkes i vesentlig grad.

Arbeidsgruppen vil for øvrig understreke at dagens svært lave skattenivå i en åpen økonomi vil kunne gi opphav til skatteomgåelser. Arbeidsgruppen er ikke kjent med at den lave skattesatsen på alminnelig inntekt på Svalbard frem til i dag har medført omgåelsesproblemer i form av forsøk på å tilordne fastlandsinntekter til svalbardsystemet. Men i en stadig mer åpen økonomi vil faren øke for at beskatningsområder med svært lavt skattenivå blir utsatt for forsøk på ikke-reell tilordning av inntekter. Arbeidsgruppen mener at det gjeldende satsnivået for alminnelig inntekt på Svalbard ikke er forenlig med et godt og tidsmessig skattesystem. Gruppen vil sterkt tilrå at en tar hensyn til internasjonale rammebetingelser og omgåelsesfare også ved utforming av skattesystemet for Svalbard.

Arbeidsgruppen foreslår på denne bakgrunn at skattesatsen for alminnelig inntekt på Svalbard skal økes fra 10 til 18 pst. Denne satsøkningen foreslås kombinert med lempende tiltak i form av en økning av bunnfradraget i alminnelig inntekt for personlige skattytere. Dette fradraget foreslås økt fra 10 000 kroner til 25 000 kroner.

Økt sats og økt bunnfradrag i alminnelig inntekt for personlige skattytere anslås på usikkert grunnlag å gi en netto provenyøkning på i størrelsesorden 2 mill. kroner påløpt i 2008. Økt skattesats på alminnelig inntekt for selskaper anslås å øke provenyet med om lag 15 mill. kroner påløpt i 2008.

Med de endringene som er skissert foran, mener gruppen at det er lagt grunnlag for et godt og tidsmessig skattesystem på Svalbard. Gruppen har lagt stor vekt på å presentere løsninger som innebærer at skattesystemet for Svalbard fortsatt skal være enkelt og lett å administrere. Som omtalt, vil innføring av en høyere sats i lønnsbeskatningen for høye lønnsinntekter isolert sett kunne sees som en viss komplisering av beskatningen for de (få) arbeidstakerne dette gjelder. Men samtidig foreslår gruppen at det ikke lenger skal beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende, noe som må anses som en klar forenkling for alle som driver selvstendig næringsvirksomhet på Svalbard. Etter gruppens vurdering er det ikke grunnlag for å hevde at skattesystemet for Svalbard blir mer komplisert totalt sett gjennom gruppens forslag.

Gruppens forslag innebærer også at skattesystemet for Svalbard ikke lenger skal benytte komplekse beregningsmetoder fra fastlandssystemet. Siden skattereformen 1992 og frem til gjennomføringen av siste skattereform hadde delingsmodellen anvendelse på Svalbard. Når delingsmodellen ble opphevet på fastlandet, var det også naturlig at den ble opphevet på Svalbard. Ved gjennomføringen av skattereformen 2006 er skjermingsmetoden gitt direkte anvendelse på Svalbard for selvstendig næringsdrivende. Gruppens forslag om ikke å beregne personinntekt for selvstendig næringsdrivende, innebærer at det ikke for noen skattytere på Svalbard skal beregnes skjerming etter skjermingsmetoden. Ved at en slik kompleks og avansert

beregningsmetoden ikke gjøres gjeldende på Svalbard, legges det til rette for et mer robust og stabilt skattesystem på Svalbard.

Arbeidsgruppen har lagt vekt på at de endringene som foreslås ikke skal kunne komme i konflikt med de likebehandlingsprinsippene mv. som er nedfelt i Svalbardtraktaten. Etter gruppens vurdering reiser de forslagene som fremmes her ingen spesielle problemer i forhold til Svalbardtraktaten.

Etter gjeldende regler skattlegges personer som har arbeidsopphold på Jan Mayen etter de samme reglene som gjelder for lønning på Svalbard. Arbeidsgruppen foreslår at dette skal videreføres, men at denne ordningen også skal utvides til å omfatte personer med arbeidsopphold i Antarktis.

## **2 Gjeldende rett**

### **2.1 Innledning**

Svalbard er en del av kongeriket Norge, men er gjort til eget beskatningsområde. Den alminnelige norske skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 får i utgangspunktet ikke anvendelse på Svalbard. For skatt til Svalbard gjelder en egen lov, jf. lov om skatt til Svalbard 29. november 1996 nr. 68 (svalbardskatteloven). Svalbardskatteloven inneholder bestemmelser om vilkårene for skatteplikt til Svalbard, om fastsettelse av skattepliktig inntekt og formue og om ligningsforvaltning og skattebetaling.

Inntektsbeskatning på Svalbard skjer dels gjennom en egen lønnstrekking og dels på grunnlag av ordinær ligning. Lønnstrekkingen innebærer at arbeidsgiver på utbetalingstidspunktet holder tilbake en prosentvis del av lønnen som et endelig skatteoppgjør. Lønnstrekkingen omfatter lønn, pensjoner og enkelte ytelser etter folketrygdloven. Skattelegging av annen inntekt og formue gjennomføres på grunnlag av ligning. Ved ligning fastsettes skatten i stor grad ved at reglene i den ordinære norske skatteloven gis tilsvarende anvendelse. Dette systemet medfører at skattelegging kan skje både ved lønnstrekking og ved ligning, avhengig av hva slags inntekts- og formuesforhold skattyteren har. Skattytere som bare har inntekt som skal skattlegges etter trekkingen, plikter som utgangspunkt ikke å levere selvangivelse, jf. svalbardskatteloven § 4-4 første ledd.

### **2.2 Vilkår for skatteplikt til Svalbard**

#### *2.2.1 Alminnelig skatteplikt*

##### *Personer*

Alminnelig skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-1.

Utgangspunktet etter svalbardskatteloven § 2-1 er at personer som er bosatt på Svalbard er skattepliktige dit for all sin formue og inntekt, uavhengig av hvor formuen befinner seg og hvor inntekten er opptjent.

Etter svalbardskatteloven § 2-1 annet punktum anses en person som bosatt på Svalbard når vedkommende tar "varig opphold der". Etter tredje punktum i samme bestemmelse skal opphold av minst tolv måneders varighet regnes som varig opphold fra oppholdets begynnelse.

Hvorvidt skattyter har tatt "varig opphold" på Svalbard må bero på en konkret vurdering. Det sentrale momentet er skattyters hensikt ved oppholdets begynnelse slik denne fremstår ut fra objektive kjensgjerninger. Skattyters boligforhold, tilknytning til andre beskatningsområder og hvorvidt eventuell familie også oppholder seg på Svalbard, kan være relevante momenter ved vurderingen.

Skatteplikten omfatter i utgangspunktet all formue og inntekt. Skatteplikten er likevel avgrenset mot arbeidsinntekt som er innvunnet utenfor Svalbard, forutsatt at det godtgjøres at inntekten er skattepliktig ved annen norsk ligning eller i en annen stat. Tilsvarende gjelder for næringsvirksomhet som er utøvet utenfor Svalbard. Personer skal etter loven heller ikke svare skatt til Svalbard av formue i eller inntekt av fast eiendom eller anlegg som befinner seg utenfor Svalbard.

### *Selskaper*

Alminnelig skatteplikt til Svalbard for selskaper er regulert i svalbardskatteloven § 2-3.

Selskaper som er hjemmehørende på Svalbard er i utgangspunktet skattepliktig dit for hele sin inntekt, jf. svalbardskatteloven § 2-3 første ledd første punktum.

Etter § 2-3 første ledd annet punktum regnes selskaper som hjemmehørende på Svalbard dersom de har kontor på Svalbard og ledes derfra. Kriteriet "ledes derfra" er tidligere presisert i en uttalelse fra Finansdepartementet vedrørende samme kriterium i forrige svalbardskattelov, jf. Finansdepartementets brev av 31. oktober 1989 (publisert i Utvalget 1989 s. 883):

*"[S]elskapets daglige ledelse [må] ha tilhold på Svalbard. Styres selskapet gjennom en egen administrasjon, vil det normalt være en forutsetning for at selskapet er hjemmehørende på Svalbard at denne administrasjonen befinner seg på Svalbard.*

*Departementet antar at det ikke kan legges avgjørende vekt på hvorvidt generalforsamling eller styremøter i et aksjeselskap avholdes på Svalbard. Det kan heller ikke legges avgjørende vekt på at et selskap er registrert med forretningsadresse på Svalbard."*

Ved utformingen av vilkårene for alminnelig skatteplikt for selskaper i nåværende svalbardskattelov, la departementet den samme forståelsen til grunn, jf. Ot.prp. nr. 32

(1995-1996) punkt 5.3.4.1. Arbeidsgruppen antar derfor at uttalelsen fortsatt er dekkende for gjeldende rett.

Også for selskaper skal virksomhetsinntekter som er innvunnet utenfor Svalbard og som godtgjøres å være skattepliktig ved annen norsk ligning eller i fremmed stat, unntas fra beskatning på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 2-3 annet ledd. Etter tredje ledd i samme paragraf skal det heller ikke svares skatt til Svalbard av inntekt av fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger utenfor Svalbard.

### *2.2.2 Begrenset skatteplikt*

#### *Personer*

Personer som ikke er alminnelig skattepliktige til Svalbard som bosatte, kan ha begrenset skatteplikt dit for inntekter som er opptjent på Svalbard, eller for formue på Svalbard. Begrenset skatteplikt til Svalbard for personer er regulert i svalbardskatteloven § 2-2.

Personer som tar midlertidig opphold på Svalbard og der utfører arbeid eller utøver næringsvirksomhet, skal svare skatt til Svalbard av inntekt vunnet ved slikt arbeid eller virksomhet dersom oppholdet varer sammenhengende i 30 dager. Dette følger av svalbardskatteloven § 2-2 første ledd. Det er tilstrekkelig at oppholdet har hatt en varighet på 30 dager; den inntektsgivende aktiviteten kan ha hatt kortere varighet.

I ligningspraksis har det blitt godtatt at arbeidstakere som pendler fra arbeid på Svalbard til bolig på fastlandet kan ha begrenset skatteplikt til Svalbard for lønnsinntekten, selv om det enkelte arbeidsoppholdet på Svalbard har kortere varighet enn 30 dager. Det er en forutsetning at krav til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles, og at vedkommende har hele sitt arbeidsforhold på Svalbard. Det er også en forutsetning at arbeidstakerens *første* arbeidsopphold på Svalbard var minst 30 dager sammenhengende. Det vises til nærmere omtale av denne praksisen i punkt 6.2.

På samme måte som opphold av 30 dagers varighet kan gi grunnlag for begrenset skatteplikt til Svalbard for arbeids- eller virksomhetsinntekt, kan slikt opphold gi grunnlag for skatteplikt til Svalbard for visse ytelser som trer i stedet for arbeidsinntekt, herunder dagpenger, sykepenger og fødselspenger. Det er en forutsetning at mottakeren var i aktivt arbeid på Svalbard da retten til slike ytelser oppstod. Det vises til svalbardskatteloven § 2-2 annet ledd.

Personer som er hjemmehørende utenfor Svalbard skal svare skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg med tilbehør som ligger på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 2-2 tredje ledd.

#### *Selskaper*

Begrenset skatteplikt til Svalbard for selskaper er regulert i svalbardskatteloven § 2-4.



Etter svalbardskatteloven § 2-4 første punktum skal selskaper som er hjemmehørende utenfor Svalbard svare skatt av inntekt vunnet ved virksomhet utøvet på Svalbard, dersom virksomheten varer sammenhengende i minst 30 dager.

Selskaper som er hjemmehørende utenfor Svalbard skal svare skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg med tilbehør som ligger på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 2-4 annet punktum.

### **2.3 Lønnstrekkordningen**

Lønn og visse andre inntekter skattlegges etter en egen lønnstrekkordning, jf. svalbardskatteloven § 3-2. Lønnstrekkordningen omfatter lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold (men ikke i virksomhet), samt pensjon og enkelte trygdeytelser som trer i stedet for arbeidsinntekt.

Lønnstrekket gjennomføres ved at arbeidsgiver holder tilbake en prosentvis del av brutto lønn som skatt. Trekket er et endelig skatteoppgjør og det finner ikke sted noen etterfølgende ligningsbehandling i egentlig forstand. Ligningsmyndighetene er imidlertid pålagt visse oppgaver også i forhold til lønnstrekkordningen. Ligningskontoret skal kontrollere trekket, beregne pensjonsgivende inntekt for kalenderåret, utarbeide skattelite, samt sende melding til skattyter om skatt, trygdeavgift og pensjonspoeng. Det vises til svalbardskatteloven § 4-6.

Inntekt som skattlegges ved lønnstrekk utgjør et eget inntektsgrunnlag i svalbardskattesystemet. Dette inntektsgrunnlaget kan ikke samordnes med inntekt som lignes. Det kan ikke gjøres fradrag av noen art i ytelsens brutto verdi i lønnstrekkordningen, verken for gjeldsrenter eller for andre kostnader. Fradrag for slike kostnader kan kun gjøres i tilknytning til inntekt som lignes, jf. punkt 2.4.

Skattesatsen i lønnstrekkordningen ble fra og med inntektsåret 2004 hevet til 8 prosent. I forbindelse med gjennomføringen av skattereformen på Svalbard ble satsen hevet ytterligere 4 prosentpoeng fra og med inntektsåret 2006. Bakgrunnen for den siste satsøkningen er omtalt i punkt 12.3. For personer som er medlemmer av den norske folketrygden, skal det i tillegg svares trygdeavgift, slik at den totale skattebelastningen på lønnsinntekt blir 19,8 prosent. For denne gruppen trekker arbeidsgiver trygdeavgiften samtidig med og på samme måte som skatt.

Når den ansatte mottar naturalytelser, gjøres fradrag for skatt så langt kontante ytelser rekker. Resterende skattebeløp skal innbetales fra den ansatte til arbeidsgiveren på ytelsestidspunktet. Det vises til svalbardskatteloven § 5-2 annet ledd.

Skattedirektoratet fastsetter årlige forskrifter med takseringsregler for naturalytelser og om overskudd på utgiftsgodtgjørelser til bruk i lønnstrekkordningen på Svalbard.

Det trekkes skatt også i lovbestemt feriegodtgjørelse. Lønnstrekk i feriegodtgjørelse gjennomføres selv om mottakeren oppholder seg utenfor Svalbard på utbetalingstidspunktet, når godtgjørelsen er opptjent under arbeidsopphold på Svalbard av minst 30 døgners varighet.

## **2.4 Inntekt som lignes**

Inntekt som ikke blir skattlagt etter lønnstrekkordningen, skattlegges ved ligning. Skattlegging ved ligning er regulert i svalbardskatteloven § 3-1.

Skattesatsen for inntekt som lignes er 10 pst.

Utgangspunktet etter svalbardskatteloven § 3-1 første ledd er at skattlegging av slik inntekt skjer etter reglene i den ordinære norske skatteloven, med mindre annet er bestemt.

I svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd er det presisert nærmere hvilke bestemmelser i det ordinære norske skattesystemet som unntas fra anvendelse på Svalbard. Bestemmelsen unntar for det første ”bestemmelsene om vilkår for skatteplikt til riket”, det vil først og fremst si §§ 2-1 til 2-5 i den ordinære norske skatteloven. Dette unntaket må sees i sammenheng med at Svalbard er gjort til eget beskatningsområde, og at det i svalbardskatteloven er fastsatt egne bestemmelser om vilkårene for alminnelig og begrenset skatteplikt for henholdsvis personer og selskaper.

Svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd unntar videre bestemmelsene ”om fordeling av beskatningsretten mellom kommuner”, det vil blant annet si kapittel 3 og § 18-7 i den ordinære norske skatteloven. Disse bestemmelsene ville det uansett ikke være aktuelt å benytte på Svalbard, fordi det ikke finnes noen inndeling i kommuner som på fastlandet. Dette unntaket har slik sett liten selvstendig verdi i fortolkningsammenheng, men er oppstilt for å tydeliggjøre lovens anvendelsesområde og skape brukervennlighet.

Videre unntas i samme paragraf bestemmelsene ”om sambeskatning av ektefeller”, det vil si §§ 2-10 og 2-12 bokstav a i den ordinære norske skatteloven. På Svalbard er det kun en skatteklasse for personlige skattytere, og sivilstatus eller forsørgelsesbyrde påvirker ikke skattens størrelse. At det ikke eksisterer skattklasser for personlige skattytere på Svalbard, må sees i sammenheng med en generell målsetting om at skattesystemet på Svalbard skal være enkelt og oversiktlig, og at lønnstrekkordningen har en sentral plass i skattsystemet.

Også bestemmelsene ”om minstefradrag” er unntatt fra anvendelse på Svalbard, det vil si §§ 6-30 til 6-32 i den ordinære norske skatteloven. Bestemmelsene om minstefradrag er bestemmelser om standardisering av fradrag i tilknytning til lønnsinntekt og enkelte andre bestemte inntekter, jf. skatteloven § 6-31. På Svalbard skattlegges lønnsinntekt på brutto grunnlag etter lønnstrekkordningen, og det gis ikke fradrag for kostnader som er pådratt for å erverve lønnen. Til gjengjeld er skattesatsene i lønnstrekkordningen

generelt lave. Ved at bestemmelsene om minstefradrag ikke er gjort gjeldende, blir det klargjort at lønn og annen inntekt etter lønnstrekkordningen er et selvstendig inntektsgrunnlag som ikke kan samordnes med andre inntekter og kostnader.

Dernest unntas bestemmelsene ”om særfradrag” fra anvendelse på Svalbard, det vil si §§ 6-80 til 6-85 i den ordinære norske skatteloven. At disse bestemmelsene er unntatt fra anvendelse på Svalbard må dels sees i sammenheng med den generelle målsettingen om enkelhet i skattesystemet for Svalbard, dels i sammenheng med lønnstrekkordningens sentrale plass i skattesystemet. Dersom det ble gitt særfradrag i alminnelig inntekt på Svalbard, ville den skattemessige effekten av dette variere i sterk grad avhengig av hva slags inntektsstruktur skattyteren hadde. Skattytere med kun eller hovedsakelig lønnsinntekt, ville ikke få noen effekt av fradraget. Likhets hensyn tilsier derfor at det ikke gis særfradrag, og at dette i stedet kompenseres gjennom et generelt lavt satsnivå.

Også særreglene om skattlegging av skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper er unntatt fra anvendelse på Svalbard, det vil si §§ 8-10 til 8-20 i den ordinære norske skatteloven. At disse bestemmelsene er unntatt må sees i sammenheng med den generelle målsettingen om et enkelt skattesystem på Svalbard og at det lave satsnivået på Svalbard reduserer behovet for en slik særordning der.

Videre oppstiller svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd en del paragrafspesifikke unntak:

For det første unntas ”bestemmelsene i §§ 2-30 til 2-32 fjerde ledd”. Disse bestemmelsene i den ordinære norske skatteloven gir fritak for skatteplikt eller begrenser skatteplikten for visse personer, institusjoner, innretninger og virksomheter mv. At bestemmelsene er unntatt fra anvendelse på Svalbard er et utslag av at en del av unntakene er utformet ut i fra samfunnsforholdene på fastlandet, og dels et utslag av målsettingen om et enkelt skattesystem med få unntak og særbestemmelser. Det lave skattenivået på Svalbard reduserer også behovet for spesifikke unntak fra eller begrensninger i skatteplikten.

Videre unntas en del spesifikke fradragsbestemmelser som har tilknytning til arbeid som inntektskilde, og hvor fradragsretten må anses ”konsumert” av lønnstrekkordningen. Det gjelder i hovedsak skatteloven § 6-13 første ledd om fradrag for kostnader ved arbeidsopphold utenfor hjemmet, §§ 6-18 til 6-20 om fradrag for foreningskontingenter og § 6-44 om fradrag for kostnader til reise mellom hjem og arbeidssted mv.

Det er også oppstilt en del unntak som må sees i sammenheng med målsettingen om et enkelt skattesystem på Svalbard, og at de lave satsene reduserer behovet for særbestemmelser. Det gjelder først og fremst unntakene som er gjort for følgende bestemmelser:

- § 6-42 om fradrag for tilskudd til vitenskapelig forskning og yrkesopplæring

- § 6-43 om fradrag for kostnader ved fremlegging av trykt vitenskapelig arbeid for doktor- eller lisensiatgrad
- § 6-47 om fradrag for trygdedes tilskudd m.v. til forsikrings- og pensjonsordninger
- § 6-48 om foreldrefradrag
- § 6-49 om særskilt fradrag i barns inntekt
- § 6-61 om særskilt fradrag for sjøfolk.

I selskapsbeskatningen er det oppstilt unntak for bestemmelsene om beregning av skjerming for personlige aksjonærer (§ 10-34) og for personlige deltakere i deltakerlignet selskap (§ 10-42 femte til tiende ledd). For selvstendig næringsdrivende beregnes skjerming etter samme regler som på fastlandet, det vil si gjennom løpende beregning av personinntekt. Beregnet personinntekt for selvstendig næringsdrivende er beregningsgrunnlag for trygdeavgift med høy sats (10,7 pst.). Skjermingsmetodens anvendelse på Svalbard er nærmere omtalt i kapittel 13.

Det er ikke oppstilt unntak med hensyn til fritaksmetodens anvendelse på Svalbard. Fritaksmetoden gjelder med andre ord fullt ut på Svalbard. Fritaksmetodens anvendelse på Svalbard er nærmere omtalt i kapittel 14.

Svalbardskatteloven § 3-1 annet ledd unntar for øvrig fra anvendelse på Svalbard kapittel 15 og 17 i den ordinære norske skatteloven. Dette er bestemmelser om skattesatser og skattebegrensning. I svalbardskattesystemet reguleres dette i egne bestemmelser.

## **2.5 Formue**

Det svares formuesskatt på Svalbard, jf. svalbardskatteloven § 3-1 første ledd. Skattepliktig formue fastsettes på vanlig måte etter skatteloven kapittel 4. Etter Stortingets vedtak om formues- og inntektsskatt til Svalbard anvendes nå tilsvarende skattesatser og bunnbeløp som gjelder på fastlandet.

## **2.6 Bestemmelser om Svalbard i den ordinære norske skatteloven**

Den ordinære norske skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 har en hovedbestemmelse om avgrensning mot svalbardskatteloven i § 2-35 annet ledd. Denne bestemmelsen har følgende ordlyd:

*”For skatt til Svalbard gjelder bestemmelser i egen lov. Ved anvendelse av denne lov skal*

- a. *personer bosatt på Svalbard og selskaper hjemmehørende på Svalbard likestilles med personer som er bosatt i utlandet, eller selskaper som er hjemmehørende i utlandet. Foregående punktum gjelder likevel ikke ved anvendelse av § 2-38 og § 10-13.*

- b. *§ 2-3 tredje ledd gis tilsvarende anvendelse for personer som tar opphold på Svalbard og anses bosatt der, med unntak for bunnbeløp etter bestemmelsens tredje punktum. Svalbard likestilles med stater innenfor EØS ved anvendelsen av § 2-3 tredje ledd. Det gis fradrag i skatt til fastlandet for skatt som godtgjøres å være betalt på gevinsten på Svalbard. Departementet gir forskrift til utfylling og gjennomføring av foregående punktum.*
- c. *personer bosatt på fastlandet og selskaper hjemmehørende på fastlandet ikke ilignes skatt av inntekt og formue som er skattlagt til Svalbard.”*

Henvisningen i bokstav a. til skatteloven § 2-38 gjelder fritaksmetoden. Svalbard og fritaksmetoden er nærmere omtalt i kapittel 14. Henvisningen til skatteloven § 10-13 gjelder såkalt kildeskatt på utbytte til utenlandsk aksjonær. Denne henvisningen innebærer at det ikke skal svares kildeskatt på utdeling av utbytte fra selskap på det norske fastlandet til aksjonær som er hjemmehørende på Svalbard.

Bokstav b. i den siterte bestemmelsen regulerer såkalt utflyttingsskatt. I forbindelse med skatteopplegget for 2006 ble det gitt nye generelle regler om skatteplikt for urealiserte gevinster ved utflytting fra Norge, se omtale i Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) kapittel 11. Latent gevinst ved utflytting ble gjort skattepliktig som om den ble realisert ved utflyttingen. Det ble gitt regler om utsatt utligning av den skattepliktige gevinsten. Ved flytting til en EØS-stat ble det ikke stilt krav om sikkerhetsstillelse, mens et slik krav ble utløst ved flytting til en stat utenfor EØS. Bestemmelsene ble gitt tilsvarende anvendelse ved flytting fra fastlandet til Svalbard. Flytting til Svalbard ble i denne sammenheng likestilt med flytting til en EØS-stat, jf. ordlyden i skatteloven § 2-35 annet ledd bokstav b.

I skatteopplegget for 2007 ble den generelle bestemmelsen om utflyttingsskatt flyttet til skatteloven ny § 10-70. Det ble også gjort en del materielle endringer, samt at ikrafttreddelsen ble utsatt til inntektsåret 2007, se omtale i Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 6. Den tidligere 5-årsregelen i skatteloven § 2-3 tredje ledd, som ikke kom til anvendelse ved flytting fra fastlandet til Svalbard, ble gjeninnført for perioden fra 13. juni 2006 og ut inntektsåret 2008. Henvisningen i skatteloven § 2-35 annet ledd bokstav b, ble ved en inkurie ikke opprettet. Det må imidlertid legges til grunn at denne bestemmelsen må leses slik at den henviser til gjeldende § 10-70. Gruppen antar at flytting fra fastlandet til Svalbard nå må likestilles med flytting til annen EØS-stat som nevnt i skatteloven § 10-70 syvende ledd annet punktum.

## **2.7 Trygdeavgift**

På Svalbard svares trygdeavgift med samme satser som på fastlandet for personer som er medlem av den norske folketrygden. Det innebærer at det svares trygdeavgift med følgende satser:

- lav sats på 3 pst. for pensjon og visse tilsvarende ytelser
- mellomsats på 7,8 pst. for lønn og enkelte andre spesifiserte former for personinntekt

- høy sats på 10,7 pst. for næringsinntekt og enkelte andre spesifiserte former for personinntekt.

