



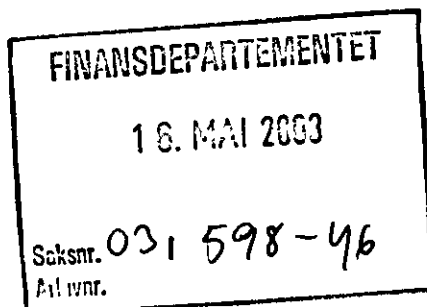
# DEN NORSKE ADVOKATFORENING

## HOVEDSTYRET

Kristian Augusts gate 9, 0164 Oslo  
Telefon 22 03 50 50 Telefaks 22 11 53 25

Finansdepartementet

Boks 8008 Dep  
0030 Oslo



Dato: 15-05-2003

Vår ref.: #7504v1

Deres ref.: 03/598

Sendes også som e-post [arkiv.postmottak@finans.dep.no](mailto:arkiv.postmottak@finans.dep.no)

### HØRINGSUTTALELSE - NOU 2003:9 SKATTEUTVALGET - FORSLAG TIL ENDRINGER I SKATTESYSTEMET

Vi viser til departements ekspedisjon av 12 februar 2003

Saken har vært forelagt Advokatforeningens lovutvalg for skatterett bestående av Ragnar Østensen, formann, Alf Nielsen, Eivind Bjøralt, Inger-Johanne Lund, Stein Åge Martinsen og Ole Morten Huseby

Utvalget har avgitt følgende uttalelse:

*"Det vises til Finansdepartementets brev av 12 02 03 vedlagt Skatteutvalgets utredning om forslag til nytt skattesystem (NOU 2003 9) og advokatforeningens oversendelsesbrev av 19 02 03. Skatteutvalget har vært ledet av Arne Skauge (i fortsettelsen benevnt "Skaugeutvalget")*

*Advokatforeningens permanente lovutvalg for skatterett har vurdert utkastet til nytt skattesystem, og har utarbeidet følgende utkast til høringsuttalelse på vegne av Advokatforeningen*

#### **1. Innledning.**

*De politiske overlegningene som Skaugeutvalget har foretatt i sin utredning, finner Advokatforeningen det ikke naturlig å kommentere i særlig grad*

*Vi merker oss imidlertid at Skaugeutvalget innledningsvis drøfter betydningen av langsiktighet og forutsigbarhet i skattepolitikken. Etter Advokatforeningens mening synes dette hensyn dessverre i noen grad å ha vært fraværende når politikerne har vedtatt endringer i skattelovene*

*Som eksempel på tilsidesettelse av forutsigbarheten i skattepolitikken kan vi vise til innføringen av skatt på utbytte som ble besluttet den 15. desember 2000 med virkning fra 5. september samme år. Det ble da samtidig besluttet også å beskatte aksjonærene for utbytte som skrev seg fra oppsparte allerede beskattede midler i selskapene. Den lojale skattyter som – i tillit til skattereglenes forutsigbarhet – hadde unnlatt å ta ut maksimalt utbytte frem til dette tidspunkt ble i realiteten straffet ved innføring av utbytteskatt for aksjonærene fra og med 5.9.2000*

*Denne lovendringen svekket i stor grad tilliten til og respekten for politikerne*

*Som vi kommer nærmere tilbake til under "aksjonærmodellen", bør tilsvarende resultat søkes unngått ved den lovendring som nå foreslås*

Utvalget foreslår at en rekke fradragposter oppheves. Det gjelder f.eks. fradrag for fagforeningskontingenter, gaver til frivillige organisasjoner mv, samt særfradrag og fradrag i skatt (BSU) oppheves. En rekke av disse fradragene er i dag av underordnet økonomisk betydning for den enkelte skattyter pga. gjeldende beløpsgrenser (jf. beløpsgrensen for fagforeningskontingent på kr. 900). Erstattes denne fradrag retten med økning i minstefradraget, vil man oppnå etterlengtet forenklingsgevinster, noe Advokatforeningen vil gi sin tilslutning til.

Advokatforeningen vil også gi sin tilslutning til utvalgets forslag om at retten til å fremføre underskudd i virksomhet ikke skal falle bort selv om den skattepliktige virksomhet opphører. Der samme gjelder forslaget om å oppheve begrensningen på 10 år for retten til å fremføre underskudd.

Advokatforeningen gir også sin tilslutning til at fradrag for tap på fordringer utvides til også å gjelde tap utenfor næring. Særlig sistnevnte forslag mener Advokatforeningen vil medføre en etterlengtet forenkling av regelverket. Samtidig vil forslaget oppheve en sonndring i fradrag retten for tap på fordringer som oppfattes som lite rimelig.

