

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

The Norwegian Institute of
Public Accountants

PO Box 5864 Majorstuen
N-0308 OSLO
Pilestredet 75 D
Telephone +47 23 36 52 00
Fax +47 22 69 05 55
firmapost dnr@revisornett.no
www.revisornett.no

Oslo, 11 8 2003

Deres ref 03/131 SL tss/KR

Høringsnotat – forenklinger av skatte- og konsesjonsregler knyttet til kraftnæringen

Vi viser til Deres brev av 3.6 2003

1 Sentral ligning

Den norske Revisorforening slutter seg til forslaget om at kraftforetakene overføres til sentral ligning ved SFS.

2 Klagerett for kommunene vedrørende eiendomsskatt

Vi er enige i Finansdepartementets vurderinger. Spørsmålet har også sammenheng med om det kan være mulig å oppnå forenklinger i reglene om fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget, som etter vårt syn er den mest kompliserte del av beskatningen av produksjonsforetak

3 Kommunenes innsynsrett vedrørende eiendomsskatt

Vi støtter departementets konklusjon om at slikt innsyn ikke bør gis

4 Skattesubjekt for naturressursskatt og grunnrenteskatt

I høringsnotatet går departementet inn for at uttaksberettiget skal tas ut av lovteksten vedrørende skatteansvar for naturressurs- og grunnrenteskatt. Finansdepartementet mener det kun er skattemessig eier som skal svare disse skatteartene, og det som har vært betegnet skattedebitor foreslås dermed fjernet. I følge Finansdepartementet er dette en "presisering av gjeldende rett".

Etter vårt syn bør dette behandles som en realitetsendring i forhold til gjeldende rett. Det er truffet ligningsavgjørelser som baserer seg på at et annet subjekt enn

skattemessig eier, dvs en uttaksberettiget, skal tilordnes en andel av naturressursskatt og grunnrenteskatt

Finansdepartementets egne forskrifter om naturressursskatt og grunnrenteskatt (hvh forskrift 08.01 1999 nr 11 og forskrift 08 01 1999 nr 9) er åpenbart forstått slik at de gir uttrykket uttaksberettiget et reelt innhold. Dette er bl a lagt til grunn av Sentralskattekontoret for storbedrifter og av Skattedirektoratet i flere avgjørelser og uttalelser. Forskriftstekstene kunne vanskelig forstås som en presisering av det skattemessige eierbegrepet, jf "er på linje med eieren å anse som debitor". Det vises også til forskriftenes avgrensning av kommuners og fylkeskommuners uttak av konsesjonskraft, som helt åpenbart ikke kan anses som en skattemessig eierposisjon, samt avgrensningen av leietager som ikke uttaksberettiget. Hvis meningen var å presisere eierbegrepet ville dette tilsa at leietagere aldri kan være skattemessige eiere. Finansdepartementets uttalelse 21 04 1999 var lite egnet til avklaring, jf påstanden om at uttaksalternativet og presiseringen av dette i forskriftene ble betegnet som "en påminnelse" om at uttaksberettiget kan anses som skattyter etter de alminnelige regler.

I sammenheng med påstanden om at dette er en presisering av gjeldende rett, viser departementet til ligningslovens regler om endring av ligning.

Etter vårt syn bør ikke skattyterne ta ansvaret for den store usikkerhet som råder.

Vi minner også om at dette kan gripe inn i etablerte avtaleforhold på en måte som av skattyterne kan oppfattes som tilbakevirkende kraft.

Etter vårt syn bør derfor forslaget karakteriseres som en realitetsendring i forhold til gjeldende rett, virkningstidspunktet bør vies mer oppmerksomhet og det bør utarbeides overgangsregler som håndterer dette.

5 Grensen for fastsettelse av grunnrenteskatt og naturressursskatt

Grensen for fastsettelse av naturressursskatt og grunnrenteskatt foreslås økt fra 1 500 kVA til 5 500 kVA, dvs om lag 5 MW. Endringsforslaget vil også tilsvare den foreslåtte økningen i konsesjonsgrensen etter industrikonsesjonsloven.