Trygdeavgift er nærmere omtalt i kapittel 17.

## 2.8 Arbeidsgiveravgift

I regelverket for Svalbard er det fastsatt bestemmelser om arbeidsgiveravgift. Disse bestemmelsene har imidlertid nå liten praktisk betydning, fordi det etter Stortingets vedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden § 1 bokstav a er fastsatt 0-sats for arbeidsgiveravgift når inntekten er skattepliktig til Svalbard.

Tidligere hadde beregningsreglene for arbeidsgiveravgift praktisk betydning, fordi det gjaldt regler om ekstra arbeidsgiveravgift for særskilt høye lønninger.

Arbeidsgiveravgift er nærmere omtalt i kapittel 18.

## 2.9 Annet

For inntektsårene 2006 og 2007 gis det et særskilt *svalbardfradrag* i skatt til Svalbard på inntil 7200 kroner. Fradraget gis til skattytere som er alminnelig skattepliktig til Svalbard og som har oppholdt seg der mer enn tolv måneder. Fradraget gis ved den endelige fastsettelsen av årets inntekts- og formuesskatt. Skattefradraget gis likevel ikke med et høyere beløp enn summen av inntekts- og formuesskatt. Det vises til svalbardskatteloven § 6-3. Dette fradraget er gitt som et foreløpig lempende tiltak, for å kompensere for virkningene av satsøkningen i lønnstrekkingen til 12 pst.

Svalbardskatteloven inneholder forskjellige bestemmelser om *ligningsforvaltning* i kapittel 4. Det vises til lovbestemmelsene. Med hensyn til organiseringen av ligningsmyndighetene for Svalbard er det gitt nærmere regler i forskrift av 12. desember 1997 nr. 1296 om ligningsmyndigheter og skatteoppkrever for Svalbard § 1. Av forskriften følger det at Svalbard skal ha eget ligningskontor med kontorsted på Svalbard. Svalbard skal også ha egen ligningsnemnd og overligningsnemnd. Funksjonen som fylkesskattekontor og fylkesskattenemnd for Svalbard er lagt til henholdsvis Troms fylkesskattekontor og Troms fylkesskattenemnd. Skattedirektoratet og Riksskattenemnda er øverste organer i ligningsforvaltningen for Svalbard.

Svalbardskatteloven kapittel 5 inneholder forskjellige bestemmelser om *betaling og innkreving av skatt*. Det vises til lovbestemmelsene. Etter lovens § 5-1 annet ledd skal de funksjoner som etter skattebetalingsloven tilligger fylkesskattesjefen eller ligningssjefen for kommunen, tilligge ligningssjefen ved ligningskontoret for Svalbard. Etter samme bestemmelse skal de funksjoner som tilligger skatteoppkreveren i kommunen, tilligge skatteoppkreveren for Svalbard. Det følger av forskrift av 12. desember 1997 nr. 1296 om ligningsmyndigheter og skatteoppkrever for Svalbard § 2 at skattefogden i Troms skal være skatteoppkrever for Svalbard.

Foruten den nevnte forskriften av 12. desember 1997 nr. 1296 om ligningsmyndigheter og skattoppkrever for Svalbard mv., er det fastsatt en annen forskrift med sentrale utfyllende bestemmelser til svalbardskatteloven, jf. forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard. Sistnevnte forskrift gir utfyllende bestemmelser om selvangivelsesplikt, plikt til å levere lønnsoppgave, og om fastsettelse av trygdeavgift og arbeidsgiveravgift. Det vises til forskriften.

## **Del II**

# **Endringsbehov og målsettinger**



### 3 Bakgrunnen for revisjonsarbeidet

Arbeidsgruppen viser til omtalen av mandatet i kapittel 1, hvor bakgrunnen for det foreliggende utredningsarbeidet fremgår. I dette kapittelet utdypes temaet behovet for endringer i svalbardskattereglene på enkelte punkter.

Gruppen viser til at hovedelementene i skattesystemet for Svalbard har vært uendret gjennom lang tid, men at det i de i siste årene har skjedd flere endringer i skattesystemet for Svalbard og rammebetingelsene for dette systemet. Disse endringene har aktualisert en større gjennomgang av skattereglene for Svalbard. Dette er forhold som også fremgår av mandatet, men som gis en noe mer utfyllende omtale her.

En viktig faktor som tilsier at skattereglene for Svalbard nå blir utredet, er gjennomføringen av *skattereformen 2006*. Skattereformen 2006 ble gjennomført i fastlandssystemet i perioden 2004 til 2006, og reformen er fulgt opp i svalbardskattesystemet. Det har tradisjonelt vært en tett forbindelse mellom det ordinære norske skattesystemet og skattesystemet på Svalbard, i den forstand at skattereglene for fastlandet i vid utstrekning har vært gjort gjeldende på Svalbard. Det viktigste unntaket er at lønnsbeskatningen på Svalbard har fulgt en egen lønnstrekkordning, jf. nærmere omtale av gjeldende rett i kapittel 2. Den tette forbindelsen mellom skattesystemene for henholdsvis det norske fastlandet og Svalbard, innebærer at endringer i det ene av systemene må vurderes fulgt opp i det andre systemet. Skattereformen 2006 er fulgt opp i svalbardskattesystemet blant annet ved at

- det gjennomføres beskatning av personlige selskapsdeltakere ved utdelinger fra selskapet etter liknende hovedprinsipp som på fastlandet. Men i motsetning til i fastlandssystemet skattlegges hele utdelingen, ikke bare den delen som overstiger en beregnet risikofri kapitalavkastning av deltakerens investering. Det beregnes med andre ord ikke skjerming på Svalbard for personlige selskapsdeltakere, se nærmere omtale i punkt 13.2.
- For selvstendig næringsdrivende gjelder samme skjermingsmetode som på fastlandet, se nærmere omtale i punkt 13.2.
- Fritaksmetoden er gjort gjeldende, jf. punkt 14.2.
- Delingsmodellen er opphevet.
- For å muliggjøre en opphevelse av delingsmodellen, er det gjennomført en harmonisering av skattesatsene på eierinntekter og lønnsinntekter, gjennom en økning av skattesatsen for lønnsinntekter med 50 pst. fra 2005 til 2006, fra 8 til 12 pst.

Denne oppfølgingen av skattereformen 2006 i svalbardskattesystemet, med en betydelig økning av lønnskattesatsen, har hatt stor betydning for skattlegging av arbeidsinntekter på Svalbard. Det har i denne forbindelse vært fremholdt at lavtlønnede på Svalbard kunne fått en større skattebelastning enn lavtlønnede i Finnmark og Nord-

Troms. For å redusere de uheldige virkningene av økningen i lønnskattesatsen, ble det innført et særskilt skattefradrag på 7200 kroner for personer med alminnelig skatteplikt til Svalbard og et tillegg i barnetrygden.

Det er etter arbeidsgruppens vurdering særlig grunnlag for å vurdere om harmoniseringen av skattesatsene i lønnsbeskatningen og i eierbeskatningen bør gjennomføres på en annen måte, som ikke gir noen tilsvarende skatteskjerpelse for personer med lavere og midlere lønnsinntekter. Den gjeldende flate skattesatsen i lønnsbeskatningen, har i seg selv ingen omfordelende effekt. Det skattefradraget som gis til personer med alminnelig skatteplikt til Svalbard har en viss omfordelende effekt, men totalt sett har den gjeldende lønnsbeskatningen på Svalbard svake fordelingsvirkninger. Etter gruppens vurdering er det hensiktsmessig å vurdere om det kan oppnås en bedre fordelingsprofil gjennom visse endringer i lønnsbeskatningen, uten at det kommer i konflikt med målet om et enkelt og effektivt skattesystem.

Det er også grunnlag for en nærmere gjennomgang av kapital- og virksomhetsbeskatningen på Svalbard, og da særlig hvordan skjermings- og fritaksmetoden er innarbeidet i svalbardskattesystemet. Et sentralt spørsmål i denne forbindelse vil være om skjermingsmetoden bør gjennomføres på en mer konsekvent måte for henholdsvis selvstendig næringsdrivende og personlige selskapsdeltakere, jf. at det beregnes skjerming for den første gruppen men ikke den siste.

Et annet hovedelement som kan tilsi at det finner sted en gjennomgang av skattereglene for Svalbard, er at *økonomien er blitt stadig mer åpen* de siste årene. På Svalbard har skattesatsene i kapital- og virksomhetsbeskatningen i hovedsak stått uendret siden 1925, og det er behov for en gjennomgang av kapital- og virksomhetsbeskatningen for å tilpasse denne til endrede internasjonale rammebetingelser. Arbeidsgruppen viser i denne forbindelse til at det i mandatet særlig er påpekt at det bør legges vekt på å ikke åpne for skattetilpasninger, og å unngå insentiver og muligheter til skattemessig tilpasning i form av å flytte formue og inntekt til Svalbard.

## **4 Målsettinger i skattesystemet for Svalbard**

Målsettingene i skattesystemet for Svalbard må sees i sammenheng med de overordnede målsettingene i norsk svalbardpolitikk. De overordnede målsettingene i norsk svalbardpolitikk er

- en konsekvent og fast håndhevelse av suvereniteten
- korrekt overholdelse av Svalbardtraktaten og kontroll med at traktaten blir etterlevd
- opprettholdelse av norske samfunn på øygruppen
- bevaring av ro og stabilitet i området
- bevaring den særegne villmarksnaturen i området.

Målsettingene har ligget fast i lengre tid samtidig som det har vært bred politisk enighet om disse. Kontinuiteten og konsekvensen i disse har vært en stabiliserende faktor som har bidratt til en ønsket utvikling i området.

St. meld. nr. 9 (1999-2000) Svalbard, er den siste helhetlige gjennomgang av norsk svalbardpolitikk og stadfester de overordnede målene for norsk svalbardpolitikk. Stortingsmeldingen fungerer fremdeles som en rettesnor for den løpende behandlingen av svalbardsaker. Stortingets behandling av meldingen viste at det fremdeles er stor enighet om norsk svalbardpolitikk. Når det gjelder målet om opprettholdelse av norske samfunn på øygruppen uttalte Utenrikskomiteen, i forbindelse med behandlingen av denne meldingen, at den beste måten å sikre en positiv samfunnsutvikling på, er å legge til rette for et lokalsamfunn godt tilpasset familier. Stortinget sluttet seg også til at Longyearbysamfunnet ikke skal være et livsløpssamfunn. Disse målene er gjentatt gjennom behandlingen av de årlige svalbardbudsjettene og ligger fast.

Det fremgår av Soria Moria-erklæringen at Regjeringen Stoltenberg ser nordområdene som Norges viktigste strategiske satsingsområde i årene som kommer. Tilstedeværelse på Svalbard blir viktig for å sikre en troverdig og effektiv håndhevelse av våre store områder i nord både til lands og til havs. Regjeringen vil søke internasjonal aksept til norske synspunkter vedrørende Svalbard, fiskerisone, olje- og gassutvinning og god miljøforvaltning. I en slik sammenheng blir det viktig også å arbeide aktivt for å videreutvikle et levende miljø på Svalbard. Også Regjeringen Bondevik II satte gjennom sin fremleggelse av St.meld. nr. 30 (2004-2005) Muligheter og utfordringer i Nord, et særlig fokus på Svalbard i et nordområdeperspektiv og dette viser at det også nå er bred politisk enighet om en fortsatt satsing på Svalbard.

Regjeringen har med utgangspunkt i sin Soria Moria-erklæring utarbeidet en egen strategi for nordområdene ("nordområdestrategien"). Her pekes det nettopp på viktigheten av tilstedeværelse og suverenitetshevdelse i nord. Regjeringen ønsker videre å legge til rette for opprettholdelse av en robust norsk bosetting i Longyearbyen og 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.

Svalbardskatten har tradisjonelt vært brukt som virkemiddel for å stimulere til bosetting på øygruppen. Skattesatsen for lønnsinntekt økte fra 4 pst. i 1997 til 6 pst. i 1998, samtidig som trygdeavgiften ble redusert med 1,1 prosentpoeng. Skattesatsen ble hevet til 8 pst. i 2004. Senere er skattesatsen økt til 12 pst. i 2006. Inkludert folketrygdavgift utgjør skatten på lønnsinntekt i dag 19,8 pst. Skatt på lønnsinntekt på Svalbard beregnes på brutto grunnlag, uten de samme fradragmulighetene som på fastlandet.

Samtidig som det lave skattenivået på Svalbard har fungert som et virkemiddel for å sikre en robust norsk bosetting på Svalbard, har det reflektert et fravær av offentlige

tjenestetilbud på flere sentrale områder. Helsetilbudet er begrenset og lov om sosiale tjenester er ikke gjort gjeldende for Svalbard. En følge av dette er blant annet at samfunnet ikke er tilrettelagt for eldre og kronisk syke. Det har som nevnt ovenfor gjennom lengre tid vært en politisk målsetting å utvikle Longyearbyen til et familiesamfunn av høy kvalitet, men uten å gjøre dette til et livsløpssamfunn. Det er imidlertid grunn til å tro at et skattenivå tilnærmet som på fastlandet, vil kunne utløse krav og forventninger om utbygging av tjenestetilbudet i Longyearbyen, og derved kunne skape et press mot denne målsettingen og på sikt kunne innbære at Longyearby-samfunnet endrer karakter. En normalisering med hensyn til utbygging av tjenestetilbudet på viktige felt som helse- og sosialtjenester, vil dessuten få store økonomiske konsekvenser.

For å nå målene i svalbardpolitikken og nordområdepolitikken, mener arbeidsgruppen, jf også Ot.prp. nr. 1 (2006-2007), at man fortsatt bør legge vekt på å bruke *lavt skattenivå* som virkemiddel for å sikre bosetting og aktivitet på Svalbard. Arbeidsgruppen mener dette er avgjørende for å sikre en stabil og robust norsk bosetting på Svalbard, samtidig som dette er et viktig element for å bygge opp under de andre overordnede målsettinger for svalbardpolitikken.

Arbeidsgruppen mener derfor at et utgangspunkt for videre endringer i skattesystemet for Svalbard skal være et fortsatt lavt skattenivå.

Dernest mener arbeidsgruppen at et lavt skattenivå i svalbardbeskatningen bør rettes direkte inn mot *inntekt som har sammenheng med arbeid eller næringsvirksomhet under opphold på Svalbard*. Hensynet til å sikre en stabil og robust bosetting på Svalbard tilsier at det lave skattenivået rettes inn mot aktivitet som faktisk har funnet sted på Svalbard, snarere enn mot kapitalinntekter og andre inntekter som ikke direkte og nødvendigvis kan anses som avkastning av aktivitet på Svalbard. Denne innretningen mot arbeidsavkastning mv. på Svalbard må imidlertid ikke utelukke at det også legges vekt på å ha et lavt skattenivå i kapital- og selskapsbeskatningen. Det er viktig at nivået i kapital- og selskapsbeskatningen på Svalbard bidrar til konkurransedyktige rammebetingelser for investeringer og virksomhet på Svalbard. I arbeidsgruppens forslag kommer dette utgangspunktet til uttrykk ved at skattenivået på arbeids- og virksomhetsinntekt som er opptjent på Svalbard skal være svært lavt, mens det ikke skal være et like lavt skattenivå i kapital- og selskapsbeskatningen. Men også i kapital- og selskapsbeskatningen legges det opp til et lavt skattenivå, med vesentlig lavere skattesats enn på fastlandet.

Arbeidsgruppen viser også til at hensynet til å unngå *skatteomgåelser* taler for at skattenivået i kapital- og selskapsbeskatningen ikke legges tilsvarende lavt som skattenivået i lønnsbeskatningen. I en stadig mer åpen økonomi vil faren øke for at beskatningsområder med svært lavt skattenivå blir utsatt for forsøk på ikke-reell tilordning av inntekter. Gruppen understreker betydningen av at det tas hensyn til internasjonale rammebetingelser og faren for omgåelser ved utformingen av skattesystemet for Svalbard.

Videre mener arbeidsgruppen at skattesystemet på Svalbard må være *enkelt og tilpasset forholdene* der. En viktig forskjell i forhold til fastlandet er at innslaget av skattytere med korte og mellomlange opphold i beskatningsområdet er mye høyere enn på fastlandet. Mens skattesystemet på fastlandet kan tilpasses det forhold at de fleste skattyterne har varig tilknytning til beskatningsområdet, bør det motsatte legges til grunn på Svalbard. Det må legges opp til løsninger som er lette å administrere, og som kan ivaretas på en god måte av en liten administrasjon. Etter gruppens vurdering tilsier dette blant annet at lønnsinntekt fortsatt bør skattlegges ved lønnstrekk, og ikke ved ligning.

Gruppen legger også vekt på at det er behov for et *stabilt* skattesystem på Svalbard, for å skape forutberegnelighet for skattyterne. Et skattesystem som er tilpasset forholdene på Svalbard vil i seg selv bidra til å skape stabilitet. Og et enkelt system som bygger på visse grunnleggende prinsipper uten mange unntak og særbestemmelser legger også til rette for stabilitet. Den vektleggingen av lokaltilpassede regler og enkelhet som er omtalt foran, vil dermed bidra til stabilitet. Skattesystemet på Svalbard bør ikke uten videre benytte alle elementer som til enhver tid er vedtatt i det ordinære norske skattesystemet. Et utslag av dette er at arbeidsgruppen foreslår at det ikke skal beregnes skjerming etter skjermingsmetoden for personlige selskapsdeltakere eller selvstendig næringsdrivende på Svalbard. I større grad enn tidligere vil skattesystemet på Svalbard være frigjort fra skattesystemet på fastlandet, ved at det ikke lenger skal inkorporere sentrale og avanserte regelsett fra fastlandet slik som delingsmodellen eller skjermingsmetoden. Dette vil også på sikt kunne bidra til større stabilitet.

Så langt de særlige forholdene på Svalbard ikke taler for egne systemer, bør utgangspunktet være at det benyttes samme løsninger på Svalbard som på fastlandet. Det er hensiktsmessig å kunne bygge på løsninger som er kjente og innarbeidet i andre sammenhenger. Det er dessuten viktig at Svalbard kan ta del i den rettsutviklingen som finner sted på fastlandet gjennom ligningspraksis, rettspraksis, juridisk teori og forvaltningsuttalelser mv.

En sentral målsetting i skattesystemet for det norske fastlandet er skattemessig *nøytralitet*. Nøytralitet innebærer at forholdet mellom avkastning før og etter skatt er likt for ulike typer investeringer, og at skattesystemet ikke påvirker investeringsbeslutninger. Et nøytralt skattesystem innebærer at kapitalen styres mot de investeringene som gir høyest avkastning, og er en viktig forutsetning for en effektiv ressursallokering. Arbeidsgruppen mener at det også i skattesystemet for Svalbard bør legges vekt på nøytralitet. Men hensynet til nøytralitet må avveies mot det særlige behovet for et enkelt system på Svalbard. I tillegg gjør det lavere skattenivået på Svalbard at nøytralitetshensynet kan tillegges noe mindre vekt enn på fastlandet. Også dette er faktorer som arbeidsgruppen har lagt vekt på ved forslaget om at det ikke skal beregnes skjerming etter skjermingsmetoden på Svalbard.

Arbeidsgruppen viser også til at det er ønskelig å legge vekt på *fordelingshensyn* ved utformingen av skattereglene for Svalbard. Gjeldende skattesystem for Svalbard har i

mindre grad enn fastlandssystemet omfordelende effekt. At skattesatsen i lønnstrekkingen er helt flat er hovedårsaken til at skattesystemet for Svalbard har liten omfordelende effekt. Det skattefradraget som er vedtatt for Svalbard for inntektsårene 2006 og 2007, bidrar imidlertid til at systemet får noe forbedrede fordelingssegenskaper. Arbeidsgruppen foreslår enkelte endringer i lønnstrekkingen som vil gjøre fordelingssegenskapene bedre. Arbeidsgruppen mener imidlertid at hensynet til omfordeling ikke bør være like sterkt i skattesystemet for Svalbard som i det ordinære norske skattesystemet, fordi omfordelingshensynet må avveies mot behovet for et enkelt system på Svalbard og de lave satsene som foreslås i lønnsbeskatningen der.

Arbeidsgruppen mener også at det er ønskelig at reglene for Svalbard tar et visst hensyn til *forsørgerbyrde*. Gruppen viser til at hensynet til forsørgerbyrde ivaretas gjennom den nylig gjennomførte endringen i barnetrygdreglene. Fra og med inntektsåret 2007 gis det på Svalbard et eget svalbardtillegg i barnetrygden, svarende til finnmarkstillegget som gis til bosatte i Finnmark og deler av Nord-Troms. Arbeidsgruppen mener det er hensiktsmessig at hensynet til forsørgerbyrde ivaretas på en slik måte, og slutter seg til at svalbardtillegget i barnetrygden videreføres. Gruppen mener det ikke er grunnlag for å ivareta hensynet til forsørgerbyrde ut over dette, gjennom særskilte tiltak i skattesystemet.

## 5 Oversikt over befolkningsutvikling, næringsstruktur og prisutvikling på Svalbard

Som det fremgår av tabell 5.1, har befolkningen i de norske bosettingene økt jevnt. Samtidig ser man at antall russiske innbyggere har sunket dramatisk. Dette skyldes fraflyttingen og nedleggelsen av den russiske bosetningen Pyramiden sammen med nedbemanning i Barentsburg.

Tabell 5.1 Befolkningsutvikling på Svalbard

År	Totalt <sup>1</sup>	Norske bosettinger <sup>2</sup>	Bosetting Barentsburg <sup>3</sup>
1991	3408	1148	2260
1994	3088	1218	1870
1998	2625	1476	1149
2000	2431	1538	893
2001	2555	1652	903
2002	2626	1676	950
2003	2682	1764	918
2004	2651	1865	786
2005	2676	1929	747
2006	2448	2000	448

<sup>1</sup> Den polske bosetningen i Hornsund er holdt utenfor.

<sup>2</sup> Fra 1991-1999 er tallene hentet fra det sentrale folkeregisteret. Fra 2000 er tallene hentet fra det lokale befolkningsregisteret og inkluderer alle de norske bosettingene, samt utlendinger som ikke har vært registrert bosatt på fastlandet.

<sup>3</sup> Består av bosettingen i Barentsburg som inneholder russere og ukrainere.

Kilde: Svalbardstatistikk 2005; Statistisk Sentralbyrå, Samfunns- og næringsanalysen Svalbard 1991-2005; Longyearbyen lokalstyre.

Når det gjelder kvinneandelen i befolkningen i Longyearbyen har denne vært stabil rundt 40 pst. de senere årene, mot 51 pst. på fastlandet. Antallet barn og unge mellom 0-19 år utgjør ca 20 pst. av befolkningen mot 25 pst. på fastlandet (Samfunns- og næringsanalysen 1991-2005). Disse tallene tyder på at familiesamfunnet er vel befestet i Longyearbyen.

Tabell 5.2 viser en økning i antall utenlandske innbyggere i Longyearbyen og økningen har vært spesielt stor blant russere og thailendere.

*Tabell 5.2 Befolkningsutvikling i Longyearbyen etter nasjonalitet*

Land	2002	2003	2004	2005
Norge	1450	1507	1591	1641
Thailand	49	48	52	61
Sverige	35	39	42	42
Danmark	14	23	26	24
Tyskland	14	20	16	24
Russland	12	13	20	23
Øvrige Europa	40	58	56	69
Øvrige utenom Europa	23	16	20	18
<b>Totalt</b>	<b>1637</b>	<b>1724</b>	<b>1823</b>	<b>1902</b>

Kilde: Samfunns- og næringsanalysen 1991-2005; Longyearbyen lokalstyre.

Tabell 5.3 viser at det er relativt stor utskiftningstakt på Svalbard og at den har økt de senere år, og da særskilt i 2006. Tallene for 2006 innebærer at om lag hver fjerde innbygger flytter fra de norske bosettingene hvert år.

*Tabell 5.3 Utskiftningstakt i de norske bosettingene på Svalbard 2002 – 2006<sup>1</sup>*

	2002	2003	2004	2005	2006
Totalt folketall per 31.12	1676	1764	1865	1947	2000
Utflytting	256	318	306	382	484
Turnover i de norske bosettingene	15 %	19 %	17 %	20 %	24 %
Turnover i bedriftene i Svea/Longyearbyen	17 %	18 %	17 %	16 %	

<sup>1</sup> Utskiftnings takten viser hvor stor prosent av folketallet ved årets begynnelse som flytter fra Svalbard i løpet av året. Tallene inkluderer bosettingene Longyearbyen, Ny-Ålesund og Svea, samt fangstfolk. Utskiftnings takten i bedriftene omfatter de faste stillingene (hel- og deltid).

Kilde: Samfunns- og næringsanalysen 1991-2005; Longyearbyen lokalstyre.

Tabell 5.4 viser utviklingen i antall årsverk i Longyearbyen og Svea fordelt på næringsgrupper. Tabellen viser at de senere år har vært en betydelig økning i antall årsverk innenfor bergverksdrift og utvinning. Dette skyldes Store Norske sitt økte aktivitetsnivå. Som en konsekvens av dette har også antall årsverk innen avledet virksomhet som bygge- og anleggsvirksomhet økt betydelig. Tabellen viser også at det

har vært en markant økning innenfor undervisningssektoren. Innenfor reiselivet (Hotell og restaurantvirksomhet/Transport og kommunikasjon) var det en stor vekst frem til 2000/2001. Deretter har utviklingen vært preget av stagnasjon.

