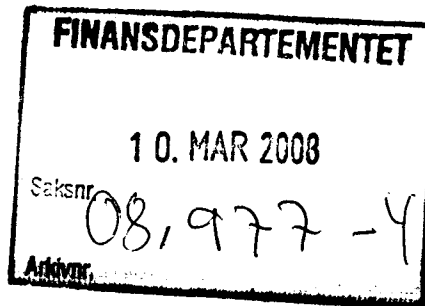




GAA
GAA00892

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO



Oslo, 6. mars 2008

Deres ref.
074471 SL LCT/RLa
08/977

Vår ref.
/

FORSLAG TIL FORSKRIFT OM JUSTERING AV REGNSKAPSMESSIGE VERDIER – KOMMENTARER FRA NORGES REDERIFORBUND

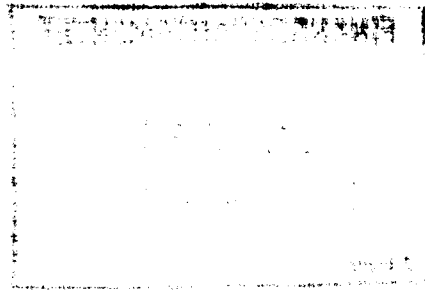
Ved inntreden i den nye rederiskatteordningen skal det foretas et gevinstoppgjør. Dette gevinstoppgjøret skal i utgangspunktet skje til markedsverdier. For selskap som trer inn i den nye rederiskatteordningen, enten fra tidligere ordning eller fra det ordinære skattesystemet, kan imidlertid selskapene ved inntreden i 2007 og 2008 foreta inntektsoppgjøret med utgangspunkt i regnskapsmessige verdier for driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskap og aksjer i NOKUS-selskap.

Finansdepartementet er gitt hjemmel til i forskrift å fastsette nærmere regler om justering av regnskapsmessige verdier ved inntektsoppgjøret. Departementet sendte 25. januar høringsnotat og utkast til forskrift på høring med svarfrist 7. mars 2008.

Både norske og internasjonale regnskapsprinsipper gir betydelige skjønnsmuligheter når det gjelder valg av regnskapsprinsipper. Disse regnskapsmessige valgene vil med de gjeldende overgangsreglene også få skattemessig betydning.

Rederiforbundet registrerer at departementet i forskrift som er sendt på høring bare i begrenset grad korrigerer for forskjeller som følge av at selskapene har benyttet ulike regnskapsprinsipper. Finansdepartementet har valgt å rette forskriften om justering av regnskapsmessige verdier inn mot to hovedområder:

- Eliminere forskjeller som oppstår ved verdsettelsen av driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskap og NOKUS-selskap når selskapsregnskapet er ført etter IFRS og ikke norske regnskapsregler.
- Korrigere for at andel i underliggende deltakerlignet selskap og NOKUS-selskap er ført etter kostmetoden, og ikke etter egenkapital- eller bruttometoden.



Rederiforbundet mener en slik begrenset korrigerings ikke er tilstrekkelig. Vi har forståelse for at departementet av praktiske årsaker ønsker en regnskapsmessig verdsettelse som skal være enkel å gjennomføre både for skattyter og skatteetaten, men det er vår oppfatning at den foreslåtte tilnærming skaper for store ulikheter mellom selskapene som igjen påvirker beskatningen.

Våre innvendinger knytter seg til følgende hovedforhold:

- Det bør korrigeres for ulikheter som følge av at selskapene valgte ulike metoder for å tre inn i ordningen i 1996. Mange selskap fikk ved sitt valg i praksis oppskrevet de regnskapsmessige verdiene til virkelig verdi i regnskapet, mens andre beholdt de opprinnelige regnskapsmessige verdier. Dette valget vil gi en høyere beskatning ved gevinstoppgjøret, og oppskrivningen må reverseres etter tilsvarende tankesett som Finansdepartementet foreslår for oppskrivning ved overgang til IFRS. Dette vil sikre en likebehandling i forhold til fastsettelse av regnskapsmessige verdier for ordinært beskattede selskap som trer inn i ordningen.
- Det bør korrigeres for konserninterne salg som er foretatt i perioden, da slike transaksjoner medfører at regnskapsmessig verdi blir oppskrevet til virkelig verdi i regnskapet, og dette vil gi en høyere beskatning ved gevinstoppgjøret.
- I tillegg til å korrigere for forskjeller mellom IFRS og norske regnskapsregler, bør det også korrigeres for ulikheter som følger av valgmuligheter i norske regnskapsregler. En tilnærming kan være å legge opprinnelig kostpris, korrigert for avskrivninger, til grunn. Dette vil begrense ulikheter i skattebelastningen som følge av ulike regnskapsmessige valg.
- Ved å verdsette andeler i deltakerlignede selskap og NOKUS-selskap etter egenkapitalmetoden, bruttometoden eller andel av regnskapsmessig egenkapital per 31. desember 2006/31. desember 2007, brytes den skattemessige kontinuitet som er forutsatt for finansposter inkludert langsiktige fordringer og gjeldsposter. For å sikre at det ikke skjer et gevinstoppgjør på disse postene og eiendeler omfattet av fritaksmetoden, må verdsettelse av det deltakerlignede selskap gjennomføres etter tilsvarende prinsipper som for deltaker.

En nærmere begrunnelse for Rederiforbundets synspunkter følger nedenfor.

Vi vil for øvrig vise til *vedlagte* brev av 7. januar 2008 punkt 3, samt brev av 24. oktober 2007 til Stortingets finanskomité, punkt 2 i vedlegget, hvor vi påpeker mangelen på overgangsregler.

Fraværet av særskilte overgangsregler gjør det praktisk vanskelig for flere rederier å tre inn i ordningen for inntektsåret 2007 eller 2008, å få lagt regnskapsmessige verdier til grunn ved beregning av inntekstoppgjøret. Det er vedtatt et svært kort tidsvindu for inntreden i ordningen til regnskapsmessige verdier. Det har vist seg at dette tidsvinduet i praksis har vært for kort til at vilkårene i den nye ordningen kan tilfredsstilles i tide. Alternativt kan disse rederiene velge å tre inn i ordningen i 2009.

Imidlertid vil da eiendelenes virkelige verdi ligge til grunn for beregning av inntektsoppgjøret, og skattebelastningen kan dermed bli for høy til at det med dagens skipsverdier oppleves som økonomisk forsvarlig.

1 Korrigeringer knyttet til valg av metode ved inntreden i den gjeldende ordningen i 1996 for å sikre skattlegging basert på regnskapsmessige verdier

Både ved pliktig overgang fra tidligere ordning til ny ordning og ved inntreden fra ordinær beskatning skal regnskapsmessige verdier legges til grunn ved beregning av gevinstoppgjøret. I utgangspunktet legges det opp til en likestilling av selskap som trer inn fra det ordinære skatteregimet, med selskap som trer inn fra tidligere ordning.

For selskap som kommer fra den tidligere ordningen oppstår en særskilt utfordring knyttet til metoden selskapene valgte for å tre inn i ordningen i 1996. Uten at det foretas korrigeringer, vil valg av metode ved inntreden medføre at skattleggingen skjer med utgangspunkt i markedsverdier og ikke regnskapsmessige verdier.