Advokatforeningen merker seg for øvrig at på en rekke sentrale punkter der det foreslås endringer (for eksempel forslagene om innstramminger i delingsmodellen), er det ikke utarbeidet nærmere regler. Utvalget har kun foreslått skisser til løsninger. Advokatforeningen vil i fortsettelsen derfor begrense sin høringsuttalelse til kun å gjelde enkelte sentrale punkter i Skaugeutvalgets innstilling.

## **2. Utvalgets hovedgrep om nøytralitet i skatteretten.**

Advokatforeningen er enig med Skaugeutvalget i at det bør tilstrebes størst mulig grad av nøytralitet i skatteretten, og således videreføre grunntanken fra skattereformen 1992.

Skattereglene bør utformes med det for øye at man kommer likt ut skattemessig enten man velger å drive sin næringsvirksomhet i aksjeselskaps form eller i personlig ansvarlig foretak.

Videre bør ikke skattereglene være motiverende for om man skal foreta investering i finansobjekter eller i realobjekter. Ser man bort i fra de særlige verdsettelsesreglene ved fastsettelse av formuesskattegrunnlaget, var grunntanken fra 1992-reformen et skritt i riktig retning.

## **3. Delingsmodellen**

Utvalget foreslår endringer i delingsmodellen, uavhengig av om den videreføres generelt eller kun for énmannsforetak.

Den store satsforskjellen i skattleggingen av virksomheter som rammes av delingsmodellen og virksomheter som faller utenfor delingsmodellen, har helt siden skattereformen i 1992 innbudt til tilpasninger. Utvalget bemerker at gjeldende delingsmodell er sterkt preget av at satsforskjellene er for store.

Dette syn deles av Advokatforeningen. Når man gjennom opptak av en passiv deleier kan redusere skattesatsen for virksomheten fra 55,3 pst til 28 pst, vil en slik eierstruktur i noen tilfeller kunne bli valgt utelukkende av skattemessige årsaker.

Advokatforeningen finner det lite rimelig og ikke logisk at virksomheter der eieren selv gjør en arbeidsinnsats skal skattlegges etter høyere skattesatser enn virksomheter der eieren ikke gjør en arbeidsinnsats, så lenge eieren lar verdiskapningen ligge i selskapet. Det bør være en målsetting å skape like skattemessige vilkår for næringsdrivende, enten virksomheten eies fullt ut av aktive eiere eller den har passive investorer som majoritetseiere. Advokatforeningen er derfor enig med Skaugeutvalget i at delingsmodellen erstattes med en uttaksmodell. For å skape nøytralitet i beskatningen bør det også vurderes å finne frem til løsninger slik at også uttaksmodellen kan innføres for énmannsforetak og deltakerlignet selskap som er eller vil bli gjenstand for deling.

samtidig som delingsmodellen opphører også for disse I motsatt fall vil slike virksomheter ha et klart incitament til å gå over til å drive virksomhet i aksjeselskaps form dersom aksjonærmodellen innføres og deling i aksjeselskap avvikes

Advokatforeningen er imidlertid redd for at den foreslåtte uttaksmodellen, selv om denne kombineres med en skjermet utbytteskatt, kan få innlåsingeffekter, og hindre kapitalmobilitet, noe som er nødvendig for at næringslivet skal få tilført kapital i forbindelse med nyskaping

Utvalget foreslår at delingsmodellen beholdes inntil videre for enmannsforetak Advokatforeningen er enig at det bør skje visse innstramminger i modellen Utvalget peker i den forbindelse på at det ikke er grunnlag for å behandle liberale og ikke-liberale yrkesutøvere forskjellig, noe advokatforeningen er enig i Advokatforeningen er ikke enig at lønnsfradraget skal reduseres fra 20 til 10 pst eller at kapitalavkastningsfradraget skal reduseres I virksomheter med ansatte, vil de ansatte generere overskudd ut over de rene lønnskostnadene Et lønnsfradrag på 20 % gjenspeiler dette overskuddet, og bør derfor ikke reduseres

#### **4. Aksjonærmodellen**

Utvalget foreslår at skattefriheten for utbytte til fysiske personer oppheves Dette ses i sammenheng med opphevelsen av delingsmodellen I stedet innføres et "skjermingsfradrag" i utdelt utbytte Utbytte ut over beregnet "skjermingsfradrag" skal beskattes med 28 pst Samlet skatt på selskapets overskudd ut over skjermingsgrunnlaget vil dermed bli 48,16 pst

Skjermingsfradraget beregnes som en faktor ("skjermingsrente") av et "skjermingsgrunnlag" Skjermingsgrunnlaget vil være aksjenes kostpris, ev tillagt ubenyttet skjermingsfradrag fra tidligere år Som overgangsordning foreslås at også RISK fra tidligere år medregnes i skjermingsgrunnlaget