Tabell 5.4 Næringsstruktur og aktivitetsutvikling

Kategori	1991	1996	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Bergverksdrift og utvinning	370	266	219	267	234	247	286	338
Industri	6	7	15	16	14	9	10	10
Bygge- og anleggsvirks.	27	107	145	141	187	212	226	242
Varehandel	26	57	84	83	96	94	94	105
Hotell og restaurantvirks.	20	100	132	148	114	103	109	112
Transport og kommunik.	99	138	178	213	211	205	190	198
Finans. t.j.yting /forsikring, eiendomsdr., utleievirk.	11	62	83	109	108	87	85	103
Off. forvaltning	139	99	117	119	123	125	137	135
Undervisning	28	55	72	83	89	93	95	103
Helse- og sosialtjenester	18	23	26	23	27	25	21	20
Andre sos. og pers. tjen.	12	15	12	14	15	15	11	10
Sum ekskl. studenter	756	929	1083	1216	1218	1215	1264	1376
<b>Sum inkl. studenter</b>	<b>756</b>	<b>1016</b>	<b>1186</b>	<b>1334</b>	<b>1339</b>	<b>1334</b>	<b>1390</b>	<b>1502</b>

Kilde: Samfunns- og næringsanalysen 1991-2005; Longyearbyen lokalstyre.

Longyearbyen lokalstyre gjennomfører årlige analyser av lønnsomheten i næringslivet på Svalbard, jf. oversikt i rapporten Samfunns- og næringsanalysen Svalbard 1991- 2005. Rapporten konkluderer blant annet med følgende:

*”Det generelle inntrykket fra beregningene er at næringslivet på Svalbard ikke skiller seg nevneverdig fra landsgjennomsnittet. Svalbard-bedriftene har gjennomgående bedre driftsmarginer, men avkastningen på bokført kapital er noe lavere enn på fastlandet.”*

Konsumprisindeksen for Svalbard har steget med 1,5 pst. fra oktober 2004 til oktober 2005, jf. tabell 5.5. Til sammenlikning steg konsumprisene på fastlandet med 1,8 pst. i samme periode. Som det fremgår av tabellen, har den største prisøkningen har funnet sted innenfor konsumgruppen *Matvarer og alkoholfrie drikkevarer og Bolig, lys og brensel*. Disse to gruppene veier også spesielt tungt i husholdningenes budsjetter.

Tabell 5.5 Prisendring og vekting i prosent, oktober 2004 - oktober 2005

	SVALBARD		FASTLANDET	
	Prisendring	Vekting	Prisendring	Vekting
TOTALINDEKS	1,5	100	1,8	100
Matvarer og alkoholfrie drikkevarer	3,7	12,7	2,2	11,7
Alkohol og tobakk	-0,5	2,2	2,3	3,0
Klær og skotøy	-1,5	7,8	-2,9	5,9
Bolig, lys, brensel	3,9	17,6	2,1	26,0
Møbler, husholdningsartikler	1,1	4,7	-0,2	7,0
Helsepleie	-3,2	1,5	2,7	2,8
Transport	1,4	23,1	4,3	17,3
Post- og teletjenester	1,4	2,7		2,7
Kultur og fritid	-1,2	15,1	0,8	12,5



Utdanning	1,9	0,3	2,2	0,3
Hotell- og restauranttjenester	3,1	5,4	1,8	3,9
Andre varer og tjenester	1,5	6,9	1,7	6,9

Kilde: Statistisk Sentralbyrå; Konsumprisindeksen for Svalbard 2005, Samfunns- og næringsanalysen 1991-2005; Longyearbyen lokalstyre.

Konsumprisindeksen for Svalbard har steget med 1,1 pst. fra oktober 2005 til oktober 2006, jf. tabell 5.6. Til sammenlikning steg konsumprisindeksen på fastlandet med 2,7 pst. i samme periode. Den viktigste årsaken til høyere prisvekst på fastlandet sammenliknet med Svalbard var prisutviklingen på elektrisitet som steg med hele 47,4 pst. i tolv månedersperioden. Konsumprisindeksen på fastlandet uten elektrisitet steg med 1,0 pst. i samme periode.

Det fremgår av tabellen at den største prisøkningen har funnet sted innenfor konsumgruppen *Utdanning*. Denne har imidlertid en relativ liten vekt i forhold til de andre konsumgruppene. Av de konsumgruppene som har størst betydning for husholdningenes budsjetter, viser tabellen at *Matvarer og alkoholfrie drikkevarer* har en økning som overstiger den generelle økningen. Samtidig har økningen innenfor gruppene *Transport og bolig, lys og brensel* vært større enn gjennomsnittet for konsumprisindeksen. Sammenliknet med fastlandet er imidlertid økningen innenfor gruppen *Bolig, lys og brensel* liten.

Tabell 5.6 Prisendring i prosent, oktober 2005 – oktober 2006

	<b>SVALBARD</b>	<b>FASTLANDET</b>
	<b>Prisendring</b>	<b>Prisendring</b>
TOTALINDEKS	1,1	2,7
Matvarer og alkoholfrie drikkevarer	4,4	1,7
Alkohol og tobakk	1,2	2,4
Klær og skotøy	-2,4	-4,9
Bolig, lys, brensel	1,9	8,8
Møbler, husholdningsartikler	1,8	-1,6
Helsepleie	0,6	3,0
Transport	2,2	1,9
Post- og teletjenester	-3,9	-3,8
Kultur og fritid	-0,6	0,8
Utdanning	4,6	
Hotell- og restauranttjenester	2,4	3,8
Andre varer og tjenester	-1,6	-0,7

Kilde: Statistisk Sentralbyrå; Konsumprisindeksen for Svalbard 2006.

## **Del III**

# **Vilkårene for skatteplikt til Svalbard**

## 6 Vilkårene for begrenset og alminnelig skatteplikt til Svalbard

### 6.1 Utgangspunkt

Vilkårene for *alminnelig* skatteplikt til Svalbard fremgår av svalbardskatteloven § 2-1 og § 2-3. Alminnelig skatteplikt for *personer* er regulert i § 2-1. Etter § 2-1 første ledd skal personer som er bosatt på Svalbard, som utgangspunkt svare skatt til Svalbard av hele sin formue og inntekt. En person anses som bosatt på Svalbard når vedkommende har tatt varig opphold der. Opphold av minst 12 måneders varighet regnes som bosettelse fra begynnelsen av oppholdet. Skatteplikten bortfaller når personen tar opphold utenfor Svalbard og vedkommende blir skattepliktig som bosatt på fastlandet eller i fremmed stat. Etter § 2-1 annet og tredje ledd avgrenses skatteplikten mot lønn og inntekt fra næringsvirksomhet opptjent utenfor Svalbard. Alminnelig skatteplikt for *selskaper* er regulert i § 2-3. Etter § 2-3 første ledd skal selskaper som er hjemmehørende på Svalbard som utgangspunkt svare skatt av hele sin inntekt. Et selskap anses hjemmehørende på Svalbard dersom det har kontor på Svalbard og selskapet ledes derfra. Etter § 2-2 annet ledd avgrenses selskapets skatteplikt mot inntekt som er skattepliktig ved annen norsk ligning eller i fremmed stat. Etter § 2-1 fjerde ledd og 2-3 tredje ledd skal personer og selskaper ikke svare skatt til Svalbard av formue og inntekt av fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger utenfor Svalbard.

Vilkårene for *begrenset* skatteplikt til Svalbard fremgår av svalbardskatteloven § 2-2 og § 2-4. Begrenset skatteplikt for *personer* er regulert i § 2-2. Etter § 2-2 første ledd får personer som tar midlertidig opphold på Svalbard og der utfører arbeid eller utøver næringsvirksomhet, skatteplikt til Svalbard for inntekt vunnet ved slikt arbeid eller virksomhet dersom oppholdet varer sammenhengende i 30 dager. Begrenset skatteplikt for *selskaper* er regulert i § 2-4. Etter § 2-4 skal selskaper som er hjemmehørende utenfor Svalbard svare skatt av inntekt vunnet ved virksomhet utøvet på Svalbard, dersom virksomheten varer sammenhengende i minst 30 dager. Personer og selskaper hjemmehørende utenfor Svalbard skal svare skatt av formue i og inntekt av fast eiendom og anlegg med tilbehør som ligger på Svalbard. Det kan kreves fradrag for gjeld stiftet til erverv av slik formue og renter av denne gjelden. Det vises til svalbardskatteloven § 2-2 tredje ledd og § 2-4 annet punktum.

Arbeidsgruppen viser til at reglene om vilkår for skatteplikt til fastlandet ble revidert med virkning fra og med inntektsåret 2004. Arbeidsgruppen konstaterer at det ble lagt opp til en ny fortolkningspraksis med hensyn til avgrensningen av skatteplikten mellom Svalbard og fastlandet ved denne revisjonen. Etter den nye praksis anses ikke norske skattytere å miste sin etablerte tilknytning til riket når de oppfyller vilkårene for å være skattemessig hjemmehørende på Svalbard. Så lenge vilkårene for alminnelig skatteplikt

til Svalbard er oppfylt, går skatteplikten til Svalbard foran skatteplikten til fastlandet. Men denne "underliggende" skatteplikten til fastlandet gjeninntre så snart den alminnelige skatteplikten til Svalbard opphører. Den praktiske konsekvensen av dette er først og fremst at skattyterne gjenoppretter den alminnelige skatteplikten til det norske fastlandet uten at de må følge reglene om etablering av skatteplikt til fastlandet etter å ha vært skattemessig hjemmehørende på Svalbard.

For en mer fullstendig gjennomgang av skattepliktsvilkårene til Svalbard etter gjeldende rett, vises til kapittel 2.

Arbeidsgruppen viser til at de forslagene som fremmes i denne rapporten ikke nødvendigvis endringer i vilkårene for skatteplikt til Svalbard. Arbeidsgruppen mener at de gjeldende skattepliktsvilkårene fungerer godt, og gir en hensiktsmessig avgrensning av skatteplikten mellom Svalbard, det norske fastlandet og andre beskatningsområder. *Arbeidsgruppen vil derfor ikke foreslå endringer i lovbestemmelsene om skatteplikt til Svalbard.*

Ved pendling mellom fastlandet og Svalbard og fastlandet er det etablert ligningspraksis med særskilte kriterier for skatteplikt til Svalbard. Arbeidsgruppen har vurdert denne praksisen nærmere, jf. punkt 6.2.

## **6.2 Særlig om pendling til og fra Svalbard**

Utgangspunktet etter gjeldende rett er altså at personer må ha 30 dagers sammenhengende opphold på Svalbard for å få begrenset skatteplikt dit for lønnsinntekt mv. Ved atskilte opphold på Svalbard skal i utgangspunktet hvert opphold vurderes for seg i forhold til 30-dagersvilkåret.

I visse tilfeller med pendling mellom fastlandet og Svalbard er det i praksis åpnet for unntak fra dette utgangspunktet. I Lignings-ABC 2006 side 1006 er denne praksisen formulert slik:

"Skattyter må oppholde seg sammenhengende minst 30 dager på Svalbard for at skatteplikt til Svalbard skal inntre, jf. svbsktl. § 2-2 (1). Det er imidlertid ikke satt krav til antall dager vedkommende arbeider under oppholdet. Regelen om 30 dager sammenhengende opphold på Svalbard skal praktiseres slik at ethvert brudd i oppholdet på Svalbard avbryter perioden. [...]"

*Unntak gjøres i spesielle tilfeller for personer som arbeider i turnusordninger på Svalbard når kravet til arbeidstid og sikkerhet gjør at 30-dagerskravet ikke kan oppfylles. Det forutsettes imidlertid at første periode utgjør minst 30 dager, og at vedkommende har hele sitt arbeidsforhold på Svalbard."* [Kursivert her]

Denne praksis innebærer at en person kan oppnå svalbardskatt på lønnsinntekt selv om vedkommende har sterk fastlandstilknytning i form av bopel og eventuelt familie på fastlandet, og oppholder seg et betydelig antall døgn på fastlandet i løpet av året.

Ordningen er begrenset til å omfatte arbeidstakere som ikke kan oppfylle 30-dagerskravet av hensyn til arbeidstids- og sikkerhetsbestemmelser. Det er derfor bare arbeidstakere i arbeidsintensive skiftordninger og enkelte grupper av beredskaps- og sikkerhetspersonell som kan beholde skatteplikten til Svalbard på dette grunnlaget. Ligningsmyndighetene har til nå ikke gjort konkrete vurderinger av om disse vilkårene er oppfylt i det enkelte tilfellet. I praksis vil derfor hovedkriteriet for å komme inn under ordningen være at vedkommende ikke har arbeidsinntekt på fastlandet.

Økonomisk sett vil det kunne være svært gunstig å innrette seg i henhold til denne praksisen. Vedkommende arbeidstaker vil kunne utnytte fradrag for boliglånsrenter mv. i en eventuell ektefelles fastlandsinntekt og i annen inntekt som vedkommende måtte ha, og som er skattepliktig til fastlandet. Vedkommende kan dermed oppnå både lav svalbardskatt på lønnsinntekten, og i praksis uavkortet fradragsrett for boliglånsrenter mv. Fordi vedkommende som arbeider på Svalbard ikke har arbeidsinntekt på fastlandet, vil familier i mange tilfeller oppfylle vilkårene for skattlegging i skatteklasse 2. Og dersom det ikke foreligger tilstrekkelig fastlandsinntekt til å utnytte boliglånsrenter mv. fullt ut, vil ligningsmessig underskudd kunne fremføres og avregnes mot fremtidig fastlandsinntekt.

Det foreligger per i dag ikke sikre tall for hvor mange skattytere som pendler fra arbeid på Svalbard til fast bolig på fastlandet. Anslag fra Svalbard likningskontor tyder på at det er 300 til 400 arbeidstakere som vil ha en slik pendlerstatus i inntektsåret 2007. Tendensen er at antallet pendlende arbeidstakere er økende.

Frem til 1977 var all inntekt opptjent på Svalbard skattepliktig dit, uavhengig av oppholdets varighet. Fra 1. juli 1977 ble daværende svalbardskattelov § 12 endret slik at det ble krevet minimum 30 dagers sammenhengende opphold for at inntekt opptjent på Svalbard også skulle være skattepliktig dit. Dette vilkåret ble innført fordi det burde "ligge utenfor formålet med den spesielle svalbardbeskatning å tilgodese lønnstakere som på grunn av sin tjenestestilling her i landet og som ledd i utførelsen av arbeid som knytter seg til denne stillingen, har kortvarige arbeidsoppdrag på Svalbard", jf. Ot.prp. nr. 53 (1976-1977) punkt 5.1. Det ble også vist til at praktiske hensyn talte for endringen.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det flere hensyn som kan tale for å stramme inn praksis på dette punktet, slik at kravet om at hvert enkelt opphold på Svalbard må ha vart i 30 dager praktiseres strengere.

Arbeidsgruppen mener generelt at det bør være en forutsetning for å oppnå beskatning etter svalbardskatteloven, at man har opphold på Svalbard av en viss varighet. En slik forutsetning kommer klart til uttrykk i loven og i forarbeidene.

Den aktuelle praksisen er ikke direkte forenlig med ordlyden i svalbardskatteloven § 2-2. Praksisen er ikke nevnt i forarbeidene til gjeldende svalbardskattelov, og synes heller ikke å ha vært omtalt for Stortinget i andre sammenhenger. Denne praksisen har derfor svak lovmessig forankring.

Arbeidsgruppen viser til at man ved å stramme inn praksis i slike pendlertilfeller vil støtte opp under målsettingen om en stabil og fast bosetting på Svalbard. Etter arbeidsgruppens vurdering kan det ikke være ønskelig at Longyearbyen utvikler seg i retning av å bli et pendlersamfunn. Økningen i antall pendlende arbeidstakere i de senere år kan slik sett tale for en innstramning av praksis.

Arbeidsgruppen vil imidlertid også vise til at det er problemer knyttet til en innstramning av praksis.

En innstramning vil for det første kunne innebære en betydelig skatteskjerpelse for berørte personer, og dermed kunne bidra til å redusere tilbudet av arbeidskraft på Svalbard.

Enkelte personer i turnus vil dessuten kunne velge å oppholde seg på Svalbard i friperioder for å oppfylle kravet om 30 dagers opphold, uten å søke fastere tilknytning til svalbardsamfunnet. Etter arbeidsgruppens vurdering er det uheldig om skattesystemet gir et slikt insitament. Gruppen påpeker at en slik virkning blant annet vil kunne svekke den enkelte arbeidstakers velferd, på grunn av fravær fra familie og nettverk på fastlandet.

I spesielle tilfeller tilsier rimelighetshensyn at det uansett åpnes for visse unntak fra kravet om at hvert enkelt opphold har vart i 30 dager. Typiske situasjoner vil være ved fastlandsopphold i forbindelse med legebehandling for den ansatte selv, og ved sykdom eller død hos familie på fastlandet. Gjeldende praksis innebærer derimot at det ikke blir nødvendig å oppstille og håndheve slike unntak.

Ligningsmyndighetene har begrensede muligheter for å kontrollere om arbeidstakerne faktisk har oppholdt seg på Svalbard i hele den første 30-dagersperioden. En innstramning vil medføre et økt kontrollbehov for ligningsmyndighetene i det hvert enkelt arbeidsopphold på Svalbard nå må være av 30 dagers varighet, og eventuelt kontroll av om betingelsene for særskilt unntak er oppfylt. Ligningsadministrative hensyn taler derfor for at dagens praksis videreføres.

Arbeidsgruppen viser til at det er sterke hensyn som trekker i begge retninger i spørsmålet om praksis ved arbeidspendling mellom fastlandet og Svalbard bør strammes inn. *Arbeidsgruppen foreslår ingen endring av praksis på området*, men understreker at dette standpunktet er tatt under sterk tvil. Etter arbeidsgruppens vurdering vil det være *naturlig at denne problemstillingen understrekes overfor høringsinstansene, og at disse særskilt inviteres til å kommentere dette spørsmålet.*

For øvrig påpeker arbeidsgruppen at en eventuell innstramning kan gjennomføres uten å endre de lovbestemte vilkårene for alminnelig eller begrenset skatteplikt til Svalbard.

## **Del IV**

# **Skattlegging av arbeidsinntekt og pensjoner**



## 7 Arbeidsinntekt (lønn)

### 7.1 Innledning

I del II er det vist til at det er naturlig at skattesystemet på Svalbard tar utgangspunkt i skattereglene for fastlandet. Det er hensiktsmessig at skattesystemet for Svalbard baseres på løsninger som er kjente på fastlandet, og at den løpende rettsutviklingen som finner sted på fastlandet også gis virkning for Svalbard. Dette utgangspunktet må imidlertid avveies mot at samfunnsforholdene er forskjellige på Svalbard og på fastlandet, og at en del fastlandsløsninger ikke passer på Svalbard. På noen områder er det hensiktsmessig eller påkrevet med avvikende løsninger på Svalbard.

I det gjeldende skattesystemet for Svalbard går det et hovedskille mellom lønnsbeskatning og annen beskatning. Ved skattlegging av lønn og enkelte liknende ytelser gjelder en egen lønnstrekking hvor arbeidsgiver holder tilbake en prosentvis andel av brutto lønn ved utbetalingen til den ansatte, som et endelig skatteoppgjør. Noen etterfølgende ligningsbehandling finner ikke sted for slik inntekt. Annen inntekt enn lønn mv. skal lignedes, og for slik inntekt gjelder i stor grad de samme skattereglene som på fastlandet. Det vises til nærmere omtale av gjeldende rett i kapittel 2.

I denne delen gjennomgår arbeidsgruppen skattlegging av lønn mv. på Svalbard. Gruppen har vurdert om det er behov for avvikende regler på Svalbard ved skattlegging av lønn mv., og vurdert ulike sider ved mulige løsninger.

Lønnsbeskatningen på Svalbard kan tenkes gjennomført i mange varianter. Arbeidsgruppen har vurdert de variantene som etter gruppens vurdering fremstår som mest aktuelle. Forskjellige kombinasjoner av de vurderte løsningene kan også tenkes, men gruppen har ikke funnet det nødvendig eller hensiktsmessig å gå nærmere inn på slike kombinasjoner.

De løsningene som arbeidsgruppen har vurdert er:

- Gjeldende lønnstrekking, jf. punkt 7.2.1
- Fastlandsregler (ligning) og et eget svalbardfradrag, jf. punkt 7.2.2
- Kombinert ligning og lønnstrekking, jf. punkt 7.2.3
- Modifisert lønnstrekking, jf. punkt 7.2.4

## 7.2 Vurdering av mulige løsninger

### 7.2.1 Gjeldende lønnstrekkordning

#### *Beskrivelse av vurdert løsning*

Innledningsvis har arbeidsgruppen vurdert ulike sider ved gjeldende system for skattlegging av lønnsinntekt på Svalbard. Det vil si lønnstrekk med etterfølgende refusjonsoppgjør, slik dette er vedtatt for inntektsårene 2006 og 2007.

Lønnstrekkordningen er en særlig bruttoskatteordning for lønn og visse lignende ytelser. Ved lønnsutbetalingen trekker arbeidsgiver 12 pst. av ytelsens bruttoverdi som skatt, med tillegg av trygdeavgift for arbeidstakere som er medlemmer av den norske folketrygden. Når den ansatte mottar naturalytelser gjøres fradrag for skatt så langt kontante ytelser rekker, og eventuelt resterende skattebeløp innbetales fra den ansatte til arbeidsgiveren på ytelsestidspunktet. Det er fastsatt egne takseringsregler for naturalytelser og for fastsetting av overskudd for utgiftsgodtgjørelser for Svalbard. Det vises til svalbardskatteloven §§ 3-2 og 5-2, det årlige svalbardskattevedtaket og årlige forskrifter om takseringsregler til bruk ved lønnstrekk (senest av 14. desember 2006 nr. 1441).

Ved lønnstrekkordningen finner det ikke sted noen etterfølgende ligningsbehandling i egentlig forstand, men ligningsmyndighetene er pålagt visse oppgaver også i forhold til lønnstrekkordningen. Ligningskontoret skal blant annet kontrollere at lønnstrekket er riktig fastsatt og beregne pensjonsgivende inntekt for kalenderåret, jf. svalbardskatteloven § 4-6.

Skattytere er ikke pålagt å levere selvangivelse når de kun eller i det vesentligste har lønnsinntekt, jf. svalbardskatteloven § 4-4 og forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 1.

For inntektsårene 2006 og 2007 er det vedtatt at det skal gis et særskilt skattefradrag, hvor også skatt fastsatt ved lønnstrekk gir grunnlag for fradrag. Personer som innen utløpet av inntektsåret har vært skattemessig bosatt på Svalbard i minst 12 måneder, gis et skattefradrag på 7200 kroner ved den endelige fastsettelsen av årets inntekts- og formuesskatt. Skattefradraget gis ikke med høyere beløp enn summen av inntekts- og formuesskatt. Det vises til svalbardskatteloven § 6-3.

Lønnstrekkssystemet er ikke særegent for Svalbard. Slike systemer er i noen utstrekning også benyttet utenfor Svalbard, hvor det er behov for et enkelt system som er lett å administrere. Slike systemer betegnes ofte i skatterettslitteraturen som "PAYE-systemer" ("Pay As You Earn").

For en mer utfyllende beskrivelse av gjeldende lønnstrekkordning vises til kapittel 2.

### *Arbeidsgruppens vurdering*

Arbeidsgruppen mener det er mange og viktige fordeler knyttet til skatlegging av lønn ved lønnstrekk på Svalbard. Lønnstrekkordningen er enkel å forholde seg til for de ansatte, blant annet ved at det ikke er nødvendig med skattekort og levering av selvangivelse. Det er lett å se skattemessige konsekvenser av inntektsopptjeningen, og løsningen innebærer at lønnstakere slipper usikkerhet knyttet til om et etterfølgende avregningsoppgjør vil gi restskatt eller tilgodebeløp. Også for arbeidsgivere er løsningen enkel å forholde seg til. Fra et ligningsadministrativt synspunkt innebærer ordningen at lønnsinntekt kan unntas fra ordinær ligning, og at det kun blir enkle kontrollfunksjoner knyttet til slik inntekt. Ordningen innebærer at lønnsbeskatningen kan gjennomføres på en svært rasjonell og lite ressurskrevende måte.

De fordelene som er påpekt foran er særlig viktige i et samfunn som Svalbard, hvor mange arbeidstakere har kortvarige opphold og løs tilknytning til beskatningsområdet. I en slik sammenheng er det svært hensiktsmessig å gjennomføre et enkelt og endelig inntektsoppgjør i tilknytning til lønnsutbetalingen. En beskatningsløsning som forutsetter forskuddstrekk fastsatt på bakgrunn av tidligere inntektshistorikk, og lignings- og avregningsoppgjør i året etter inntektsåret, er mindre egnet under slike forhold.

Gjennom ordningen med skattefradrag som er vedtatt for inntektsårene 2006 og 2007, forbedres også fordelingsegenskapene ved lønnstrekkordningen, ved at skatten relativt sett reduseres mest for lave og midlere inntekter. En slik løsning med etterfølgende refusjon av skattebeløp er lett å administrere, og enkelheten i lønnstrekkordningen blir langt på vei opprettholdt til tross for dette tilleggselementet.

Det er imidlertid etter arbeidsgruppens vurdering også viktige ulemper knyttet til gjeldende beskatningsløsning. Arbeidsgruppen vil påpeke følgende forhold:

Med unntak av den lempningen som det gjeldende skattefradraget gir, er satsstrukturen i lønnstrekkordningen flat. En flat satsstruktur innebærer at skattesystemet ikke får noen omfordelende effekt, og begrenser mulighetene for harmonisering med andre skattesatser. Etter at delingsmodellen ble opphevet på Svalbard og utbyttebeskatning ble innført, har det vært behov for harmonisering av skattesatsene på lønn og eierinntekter (aksjeutbytter og aksjegevinster mv.). Et viktig mål med skattereformen 2006, er å sikre mest mulig lik beskatning av reelle arbeidsinntekter og eierinntekter. På Svalbard ble dette gjennomført ved å øke skattesatsen på lønn fra 8 pst. i 2005 til 12 pst. i 2006. Sammen med trygdeavgift på 7,8 pst. ga dette totalt 19,8 pst., noe som harmoniserer godt med beskatningen av eierinntekter (19 pst. når selskap og eier sees under ett). Etter gruppens vurdering er det imidlertid uheldig at systemtekniske forhold som legger føringer på maksimal marginal skattesats på lønn, skal binde beskatningen også på lavere nivåer. Men med et system som er basert på en flat skattesats må det nødvendigvis bli slik. Denne

manglende fleksibiliteten med hensyn til å kunne tilpasse skattenivået på ulike nivåer, representerer etter gruppens vurdering et hovedproblem med gjeldende lønnstrekkordning.