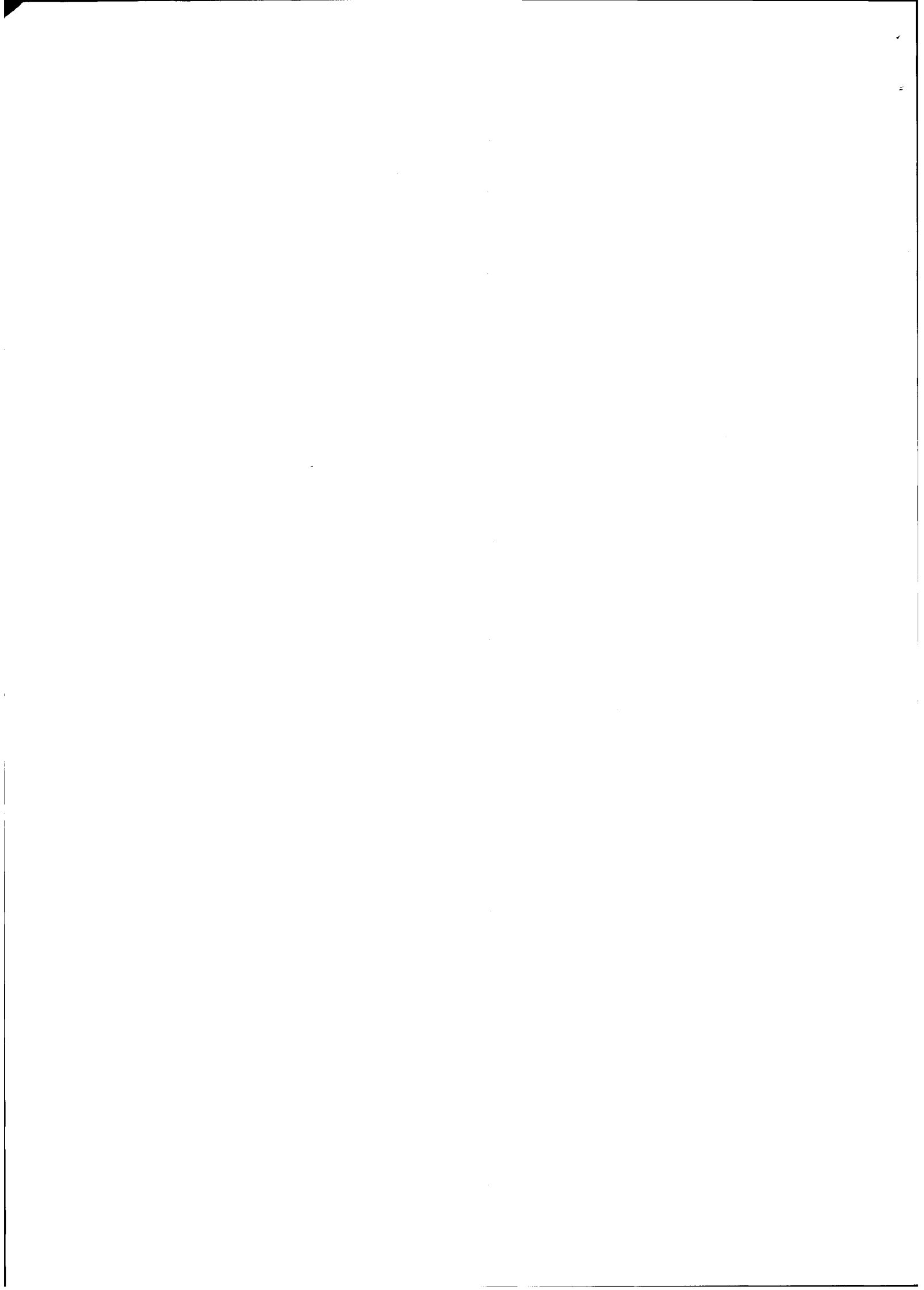
Ved inntreden i ordningen i 1996 og 1997 var det hovedsakelig to metoder som ble brukt; skattefritt salg gjennom forskrift for konserninterne overføringer, eller ved forutgående utfisjoning av kvalifiserende eiendeler og virksomhet i et nytt selskap som siden trådte inn i ordningen. For blant annet børsnoterte selskap var det ikke mulig å foreta en utfisjoning av kvalifiserende eiendeler og virksomhet.

Ved bruk av forskrift om konserninterne overføringer ble markedsverdier lagt til grunn for overføringen til nytt selskap. Dette førte til at forskjellen mellom markedsverdier på eiendelene og eiendelenes skattemessige verdi ble ført med et negativt beløp på konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. På denne måten vil merverdier etablert ved inntreden i ordningen i 1996 komme til beskatning ved pliktig overgang til ny ordning fra og med 1. januar 2007, dersom det i forskriften ikke gis anledning til å foreta konkrete korrigeringer.

Selskap innenfor tidligere ordning må derfor gis anledning til å trekke ut merverdi av skip utover regnskapsmessig verdi, forutsatt at skipet fortsatt er i det aktuelle rederibeskattede selskaps eie, eller eventuelt fortsatt eies av andre rederibeskattede selskap. Dette fordi selskap utenfor ordningen kan tre inn i den nye ordningen til regnskapsmessig verdi. Uten disse tilpasningene vil det ikke være nødvendig sammenheng i regelverket. Rederiforbundet ber derfor om at det foretas en endring i forskriften som tar hensyn til dette.