Skjermingsgrunnlaget skal fastsettes for hver enkelt aksje den skattepliktige måtte eie Aksjer anskaffet til forskjellige tidspunkt vil ha forskjellig skjermingsgrunnlag dersom kostprisen er forskjellig og/eller det for enkelte eierår foreligger ubenyttet skjermingsfradrag som er tillagt skjermingsgrunnlaget

#### **Ad skjermingsrenten.**

Utvalget foreslår at skjermingsrenten settes lik risikofri rente, forutsatt at aksjonæren får fullt fradrag for ubenyttet skjermingsfradrag ved realisasjon av aksjer Gjennom denne fradragsretten bærer det offentlige en del av risikoen ved investeringen, og utvalget finner det rimelig at det offentlige da får igjen skattepenger når aksjeinvesteringen gir høyere avkastning enn alternativavkastningen

Det er vanskelig å følge dette "risikospredningsresonnementet" fullt ut Det kan være flere årsaker til at et selskap ikke utdeler utbytte enn at det går i 0 eller med underskudd For eksempel kan situasjonen være den at selskapet regnskapsmessig ikke går med overskudd, mens det skattemessig går med overskudd og faktisk betaler skatt Det vil da ikke være anledning til å utdele utbytte Da vil staten få sin skatt av dette overskuddet og aksjonæren (riktignok uavhengig av overskuddet i selskapet) få oppregulert kostprisen på aksjen gjennom tillegg av ubenyttet skjermingsfradrag Når aksjonæren på et senere tidspunkt selger aksjen og får godtgjort seg ubenyttet skjermingsfradrag, har det offentlige fått sin skatt gjennom beskatning av selskapet Her er det ikke tale om at det offentlige har løpt noen risiko ved ikke å motta skatt av beløp tilsvarende skjermingsfradraget

Det kan også være andre årsaker til at et selskap ikke utdeler utbytte selv om selskapet går med skattemessig overskudd Dette bør tilsa at skjermingsrenten settes høyere en risikofri rente, dersom man skal ha et incitament til å plassere midler i aksjer

Uvalget foreslår videre at for aksjer eiet av aksjeselskaper skal RISK reglene beholdes. For store investorer som kan etablere seg med eget holdingselskap vil således de nye reglene for utbyttebeskatning ikke ha samme innlåsnings effekt som for småinvestorer.

**Ad fastsettelse av skjermingsgrunnlaget.**

Advokatforeningen stiller seg for øvrig skeptisk til aksjonærmodellen da den fremstår som meget komplisert å følge opp. Vi ser særlig de komplikasjoner som vil oppstå ved føring av dette i skjema. Selv enkle skatteregler er vanskelige å følge opp i skjemaform.

Utvalget anfører at det skal føres et sentralt register for aksjer der skjermingsgrunnlaget skal kunne hentes ut. Dette vil forenkle beregningen av skjermingsfradraget, men forutsetter et omfattende innrapporteringsystem og et stort merarbeid i den anledning. Advokatforeningen vil ikke se bort fra at et komplisert og omfattende innrapporteringsystem kan skape dårlig forutberegnelighet for skattyterne. Advokatforeningen vil derfor anbefale at det i størst mulig grad tilstrebes en forenkling i innrapporteringsystemet slik at den enkelte skattyter får reell mulighet til å utøve kontroll med de registreringer som foretas.

**Ad overgangsregler.**


Som anført innledningsvis peker Skaugeutvalget på behovet for langsiktighet og forutsigbarhet i skattepolitikken. Dette tilsier at man ved innføring av aksjonærmodellen bør innføre overgangsregler som går ut på at allerede beskattede midler som etter någjeldende skatteregler kan tas ut av selskapet uten beskatning, også må kunne forbli i selskapet og tas ut uten beskatning, etter innføringen av aksjonærmodellen uten at man faller inn under reglene for skjermingsfradrag.

Ved skattereformen i 1992 ble det utarbeidet lempelige overgangsordninger på aksjonærbeskatningens område, noe som medførte at man unngikk uheldige tilpasninger. Tilsvarende overgangsordninger for så vidt gjelder opparbeidet RISK og adgangen til å ta ut utbytte skattefritt bør være et mål også ved de endringer man foreslår nå. Oppregulerte inngangsverdier på aksjer i forbindelse med skattereformen 1992 bør kunne videreføres som inngangsverdi ved fastsettelsen av skjermingsfradraget.

Advokatforeningen tiltrer utvalgets uttalelse

Ærbødigst

  
Helge Aarseth  
formann

  
Ketil A. Stene  
generalsekretær