Etter gruppens vurdering kunne satsøkningen fra 8 til 12 pst. gi en uforholdsmessig høy beskatning av lavere og midlere inntekter, i den grad økningen ikke ble motsvart av supplerende lempende tiltak. Innføringen av skattefradraget var et viktig lempende tiltak, som etter gruppens vurdering også er lett å administrere. Men gruppen mener at et slikt etterfølgende fradrag i liten grad er egnet som en varig ordning. Gruppen vil i denne forbindelse påpeke følgende forhold:

- Ordningen innebærer en likviditetsulempe for skattyterne, ved at de først får refundert skattebeløpet året etter inntektsåret.
- Ordningen innebærer at kun personer som har vært skattemessig bosatt på Svalbard i minst 12 måneder har rett til fradrag, og ikke andre personer.
- Ordningen kan innebære visse praktiske problemer i forhold til refusjonsoppgjør for utflyttede utlendinger.

Som en oppsummering vil gruppen anføre at lønnstrekkordningen i utgangspunktet er godt egnet til bruk på Svalbard. Men i sin nåværende form med en forholdsvis høy flat bruttosats og etterfølgende refusjon for visse skattytere, fungerer systemet etter gruppens vurdering ikke tilstrekkelig godt til at det kan anbefales som varig løsning. Arbeidsgruppen kan derfor ikke anbefale videreføring av gjeldende ordning i dens nåværende form.

### *7.2.2 Fastlandsregler (ligning) og eget svalbardfradrag*

#### *Beskrivelse av vurdert løsning*

Her vurderes en løsning hvor bestemmelsene om inntektsbeskatning i den ordinære norske skatteloven fullt ut eller i det vesentligste også gis anvendelse på Svalbard. Lønnsinntekt vil da ikke være et eget inntektsgrunnlag uten samordningsmulighet med andre inntekter og fradrag, men inngå ved fastsettelsen av alminnelig inntekt og personinntekt på samme måte som i det ordinære norske skattesystemet. Personinntekt vil være beregningsgrunnlag for trygdeavgift og toppskatt. For personlige skattytere gis et eget svalbardfradrag for å sikre en fortsatt lav beskatning. Svalbardfradraget kan gis i stedet for personfradrag (men med et høyere beløp), eller som et supplement til personfradraget. For øvrig kan skattesatser, bunnfradrag og innslagspunkter i toppskatten fastsettes på samme måte som i Finnmark og Nord-Troms, jf. boks 7.1.

I dette kapitlet drøftes først og fremst skattlegging av arbeidsinntekter. For kapital- og virksomhetsinntekter er det flere hensyn som tilsier at beskatningen tar utgangspunkt i fastlandsreglene. Likhet i skatteregler og -skattesatser mellom det norske fastlandet og Svalbard i kapital- og virksomhetsbeskatningen kan blant annet redusere risikoen for

omgøvelser av skattesystemet i form av arrangementer for å tilordne fastlandsinntekt til Svalbard. Dersom lønnsbeskatningen skal bygge på fastlandsregler vil det også være naturlig å vurdere det samme utgangspunktet for kapital- og virksomhetsbeskatningen, slik at skattesystemet for Svalbard *i sin helhet* tar utgangspunkt i fastlandssystemet. Skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekter drøftes nærmere i del V.

## Boks 7.1:

### SKATTESATSER OG BELØPSGRENSER PÅ FASTLANDET

Tabellen under viser de viktigste skattesatsene og beløpsgrensene for lønnstakere på fastlandet og i Finnmark og Nord-Troms med 2007-regler.

Tabell 7.1 Skattesatser og beløpsgrenser på fastlandet 2007

	Ordinære regler	Finnmark og Nord-Troms
<b>Skatt på alminnelig inntekt</b>		
Personer	28,0 %	24,5 %
Bedrifter	28,0 %	28,0 %
<b>Toppskatt</b>		
<i>Trinn 1</i>		
Innslagspunkt	400 000 kr	400 000 kr
Sats	9,0 %	7,0 %
<i>Trinn 2</i>		
Innslagspunkt	650 000 kr	650 000 kr
Sats	12,0 %	12,0 %
<b>Trygdeavgift på lønnsinntekt</b>	7,8 %	7,8 %
<b>Personfradrag<sup>1</sup></b>	37 000 kr	37 000 kr
<b>Minstefradrag i lønnsinntekt<sup>2</sup></b>		
Sats	36,0 %	36,0 %
Øvre grense	63 800 kr	63 800 kr
<b>Lønnsfradrag<sup>2</sup></b>	31 800 kr	31 800 kr
<b>Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms<sup>1</sup></b>	0 kr	15 000 kr

<sup>1</sup> Enslige forsørgere og skattytere med forsørgeransvar for ektefeller (klasse 2) får dobbelt personfradrag og evt. dobbelt særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms.

<sup>2</sup> Skattytere med lønnsinntekt får det høyeste av minstefradraget i lønnsinntekt og det særskilte fradraget i arbeidsinntekt.  
Kilde: Finansdepartementet

### Arbeidsgruppens vurdering

Etter gruppens vurdering innebærer en slik løsning følgende fordeler:

Løsningen sikrer for det første full skattemessig samordning av lønn og andre inntektsgrunnlag. I motsetning til gjeldende skattesystem på Svalbard, vil rentekostnader og andre fradragsberettigete kostnader kunne fradras i lønnsinntekt

ved fastsettelsen av alminnelig inntekt. En slik samordning av inntektsgrunnlagene vil kunne gi bedre fordelingssegenskaper enn gjeldende system, og være mer i samsvar med grunnprinsippet om at skatt skal svares etter evne (skatteevneprinsippet).

En løsning som beskrevet innebærer også at det blir vesentlig sterkere progresjon i lønnsbeskatningen enn i dagens system, noe som også gjør at fordelingssegenskapene forbedres.

Ved å anvende fastlandsreglene på Svalbard sikrer en at beskatningen på Svalbard skjer på grunnlag av kjente regler. Den løpende rettsutviklingen som vil finne sted gjennom retts- og ligningspraksis, forvaltningsuttalelser, juridisk teori etc., vil også komme skattesystemet på Svalbard til gode.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det imidlertid sterke argumenter for *ikke* å gjennomføre ordinær fastlandsbeskatning fullt ut på Svalbard. I særlig grad gjelder dette ved beskatning av lønnsinntekt.

En hovedinnvending mot bruk av fastlandsregler på Svalbard, er at en slik løsning ikke tar hensyn til at de faktiske forholdene på Svalbard og fastlandet er forskjellige, og at regler som er tilpasset forholdene på fastlandet kan være dårlig egnet for bruk på Svalbard. Et viktig hensyn i denne forbindelse er at bosettingen er mindre stabil på Svalbard enn på fastlandet. Antall inn- og utflyttinger er relativt sett vesentlig høyere på Svalbard enn på det norske fastlandet, og det er mange personer med korttidsopphold der. Personbeskatningen på fastlandet er i stor grad tilpasset en stabil skattytermasse, hvor den klart største gruppen er bosatt i fastlandsnorge gjennom mange år. I denne forbindelse vil arbeidsgruppen påpeke følgende problemstillinger:

Bruk av fastlandsregler på Svalbard vil blant annet innebære at de fleste bunnfradragene og innslagspunktene for toppskatt skal avkortes forholdsmessig ved kortere opphold enn et helt inntektsår. Tilsvarende må gjelde for det særlige svalbardfradraget. Det fordrer at man kjenner oppholdets eksakte varighet, og registrerer opphold fra dato til dato. Det stiller strenge krav til folkeregistreringsrutiner. Folkeregistreringsrutinene på Svalbard er annerledes enn på fastlandet, se boks 7.2.

### **Boks 7.2:**

#### **FOLKEREISTRERING PÅ SVALBARD**

Utgangspunktet etter folkeregistreringsloven av 16. januar 1970 nr. 1 er at personer bare kan være folkeregistrert i en kommune. Av dette følger at man ikke kan være folkeregistrert i det ordinære folkeregisteret på Svalbard.

Lov om Svalbard av 17. juli 1925 nr. 11 har en forholdsvis omfattende fullmaktshjemmel i § 4, hvor Kongen gis fullmakt til å utferdige forskrifter om en rekke ulike forhold. Med hjemmel i denne bestemmelsen er det gitt bestemmelser om føring av et eget register over befolkningen på Svalbard, jf. forskrift av 4. februar 1994 nr. 111 om register over befolkningen på Svalbard. Dette befolkningsregisteret er ment som et supplement til det alminnelige folkeregisteret, men vil for enkelte grupper av innflyttere være det eneste norske befolkningsregisteret de er registrert i.

Registeret føres av Svalbard likningskontor, jf. forskriften § 1 annet punktum. Sysselmannen har med hjemmel i § 10 gitt Trust Arktikugol ansvaret for registerføringen over befolkningen i Barentsburg og forskningsstasjonen i Hornsund for dem som er bosatt der.

Alle personer som bor på Svalbard skal føres i registeret, jf. forskriften § 2 første ledd. Som bosatt på Svalbard regnes etter forskriften § 2 annet ledd alle som har tatt opphold på øygruppen, og som har til hensikt å oppholde seg der i minst seks måneder.

Ved utflytting fra Svalbard regnes en person som utflyttet når han eller hun har tatt opphold utenfor øygruppen og har til hensikt å oppholde seg der i minst seks måneder, jf. § 2 annet ledd.

Alle som bosetter seg på Svalbard skal senest åtte dager etter oppholdets begynnelse sende melding til registerføreren, jf. § 4 første ledd. Hvis det først etter oppholdets begynnelse blir klart at oppholdet vil vare mer enn seks måneder, skal melding sendes så snart som mulig etter slik avklaring, jf. bestemmelsens første ledd annet punktum. Arbeidsgivere skal årlig sende registerføreren en oversikt over ansatte som bor på Svalbard, jf. § 5. Det innebærer f.eks. at personer med opphold av kortere varighet enn seks måneder, ikke skal registreres.

Befolkningsregisteret utgjør grunnlaget for å føre et skattemanntall for ligning av personlige skattytere på Svalbard. Skattemanntallet føres i begynnelsen av hvert ligningsår, og består av personer som har vært bosatt på Svalbard i minst tolv måneder, eller som er registrert bosatt ved utgangen av ligningsåret. Befolkningsregisteret benyttes per i dag ikke som grunnlag for å kontrollere om vilkårene for skatteplikt til Svalbard er oppfylt.

Lønnsbeskatningen på fastlandet forutsetter forskuddstrekk med etterfølgende ligning og avregningsoppgjør. En slik løsning passer dårlig for personer med korttidsopphold. For nyankomne utlendinger vil det ikke være registrert inntektshistorikk som kan gi grunnlag for automatisk utskrivning av skattkort. Og det er fare for at personer kan reise fra restskatter. Regler med krav om sikkerhetsstillelse for eventuelle restskatter ved utenlandsopphold er gitt på fastlandet (jf. skattebetalingsloven § 38), men slike bestemmelser er mindre egnet i et beskatningsområde med mange utflyttinger.

Bruk av fastlandsregler vil også være ressurskrevende ved at det for alle lønnstakere på Svalbard må fastsettes forskuddstrekk og gjennomføres ligning og avregningsoppgjør. I dag brukes ikke forskuddstrekk i lønnsbeskatningen på Svalbard, og lønnsbeskatningen gjennomføres uten ligning og avregningsoppgjør i ordinær forstand. Bruk av fastlandsregler i lønnsbeskatningen vil innebære et økt ressursbehov. Arbeidsgruppen har ikke vurdert nærmere omfanget av dette ressursbehovet, men anser det for sannsynlig at en slik løsning ville kreve flere nye stillinger i ligningsforvaltningen for Svalbard.

Innføring av ordinær fastlandsbeskatning vil innebære at det blir større avvik mellom den beskatning som følger av ordinære skatteregler og den særordningen som er etablert for skattlegging i den russiske gruvevirksomheten på Svalbard, jf. nærmere omtale av denne særordningen i kapittel 11. Det gjør at beskatningen av arbeidstakerne i den russiske gruveindustrien må legges ytterligere om før den kan bli i samsvar med lovens normalordning, noe som arbeidsgruppen anser som uheldig.

Etter en samlet vurdering finner arbeidsgruppen at lønnsbeskatning etter fastlandsreglene er lite egnet på Svalbard. Arbeidsgruppen mener at de særlige hensynene som gjør seg gjeldende på Svalbard best ivaretas gjennom en lønnstrekkordning med utgangspunkt i gjeldende ordning, men med visse modifikasjoner. Det vises til nærmere omtale av en slik modifisert lønnstrekkordning nedenfor i punkt 7.2.4.

Arbeidsgruppen vil for øvrig påpeke at også andre hensyn enn lønnstakerbeskatningen kan tale mot at fastlandsreglene om inntektsbeskatning gjøres gjeldende fullt ut på Svalbard. Også ved skattlegging av virksomhets- og kapitalinntekter kan en slik løsning være uhensiktsmessig. Etter gruppens vurdering bør det gjennomføres enkelte forenklinger i forhold til fastlandsreglene også ved skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekter, først og fremst ved at det ikke gis skjerming etter skjermingsmetoden på Svalbard. Det vil også etter gruppens vurdering være behov for lavere nivå i kapital- og virksomhetsbeskatningen på Svalbard i forhold til fastlandsnivået, for å sikre kapitaltilgang til virksomheter på Svalbard. Det vises til nærmere omtale av disse forholdene i del V.

### *7.2.3 Kombinert ligning og lønnstrekk*

#### *Beskrivelse av vurdert løsning*

Arbeidsgruppen har vurdert en løsning hvor personer med underliggende skatteplikt til Norge skattlegges for lønnsinntekt etter fastlandsreglene som omtalt i punkt 7.2.2, og hvor andre personer som utgangspunkt skattlegges ved lønnstrekk. Sistnevnte gruppe skal likevel ha adgang til å velge skattlegging etter ordinære fastlandsregler.



Som det fremgår av drøftelsen i punkt 7.2.2 er et system med forskuddstrekk og etterfølgende ligning og avregningsoppgjør lite egnet for personer med korte opphold i beskatningsområdet. For personer med varig tilknytning til beskatningsområdet gjør innvendingene seg i mindre grad gjeldende. I den løsningen som gruppen har vurdert, gjennomføres skattlegging etter ordinære fastlandsregler for personer som har underliggende skatteplikt til det norske fastlandet. Det vil si personer som i utgangspunktet anses bosatt i riket etter skatteloven 1999 § 2-1, og som har alminnelig skatteplikt til Svalbard eller begrenset skatteplikt dit for lønnsinntekt. Som det fremgår av omtalen foran i kapittel 6, bortfaller i prinsippet ikke skatteplikten til fastlandet for norske skattytere som får alminnelig skatteplikt til Svalbard, men fungerer som en underliggende subsidiær skatteplikt under svalbardoppholdet. For denne gruppen vil det være etablert en tilknytning til det norske skattesystemet, og skattlegging etter tilsvarende regler under opphold på Svalbard vil være mindre problematisk enn for andre grupper. For denne gruppen vil det også kunne være lettere å kreve inn restskatter etter utreise fra Svalbard, fordi mange i denne gruppen vil reise tilbake til det norske fastlandet etter oppholdet på Svalbard.

For andre grupper, som mangler slik tilknytning til det ordinære norske skattesystemet, gjør de innvendingene seg gjeldende som er trukket frem i punkt 7.2.2. For disse skal det i stedet finne sted et endelig skatteoppgjør ved lønnsutbetalingen gjennom lønnstrekk. Disse skattyterne må likevel ha adgang til å velge skattlegging etter ordinære regler. Valgadgangen må sees i sammenheng med at lønnstrekk innebærer skattlegging på brutto grunnlag, og at fradrag for kapitalkostnader mv. ikke kan gis i dette grunnlaget. Selv om de formelle satsene kan bli vesentlig høyere ved ligning enn ved lønnstrekk, kan det på grunn av fradragsretten likevel være gunstigere å bli lignet etter ordinære regler for personer med store fradrag. Gruppen antar derfor at likebehandlingsprinsippet i Svalbardtraktaten tilsier en slik valgadgang.

Det kan tenkes flere varianter av en slik kombinasjonsløsning, hvor grensen mellom gruppen som lignedes etter ordinære regler og gruppen som i utgangspunktet skal ha lønnstrekk, kan trekkes opp etter ulike kriterier. Eksempelvis kan ligning etter fastlandsreglene kun være obligatorisk for personer med underliggende skatteplikt til det norske fastlandet og som har *alminnelig* skatteplikt til Svalbard. Alternativt kan obligatorisk ligning etter fastlandsreglene også være aktuelt for personer uten underliggende skatteplikt til fastlandet, men som har hatt alminnelig skatteplikt til Svalbard over en viss tid. Gruppen har ikke gått inn på forskjellige slike varianter, og viser til at de generelle egenskapene ved en kombinert løsning i hovedsak vil være de samme uansett hvordan løsningen utformes i detalj.

#### *Arbeidsgruppens vurdering*

Arbeidsgruppen viser til at det er visse fordeler med en løsning som beskrevet her. Ved en slik kombinasjonsløsning ivaretas de positive sidene ved bruk av fastlandsregler som det er vist til i punkt 7.2.2, for de skattyterne dette gjelder. Det vil blant annet si at

løsningen har fordelaktige egenskaper i form av at fradrag kan utnyttes i lønnsinntekten og at løsningen har gode fordelings effekter.

Samtidig unngår en at systemet brukes i forhold til personer med løsere tilknytning til beskatningsområdet, hvor bruk av en fastlandsløsning er lite egnet og lønnstrekk er å foretrekke.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det imidlertid også tungtveiende ulemper med en slik løsning. Den viktigste innvendingen er at et slikt tosporet system som helhet vil fremstå som komplisert og uoversiktlig, og være vesentlig tyngre å administrere enn en lønnstrekkordning for alle lønnstakere.

En annen innvending er at det blir stor forskjell i satsstruktur og progresjon mellom de to beskatningsmåtene, og at disse forskjellene bevisst kan utnyttes i skatteplanlegging for de av skattyterne som kan velge beskatningsløsning.

Arbeidsgruppen finner at et opplegg som beskrevet vil være i strid med målsettingen om et enkelt, oversiktlig og lettadministrert skattesystem på Svalbard, og vil sterkt frarå en slik løsning.

#### *7.2.4 Modifisert lønnstrekk*

##### *Beskrivelse av vurdert løsning*

Arbeidsgruppen har vurdert en løsning som tar utgangspunkt i lønnstrekkordningen slik den gjaldt for inntektsåret 2005, men med enkelte modifikasjoner for å gi mulighet for en noe mer fleksibel satsstruktur.

Utgangspunktet er at skatt trekkes ved arbeidsgivers utbetaling av lønn. Skattesatsen skal i utgangspunktet være flat, på 2005-nivå med 8 pst. I tillegg kommer trygdeavgift på 7,8 pst. for medlemmer av den norske folketrygden. Som utgangspunkt fastsettes skatten endelig ved arbeidsgivers trekk, uten noe etterfølgende lignings- og avregningsoppgjør. Dette utgangspunktet er fullt ut i samsvar med lønnstrekkordningen slik den virket i inntektsåret 2005.

For særskilt høye inntekter gjennomføres en modifikasjon i dette utgangspunktet:

Dersom en person en kalendermåned har hatt høyere samlet utbetaling av lønn og annen ytelse som går inn under lønnstrekkordningen, enn folketrygdens grunnbeløp (G), trekkes skatt med en høyere sats for den overskytende del. Med virkning fra 1. mai 2006 er G fastsatt til 62 892 kroner. Arbeidsgruppen foreslår at skatt trekkes med 25 pst. for overskytende del, med tillegg av trygdeavgift.

For personer med begrenset skatteplikt til Svalbard for lønnsinntekt mv., fastsettes skatten med endelig virkning til det beløp som er trukket som beskrevet foran. Det vises til utkast til § 3-2 annet ledd b i svalbardskatteloven.

For personer med alminnelig skatteplikt til Svalbard, dvs. personer som anses skattemessig bosatt på Svalbard, og som i en eller flere kalendermåneder har hatt trekk med høy sats, foretas et etterfølgende årlig avregningsoppgjør. Ved det etterfølgende avregningsoppgjøret summeres årets lønnsinntekt mv., og det vil kun være den delen av samlet årsinntekt som overstiger 12 G (i dag 754 704 kroner), som skattlegges med høy sats. Denne gruppen vil derfor unngå skattlegging med høy sats dersom månedsinntekten i en eller flere måneder overstiger 1 G, uten at sum årsinntekt overstiger 12 G. For lønnstakere med alminnelig skatteplikt til Svalbard, vil arbeidsgivers trekk ikke være endelig, men fungere som et forskuddstrekk som avregnes mot skatteberegningen på årsbasis. Den etterfølgende skatteberegningen på årsbasis vil ikke representere noe ligningsoppgjør i egentlig forstand, men kun en enkel regneoperasjon hvor ligningskontoret beregner skatten for inntektsåret som helhet. Lønnsinntekt vil også i slike tilfeller med etterfølgende skatteberegning være et eget inntektsgrunnlag, hvor det ikke er adgang til å gjøre fradrag for rentekostnader eller andre kostnader.

Arbeidsgruppen viser til at etterfølgende årlig avregningsoppgjør som nevnt, eventuelt kunne forbeholdes for personer som har vært skattemessig bosatt på Svalbard i en viss periode, eksempelvis i 12 måneder. Et slikt krav ville sikre en varigere tilknytning til svalbardsamfunnet, enn et krav om alminnelig skatteplikt dit i seg selv vil gjøre. Gruppen viser til at gjeldende ordning med etterskuddsvis skattefradrag på 7200 kroner forutsetter at vedkommende person har vært skattemessig bosatt på Svalbard i minst 12 måneder. Gruppen legger til grunn at det ikke er nødvendig å benytte et slikt vilkår i den løsningen som skisseres her. Skulle en imidlertid ønske å benytte et slikt strengere vilkår, vil det lovteknisk kunne gjennomføres ved en mindre omarbeiding av § 3-2 annet ledd c i gruppens lovutkast.

I en slik modell skal netto overskudd fra selvstendig næringsdrivendes virksomhet skattlegges med samme satser og på tilsvarende måte som lønnsinntekt, jf. del V. Alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak skal derfor inngå i det samlede inntektsgrunnlaget som vurderes i forhold til grensebeløpene for høyt skattetrekk. Det samme gjelder for særskilt godtgjørelse for arbeid mv. til deltakere i deltaker i deltakerlignet selskap, jf. selskapsloven § 2-26 første ledd.

### *Arbeidsgruppens vurdering*

Arbeidsgruppen mener at en løsning som beskrevet har mange positive sider. Løsningen innebærer at en enkel og godt innarbeidet lønnstrekkoordning kan videreføres på samme måte som tidligere for flertallet av skattyterne på Svalbard.

Samtidig innebærer en slik løsning en noe mer fleksibel satsstruktur. Den mer fleksible satsstrukturen gjør det mulig å ivareta behovet for progresjon i skattesatsene for de høyeste inntektene, og dermed en harmonisering med beskatning av eierinntekter, uten at det rammer skattytere med mer normale inntekter.

Arbeidsgruppen antar at den foreslåtte modifikasjonen i lønnstrekkingen for særskilt høye inntekter, ikke vil gjøre lønnstrekkingen vesentlig vanskeligere å administrere i praksis. Gruppen viser til at en liten del av personlige skattytere på Svalbard har så høy lønnsinntekt mv. at det vil være aktuelt å benytte høyere sats. Gruppen viser også til at det til og med inntektsåret 2005 gjaldt regler om ekstra arbeidsgiveravgift på særlig høye lønninger mv. på Svalbard (såkalt "kakseskatt") og at denne arbeidsgiveravgiften nødvendiggjorde mange av de samme operasjonene og rutineene som den løsningen arbeidsgruppen nå foreslår. Også ved gjennomføring av ordningen med ekstra arbeidsgiveravgift var det nødvendig å skille ut arbeidstakere med særlig høy inntekt, og påse at det ble beregnet særlig arbeidsgiveravgift for disse. Så vidt arbeidsgruppen har brakt på det rene, lot den ekstra arbeidsgiveravgiften seg greit innpasse i rutineene for skattlegging av lønnsinntekt mv. på Svalbard.

Den ekstra arbeidsgiveravgiften ble innført i det ordinære fastlandssystemet i 1993. Ordningen innebar opprinnelig at det skulle svares en ekstra arbeidsgiveravgift på 10 pst. på den del av samlede ytelser fra arbeidsgiver til ansatte som oversteg 16 G. Ordningen ble gjort gjeldende i samtlige norske kommuner, også i kommuner som i utgangspunktet har 0-sats for avgift. Svalbard har også 0-sats for arbeidsgiveravgift, jf. nærmere omtale i kapittel 2, og i likhet med det som ble lagt til grunn for 0-satskommuner på fastlandet, ble den ekstra avgiften gjort gjeldende for Svalbard. Avgiftssatsen ble senere hevet fra 10 pst. til 12,5 pst. Som ledd i skattereformen 2006 ble den ekstra arbeidsgiveravgiften opphevet med virkning fra og med inntektsåret 2006, både på fastlandet og på Svalbard. Begrunnelsen for opphevelsen var at innføring av skjermingsmetoden forutsatte en harmonisering av skattesatsene på lønn og eierinntekter, og at en reduksjon av maksimal marginalskattesats for lønn medregnet arbeidsgiveravgift var nødvendig for å motvirke skattetilpasning for personer med høye inntekter. Det ble også vist til at skatteutvalget (jf. NOU 2003: 9) mente at den ekstra arbeidsgiveravgiften ikke hadde oppfylt den opprinnelige intensjonen, som var å dempe lønnsveksten for høyinntektsgrupper.