2 Behov for korrigeringer ved at merverdier er regnskapsført som følge av konserninterne transaksjoner mellom rederibeskattede selskap

Selskap som kommer fra tidligere ordning kan også ha foretatt konserninterne disposisjoner mellom rederibeskattede selskap med utgangspunkt i at disse skal være skattefrie. Ved slike salg er eiendelens verdi fastsatt til markedsverdi som om salget var foretatt mellom uavhengige selskaper.



Dette medfører at det i det selgende selskap vil bli bokført en gevinst som følge av salget, og ubeskattet egenkapital vil følgelig øke, mens det kjøpende selskap vil få en høyere regnskapsmessig verdi.

Når gevinstoppgjøret tar utgangspunkt i de regnskapsmessige verdiene i selskapet uten korrigeringer for konserninterne salg, vil det dermed gjennomføres en beskatning med utgangspunkt i markedsverdiene for eiendelene som er solgt konserninternt. Dette strider mot utgangspunktet om at regnskapsmessige verdier skal legges til grunn ved beregning av gevinstoppgjøret. Videre har salget ikke medført at det rederibeskattede selskapet reelt sett har realisert noen gevinst.

Skal selskap som går fra tidligere ordning likestilles med selskap som kommer fra ordinær beskatning, må det derfor korrigeres for effektene av disse konserninterne salgene dersom eiendelen fortsatt er i behold i et rederibeskattet konsernselskap. Uten en slik korrigering vil gevinster, beregnet med utgangspunkt i markedsverdier, komme til beskatning.

Etter Rederiforbundets oppfatning er det derfor nødvendig at disse effektene elimineres for å sikre at hensynet bak bruk av regnskapsmessige verdier oppfylles.

Det bes derfor om at Finansdepartementet ved utforming av forskrifter legger til rette for en slik nødvendig likebehandling.

3 Opprinnelig kostpris bør legges til grunn ved gevinstberegningen ved overgang til ny ordning

Finansdepartementet foreslår at selskap som fører regnskap etter IFRS skal korrigere verdien av driftsmidler, andeler i deltakerlignede selskap og aksjer i NOKUS-selskap for eventuelle forskjeller mellom regnskapsmessige verdier og den verdi eiendelen hadde vært bokført til dersom regnskapet hadde vært ført etter norske regnskapsregler.

Finansdepartementet legger videre til grunn at det ikke er mange som fører sine regnskap etter IFRS.

Rederiforbundet oppfatter det også slik at det er få selskap som fører selskapsregnskapet etter IFRS, og er derfor enig med departementet i at en omregning som foreslått vil få et svært begrenset omfang.

Etter Rederiforbundets syn er det imidlertid ikke tilstrekkelig å korrigere for verdsettelsesforskjeller som skyldes ulikheter i norske og internasjonale regnskapsregler. Dette fordi selskapene også etter norske regnskapsregler har betydelige valgmuligheter når det gjelder fastsettelse av eiendelenes regnskapsmessige verdi. Dette gjelder blant annet i forhold til valg av et skips avskrivningstid.

Uten en ytterligere korrigering vil de regnskapsmessige valg som selskapet har foretatt også bli styrende for den skattemessige behandlingen. Dette vil kunne gi en betydelig

skattemessig forskjellsbehandling mellom selskapene, selv om det er andre hensyn enn de skattemessige som ligger til grunn for de regnskapsmessige valg.

Rederiforbundet anbefaler derfor at opprinnelig kostpris med fradrag for avskrivninger i stedet legges til grunn slik at en unngår at de regnskapsmessige valg, som er foretatt knyttet til verdsettelsen av eiendelene, også blir styrende for skatteplikten.

4 Andel i deltakerlignet selskap og NOKUS-selskap – forslaget medfører en skatting av poster som skal videreføres med skattemessig kontinuitet

Finansdepartementet peker på at det også etter norske regnskapsregler kan oppstå forskjeller i regnskapsføringen av andel i deltakerlignet selskap og NOKUS-selskap. Avhengig av eierandel og kontroll/innflytelse knyttet til investeringen, vil slike eiendeler kunne føres etter bruttometoden, egenkapitalmetoden eller kostmetoden.