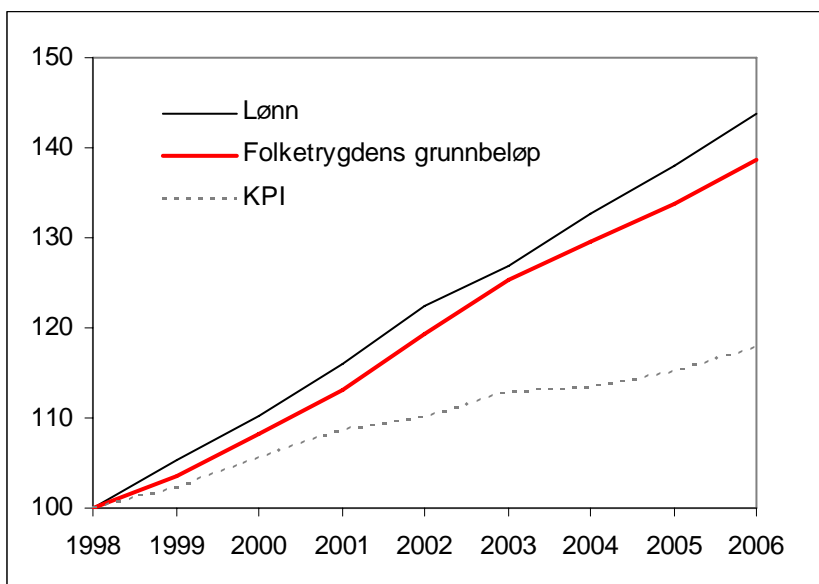
Innføring av en beskatningsløsning som beskrevet, vil fra et administrativt synspunkt et stykke på vei innebære at rutineene knyttet til ekstra arbeidsgiveravgift videreføres i en annen sammenheng. Gruppen viser imidlertid til at den her skisserte løsningen på enkelte punkter kan forutsette noe mer administrativt arbeid enn ekstra arbeidsgiveravgift. Det gjelder først og fremst:

- Innslagspunktet for høy skattesats er lavere enn for ekstra arbeidsgiveravgift (henholdsvis 12 og 16 G i årlig inntekt), slik at skattlegging med høy sats vil gjelde i flere tilfeller.

- Den ekstra arbeidsgiveravgiften gjaldt i forhold til lønn fra hver enkelt arbeidsgiver, mens grunnlaget for utskriving av skatt med høy sats refererer til samlet lønnsinntekt, samt overskudd fra virksomhet. At grunnlaget er samlet inntekt kompliserer noe.
- Den ekstra beskatningen av høy inntekt berører den enkelte ansattes privatøkonomi direkte og forutsetter trekk og avregningsrutiner. Arbeidsgiveravgiften berører teknisk sett kun arbeidsgiver.

Arbeidsgruppen mener likevel at innføring av ekstra skatt på særskilt høye arbeidsinntekter ikke vil medføre administrativt merarbeid i særlig omfang, og ikke bidra til noen ”byråkratisering” av skattesystemet for Svalbard. Gruppen viser særlig til at antallet arbeidstakere som berøres av ekstra beskatning, vil være lavt.

Arbeidsgruppen legger vekt på at lønnsbeskatningen på Svalbard i all hovedsak skal skje ved endelig lønnstrekk med en flat lav sats. Gruppen mener det er viktig at det systematisk legges opp til at bare de aller høyeste inntektene blir skattlagt med høy sats. Etter gruppens vurdering er det hensiktsmessig at innslagspunktet for skattlegging med høy sats ikke blir gjenstand for diskusjoner fra år til år, men at innslagspunktet knyttes til en størrelse som indekseres årlig. Ved å knytte innslagspunktet til folketrygdens grunnbeløp oppnås en slik virkning, jf. figur 7.1 som viser utviklingen i folketrygdens grunnbeløp sammenliknet med utviklingen i konsumprisindeksen og lønnsnivået på fastlandet. Gruppen foreslår at tilknytningen til grunnbeløpet lovfestes. Det vises til utkastet til § 3-2 annet ledd i svalbardskatteloven.



Figur 7.1 Utvikling i folketrygdens grunnbeløp, KPI og lønn i perioden 1998 til 2006. Indeks (1998=100)

Kilde: Statistisk sentralbyrå og Arbeids- og velferdsetaten.

Folketrygdens grunnbeløp blir fastsatt for ett år av gangen, med virkning fra 1. mai i vedkommende år. Gruppen mener det er hensiktsmessig at det benyttes samme grensebeløp for økt skattesats gjennom hele året, og foreslår at det grunnbeløpet som

er fastsatt med virkning fra 1. mai i et enkelt år, benyttes for hele det følgende inntektsåret.

En løsning som beskrevet her reiser spørsmål om hvilke rutiner som skal følges hvor en arbeidstaker har flere arbeidsgivere samtidig, og summen av utbetalinger fra disse i en kalendermåned overstiger grunnbeløpet. Arbeidsgruppen foreslår at denne problemstillingen løses ved at arbeidstaker får plikt til å opplyse alle arbeidsgivere om øvrige arbeidsgivere, utbetalingsdatoer og forventet utbetalt beløp. Hver enkelt arbeidsgiver vil da kunne tilpasse sitt trekk til tidligere lønnsutbetalinger i samme måned. Eventuelle feil ved denne samordningen kan rettes av ligningskontoret, også for skattytere som kun har begrenset skatteplikt til Svalbard. For å bidra til at ligningskontoret kan samordne lønnsbeskatningen i slike tilfeller før skattyteren forlater Svalbard, foreslår gruppen at arbeidsgiverne skal ha videre meldeplikt til ligningskontoret om lønnstakere med flere arbeidstakere som kan få samlet skatt over grunnbeløpet. Arbeidsgruppen viser til at antall lønnstakere med månedslønn over grunnbeløpet er lavt, og at en mindre del av denne gruppen har lønn fra flere arbeidsgivere. Gruppen antar derfor at en slik løsning ikke vil innebære særlige problemer ved den praktiske gjennomføringen.

Arbeidsgruppen foreslår at det gis forskriftsbestemmelser om arbeidstakers og arbeidsgivers plikt til å gi opplysninger om lønnsutbetalinger, for å kunne gjennomføre en lønnstrekkordning som beskrevet. Det vises til utkast til fullmaktsbestemmelse som hjemler en slik forskrift i lovutkastet § 4-3 siste ledd.

### **7.3 Arbeidsgruppens anbefaling**

Etter gruppens vurdering er det svært viktig å ta hensyn til at skattytermassen på Svalbard har kortere og mindre stabilt opphold enn på fastlandet. Lønnstrekkordningen er derfor etter gruppens vurdering vesentlig bedre egnet enn et system med ligning av lønn etter fastlandsregler. Samtidig er det behov for en mer fleksibel satsstruktur i lønnsbeskatningen på Svalbard, særlig for å kunne harmonisere marginale skattesatser på lønn med beskatningen av eierinntekter, uten at en ønskelig høyere marginalsats skal måtte gjelde for alle inntekter. Gruppen viser til at den modifiserte lønnstrekkordningen som er omtalt i punkt 7.2.4, ivaretar disse hensynene. Gruppen anser denne løsningen om klart mest egnet, og som vesentlig bedre enn de andre vurderte løsningene.

Gruppen anbefaler derfor den modifiserte lønnstrekkordningen som er omtalt i punkt 7.2.4.

## 8 Pensjoner mv.

Gjeldende lønnstrekking omfatter ikke bare lønnsytelser, men også pensjoner og ”annen ytelse som nevnt i skatteloven § 12-2 bokstavene a, b og c”. Sistnevnte lovhenviisning omfatter følgende ytelser:

- Føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold og engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser.
- Rehabiliteringspenger etter folketrygdloven kapittel 10, attføringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, tidsbegrenset uførestønad etter folketrygdloven kapittel 12 og overgangsstønad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6.

Arbeidsgruppen viser til at den modifiserte lønnstrekking som foreslås, ikke forutsetter endringer i anvendelsesområdet for lønnstrekkingen. Etter arbeidsgruppens vurdering er det heller ikke andre hensyn som tilsier at anvendelsesområdet for lønnstrekkingen endres.

Arbeidsgruppen foreslår derfor at den modifiserte lønnstrekkingen som foreslås, skal ha samme anvendelsesområde som den gjeldende lønnstrekkingen.

## 9 Økonomiske virkninger av endringene i lønnstrekkingen

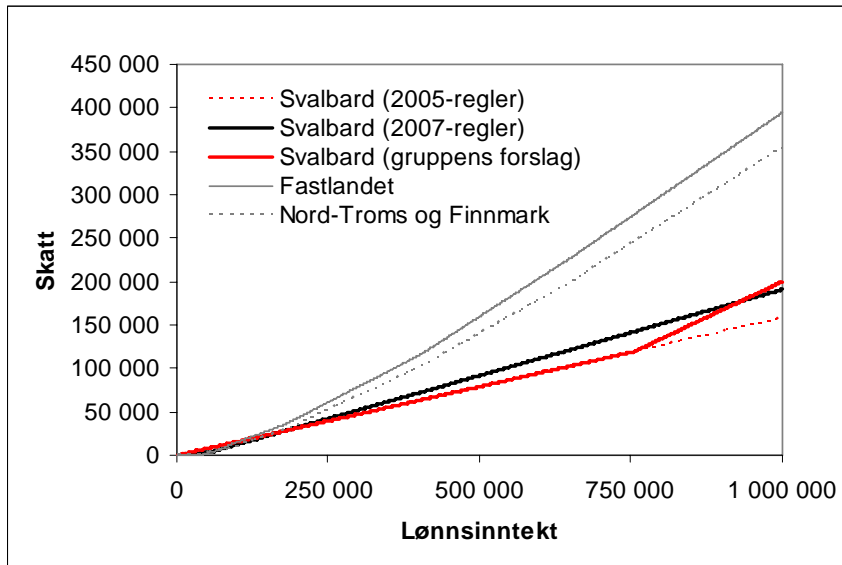
Gruppen foreslår at den ordinære satsen i lønnstrekkingen reduseres fra 12 til 8 pst. I tillegg foreslås det at høye lønnsinntekter (over 12 G) skattlegges med 25 pst. Trygdeavgiften foreslås videreført med 7,8 pst.

Figur 9.1 viser skatt på lønnsinntekt på Svalbard med dagens regler og med gruppens forslag, sammenliknet med de ordinære reglene som gjelder på fastlandet (person som kun har lønnsinntekt og standardfradrag og som skattlegges i klasse 1) og de særskilte reglene for Finnmark og Nord-Troms i 2007.

De aller fleste lønnstakere på Svalbard vil få en skattelettelse med gruppens forslag sammenliknet med dagens regler som følge av at satsen i lønnstrekkingen reduseres. Forslaget vil i all hovedsak innebære at skatten tilsvarer skatten med 2005-regler. For personer med lønnsinntekter over 12 G, vil forslaget innebære en skatteskjerpelse i forhold til 2005-nivå. Det anslås at om lag 70 personer på Svalbard hadde lønnsinntekt over 12 G i 2005.

Gruppens forslag innebærer at man for det enkelte inntektsåret benytter grunnbeløpet som er fastsatt med virkning fra 1. mai det foregående år, jf. punkt 7.2.4. Grunnbeløpet som vil legges til grunn for beskatningen i inntektsåret 2008, vil altså bli fastsatt 1. mai

2007. Med virkning fra 1. mai 2006 er grunnbeløpet fastsatt til 62 892 kroner. Det vil si at i 2007 ville den høye satsen i lønnstrekkordningen slått inn ved en inntekt på 754 704 kroner, og gruppens forslag ville gitt om lag uendret skatt for en person med en lønnsinntekt på 930 000 kroner i 2007 sammenliknet med dagens regler. Personer med høyere inntekter ville fått økt skatt.

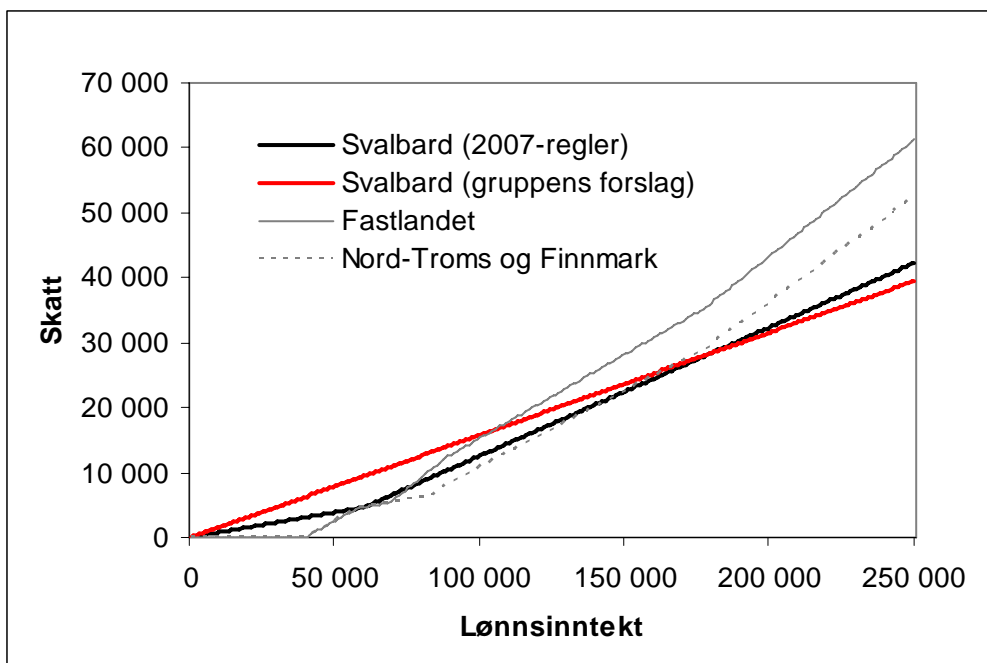


*Figur 9.1 Skatt på lønnsinntekt på Svalbard og fastlandet. Gruppens forslag sammenliknet med 2007-regler*

Kilde: Fianansdepartementet.

Det særskilte skattefradraget på 7200 kroner som ble innført fra og med 2006 for bosatte på Svalbard, foreslås ikke videreført. Gruppens forslag gir dermed samlet sett økt skatt på lave lønnsinntekter (under 180 000 kroner) sammenliknet med dagens regler, jf. figur 9.2. Skatten på lave lønnsinntekter vil også bli høyere enn på fastlandet ettersom det ikke gis andre fradrag i lønnstrekkordningen. Dette er fullt ut i samsvar med skattesystemet på Svalbard som gjaldt i 2005.





Figur 9.2 Skatt på lave lønnsinntekter på Svalbard og fastlandet. Gruppens forslag sammenliknet med 2007-regler

Kilde: Fianansdepartementet.

### *Provenyvirkninger*

Endringene i lønnstrekkordningen, herunder redusert sats fra 12 til 8 pst. og økt sats for inntekter over 12 G, anslås på usikkert grunnlag å innebære en skattelettelse på om lag 30 mill. kroner.

Fjerningen av skattefradraget anslås isolert sett å øke provenyet med om lag 13 mill. kroner påløpt i 2008 sammenliknet med dersom fradraget hadde blitt videreført nominelt uendret.

## **10 Bruk av lønnstrekk utenfor Svalbard**

### **10.1 Jan Mayen**

Det er gitt en egen lov om skattlegging av personer på Jan Mayen, jf. lov av 29. november 1996 nr. 69. Etter lovens § 1 skal personer som oppholder seg på Jan Mayen svare skatt av inntekt vunnet ved arbeid der etter bestemmelsene om lønnstrekk i svalbardskatteloven. Bestemmelsen i svalbardskatteloven § 2-2 om 30 dagers opphold for å få skatteplikt etter loven, gjelder tilsvarende.

Det følger av lovens § 2 at skatten beregnes etter samme satser som Stortinget for hver budsjettermin har vedtatt for Svalbard.

I motsetning til Svalbard, er Jan Mayen ikke et eget beskatningsområde eller særskilt skattedistrikt. Det er således ikke aktuelt å svare skatt til Jan Mayen. Personer fra det norske fastlandet som tar opphold på Jan Mayen, anses skattemessig bosatt i sin hjemkommune under oppholdet på Jan Mayen. Skatten tilfaller bostedskommunen, jf. lovens § 3.

Arbeidsgruppen viser til at den henvisningsteknikken som er benyttet i lov om skattlegging av personer på Jan Mayen, innebærer at de endringene som foreslås i lønnstrekkordningen på Svalbard, også får virkning ved skattlegging av personer på Jan Mayen. En avvikende løsning på Jan Mayen ville forutsette særlig lovregulering. Etter arbeidsgruppens vurdering bør det fortsatt være samsvar mellom lønnsbeskatningen på Svalbard og Jan Mayen. Arbeidsgruppen foreslår derfor at lov om skattlegging av personer på Jan Mayen videreføres uendret.

## **10.2 Antarktis**

Bouvet-øya, Peter I's øy og Dronning Maud Land er etter lov av 27. februar 1930 nr. 3 underlagt norsk statshøyhet som biland.

Statusen som norsk biland påvirker ikke ordinær norsk skatteplikt. Arbeidsgruppen viser til at norsk skattelovgivning gjelder inntekter og formue på global basis. For personer som har alminnelig skatteplikt til riket, gjelder alminnelige norske skattebestemmelser også i forhold til inntekt opptjent i Antarktis. For inntekt opptjent under opphold i Antarktis, vil det med andre ord bli ordinær norsk lønnsbeskatning for personer med alminnelig skatteplikt til Norge.

Arbeidsgruppen viser til at norske skattytere ikke anses å miste sin bostedsmessige tilknytning til riket fordi om de reiser fra fastlandet til arbeidsopphold på Svalbard og blir skattemessig bosatt der. Under Svalbardoppholdet går skatteplikten til Svalbard foran skatteplikten til fastlandet. Men med en gang oppholdet til Svalbard anses opphørt, fordi det avløses av opphold annetsteds, gjeninntreir virkningene av den underliggende bosteds- og skattemessige tilknytning til riket. Personer som anses skattemessig bosatt på Svalbard, og som flyttet fra det norske fastlandet til Svalbard, vil derfor bli skattlagt etter fastlandsreglene hvis de tar arbeidsopphold i Antarktis.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det flere hensyn som tilsier at personer som har arbeidsopphold i Antarktis blir skattlagt på samme måte som personer med arbeidsopphold på Jan Mayen. Behovet for nødvendig rekruttering bør tas i betraktning. Likeledes tilsier fravær av servicetilbud og fasiliteter samme skattemessige begunstigingelse som på Jan Mayen. Arbeidsgruppen viser også til at det kan virke urimelig at personer som anses skattemessig bosatt på Svalbard, blir skattlagt etter ordinære fastlandsregler når de har arbeidsopphold i Antarktis.

Arbeidsgruppen foreslår derfor at det lovfestes at personer i norske biland i Antarktis skal skattlegges på samme måte som personer på Jan Mayen. Det vises til forslag til endringer i lov om skattlegging av personer på Jan Mayen.

## **11 Fellesoppgjør for ansatte i russisk gruveindustri**

Bosettingen i Barentsburg bestående av russere og ukrainere, skattlegges ikke ved ordinært lønnstrekk, men etter et forenklet sjablonsystem. Etter den forenklede ordningen gjennomføres et årlig felles oppgjør fra arbeidsgiverselskapet for ansattes skatt, basert på et fast beløp per ansatt. Ordningen med å beskatte denne gruppen arbeidstakere med et fast månedlig beløp er basert på langvarig praksis, jf omtale i Ot.prp. nr. 32 (1995-1996) Lov om skatt på Svalbard og lov om skattlegging av personer på Jan Mayen, og har en underliggende begrunnelse i dels praktiske hensyn og dels i lønnsnivået i det russiske gruveselskapet. Det sjablonmessige skattebeløpet som fastsettes for denne gruppen, gjenspeiler ikke direkte endringer i de ansattes lønnsnivå. Arbeidsgruppen legger til grunn at ordningen inntil videre videreføres. Det bør være et mål at det på sikt skjer en gradvis tilnærming mot systemet for beskatningen for øvrig på Svalbard.

## **Del V**

# **Skattlegging av kapital- og virksomhetsinntekt**

## 12 Kapital- og virksomhetsinntekt - forholdet til fastlandsreglene

### 12.1 Samordningsbehov

#### *Regelverk*

Et utgangspunkt for gjeldende svalbardskattelov er at skattereglene for fastlandet også får anvendelse på Svalbard. Dette utgangspunktet gjelder så langt de særlige forholdene på Svalbard ikke tilsier egne løsninger der. I lønnsbeskatningen er det særlige hensyn som gjør seg gjeldende og tilsier en egen lønnstrekordning for Svalbard, jf. omtale i del IV. For øvrig er de fleste av skattelovens bestemmelser om fastsetting av skattepliktig inntekt og formue gjort gjeldende også på Svalbard. Et viktig unntak er at det på Svalbard ikke beregnes skjerming etter skjermingsmetoden for personlige selskapsdeltakere. Det vises til svalbardskatteloven § 3-1 og nærmere omtale av gjeldende rett i kapittel 2.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det et hensiktsmessig og naturlig utgangspunkt at fastlandsreglene får anvendelse på Svalbard. Arbeidsgruppen vil i denne forbindelse påpeke følgende hensyn:

For det første legger *grunnprinsippene* i det ordinære norske skattesystemet til rette for bruk av reglene på Svalbard. Skattesystemet for fastlandet er etter skattereformen 1992 bygget på hovedprinsippene nøytralitet, symmetri, brede skattegrunnlag og lave skattesatser. Også hensynet til enkelhet og oversiktighet er vektlagt. Disse hovedprinsippene er videreført ved skattereformen 2006. Vektlegging av disse hovedprinsippene har blant annet gitt seg utslag i at skattereglene i det ordinære norske systemet i liten grad består av særregler rettet inn mot en snevrere krets skattytere. Skattereglene på fastlandet har i stedet fått et mer universelt preg, hvor konsekvens og likebehandling er tillagt stor vekt. Etter arbeidsgruppens vurdering er de omtalte grunnprinsippene hensiktsmessige og fornuftige utgangspunkter for ethvert skattesystem, også skattesystemet på Svalbard.

For det annet viser arbeidsgruppen til at det er hensiktsmessig at skattereglene på Svalbard bygger på *kjente løsninger* som viser sin funksjonalitet i en større sammenheng. Rettsenhet mellom Svalbard og fastlandet virker forenklende og bidrar til at det norske skattesystemet som helhet blir oversiktlig. At Svalbard er gjort til et eget beskatningsområde tilsier etter gruppens vurdering ikke at det har egenverdi med avvikende løsninger på det norske fastlandet og på Svalbard.

Gruppen vil også påpeke at bruk av fastlandsregler på Svalbard muliggjør en *parallel utvikling av regelverket* gjennom ligningspraksis, domstolspraksis, løpende regelendringer, forvaltningsuttalelser mv.

Stor grad av rettsenhet mellom fastlandet og Svalbard innebærer også *reduisert opplæringsbehov* for personer som er kjent med fastlandssystemet og som får oppgaver i ligningsforvaltningen for Svalbard. Likeledes er det fordelaktig at skattytere med tilknytning til det norske fastlandet møter kjente skatteregler på Svalbard.

På denne bakgrunn foreslår arbeidsgruppen at det fortsatt skal være et utgangspunkt etter svalbardskatteloven at reglene i det ordinære norske skattesystemet i *stor grad får anvendelse* på Svalbard.

#### *Satsstruktur*

Når det gjelder samordning av satsstrukturen mellom Svalbard og fastlandet, mener derimot arbeidsgruppen at dagens situasjon ikke er tilfredsstillende. Arbeidsgruppen viser til at skattesatsene for annen inntekt enn lønn i hovedsak har vært *uendret siden 1925*. I denne perioden har det vært en sterk endring i levevilkårene og samfunnsforholdene på Svalbard, og økonomien er generelt blitt mye mer åpen og tilrettelagt for transaksjoner over landegrensene. Etter arbeidsgruppens vurdering er en skattesats på 10 pst. for inntekt som lignes ikke tidsmessig. Gruppen viser til at denne skattesatsen ble fastsatt i en tid med helt andre samfunnsforhold, og hvor økonomiske transaksjoner over landegrensene forekom i langt mindre utstrekning enn i dag.

Arbeidsgruppen viser til at det *tidligere er foreslått en økning av skattesatsen* for inntekt som lignes. Svalbardskatteutvalget foreslo i NOU 1990: 10 Ny lov om skatt til Svalbard at skattesatsen for inntekt som lignes, burde økes fra 10 til 14 pst. I Ot.prp. nr. 32 (1995-96) Lov om skatt til Svalbard og lov om skattlegging av personer på Jan Mayen, foreslo departementet at skattesatsen på slik inntekt skulle øke til 28 pst. Økningen skulle kompenseres gjennom et inntektsfradrag ved ligningen på kr 23 300. Stortinget sluttet seg ikke til departementets forslag om økning av skattesatsen for inntekt som lignes, men vedtok en videreføring av skattesatsen på 10 pst.

Arbeidsgruppen viser til omtalen av målsettinger i skattesystemet for Svalbard i kapittel 4, og det som gruppen der anfører om at *en lempelig beskatning særlig bør rettes inn mot avkastning av arbeid og næringsvirksomhet under opphold på Svalbard*. Etter gruppens vurdering bør det med andre ord særlig legges vekt på å ha lav beskatning av inntekt fra personlig utført arbeid og næringsvirksomhet på Svalbard.

Når det gjelder annen inntekt enn lønn og pensjoner mv., er det også etter gruppens vurdering behov for en lempelig beskatning på Svalbard. Etter gruppens vurdering er det imidlertid rom for en viss økning i den alminnelige skattesatsen på 10 pst. på inntekt som lignes, jf. ovenfor. Samtidig legger gruppen vekt på at satsen fortsatt skal ligge lavt i internasjonal sammenheng og bidra til konkurransedyktige rammebetingelser for investeringer og virksomhet på Svalbard.

Arbeidsgruppen vil for øvrig understreke at dagens svært lave skattenivå i en åpen økonomi vil kunne gi opphav til *skatteomgåelser*. Arbeidsgruppen er ikke kjent med at

den lave skattesatsen på alminnelig inntekt på Svalbard frem til i dag har medført omgåelsesproblemer i form av forsøk på å tilordne fastlandsinntekter til svalbardsystemet. Men i en stadig mer åpen økonomi vil faren øke for at beskatningsområder med svært lavt skattenivå blir utsatt for forsøk på ikke-reell tilordning av inntekter. Arbeidsgruppen mener at det gjeldende satsnivået for alminnelig inntekt på Svalbard ikke er forenlig med et godt og tidsmessig skattesystem. Gruppen vil sterkt tilrå at en tar hensyn til internasjonale rammebetingelser og omgåelsesfare også ved utforming av skattesystemet for Svalbard.

For øvrig vil arbeidsgruppen vise til at større grad av samordning mellom skattesatsene på fastlandet og Svalbard kan legge til rette for en *smidigere overgang* mellom beskatningsområdene. Gruppen viser i denne sammenheng til de nylig vedtatte reglene om utflyttingsskatt på urealiserte aksjegevinster. Etter disse reglene skal skatteyttere som flytter til utlandet med latente gevinster på aksjer eller andeler mv. i norske eller utenlandske selskap, skattlegges som om aksjene eller andelene var realisert ved utflyttingen. Denne utflyttingsskatten gjelder kun for gevinster som overstiger 500 000 kroner, og det er gitt regler om mulighet for utsettelse av skatten til faktisk realisasjon mv. Dersom skattesatsene i vesentlig større grad blir samordnet mellom Svalbard og fastlandet, vil det ikke være nødvendig å gjøre disse reglene gjeldende ved flytting fra fastlandet til Svalbard.

Dersom regelverk og satsstruktur er likt på Svalbard og fastlandet, vil det kunne gi muligheter for *samordning* av inntekter og fradrag også mellom Svalbard og fastlandet. Arbeidsgruppen viser i denne forbindelse til Ot.prp. nr 32 (1995-96) Lov om skatt til Svalbard og lov om skattlegging av personer på Jan Mayen hvor det ble foreslått felles skattesatser og regelverk i kapital- og selskapsbeskatningen, og foreslått adgang til underskuddsoverføring og adgang til å yte aksjonær- og konsernbidrag mellom Svalbard og fastlandet (begge veier). Ved at Stortinget ikke sluttet seg til forslaget om bruk av samme skattesats som på fastlandet, kunne slik samordning ikke gjennomføres. Gruppen mener at bruk av fastlandssatser i kapital- og selskapsbeskatningen på Svalbard ikke er hensiktsmessig, men at satsene bør ligge vesentlig lavere enn på det norske fastlandet. Grunnlaget for slik samordning foreligger derfor heller ikke med gruppens forslag til satsstruktur. Gruppen vil imidlertid vise til dette forslaget om samordning fordi det illustrerer mulighetene som samordning av regelverk og satsstruktur kan gi.

Arbeidsgruppen mener det er behov for å en viss økning av skattesatsen for alminnelig inntekt på Svalbard. Forskjellige sider ved spørsmålet om skattesatsen for slik inntekt vurderes nærmere nedenfor.

## **12.2 Behov for avvikende løsninger på enkelte områder**

Som det fremgår av drøftelsen i punkt 12.1, bør et utgangspunkt være at fastlandsreglene også får anvendelse på Svalbard. Men samtidig er det nødvendig å ta hensyn til de særlige hensynene som gjør seg gjeldende på Svalbard. I del IV er det vist

til at forholdene på Svalbard tilsier at lønnstrekkordningen videreføres for lønnsinntekt og pensjoner. Men også i andre sammenhenger er det behov for å tillegge de særlige forholdene på Svalbard vekt. Gruppen viser blant annet til at:

Det har lenge vært en uttalt målsetting at skattesystemet på Svalbard skal være enkelt og oversiktlig. Arbeidsgruppen mener denne målsettingen er viktig, og må tillegges stor vekt. Det er en liten skatteadministrasjon på Svalbard. Etter gruppens vurdering har det betydelig egenverdi at skattesystemet på Svalbard får en slik utforming at det kan håndteres av et ligningskontor med få ansatte. Dette utgangspunktet tilsier ikke bare at lønnstrekkordningen videreføres på Svalbard, men også at mer kompliserte elementer i skattesystemet for øvrig, bør vurderes unntatt fra anvendelse på Svalbard.

Det er et forholdsvis stort antall inn- og utflyttinger på Svalbard, også til og fra tredjeland. Det legger ikke bare føringer på utformingen av lønnsbeskatningen, men kan også tilsi at en unngår å benytte løsninger på Svalbard som innebærer registrering av grunnlagsdata fra tidligere år, slik som eksempelvis skjermingsmetoden forutsetter. At personlige skattytere gjennomgående har løsere tilknytning til beskatningsområdet enn på fastlandet, bør også tillegges betydning i andre sammenhenger enn i lønnsbeskatningen.

De hensynene som her er nevnt, kan med andre ord tilsi forenklete løsninger på enkelte områder.

### **12.3 Forholdet til skattereformen 2006**

Det ordinære norske skattesystemet har gjennomgått omfattende endringer de siste årene. I perioden 2004 til 2006 ble det gjennomført en større skattereform ("skattereformen 2006"). Den viktigste målsettingen med skattereformen 2006 var å sikre en konsekvent og nøytral beskatning som i minst mulig grad legger til rette for skattetilpasninger. Et viktig mål i denne sammenhengen var å sikre en mer lik beskatning av arbeidsinntekter og eierinntekter (aksjeutbytter og aksjegevinster mv). Det er også lagt vekt på å oppnå forutsigbarhet og stabilitet i skattesystemet.

Et viktig ledd i skattereformen 2006 var avvikling av delingsmodellen. Delingsmodellen ble innført ved skattereformen 1992, og innebar en administrativ deling av næringsinntekt i en kapitalinntektsdel og en arbeidsavkastningsdel (personinntektsdel). Etter 1992 økte satsforskjellene mellom kapital- og arbeidsinntekter, noe som gjorde det svært lønnsomt å tilpasse seg slik at en unngikk deling og dermed fikk også reell arbeidsavkastning skattlagt som kapitalavkastning til langt lavere sats. Delingsmodellen viste seg også å være lite stabil over tid, med stadige endringer både i fastsettelsen av beregnet personinntekt og kriteriene for deling. I tillegg ble modellen etter hvert mindre treffsikker i måten å skille ut faktisk arbeidsavkastning på. En indikasjon på dette var at andelen delingspliktige aksjeselskaper gikk ned fra 55 pst. i 1992 til 32 pst. i 2000, og at over 70 pst. av delingspliktige selskaper etter hvert fikk negativ beregnet personinntekt.



Skattereformen 2006 brakte nye hovedelementer inn i skattesystemet; *skjermingsmetoden* og *fritaksmetoden*.

*Skjermingsmetoden* ble innført ved skattereformen 2006 og gjorde det mulig å fjerne delingsmodellen. Skjermingsmetoden for deltakere i aksjeselskaper og andre selskaper innebærer at personlige deltakere i slike selskaper skattlegges for den del av utbytte og andre utdelinger fra selskapet som overstiger avkastningen av en risikofri kapitalplassering. Utdelinger som ligger innenfor avkastningen av en slik risikofri alternativ investering, skjermes for beskatning gjennom et skjermingsfradrag. Skjermingsmetoden innebærer at marginals-katten på eierinntekter øker til 48,16 pst. når selskap og deltaker sees under ett (28 pst. i selskapet pluss 28 pst. av de resterende 72 pst. hos deltakeren). Samtidig ble marginals-katten på lønn redusert for å oppnå en harmonisering med marginals-katten på eierinntekter. Det fikk dermed mindre økonomisk betydning om eiere tar ut inntekt i form av lønn, utbytte eller annen utdeling fra selskap, og behovet for delingsmodellen bortfalt. For selvstendig næringsdrivende ble skjermingsmetoden gjennomført på en noen annen måte, gjennom løpende beregning av personinntekt. Skjermingsmetoden er nærmere omtalt i punkt 13.1.

*Fritaksmetoden* var et annet nytt hovedelementet i skattereformen 2006.

Fritaksmetoden er en metode for å unngå at aksjeinntekter blir skattlagt flere ganger i en eierkjede med norske selskaper (kjedebeskatning). Fritaksmetoden innebærer at selskapsaksjonærer som hovedregel fritas fra beskatning av gevinster og utbytte på aksjer, samtidig som det ikke innrømmes fradrag for tilsvarende tap. Fritaksmetoden er nærmere omtalt i punkt 14.1.

Gjennomføring av skattereformen 2006 i fastlandssystemet reiste spørsmål om *tilsvarende endringer skulle gjennomføres i svalbardskattesystemet*. Dersom skattesystemet på Svalbard ikke ble endret som følge av skattereformen 2006, ville det bety et brudd med utgangspunktet om stor grad av rettsenhet mellom Svalbard og fastlandet. Det ville blant annet ha medført at delingsmodellen ble videreført, men kun med anvendelse på Svalbard.

I behandlingen av revidert nasjonalbudsjett for 2005 ble det avklart at *fritaksmetoden* skulle gjelde tilsvarende på Svalbard som på fastlandet, jf. omtale i Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) kapittel 7. Fritaksmetodens anvendelse på Svalbard er nærmere behandlet i punkt 14.2.

I forbindelse med skatteopplegget for 2006 ble forholdet til *skjermingsmetoden* avklart. Det ble vedtatt at skattlegging av selskaper og aksjonærer skulle baseres på utbyttebeskatning hos personlige selskapsdeltakere, men at det ikke skulle beregnes skjerming. Bakgrunnen for at det ikke skulle beregnes skjerming var behovet for et enkelt system, samtidig som den samlede beskatningen av selskap og deltaker ville være moderat i forhold til fastlandet. Kapital- og selskapsskattesatsen på 10 pst. på Svalbard ville gi en total beskatning av selskap og deltaker sett under ett på 19 pst. (10

pst. i selskapet pluss 10 pst. av de resterende 90 pst. hos deltakeren). På fastlandet ville den tilsvarende totale skattesatsen være mellom 28 og 48,16 pst., avhengig av skjerming.

For selvstendig næringsdrivende (enkeltpersonforetak) ble det vedtatt at det skulle beregnes personinntekt etter samme prinsipp som på fastlandet. Den beregnede personinntekten er grunnlag for beregning av trygdeavgift med 10,7 pst. For selvstendig næringsdrivende gjelder med andre ord skjermingsmetoden som på fastlandet.

Gjennomføring av skattereformen på Svalbard og innføring av utbytteskatt for personlige selskapsdeltakere nødvendiggjorde, på samme måte som på fastlandet, en harmonisering av satsstrukturen mellom lønn og utbetaling av selskapsoverskudd til personlige skattytere. Ved å heve skattesatsen for lønnsinntekter fra 8 pst. til 12 pst. oppnådde en tilnærmet lik beskatning av inntekt uavhengig av hvordan den er opptjent. Uten en slik økning av skattesatsen ville det vært svært enkelt å unngå den nye skatten på eierinntekter ved å ta ut lønn i stedet for utbytte. Gjennom økning av lønnskattesatsen bidro en til å oppfylle målsettingen i skattereformen om lik beskatning av reelle arbeidsinntekter og eierinntekter.

Økningen i lønnskattesatsen fra 2005 til 2006 var brå og kraftig. Som et foreløpig kompensierende tiltak er det for inntektsårene 2006 og 2007 vedtatt at personer som anses skattemessig bosatt på Svalbard, skal ha et særskilt svalbardfradrag i skatt ved avregningsoppgjøret for inntekt og formue (skatterefusjon). Fradraget utgjør 7200 kroner, noe som tilsvarer et fradrag i lønnsinntekt på om lag 60 000 kroner. I tillegg ble det innført et eget svalbardtillegg i barnetrygden, svarende til finnmarkstillegget som gis til bosatte i Finnmark og deler av Nord-Troms.

Skjermingsmetodens anvendelse på Svalbard er nærmere behandlet i punkt 13.2, herunder arbeidsgruppens vurdering av om skjermingsmetoden bør anvendes på Svalbard.

## **13 Skjermingsmetoden**

### **13.1 Generelt om skjermingsmetoden**

I skattereformen 2006 ble de marginale skattesatsene for arbeids- og kapitalinntekter harmonisert på fastlandet, samtidig som skjermingsmetoden erstattet delingsmodellen.

Før skattereformen 2006 var utbytte fra ikke delingspliktige selskaper i prinsippet skattepliktig på mottakers hånd. Gjennom den såkalte godtgjørelsesmetoden var imidlertid utbytte i praksis skattefritt. Det skyldtes at det på aksjonærens hånd ble gitt fradrag i utbytteskatten for overskuddsskatten som ble svart av selskapet (godtgjørelsesfradrag). Overskudd som var skattlagt i selskapet, men ikke delt ut til eierne, kom også til fradrag ved gevinst- og tapsoppgjøret ved en senere realisasjon av

aksjen. Dette skjedde gjennom RISK-reglene (regulering av inngangsverdi med endring av selskapets skattlagte kapital). Etter disse reglene ble aksjonærens inngangsverdi på aksjene opp- eller nedjustert ettersom selskapet holdt tilbake årets overskudd eller delte det ut til eierne. Tilbakeholdt overskudd kom derfor til fradrag på aksjonærens hånd ved en forhøyet inngangsverdi og dermed redusert skattepliktig gevinst når aksjen ble realisert.

Formålet med delingsmodellen var at avkastningen av arbeidsinnsats skulle beskattes likt, uavhengig av om skattyter var lønnstaker, personlig næringsdrivende eller aktiv eier i aksjeselskap. Slik likebehandling skulle sikres ved at aktive eieres arbeidsinnsats ble ekstrabeskattet gjennom skatt på beregnet personinntekt. Den beregnede personinntekten skulle da reflektere arbeidsinnsatsen i selskapet, og derfor ilegges toppskatt og trygdeavgift. Delingsmodellen var imidlertid relativt enkel å omgå, blant annet pga. kravet til at minst 2/3 av et aksjeselskap skulle eies av aktive eiere for at de skulle komme inn under delingsreglene. Ved å ta inn passive eiere i selskapet kunne skattyterne i stedet få inntekten klassifisert som ikke delingspliktig kapitalinntekt. Delingsreglene ga dermed insentiv til å omdanne enkeltmannsforetak til aksjeselskap for så å ta inn passive eiere i virksomheten.

Ved innføringen av skjermingsmetoden har man gått bort fra skillet mellom aktive og passive eiere. Det er ikke lenger bare høy avkastning som skyldes arbeidsinnsats som skal ekstrabeskattes, men all meravkastning utover et skjermet beløp. Selskapet/foretaket skattlegges fortsatt løpende for ordinære overskudd. I tillegg skal avkastning utover en risikofri, alternativ kapitalplassering ekstrabeskattes på personlig eiers hånd. Ekstrabeskatningen gjennomføres ved at eieren får et fradrag (skjermingsfradrag) i skattepliktig inntekt som tilsvarer den risikofrie avkastningen. Denne delen av inntekten skjerms altså mot ekstrabeskatning. En slik ekstrabeskatning av høy eieravkastning, i kombinasjon med redusert marginalskattesats på arbeidsinntekter, har redusert insentivene til å få omdannet arbeidsinntekt til kapitalinntekt. Skjermingsmetoden har også gjort det mulig å avvikle RISK-reglene.

Et vesentlig poeng med skjermingsmetoden er at ulike typer virksomhet skal skattlegges etter de samme grunnleggende prinsippene. Dette vil bidra til at virksomheter organiseres på en mest mulig effektiv og hensiktsmessig måte, uten at skattemessige hensyn er avgjørende for valg av organisasjonsform.

Personlige eiere i aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper ekstrabeskattes ved utdeling fra selskapet eller realisasjon av eierandeler, mens ekstrabeskatningen skjer løpende for selvstendig næringsdrivende. Dette må sees i sammenheng med at enkeltpersonforetak ikke er egne rettssubjekter. En utdeling av midler vil derfor kun være overføring av midler innenfor eierens egen økonomi.

For inntekter som skattlegges etter skjermingsmetoden for aksjonærer og deltakere i det ordinære norske skattesystemet, vil den maksimale marginale skattebelastningen, selskap og eier sett under ett, være 48,16 pst. Gjennomsnittsskatten vil være fra 28 til

28,16 pst., avhengig av skjerming. Selvstendig næringsdrivende har i 2007 en maksimal marginalsattesats på den uskjermede delen av inntekten på 50,7 pst.

#### *Særlig om skjermingsmetoden for aksjonærer*

Det er først og fremst utbytte og gevinst på norske og utenlandske aksjer som omfattes av skjermingsmetoden for aksjonærer. Inntekter på eierandeler i enkelte andre sammenslutninger er imidlertid også omfattet. Dette gjelder bl.a. utbytte og gevinst på grunnfondsbevis i sparebanker og andeler i aksjefond samt renter på andelskapitalen i samvirkeforetak.

Enhver vederlagsfri overføring fra selskapet til aksjonæren regnes som skattepliktig utbytte som skal ekstrabeskattes i alminnelig inntekt på aksjonærens hånd, jf. skatteloven § 10-11 annet ledd første punktum. Etter bestemmelsens annet punktum må det gjøres en avgrensning mot tilbakebetaling av innbetalt kapital som kan tas ut av selskapet skattefritt.

Skjermingsfradraget beregnes ved å multiplisere et skjermingsgrunnlag med en skjermingsrente. Skjermingsgrunnlaget for aksjonærer er aksjens inngangsverdi (kostpris) med tillegg for eventuell ubenyttet skjerming fra tidligere år (se neste avsnitt). Skjermingsrenten fastsettes årlig, og skal avspeile avkastning etter skatt av en risikofri investering det aktuelle inntektsåret. Renten tilsvarer gjennomsnittlig rente på statskasseveksler med tre måneders gjenstående løpetid.

Dersom årets skjerming overstiger årets utdelte utbytte, kan ubenyttet skjerming legges til skjermingsgrunnlaget. Skjermingsgrunnlaget vil derfor hvert år bestå av opprinnelig inngangsverdi pluss eventuell ubenyttet skjerming fra tidligere år fremført med rente. Skjerming skal beregnes for den enkelte aksje og fradraget kan bare gjøres gjeldende i inntekter fra denne aksjen.

Ubenyttet skjerming kan også fradras ved beregning av gevinst ved realisasjon av aksjen. Ubenyttet skjerming kan ikke fremføres etter realisasjon.

#### *Særlig om skjermingsmetoden for deltakere i deltakerlignet selskap*

Skjermingsmetoden for personlige deltakere i deltakerlignede selskaper er i hovedsak utformet tilsvarende som for personlige aksjonærer. Skattleggingen gjennomføres etter de samme hovedprinsipper for inntekter fra begge typer selskap, men med noen særskilte tilpasninger. Dette må sees i lys av at deltakerlignede selskaper, i motsetning til aksjeselskaper, ikke er egne skattesubjekter. Deltakerne lignes direkte for deres andel av selskapets skattemessige overskudd.

Ekstrabeskatningen skal også her gjennomføres i alminnelig inntekt.

Skjermingsgrunnlaget for andeler i deltakerlignede selskaper settes til summen av deltakerens netto kostpris for selskapsandelen, anskaffelseskostnader og deltakerens innskudd i selskapet, tillagt ubenyttet skjerming for tidligere år.

Definisjonen av hva som utgjør en skattepliktig utdeling fra et deltakerlignet selskap tilsvarende utbyttebegrepet i skjermingsmetoden for aksjonærer. Selskapsrettslig er det stilt færre formelle krav til beslutninger om utdeling fra deltakerlignede selskaper enn hva som gjelder ved utdeling fra aksjeselskaper. Skatteplikten for mottager er derfor knyttet til hva som faktisk overføres fra selskapet. Tilbakebetaling av innskutt kapital regnes ikke som en skattepliktig utdeling.

Hvis det deltakerlignede selskapet går med underskudd, vil deltakeren få en skattefordel ved at underskuddet kan fradragsføres mot annen skattepliktig inntekt på deltakerens hånd. Skjermingsgrunnlaget nedjusteres tilsvarende denne fradragsverdien. Dette får også virkning for størrelsen på deltakerens innskutte kapital i selskapet.

Gevinst ved realisasjon av andel i deltakerlignet selskap er skattepliktig inntekt på lik linje med aksjegevinster. Tilsvarende vil tap være fradragsberettiget. Inngangsverdi ved gevinstberegningen vil utgjøre netto kjøpesum tillagt ubenyttet skjerming på realisasjonstidspunktet, mens utgangsverdien settes til netto salgsvederlag. I inngangsverdien må det gjøres korrigeringer for endringer i skjermingsgrunnlaget som følge av at deltakeren har dekket overskuddsskatten med egne midler eller at selskapet har hatt underskudd.

Ubenyttet skjerming kan fremføres til senere års inntekt på den samme andelen fra selskapet. Dersom andelen realiseres med tap, vil ubenyttet skjerming gå tapt.

Etter selskapsloven § 2-26 kan en deltaker få utbetalt særskilt godtgjørelse for sitt arbeid i selskapet. Godtgjørelsen skal normalt skattlegges som næringsinntekt og inngå i deltakerens personinntekt. Det vil si at det skal svares trygdeavgift med høy sats, og ikke beregnes arbeidsgiveravgift. Godtgjørelsen er pensjonsgivende inntekt etter folketryktdloven.

#### *Særlig om skjermingsmetoden for selvstendig næringsdrivende*

Som nevnt ovenfor skal ekstrabeskatningen for selvstendig næringsdrivende skje løpende. Ekstrabeskatningen gjennomføres ved at det i tillegg til skatt på alminnelig inntekt skal svares toppskatt og trygdeavgift på en beregnet personinntekt fra virksomheten. Avkastning som tilsvarende en alternativ risikofri avkastning, skjermes mot denne ekstrabeskatningen.

Ved beregningen av personinntekt tas det utgangspunkt i virksomhetens alminnelige inntekt før fradrag for fremførbart underskudd. Også enkelte andre typer fradrag som er gjort i virksomhetsinntekten, skal tillegges ved beregningen. Dette gjelder først og fremst fradrag kapitalkostnader og –tap og ulike særlige næringsbetingede fradrag. Bare renter av gjeld som overstiger skjermingsgrunnlaget, skal legges til i personinntekten. Andre gjeldsrenter skjermes derfor mot ekstrabeskatning med full verdi. Avkastning av, og gevinst på verdipapirer skal ikke ekstrabeskattes som personinntekt. Slike inntekter skal derfor også trekkes fra ved beregning av

personinntekten. Derneft må det gjøres fradrag for den delen av virksomhetsinntekten som skal skjermes mot ekstrabeskatning, det såkalte skjermingsfradraget.

Hvis det er ansatte lønnstakere i virksomheten, gis det et lønnsfradrag i beregnet personinntekt på inntil 15 pst. av virksomhetens lønnsutbetalinger, inkludert arbeidsgiveravgift. Lønnsfradraget kan bare redusere personinntekten ned til et beløp tilsvarende 6 ganger folketrygdens grunnbeløp (i dag 377 352 kroner). Resterende lønnsfradrag bortfaller.

Skjermingsfradraget fastsettes også her ved å multiplisere skjermingsgrunnlaget med en fastsatt skjermingsrente. Skjermingsgrunnlaget omfatter varige og betydelige driftsmidler som ikke er direkte fradragsført, varer, kundefordringer og ervervede immaterielle formuesobjekter. Det er eiendelenes skattemessige verdi som i all hovedsak skal legges til grunn. Ved fastsettelsen av skjermingsgrunnlaget skal gjeld hvor rentene skjermes med faktisk verdi, trekkes ut av grunnlaget. Det samme gjelder for verdien av leverandørkreditter og forskuddsbetaling fra kunder.

Skjermingsrenten fastsettes på samme grunnlag som i skjermingsmetoden for aksjonærer og deltakere, men skal settes til rente før skatt. Bakgrunnen er at grunnlaget for ekstrabeskatning av personlige aksjonærer og deltakere er et beløp redusert med skatt på alminnelig inntekt, mens ekstrabeskatningen for selvstendig næringsdrivende skjer i årets virksomhetsinntekt.

## **13.2 Skjermingsmetodens anvendelse på Svalbard**

### *13.2.1 Utgangspunkt*

Det vises til omtalen av forholdet til fastlandsreglene i kapittel 12, hvor arbeidsgruppen gir uttrykk for at reglene i det ordinære norske skattesystemet i stor grad bør få anvendelse på Svalbard.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det naturlig at det hovedprinsipp som er innført i fastlandsbeskatningen ved skattereformen 2006, om harmonisering av skattesatsene på lønnsinntekt og eierinntekter, også får anvendelse på Svalbard. Gjennomføring av en slik løsning på Svalbard har medført at delingsmodellen også har kunnet oppheves der. Alternativet til å følge opp disse endringene i fastlandssystemet også på Svalbard, ville etter gruppens vurdering ha vært å videreføre det gamle systemet med delingsmodell på Svalbard. En videreføring av delingsmodellen på Svalbard alene, ville etter gruppens vurdering ha vært svært uheldig. Gruppen viser til at delingsmodellen var lite treffsikker og ga muligheter for skattetilpasninger. En videreføring av delingsmodellen på Svalbard, måtte etter gruppens vurdering ha forutsatt at modellen ble revidert på viktige punkter, særlig med hensyn til kriteriene for deling. En slik videreføring av en forholdsvis komplisert beregningsmetode kun på Svalbard, og med et klart forbedringsbehov, ville etter gruppens vurdering ha vært lite hensiktsmessig. En slik

løsning ville blant annet ha vært i strid med målsettingen om et enkelt og oversiktlig skattesystem på Svalbard.