Finansdepartementet foreslår at det korrigeres for forskjeller i de tilfeller andelen er ført etter kostmetoden, da egenkapitalmetoden og bruttometoden gir et bedre uttrykk for verdien enn kostmetoden. Departementet foreslår imidlertid ikke en full omarbeiding til egenkapitalmetoden eller bruttometoden, men legger opp til en forenklet tilnærming. Det foreslås at der kostmetoden er benyttet, erstattes kostpris med andelen av regnskapsmessig egenkapital i det deltakerlignede selskap per 31. desember 2006 eller per 31. desember 2007.

Denne tilnærmingen kommer, etter det Rederiforbundet kan se, i konflikt med de prinsipper rederiskatteordningen og overgangsreglene for øvrig bygger på. Selv om Finansdepartementet ønsker å legge opp til en praktikabel tilnærming når det gjelder forslag til forskrift om justering av regnskapsmessige verdier, bør det likevel ikke være slik at resultatet både blir tilfeldig og gir effekter som er i motstrid med de vedtatte overgangsregler.

På side 15 i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008), og i de utformede overgangsreglene, legges det til grunn at det ved beregning av gevinst ved overgang til ny ordning skal være kontinuitet for finansielle poster. Dette for å unngå at det skjer et inntektsoppgjør for gevinst og tap på finansielle eiendeler, og heller ikke for latente valutagevinster og -tap på lån. Slike poster skal fortsatt være gjenstand for ordinær beskatning, og det er følgelig ikke nødvendig å foreta et inntektsoppgjør.

Verken bruk av regnskapsmessige verdier fastsatt etter egenkapitalmetoden og bruttometoden eller den forenklete tilnærmingen hvor andel av regnskapsmessig egenkapital i det underliggende selskap utgjør regnskapsmessig verdi, vil sikre den skattemessige kontinuitet som er forutsatt for langsiktige fordringer og gjeldsposter. Fastsettelsen vil medføre at eierselskapet vil bli skattlagt for det underliggende selskaps urealiserte valutasingninger.

I regnskapet føres gjerne både langsiktige fordringer og gjeld til kurs ved årsslutt. Dette betyr at urealiserte valutagevinster vil ha økt egenkapitalen, mens urealiserte valutatap vil ha redusert egenkapitalen.

Skattemessig er det adgang til å utsette beskatningen av urealiserte valutagevinster på langsiktige fordringer og gjeld til realisasjonstidspunktet, mens urealiserte valutatap kan føres til fradrag skattemessig før de er realisert, jf. sktl. § 14-5 femte ledd.

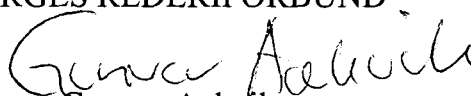
Dersom det ikke korrigeres for slike urealiserte posisjoner, vil det i motsetning til det som er forutsatt fra Finansdepartementets side, bli gjennomført et inntektsoppgjør med en skattlegging av urealiserte valutagevinster. Finansinntekter skal fortsatt være gjenstand for beskatning innenfor ordningen og den skattemessige inngangsverdien vil bli videreført. I tillegg til å komme til beskatning ved gevinstoppgjøret, vil valuta-gevinstene dermed også komme til beskatning hos deltaker ved senere realisasjon.

Tilsvarende brudd på prinsippet om skattemessig kontinuitet vil også oppstå dersom det deltakerlignede selskapet eller NOKUS-selskapet har eiendeler som omfattes av fritaksmetoden, for eksempel børsnoterte aksjer. Gevinst ved salg av disse vil inngå i egenkapitalen, og vil således, med Finansdepartementets forslag, bli beskattet ved inntektsoppgjøret dersom det ikke gjennomføres konkrete korrigeringer.

Etter Rederiforbundets oppfatning bør verdien av underliggende deltakerlignet selskap og NOKUS-selskap fastsettes etter samme verdsettelsesregler som gjelder for deltaker. På denne måten unngås tilfeldige utslag, og det som vil fremstå som dobbeltbeskatning av samme inntekt.

Rederiforbundet ber derfor om at Finansdepartementet i forskriften legger opp til at prinsippene for verdsettelse som fremgår av sktl. § 8-14 tredje ledd, jf. femte ledd og endringslovens avsnitt IX første og åttende ledd også skal gjelde for andel i deltakerlignet selskap og NOKUS-selskap.

Med hilsen
NORGES REDERIFORBUND


Gunvor Aakvik

Kopi:
Nærings- og handelsdepartementet