Arbeidsgruppen slutter seg derfor til at løsningen med harmonisering av skatt på eierinntekter og lønn også ble gjennomført på Svalbard. Arbeidsgruppen kan ikke se at det foreligger hensiktsmessige alternativer til en slik hovedløsning.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det grunnlag for å vurdere hvordan dette utgangspunktet skal gjennomføres i praksis. Etter gruppens vurdering bør det vurderes nærmere om

- skjermingsmetoden skal *gjennomføres fullt ut* på Svalbard med beregning av skjerming som i fastlandssystemet, eller
- om det skal gjennomføres en *forenklet løsning* på Svalbard uten beregning av skjerming.

Gruppen viser til at gjeldende løsning på Svalbard er basert på at det ikke beregnes skjerming for personlige selskapsdeltakere. For selvstendig næringsdrivende gjelder imidlertid samme løsning med beregning av personinntekt som på fastlandet, noe som innebærer at det beregnes skjerming for disse. Etter gruppens vurdering er det grunnlag for å vurdere nærmere om det skal beregnes skjerming også for selvstendig næringsdrivende. Disse spørsmålene drøftes videre i dette kapittelet.

### *13.2.2 Ordinær skjermingsmetode eller forenklet løsning uten beregning av skjerming?*

#### 13.2.2.1 Skjerming for aksjonærer og andre selskapsdeltakere

Med dagens regler beregnes det ikke skjermingsfradrag for personlige aksjonærer og andre personlige selskapsdeltakere på Svalbard. Personlige selskapsdeltakere på Svalbard betaler dermed skatt på de samlede utbytter og gevinster. Dette er blant annet begrunnet ut fra at hensynet til et enkelt skattesystem og en enkel behandling av skattytere som flytter til og fra Svalbard, jf. punkt 12.3.

Et viktig argument for innføringen av skjermingsmetoden på fastlandet var hensynet til investeringsnøytralitet. Skjermingsmetoden innebærer en tilnærmet nøytral beskatning av aksjeinvesteringer, investeringer i andre selskapsandeler og andre investeringer. Dette argumentet taler isolert sett for at en ordinær skjermingsmetode innføres også på Svalbard.

Forenklingshensyn taler imidlertid for at skjermingsmetoden ikke gjøres gjeldende på ordinær måte på Svalbard. Beregning av skjermingsfradrag ved det enkelte års ligning forutsetter at man har registrert grunnlagsdata fra tidligere år. Dette kan reise særlige problemer i forhold til gjennomføring på Svalbard, hvor det er mange inn- og utflyttinger, også til og fra tredjeland. Ønsket om et enkelt skattesystem på Svalbard

tilsier at det ikke beregnes skjermingsfradrag på Svalbard. Arbeidsgruppen viser til at tilsvarende vurderinger har ligget til grunn for at RISK-reglene ikke har hatt anvendelse på Svalbard.

Også satsnivået på Svalbard må tillegges vekt ved vurderingen av om det skal gis skjerming på Svalbard. Den lave skattesatsen på alminnelig inntekt på Svalbard gjør at avveiningen mellom nøyaktighet og enkelhet kan falle annerledes ut enn på fastlandet. At det etter gjeldende rett ikke gis skjerming for personlige selskapsdeltakere på Svalbard, er delvis begrunnet med at den lave skattesatsen på alminnelig inntekt reduserer behovet for skjerming. At det ikke gis skjerming og hele utdelingen fra selskapet blir skattepliktig, tilsier etter arbeidsgruppens vurdering at dette kompenseres gjennom et lavere satsnivå. I et system hvor det beregnes skjerming, bør det tilsvarende kunne være et noe høyere satsnivå.

Utformingen av skattegrunnlagene i skattesystemene på fastlandet og på Svalbard, tilsier at det benyttes en felles sats for alle typer alminnelig inntekt. At systemet for skjerming legger føringer på satsnivået, vil derfor ha betydning for den generelle skattesatsen for alminnelig inntekt på Svalbard.

Arbeidsgruppen foreslår en vesentlig økning av skattesatsen på alminnelig inntekt på Svalbard. Satsen foreslås økt fra 10 til 18 pst., jf. kapittel 15. Men med forslaget vil skattesatsen fortsatt ligge vesentlig lavere enn den tilsvarende skattesatsen på fastlandet. I forslaget til skattesats for alminnelig inntekt er det lagt vekt på at gruppen foreslår at det ikke skal beregnes skjerming på Svalbard. I en løsning med beregning av skjerming, ville det etter gruppens vurdering ikke vært grunnlag for en tilsvarende lav skattesats.

Arbeidsgruppen viser til at samlet beskatning av selskap og selskapsdeltakere på Svalbard blir 32,76 pst. med gruppens forslag (18 pst. i selskapet og 18 pst. av de resterende 82 pst. hos deltakeren). På fastlandet vil den tilsvarende totale skattesatsen være mellom 28 og 48,16 pst., avhengig av skjerming.

Arbeidsgruppen har også vurdert hvordan de forskjellige alternativene kan påvirke kapitaltilgangen og investeringsnivået på Svalbard.

For personlige selskapsdeltakere bosatt på Svalbard, vil effekten av manglende skjerming på investeringsviljen måtte avveies mot satsnivået. Hvorvidt disse investorene vil foretrekke dagens ordning med lavere sats uten skjerming eller en løsning med høyere sats og skjerming, vil avhenge av størrelsen på et eventuelt skjermingsfradrag, som igjen avhenger av investeringens størrelse.

For personlige og upersonlige selskapsdeltakere som er skattemessig hjemmehørende på det norske fastlandet eller i et tredjeland, vil vurderingene være annerledes. For denne gruppen vil det ikke ha betydning om personlige selskapsdeltakere på Svalbard har rett til skjerming eller ikke. For selskapsdeltakere utenfor Svalbard vil det i denne



sammenheng kun være selskapsskattesatsen som tillegges betydning. Personlige aksjonærer og andre personlige selskapsdeltakere på det norske fastlandet vil uansett ha rett til skjerming etter fastlandsreglene. Selskapsdeltakere i tredjeland vil bli beskattet etter hjemstatens regler, uavhengig av hvilke regler som gjelder for aksjonærer på Svalbard. Investorer utenfor Svalbard vil derfor entydig foretrekke en løsning på Svalbard uten skjerming og med lavere skattesatser, fremfor en løsning med skjerming og høyere satser.

Dersom en antar at de største investeringene på Svalbard kommer fra personer som ikke er bosatt på Svalbard, vil et system med lavere sats uten skjerming kunne gi større kapitaltilgang enn et system med høy sats og skjerming. Arbeidsgruppen har ikke hatt tallmateriale for å fastslå med sikkerhet at investeringer på Svalbard i hovedsak kommer fra investorer utenfor Svalbard. Men arbeidsgruppen finner at det er grunnlag for å anta at dette er tilfelle.

Hensynet til kapitalinvesteringer på Svalbard tilsier derfor etter gruppens vurdering at det velges en løsning uten skjerming og med lavere sats, fremfor en løsning med høyere sats og skjerming.

Arbeidsgruppen legger for øvrig stor vekt på at skattesystemet på Svalbard skal være enkelt å administrere, og anbefaler derfor at dagens system uten skjerming for aksjonærer og andre selskapsdeltakere videreføres.

#### 13.2.2.2 Skjerming for selvstendig næringsdrivende

Gjeldende system med beregning av personinntekt for selvstendig næringsdrivende på Svalbard innebærer at avkastning av kapital som er investert i virksomheten, blir skjermet mot ekstrabeskatning. Gjeldende regler bidrar derfor til likebehandling av kapitalinvesteringer i egen virksomhet og andre kapitalinvesteringer. I praksis skattlegges kapitalavkastningen i begge tilfeller som alminnelig inntekt med den ordinære skattesatsen for slik inntekt på Svalbard (10 pst.).

Arbeidsgruppen viser også til at det er langvarig tradisjon for beregning av personinntekt på Svalbard. På Svalbard har reglene om beregning av personinntekt fått anvendelse siden de samme bestemmelsene ble vedtatt på fastlandet, som ledd i gjennomføringen av skattereformen 1992.

Så vidt gruppen har kunnet bringe på det rene, har reglene om personinntektsberegning for selvstendig næringsdrivende fungert tilfredsstillende rent beregningsteknisk.

Etter gruppens vurdering er dette argumenter som taler for gjeldende løsning med personinntektsberegning for selvstendig næringsdrivende på Svalbard. Det er imidlertid også viktige hensyn som trekker i motsatt retning.

For det første bidrar ikke skjermingsmetoden for selvstendig næringsdrivende til skattemessig nøytralitet på en like konsekvent og systematisk måte som på fastlandet. Det skyldes at skjermingsmetoden på Svalbard bare er gjennomført fullt ut for selvstendig næringsdrivende, og at det ikke beregnes skjerming for personlige selskapsdeltakere, jf. punkt 13.2.1. At skjermingsmetoden på Svalbard ikke er anvendt på en konsekvent måte for alle typer virksomheter og selskaper, er i seg selv et brudd med nøytralitetsprinsippet.

Som påpekt i punkt 13.2.2.1 er det flere hensyn som tilsier at det ikke beregnes skjerming for personlige aksjonærer og andre personlige selskapsdeltakere på Svalbard. Arbeidsgruppen foreslår at det fortsatt ikke skal beregnes skjerming for disse. Det innebærer at videreføring av ordinær skjermingsmetode for enkeltpersonforetak ville innebære at selskaps- og virksomhetsbeskatningen på Svalbard fortsatt bygget på ulike prinsipper.

Innenfor den gjeldende satsstrukturen på Svalbard, har en løsning med ordinær skjermingsmetode for enkeltpersonforetak og ingen skjermingsberegning for personlige selskapsdeltakere, fungert tilfredsstillende i praksis. Gjeldende satsstruktur og skatteregler har gitt rimelig grad av skattemessig likebehandling, til tross for ulik prinsipiell forankring. Netto næringsoverskudd fra enkeltpersonforetak har blitt skattlagt med 10 pst. for skjermet del, og med totalt 20,7 pst. for uskjermet del (for næringsdrivende som svarer trygdeavgift). En slik beskatning har vært tilstrekkelig harmonisert i forhold til eierinntekter fra selskap (totalt 19 pst.) og lønn (totalt 19,8 pst.).

Den satsstrukturen som utvalget foreslår, med blant annet to skattesatser for lønnsinntekt mv., endrer imidlertid dette bildet. Med en slik løsning vil det være vanskelig å harmonisere beskatningen for forskjellige typer skattytere, dersom reglene om personinntektsberegning for selvstendig næringsdrivende videreføres på samme måte som i dag. Det skyldes at dagens regler er basert på at netto næringsoverskudd skattlegges med den flate skattesatsen for alminnelig inntekt, med tillegg av trygdeavgift for beregnet personinntekt. Arbeidsgruppen foreslår i kapittel 15 en skattesats på alminnelig inntekt på 18 pst. Videreføring av gjeldende system innenfor en slik satsstruktur innebærer at lavere og midlere næringsinntekter kan bli skattlagt uforholdsmessig høyt sammenliknet med tilsvarende lønnsinntekt (skattesatser på henholdsvis 8 pst. for lønn og 18 pst. for næringsinntekt, ekskl. trygdeavgift). For inntekter over 12 G vil forholdet være motsatt (25 pst. for lønn og 18 pst. for næringsinntekt). Slike forskjeller kan gi grunnlag for skattemessige tilpasninger.

For å sikre skattemessig likebehandling av lønnsinntekt, inntekt fra enkeltpersonforetak og inntekt fra virksomhet som er organisert på annen måte, foreslår arbeidsgruppen at det ikke lenger skal beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende. I stedet foreslår arbeidsgruppen at netto overskudd fra virksomheten skal skattlegges med en prosentsats. Det foreslås at netto næringsoverskudd skattlegges med samme skattesatser som gjelder for lønnsinntekt. Det vises til utkast til

§ 3-1 fjerde ledd i svalbardskatteloven. Det foreslås også at det skal svares trygdeavgift med mellomomsats for næringsinntekt, jf. utkast til § 23-3 sjette ledd i folketrygdloven. Trygdeavgift er nærmere behandlet i kapittel 17.

Etter arbeidsgruppens forslag blir netto næringsoverskudd et eget skattegrunnlag som ikke kan samordnes med annen alminnelig inntekt og fradrag, på samme måte som lønnsinntekt mv. Netto næringsoverskudd skal imidlertid skattlegges ved ligning. I forhold til innslagspunktet for høy skattesats skal summen av slik netto næringsoverskudd og inntekt etter lønnstrekkingen legges til grunn, jf. utkast til § 3-2 annet ledd bokstav c annet punktum i svalbardskatteloven.

Netto næringsoverskudd vil i sin helhet utgjøre pensjonsgivende inntekt, jf. utkast til § 3-15 nytt siste ledd i folketrygdloven.

Som lovt teknisk betegnelse på netto næringsoverskudd foreslås ”alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak”, jf. utkast til § 3-1 fjerde ledd i svalbardskatteloven. Denne betegnelsen benyttes på tilsvarende måte i reglene om beregning av personinntekt, jf. den ordinære norske skatteloven § 12-11 første ledd første punktum.

En slik løsning for selvstendig næringsdrivende innebærer at det blir stor grad av skattemessig likebehandling av lønnsinntekt, annen inntekt som går inn under lønnstrekkingen, særskilt godtgjørelse fra deltakerlignet selskap og av netto overskudd fra enkeltpersonforetak. Etter gruppens vurdering vil dette gi en godt samordnet struktur, som ikke gir rom for vesentlige skattetilpasninger.

Den foreslåtte løsningen gir en viktig forenkling, ved at den gjør det unødvendig å beregne personinntekt. Dette er en viktig forenkling både for skattyterne og deres hjelpere (regnskapsførere, revisorer mv.), og for ligningsetaten.

Som påpekt innebærer gjeldende beskatningsløsning med beregning av personinntekt for selvstendig næringsdrivende at det blir stor grad av likebehandling av kapitalinvesteringer i egen virksomhet og andre kapitalinvesteringer. Den løsningen som arbeidsgruppen foreslår gir ikke tilsvarende grad av nøytralitet på dette punktet. Avkastning av kapital utenfor virksomhet vil som utgangspunkt bli skattlagt med 18 pst., mens avkastning av kapital i egen virksomhet vil bli skattlagt med 8 eller 25 pst., med tillegg av trygdeavgift. Arbeidsgruppen viser imidlertid til at fravær av skjermingsberegning innebærer at det ikke tas direkte hensyn til investert kapital, og at dette også gjelder i forhold til aksjeinvesteringer på Svalbard. Fravær av skjermingsberegning vil nødvendigvis gi slike utslag, og dette hensynet må avveies mot målet om at skattesystemet på Svalbard skal være enkelt og oversiktlig. Som omtalt i punkt 13.2.2.1 reduserer det lavere satsnivået på Svalbard behovet for å beregne skjerming. Arbeidsgruppen viser også til at forslaget totalt sett gir vesentlig større grad av skattemessig likebehandling enn det en videreføring av reglene om personinntektsberegning ville ha gitt.

Arbeidsgruppen viser for øvrig til at forslaget til beskatningsmodell for selvstendig næringsdrivende vil kunne øke lønnsomheten av å tilordne private gjeldsrenter til virksomheten. Foran i punkt 13.1 er det omtalt at gjeldsrenter kommer til fradrag ved personinntektsberegningen med sin faktiske verdi. Det innebærer at renter som tilordnes virksomheten, også reduserer grunnlaget for personinntektsberegning. Private renter vil derimot kun komme til fradrag ved fastsettelsen av alminnelig inntekt. En slik forskjellsbehandling av næringsrenter og private renter gjør det lønnsomt å tilordne private gjeldsrenter til virksomheten. Dette gjelder både i svalbardskattesystemet og i fastlandssystemet. I dagens skatteregler for Svalbard vil den økonomiske effekten av å tilordne privatrenter til virksomheten være redusert trygdeavgift på 10,7 pst. Med gruppens forslag vil lønnsomheten av slik tilordning kunne øke til inntil 32,8 pst. Det må sees i sammenheng med at netto næringsoverskudd skal skattlegges med en prosentvis del, uten ytterligere fradrag i dette grunnlaget. Private gjeldsrenter vil derfor ikke kunne fradras, med mindre skattyteren har annen inntekt å utnytte fradraget i. Maksimal skattebesparelse av å tilordne privatrenter til virksomheten utgjør derfor maksimal marginalsatt på næringsinntekt. Den angitte lønnsomheten på 32,8 pst. gjelder imidlertid kun for skattytere med inntekt over 12 G, og uten annen alminnelig inntekt å utnytte fradraget i. I praksis vil dette kun gjelde for noen få skattytere. I normaltillfellene vil det ikke være tale om noen tilsvarende økning av lønnsomheten av å tilordne privatrenter til virksomheten.

I gjeldende skattesystem er problematikken med tilordning av private gjeldsrenter til virksomheten dels løst ved at det er satt en kvantitativ grense for hvor stort rentefradraget i virksomheten kan være, dels ved at det administrativt er gitt retningslinjer for hvordan tilordningen til virksomheten kan skje på skjønnsmessig grunnlag. Dette gjelder både i svalbardskattesystemet og i fastlandssystemet. Den kvantitative begrensningen følger av reglene om personinntektsberegning, som bestemmer at det kun kan gjøres fradrag for gjeldsrenter så langt gjelden ikke overstiger skjermingsgrunnlaget før nærmere bestemte fradrag. Den skjønnsmessige begrensningen følger av en uttalelse fra Finansdepartementet av 12. desember 2006.

Arbeidsgruppen viser til at den kvantitative begrensningen i fradragsretten for gjeldsrenter ikke lenger vil bli brukt direkte i svalbardskattereglene, fordi den inngår i reglene om beregning av personinntekt som ikke lenger skal gjelde på Svalbard. Gruppen foreslår i stedet at det legges opp til en skjønnsmessig avgrensning av hva som er næringsrenter og privatrenter, med utgangspunkt i de retningslinjene som er gitt i Finansdepartementets uttalelse av 12. desember 2006. Ut i fra det forholdsvis lave antallet næringsdrivende på Svalbard, antar gruppen at en slik løsning vil være tilstrekkelig.

Arbeidsgruppen foreslår på denne bakgrunn at det ikke lenger skal beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende på Svalbard, men at netto næringsoverskudd skattlegges med samme prosentsetser som lønn og annen inntekt under lønnstrekkordningen, herunder trygdeavgift med mellomsetser for næringsdrivende som er medlemmer av den norske folketrygden.

## 14 Fritaksmetoden

### 14.1 Generelt om fritaksmetoden

Fritaksmetoden innebærer at selskaper i utgangspunktet fritas for beskatning av utbytte og gevinst på aksjer mv., samtidig som fradragsretten for tilsvarende tap bortfaller. Formålet med fritaksmetoden er å unngå kjedebeskatning i selskapssektoren. Innføringen av fritaksmetoden må sees i sammenheng med innføringen av skjermingsmetoden for personlige aksjonærer og deltakere. Aksjeinntekter mv. som overstiger en risikofri avkastning, kommer først til beskatning når inntektene tas ut av selskapssektoren, se mer om dette i kapittel 13.

Fritaksmetoden ble gitt virkning fra og med inntektsåret 2004 for utbytteinntekter. For aksjegevinster og aksjetap ble virkningstidspunktet satt til 26. mars 2004, det vil si dagen for fremleggelsen av St.meld. nr. 29 (2003-2004) Om skatterreform.

Skatteloven § 2-38 første ledd angir hvilke subjekter som omfattes av fritaksmetoden. Det mest sentrale subjektet er norske aksjeselskaper, herunder allmennaksjeselskaper. Videre omfattes bl.a. aksjefond, interkommunale selskaper, foreninger, stiftelser, kommuner og fylkeskommuner. Tilsvarende utenlandske enheter vil også omfattes av fritaksmetoden som subjekter, likevel med den begrensning at subjekter hjemmehørende i land utenfor EØS fortsatt ikke fritas for kildeskatt, jf. § 2-38 femte ledd.

Bestemmelsens annet og tredje ledd regulerer objektsiden, det vil si hvilke inntekter som fritas for skatteplikt.

Eierinntekter som stammer fra selskaper på fastlandet eller i annen EØS-stat, vil alltid omfattes som objekt. For inntekter som stammer fra selskaper hjemmehørende utenfor EØS, gjelder det enkelte begrensninger. Slike inntekter omfattes bare dersom de stammer fra direkteinvestering og selskapet det investeres i ikke er hjemmehørende i et lavskatteland. Som direkteinvestering regnes investering hvor aksjonæren sammenhengende i en periode på minst to år har eid minst 10 pst. av kapitalen og hatt minst 10 pst. av stemmene som kan avgis på generalforsamlingen i selskapet. For at tap på slike aksjer skal være fradragsberettiget kreves det at eierkravet, som nevnt i forrige punktum, ikke kan være oppfylt på noe tidspunkt i de to siste årene frem til oppførelsestidspunktet.

Fritaksmetoden kommer til anvendelse uavhengig av om eierandelen eies direkte eller indirekte gjennom et deltakerlignet selskap. Inntekter og tap på aksjer eid av deltakerlignede selskaper holdes utenfor ved fastsettelsen av selskapets overskudd og

fordelingen av denne på de enkelte deltakerne. Personlige deltakere skal ekstrabeskattes dersom aksjeinntekten videreutdeles fra det deltakerlignede selskapet.

Gevinst eller tap ved realisasjon av andeler i deltakerlignede selskaper er kvalifiserende inntekt under fritaksmetoden.

I tillegg til inntekter fra aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper omfattes også eierinntekter fra aksjefond og interkommunale selskaper med de samme begrensninger som gjelder for eierinntekter fra aksjeselskaper. Som kvalifiserende eierinntekt regnes også inntekt eller tap på finansielt instrument med kvalifiserende eierandel som underliggende objekt.

Fritaksmetoden er mer utførlig omtalt i St.meld. nr. 29 (2003-2004) kapittel 10 og Ot.prp. nr. 1 (2004-2005) kapittel 6.

## 14.2 Fritaksmetodens anvendelse på Svalbard

Etter gjeldende regler får fritaksmetoden anvendelse på Svalbard. Fritaksmetodens anvendelse i forhold til Svalbard ble drøftet i Ot.prp. nr. 92 (2004-2005) Om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivningen mv. kapittel 7. I proposisjonen ble det ikke fremmet lovforslag vedrørende fritaksmetodens anvendelse på Svalbard, men forelagt en beskrivelse for Stortinget av antatt gjeldende rett basert på at fritaksmetoden fikk anvendelse på Svalbard. Stortinget sluttet seg til vurderingene i proposisjonen. Fra proposisjonen siteres:

*”Hensynet til å unngå kjedebeskatning på Svalbard kan tilsi at fritaksmetoden også bør gjøres gjeldende fullt ut for aksjeinntekter mv. som oppbevares av selskaper hjemmehørende på Svalbard. At fritaksmetoden skal komme til anvendelse på Svalbard, fremgår etter departementets oppfatning klart av svalbardskatteloven § 3-1 første ledd, jf. annet ledd.*

[...]

*Av skatteloven § 2-38 fremgår det at også inntekter fra utenlandske selskaper er omfattet av fritaksmetoden (dersom de tilsvarende selskaper omfattet av § 2-38 første ledd a-c). Det gjelder likevel en del begrensninger i forhold til inntekter fra selskaper i land utenfor EØS. Dersom inntekten kommer fra et selskap hjemmehørende i et lavskattland, er den ikke omfattet av fritaksmetoden. For inntekt fra andre land utenfor EØS gjelder fritaksmetoden bare i den grad inntekten stammer fra en direkteinvestering.*

*Forholdet til inntekter fra utenlandske selskaper innenfor EØS og forholdet til direkteinvesteringer utenfor EØS reiser ikke særskilte problemstillinger i forhold til Svalbard. Derimot reiser forholdet til lavskattland særskilte problemer, i og med at Svalbard har lavere selskapsskattesats enn fastlandet (10 pst. mot 28 pst. på fastlandet). Dersom en la til grunn en sammenligning med skattenivået på Svalbard ved fastleggelsen*

*av en lavskattlanddefinisjon, ville dette kunne lede til en del uønskede tilpasninger til fritaksmetoden, for eksempel ved å fase til fastlandet via Svalbard inntekter fra land som i forhold til fastlandslovgivningen er karakterisert som lavskattland. Gjennom en slik transaksjonsrekke kunne en dermed omgå avgrensningen mot inntekter fra lavskattland i skatteloven § 2-38 tredje ledd.*

*Departementet har på denne bakgrunn kommet til at en ved anvendelsen av fritaksmetoden på Svalbard, må legge definisjonen av lavskattland, slik den er brukt på fastlandet, til grunn. Hensynet til å unngå omgåelser av regelverket tilsier en slik løsning.*

[...]

*Departementet har som vist ovenfor kommet til at fritaksmetoden skal komme til anvendelse både på inntekter fra Svalbard til fastlandet, og på inntekter inn til Svalbard. Dersom det i ettertid viser seg at en slik anvendelse av fritaksmetoden på Svalbard fører til uønskede omgåelser og tilpasninger, vil departementet på ny vurdere fritaksmetodens anvendelse i forhold til Svalbard.”*

Arbeidsgruppen slutter seg til de vurderinger som her kommer til uttrykk vedrørende fritaksmetodens anvendelse på Svalbard. De forslagene som arbeidsgruppen fremmer medfører ingen endringer i rammebetingelsene for fritaksmetodens anvendelse på Svalbard. Det vil fortsatt være behov for en metode som kan sikre at det ikke oppstår kjedebeskatning i selskapssektoren. Arbeidsgruppen foreslår derfor at fritaksmetoden fortsatt skal gjelde på Svalbard.

## **15 Satser og bunnfradrag i kapital- og virksomhetsbeskatningen**

### **15.1 Bakgrunn for forslagene**

Arbeidsgruppen har lagt vekt på at den lave skatten på Svalbard i større grad bør rettes inn mot inntekt som har sammenheng med arbeid eller næringsvirksomhet under opphold på Svalbard, jf. kapittel 4.

Skattesatsen på alminnelig inntekt på Svalbard (10 pst.) er i dag svært lav i internasjonal sammenheng, jf. tabell 15.1 som viser formelle selskapsskattesatser i OECD, EU, Norge og på Svalbard. I en stadig mer åpen økonomi vil faren øke for at beskatningsområder med svært lavt skattenivå blir utsatt for forsøk på ikke-reell tilordning av inntekter. Dette tilsier at skattesatsen på alminnelig inntekt på Svalbard bør økes. En tilnærming av skattesatsen til fastlandet vil også redusere behovet for ”exit tax”-regler ved flytting fra norsk fastland til Svalbard.

Gruppens forslag om å videreføre en ordning uten skjerming for aksjonærer på Svalbard, tilsier at skattesatsen på alminnelig inntekt fremdeles bør være lavere enn på fastlandet.

*Tabell 15.1 Formelle selskapsskattesatser i OECD, EU, Norge og på Svalbard. 2006-regler*

OECD <sup>1</sup>	28,31
EU <sup>1</sup>	25,04
Norge	28,00
Svalbard	10,00

<sup>1</sup> Uveide gjennomsnitt for OECD og EU  
Kilde: KPMGs Corporate Tax Rate Survey 2006.

## **15.2 Forslag**

Gruppen foreslår at skattesatsen på alminnelig inntekt økes fra 10 til 18 pst. Dette vil fortsatt være lavt i internasjonal sammenheng. I tillegg foreslås det at bunnfradraget i alminnelig inntekt økes fra 10 000 til 25 000 kroner.

Gruppen foreslår videre at overskuddet fra virksomheten for selvstendig næringsdrivende skal skattlegges etter samme satsstruktur som lønnsinntekt.

## **16 Virkninger av endringer i kapital- og virksomhetsbeskatningen**

### **16.1 Virkninger for personlige aksjonærer og andre selskapsdeltakere**

Personlige aksjonærer hjemmehørende på Svalbard vil med gruppens forslag betale 18 pst. skatt på aksjeinntekter, sammenlignet med 10 pst. i dag. Samtidig foreslås det at bunnfradraget i alminnelig inntekt økes fra 10 000 til 25 000 kroner. Samlet vil dette innebære en lettelse for alle med kapitalinntekter under 42 750 kroner. Personer med høyere kapitalinntekter vil få en skatteskjerpelse.

For eiere på Svalbard som arbeider i selskapet vil det økonomisk sett være lønnsomt å ta ut lønn opp til 12 G, i stedet for utbytte. Slikt lønnsuttak vil kun bli skattlagt med 8 pst., med eventuell trygdeavgift, mens utbytte totalt sett vil bli skattlagt med 32,76 pst.

Økt skattesats på alminnelig inntekt vil også gi økt skatt på selskapsoverskudd for selskaper hjemmehørende på Svalbard. Satsøkningen vil dermed også påvirke skatten for aksjonærer utenfor Svalbard som har aksjer i selskaper på Svalbard, ved at det reduserer overskuddet etter skatt som er tilgjengelig for utdeling. Tabell 16.1 gir en oversikt over skattesatsene på selskapets og eierens hånd med gruppens forslag for



personlige aksjonærer på hhv. Svalbard og det norske fastlandet som har aksjer i hhv. selskaper på Svalbard og på det norske fastlandet. Dette er også nærmere omtalt i avsnittene under. Virkninger for andre personlige selskapsdeltakere (deltakere i deltakerlignede selskaper) vil i hovedsak bli tilsvarende.

*Tabell 16.1 Samlet skatt på selskapsoverskudd med gruppens forslag*

		Personlig aksjonær	
		Svalbard	Fastlandet
<b>Selskap</b>	Svalbard	Selskap: 18 pst. Aksjonær: 18 pst. uten skjerming Samlet: 32,76 pst.	Selskap: 18 pst. Aksjonær: 28 pst. med skjerming Samlet: 18 - 40,96 pst.
	Fastlandet	Selskap: 28 pst. Aksjonær: 18 pst. uten skjerming Samlet: 40,96 pst.	Selskap: 28 pst. Aksjonær: 28 pst. med skjerming Samlet: 28 - 48,16 pst.

<sup>1</sup> Arbeidsgruppen foreslår også økt bunnfradrag i alminnelig inntekt på Svalbard. Dette fremkommer ikke i tabellen. Kilde: Finansdepartementet.

Dersom både selskap og aksjonær er hjemmehørende på Svalbard vil samlet skatt på selskapsoverskudd på selskapets og eierens hånd med gruppens forslag øke fra 19 til 32,76 pst. (18 pst. på selskapets hånd pluss 18 pst. av de resterende 82 pst. på eierens hånd). Til sammenligning utgjør samlet skatt med fastlandsregler mellom 28 og 48,16 pst. avhengig av skjerming.

Dersom selskapet er hjemmehørende på det norske fastlandet og aksjonæren er hjemmehørende på Svalbard vil samlet skatt på selskapsoverskuddet med gruppens forslag bli 40,96 pst. sammenlignet med 35,2 pst. med dagens regler. Det svares ikke kildeskatt av utbyttet, jf. skatteloven § 2-35 annet ledd a. Dersom selskapet er hjemmehørende i et tredjeland vil det fortsatt gis kreditt for eventuell kildeskatt som er trukket i selskapsstaten.

Dersom selskapet er hjemmehørende på Svalbard og aksjonæren er hjemmehørende på norsk fastland, vil samlet skatt på selskapsoverskuddet med gruppens forslag bli mellom 28 og 40,96 pst. avhengig av skjerming. Det svares ikke kildeskatt på utgående utbytte fra Svalbard til fastlandet. Dersom aksjonæren er hjemmehørende i et tredjeland, skjer beskatningen etter reglene i aksjonærens hjemland. Det svares kildeskatt på utgående utbytte fra Svalbard med 25 pst.

## 16.2 Virkninger for selskapsaksjonærer

Fritaksmetoden vil fortsatt gjelde både når selskapet er hjemmehørende på Svalbard, det norske fastlandet og i et tredjeland. Det trekkes ikke kildeskatt på utbytter fra det norske fastlandet til aksjonærer på Svalbard, jf. punkt 15.3.1. Det gis kreditt på Svalbard for eventuell kildeskatt som er trukket i et tredjeland. Gruppens forslag innebærer ingen endringer på dette området.

### **16.3 Virkninger for annen kapitalinntekt**

For annen kapitalinntekt enn aksjeinntekter vil skattesatsen øke fra 10 til 18 pst. med gruppens forslag. Økningen vil delvis motsvares av økt bunnfradrag i alminnelig inntekt.

### **16.4 Virkninger for selvstendig næringsdrivende på Svalbard**

Arbeidsgruppen foreslår at næringsoverskuddet for selvstendig næringsdrivende på Svalbard skal skattlegges etter samme satsstruktur som lønnsinntekt, jf. punkt 13.2.2.2. Forslaget innebærer at det ikke lenger skal gis skjerming i form av beregning av personinntekt. Skjerming gis i stedet i form av lav sats på inntekt opp til 12 G.

I dag beskattes den skjærmede delen av næringsoverskuddet med 10 pst., mens den uskjermede delen beskattes med 20,7 pst. (inkl. 10,7 pst. trygdeavgift). Med gruppens forslag vil det samlede næringsoverskuddet beskattes med 15,8 pst. (inkl. 7,8 pst. trygdeavgift). Eventuelt næringsoverskudd over 12 G vil beskattes med 32,8 pst. Ligningsstatistikken viser imidlertid at få eller ingen selvstendig næringsdrivende på Svalbard har så høy næringsinntekt.

### **16.5 Provenyvirkninger av endringer i kapital- og virksomhetsbeskatningen**

Økt sats og økt bunnfradrag i alminnelig inntekt for personlige skattytere anslås på usikkert grunnlag å gi en netto provenyøkning på i størrelsesorden 2 mill. kroner.

Økt skattesats på alminnelig inntekt for selskaper anslås å øke provenyet med om lag 15 mill. kroner.

Endringene i beskatningen av selvstendig næringsdrivende anslås å være om lag provenynøytral.

## **Del VI**

### **Avgifter til folketrygden**

## 17 Trygdeavgift

Trygdeavgift inngår i finansiering av den norske folketrygden. Vurdering av spørsmål om trygdeavgift på Svalbard er relevant i forhold til personer på Svalbard som er medlemmer av den norske folketrygden.

Utgangspunktet er at personer som er bosatt i Norge er pliktige medlemmer i folketrygden, jf. folketrygdloven § 1-1 første ledd. Folketrygdloven har i § 2-3 en særbestemmelse om medlemskap på Svalbard, Jan Mayen og i norske biland. Etter denne bestemmelsen vil personer som er medlemmer i folketrygden beholde medlemskapet når de bosetter seg eller tar opphold på Svalbard, Jan Mayen eller i et norsk biland. En person som ikke på forhånd er medlem i den norske folketrygden, blir medlem dersom han eller hun tar arbeid for en norsk arbeidsgiver som driver virksomhet på Svalbard, Jan Mayen eller i et norsk biland.

For personer som er medlemmer av den norske folketrygden under opphold på Svalbard, gjelder som utgangspunkt de alminnelige bestemmelsene i folketrygdloven om trygdeavgift, og det alminnelige årlige trygdeavgiftsvedtaket. Det innebærer at det skal svares trygdeavgift med følgende satser

- lav sats på 3 pst. for pensjon og visse tilsvarende ytelser
- mellomsats på 7,8 pst. for lønn og enkelte andre spesifiserte former for personinntekt
- høy sats på 10,7 pst. for næringsinntekt og enkelte andre spesifiserte former for personinntekt.

For lønn og pensjon som følger lønnstrekkordningen, trekkes trygdeavgift samtidig med og på samme måte som selve skatten. For inntekt som lignes, fastsettes trygdeavgift som en del av ligningsoppgjøret. At trygdeavgiften på en slik måte følger reglene om lønnstrekk eller ligning, følger av forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 5.

Arbeidsgruppen viser til at de endringene som foreslås i lønnstrekkordningen og med hensyn til skattlegging av selvstendig næringsdrivende, ikke nødvendiggjør endringer i måten trygdeavgiften fastsettes og betales inn. For arbeidstakere foreslår gruppen at trygdeavgiften fortsatt skal inngå i lønnstrekkordningen. For inntekt fra selvstendig næringsvirksomhet skal trygdeavgiften fortsatt fastsettes ved ligningsbehandlingen.

Arbeidsgruppen mener at det er naturlig at trygdeavgiftssatsene tar utgangspunkt i de satsene som gjelder på fastlandet. Arbeidsgruppen mener at trygdeavgiftssatsen på pensjoner mv. fortsatt bør være samme lave sats som på fastlandet (3 pst.), og på lønn mv. samme mellomsats som på fastlandet (7,8 pst.).

Arbeidsgruppen har imidlertid funnet at det er flere hensyn som taler for å endre trygdeavgiftssatsen for næringsdrivende på Svalbard. Arbeidsgruppen viser til at det i praksis ikke svares arbeidsgiveravgift på Svalbard (0-sats), og at dette bør videreføres, jf. kapittel 18. Fraværet av arbeidsgiveravgift innebærer at den totale avgiftsbelastningen for næringsdrivende etter gjeldende system blir høyere enn for ansatte, også når arbeidsgiver og den ansatte sees under ett. Arbeidsgruppen viser til at næringsdrivende har vesentlig svakere rettigheter etter folketrygdloven enn ansatte. Arbeidsgruppen vil påpeke at næringsdrivende blant annet har mindre omfattende sykepengedekning enn ansatte, og at de som utgangspunkt ikke har rett til dagpenger ved arbeidsledighet. Arbeidsgruppen mener at de svakere rettighetene som næringsdrivende har etter folketrygdloven, tilsier at de ikke bør ha høyere trygdeavgift enn lønsmottakere.

Arbeidsgruppen viser til at det samme resonnementet om forholdet mellom rettigheter og avgiftsnivå kan anføres i de regioner på fastlandet som er fritatt for arbeidsgiveravgift, når disse betraktes isolert. Arbeidsgruppen vil imidlertid påpeke at det er en viktig prinsipiell forskjell som gjør at dette spørsmålet stiller seg annerledes på Svalbard. Særegent for Svalbard er at det faktisk sett ikke svares arbeidsgiveravgift i *noen del* av beskatningsområdet. På fastlandet er derimot situasjonen at det gjelder generell avgiftsplikt, men med nivåmessig geografisk differensiering fra 0-sats til maksimalsatsen på 14,1 pst. I motsetning til hva som er situasjonen på Svalbard, vil den samlede avgiftsbelastningen på arbeidstakere være vesentlig høyere for ansatte enn for næringsdrivende på det norske fastlandet, når dette beskatningsområdet sees under ett.

Arbeidsgruppen viser også til at bruk av samme trygdeavgiftssats for lønntakere og næringsdrivende på Svalbard vil bidra til en ytterligere harmonisering av satsstrukturen for ulike typer inntekt. En slik harmonisering er en forutsetning for at skattesystemet skal fungere godt og ikke legge til rette for tilpasningsmuligheter. At bruk av mellomsats i trygdeavgiften for næringsdrivende entydig bidrar til harmonisering av satsstrukturen i *hele* beskatningsområdet, er også et hensyn som gjør at spørsmålet kommer i en annen stilling på Svalbard enn på fastlandet.

På denne bakgrunn foreslår arbeidsgruppen at det av næringsinntekt og annen inntekt som det i dag skal svares høy trygdeavgiftssats av, i stedet skal svares avgift med mellomsats.

Arbeidsgruppen viser til forslaget om at det ikke lenger skal beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende, jf. punkt 13.2.2. For selvstendig næringsdrivende er beregnet personinntekt grunnlag for å fastsette trygdeavgift. Uten en særskilt hjemmel vil det ikke lenger være grunnlag for å fastsette trygdeavgift for selvstendig næringsdrivende. Arbeidsgruppen foreslår derfor en egen bestemmelse om beregning av trygdeavgift med mellomsats for selvstendig næringsdrivende i folketrygdloven § 23-3 nest siste ledd.

## 18 Arbeidsgiveravgift

Også arbeidsgiveravgift inngår i finansiering av den norske folketrygden. Vurdering av spørsmål om arbeidsgiveravgift på Svalbard er relevant i forhold til personer på Svalbard som er medlemmer av den norske folketrygden. Det vises til omtalen i kapittel 17 av hvem som er medlemmer av den norske folketrygden under opphold på Svalbard.

Arbeidsgiveravgift på Svalbard er regulert i forskrift av 15. desember 1997 nr. 1305 om skatt til Svalbard § 6. Denne bestemmelsen har følgende ordlyd:

- ”(1) Arbeidsgiveravgift etter folketrygdloven § 23-2 skal svares av lønn mv til person som er trygdet i medhold av folketrygdloven § 2-3.
- (2) Ved fastsettelse og innkreving mv av arbeidsgiveravgift gjelder reglene i folketrygdloven kapittel 24 med utfyllende bestemmelser, likevel slik at ligningsmyndighetene for Svalbard har de samme funksjonene som er tillagt de ordinære ligningsmyndighetene og innfordringsmyndighetene for Svalbard har de samme funksjonene som er tillagt de ordinære innfordringsmyndighetene.
- (3) Avgiften beregnes og innbetales til samme tider som gjelder for innbetaling av skatt fastsatt ved lønnstrekk.
- (4) Oppgave over beregning av avgiftsgrunnlaget skal gis på særskilt blankett fastsatt av Skattedirektoratet.”

Det er med andre ord vedtatt bestemmelser som gir grunnlag for å gjennomføre ilegging av arbeidsgiveravgift på Svalbard. Den praktiske betydningen av disse reglene reduseres imidlertid ved at det aldri har vært skrevet ut *ordinær* arbeidsgiveravgift på Svalbard, fordi det i det årlige vedtaket om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden er fastsatt 0-sats for arbeidsgiveravgift på Svalbard. Det vises til Stortingets vedtak av 28. november 2006 nr. 1337 om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2007 § 1 bokstav a.

I perioden 1993 til 2005 gjaldt det regler om ekstra arbeidsgiveravgift på særlig høye lønninger mv. Ordningen innebar at det skulle svares en ekstra arbeidsgiveravgift på 12,5 pst. på den del av samlede ytelser fra arbeidsgiver til ansatte som oversteg 16 G. Reglene gjaldt i alle kommuner på fastlandet, også i soner med 0-sats. Reglene gjaldt også på Svalbard. Som ledd i skattereformen 2006 ble den ekstra arbeidsgiveravgiften opphevet med virkning fra og med inntektsåret 2006, både på fastlandet og på Svalbard.

Etter arbeidsgruppens vurdering er det naturlig at det ikke skrives ut mer arbeidsgiveravgift på Svalbard enn det skrives ut i de sonene som har lavest sats på det norske fastlandet. Arbeidsgruppen foreslår derfor at det fortsatt skal være 0-sats for arbeidsgiveravgift på Svalbard.

## **Del VII**

### **Økonomiske virkninger**

## 19 Provenymessige og andre økonomiske virkninger

Det vises til kapittel 9 og 16 for en nærmere vurdering av de økonomiske virkningene av gruppens forslag til endringer i henholdsvis lønnsbeskatningen og kapital- og virksomhetsbeskatningen. Hovedtrekkene i forslaget kan oppsummeres som følger:

- Lønnstakere vil i all hovedsak få en skattelettelse sammenliknet med dagens regler. Personer med lønnsinntekt under 180 000 kroner vil imidlertid få økt skatt som følge av at det særskilte skattefradraget ikke videreføres. Personene med de høyeste lønnsinntektene vil få økt skatt som følge av ekstra skatt på inntekter over 12 G.
- Endringene i lønnstrekordningen, herunder redusert sats fra 12 til 8 pst. og økt sats for inntekter over 12 G, anslås på usikkert grunnlag å redusere provenyet med om lag 30 mill. kroner påløpt i 2008. Som følge av halvårlig etterskuddsvis skatteoppgjør, vil halvparten av provenytapet bokføres i 2009.
- Det særskilte skattefradraget for personer bosatt på Svalbard (7200 kroner) som ble innført for inntektsårene 2006 og 2007 som en delvis kompensasjon for satsøkningen i lønnstrekordningen, foreslås ikke videreført. Dette anslås isolert sett å øke provenyet med om lag 13 mill. kroner påløpt i 2008 sammenlignet med dersom fradraget ble videreført nominelt uendret. Den bokførte effekten vil komme i 2009.
- Endringene i beskatningen av selvstendig næringsdrivende anslås å være om lag provenynøytral.
- Økt sats og økt bunnfradrag i alminnelig inntekt for personlige skattytere vil samlet innebære en lettelse for alle med alminnelig inntekt under 42 750 kroner. Personer med alminnelig inntekt utover dette vil få en skatteskjerpelse. Forslaget anslås på usikkert grunnlag å gi en netto provenyøkning på i størrelsesorden 2 mill. kroner påløpt i 2008.
- Økt skattesats på alminnelig inntekt for selskaper anslås å øke provenyet med om lag 15 mill. kroner påløpt i 2008.

Tabell 19.1 gir en oversikt over anslåtte provenyvirkninger av gruppens forslag til endringer i skattereglene for Svalbard. Samlet anslås forslaget å være om lag provenynøytralt. De bokførte virkningene av forslaget tilsier isolert sett at tilskuddet til Svalbard økes med 14 mill. kroner i 2008 og reduseres tilsvarende med 14 mill. kroner i 2009.

*Tabell 19.1 Anslåtte provenyvirkninger av arbeidsgruppens forslag til endringer i skattesystemet for Svalbard i 2008. Mill. kroner*

	2008		2009	
	Påløpt	Bokført	Påløpt	Bokført
Redusert sats i lønnstrekordningen, samt økt skatt på lønnsinntekter over 12 G	-30	-15	0	-15
Skattefradraget fjernes	13	0	0	13
Endringer for selvstendig næringsdrivende	0	0	0	0
Økt sats og økt bunnfradrag i alm. inntekt for personlige skattytere	2	1	0	1
Økt skattesats på alm. inntekt for selskaper	15	0	0	15
<b>Samlet netto provenyvirkning</b>	<b>0</b>	<b>-14</b>	<b>0</b>	<b>14</b>

Kilde: Finansdepartementet.



## **Del VIII**

### **Utkast til lovendringer mv.**

## 20 Lovutkast

### Utkast til endringer i lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard

I lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard gjøres følgende endringer:

§ 3-1 annet ledd første punktum skal lyde:

I skatteloven unntas fra anvendelse bestemmelsene om vilkår for skatteplikt til riket, om fordeling av beskatningsretten mellom kommuner, om sambeskatning av ektefeller, om minstefradrag og særfradrag, om skipsaksjeselskaper og *skipsallmennaksjeselskaper og om beregning av personinntekt.*

§ 3-1 nytt fjerde ledd skal lyde:

*Skatt av alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak beregnes med en prosentvis fastsatt del av denne inntekten og med samme satser som er fastsatt for lønnsinntekt, jf. § 3-2 annet ledd bokstav c. Slik inntekt inngår ikke ved fastsettelsen av ordinær alminnelig inntekt. Særskilt godtgjørelse etter selskapsloven § 2-26 første ledd skattlegges på tilsvarende måte.*

§ 3-2 nytt annet ledd skal lyde:

*Dersom en person en kalendermåned har hatt høyere samlet utbetaling av ytelse som nevnt i første ledd enn folketrygdens grunnbeløp (G), gjelder følgende:*

- a. Det trekkes skatt med en av Stortinget fastsatt høyere sats for den overskytende del.*
- b. For personer med begrenset skatteplikt til Svalbard, jf. § 2-3, fastsettes skatten til det beløp som arbeidsgiver har trukket, jf. § 5-2.*
- c. For personer med alminnelig skatteplikt til Svalbard, jf. § 2-1, beregnes skatten på grunnlag av årets samlede lønnsinntekt mv, med høy sats for den delen av inntekten som overstiger 12 G. I det samlede inntektsgrunnlaget etter forrige punktum inngår også inntekt som nevnt i § 3-1 siste ledd. Ved skatteplikt til Svalbard i deler av inntektsåret avkortes denne grensen forholdsmessig. Beregnet skatt avregnes mot beløp som arbeidsgiver har trukket ved utbetaling og mot forskuddsskatt, jf. § 5-2 sjette ledd.*

§ 4-3 nytt tredje ledd skal lyde:

*Departementet kan gi forskrift om at arbeidstaker og arbeidsgiver skal gi de opplysninger om lønnsutbetalinger som er nødvendige for å gjennomføre lønnstrekk.*

§ 4-6 første ledd skal lyde:

Ligningskontoret for Svalbard foretar kontroll av fastsatt lønnstrekk og beregner pensjonsgivende inntekt for kalenderåret. *Ved lønnstrekk etter § 3-2 annet ledd c beregner ligningskontoret også årets skatt og trygdeavgift.* Fastsettelsen skjer etter ligningskontorets skjønn når fristen for levering av lønnsoppgave er oversittet.

§ 5-2 første ledd skal lyde:

Ved utbetaling av lønn og annen godtgjørelse for arbeid skal arbeidsgiver gjøre fradrag i ytelsens verdi for skatt etter *bestemmelsene* i § 3-2.

§ 5-2 nytt sjettede ledd skal lyde:

*Foregående ledd gjelder ikke ved lønnstrekk med årlig oppgjør etter § 3-2 annet ledd c. Ved slikt lønnstrekk skjer avregning etter bestemmelsene i skattebetalingsloven, og § 5-1 gjelder tilsvarende.*

Nåværende sjettede og syvende ledd blir syvende og åttende ledd.

## **Utkast til endringer i lov 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen**

I lov 29. november 1996 nr. 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen gjøres følgende endringer:

Lovens tittel skal lyde:

Lov om skattlegging av personer på Jan Mayen *og i Antarktis*

§ 1 første punktum skal lyde:

Personer som oppholder seg på Jan Mayen *eller i de norske bilandene i Antarktis*, svarer skatt av inntekt vunnet ved arbeid der etter bestemmelsene om lønnstrekk i lov om skatt til Svalbard.

**Utkast til endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd  
(folketrygdloven)**

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjøres følgende endringer:

§ 3-15 nytt siste ledd skal lyde:

*For inntekt fra selvstendig næringsvirksomhet som er skattepliktig til Svalbard etter svalbardskatteloven, fastsettes pensjonsgivende inntekt til inntekt som er omfattet av svalbardskatteloven § 3-1 fjerde ledd.*

§ 23-3 nytt sjettede ledd skal lyde:

*Det svares også trygdeavgift med mellomomsats av alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak og annen inntekt som er omfattet av svalbardskatteloven § 3-1 fjerde ledd.*

Nåværende sjettede ledd blir syvende ledd.

## 21 Utkast til endring i skattevedtak

De endringene som arbeidsgruppen foreslår, innebærer at ordlyden i det årlige stortingsvedtaket om formues- og inntektsskatt til Svalbard må endres i forhold til den utformingen dette tradisjonelt har hatt. Bestemmelsen om skatt på inntekt (jf. § 3 i vedtaket for inntektsåret 2007) kan få følgende ordlyd:

### § 3 Skatt på inntekt

*Skatt på inntekt beregnes med følgende satser:*

- a) *Inntekt som blir skattlagt ved lønnstrekk etter svalbardskatteloven § 3-2 og inntekt som nevnt i svalbardskatteloven § 3-1 siste ledd (alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetak mv.):*

*Lav sats: 8 pst.*

*Høy sats: 25 pst.*

- b) *Annen inntekt: 18 pst.*

*Personlige skattytere skal ha et fradrag i alminnelig inntekt som omfattes av b. på 25 000 kroner.*

Fordi arbeidsgruppen foreslår at det ikke lenger skal beregnes personinntekt for selvstendig næringsdrivende, vil det ikke lenger være behov for noen bestemmelse i skattevedtaket om skjermingsrente, jf. § 5 i vedtaket for inntektsåret 2007.

Ut over dette foranlediger ikke arbeidsgruppens forslag endringer i skattevedtaket for formues- og inntektsskatt til Svalbard.