Vi slutter oss til departementets vurderinger og støtter forslaget.

6 Grunnrenteskatt

I høringsnotatet pkt 7 1 omtales grunnrenteskatten nærmere.

I høringsnotatet hevdes det at det gir manglende nøytralitet at kraftforetakene ikke har full sikkerhet for å få utnyttet fradragene for investeringer og friinntekt. Hvis nøytralitet kunne oppnås på disse punkter, hevdes det at det i utgangspunktet skal benyttes en risikofri rente både i forhold til friinntektsfradraget og i forhold til fremføring av negativ grunnrenteinntekt.

Etter gjeldende regler er risikotillegget 4 prosentpoeng i forhold til frinntektsfradrag og fremføring av negativ grunnrenteinntekt

Vi vil bare påpeke at endringer i tråd med synspunktene i høringsnotatet pkt 7 1 vil innebære en betydelig skatteskjerpelse for mange kraftforetak uten at DnR har noen synspunkter på hvor nivået bør ligge

7 Gevinstbeskatning ved realisasjon av kraftverk

I høringsnotatet pkt 7 2 drøftes det om det bør innføres skattemessig kontinuitet ved realisasjon av kraftverk

Reglene om gevinstbeskatning ved realisasjon gir åpenbart en innlåsningsseffekt da gevinst skattlegges med 55 % via inntektsføring over gevinst- og tapskonto, mens kjøper får fradrag for økt skattemessig verdi over opp til 67 år

Endelig skattefritak for selger gis i vedtak etter petroleumsskatteloven § 10. Dette er en bestemmelse om samtykkeordning ved overføring av utvinningstillatelser mv, som sikrer nøytralitet ved overdragelse Det gis samtykke til overføring uten beskatning også i tilfelle med kontantvederlag. Ordningen er begrunnet ut fra det særegne skattesystemet etter petroleumsskatteloven med 50 % særskatt (i tillegg til 28 % skatt på alminnelig inntekt)

Rødseth-utvalget uttalte i NOU 1992:34 at overføring av kraftverk burde kunne skje med skattemessig kontinuitet

"Skattegrunnlaget bør ikke kunne påverkes av omorganiseringar eller sal Dette inneber mellom anna at eit kontinuitetsprinsipp vert lagt til grunn ved sal av kraftverk Kjøparen av kraftverket må då overta dei skattemessige posisjonane til seljaren "

- Vi vil fremheve følgende hensyn til støtte for innføring av skattemessig kontinuitet
 - Staten sikres et stabilt og jevnt skatteproveny fra kraftverk, uavhengig av mer eller mindre "tilfeldige" overdragelser og strukturendringer i kraftsektoren
 - Beskatningen av kjøper og selger er asymmetrisk
 - Beskatningen av kraftverk gjøres uavhengig av hvilken transaksjonsform som velges
 - Man unngår skattetilpasning i forbindelse med kjøp og salg
 - Samfunnmessig og bedriftsøkonomisk ønskelig kjøp og salg av kraftverk blir ikke hindret av gevinstbeskatningen
 - Beskatning av kraftverk likestilles med petroleumskjøperen der en hver overdragelse gjennomføres med skattemessig kontinuitet

Vi antar at skattemessig kontinuitet i så fall både må gjelde i forhold til grunnrenteinntekt og alminnelig inntekt, slik at man opererer med samme avskrivningsgrunnlag, og uavhengig av vederlagsform (kontanter, aksjer m v).

8 Eiendomsskattegrunnlaget

Vi er enige i departementets påpekning av at kommunene er sikret et gulv for eiendomsskatt gjennom minimumsverdien på NOK 1,1/kWh og har i behold en ubegrenset oppside mht eiendomsskattens størrelse etter de alminnelige regler

Prinsipielt mener vi minimumsverdien skulle vært fjernet

Minimumsverdien er, som det fremgår av høringsnotatet, innført av hensyn til å sikre kommunene stabile inntekter. Dette tilsier at det i alle fall bør omtales en løsning hvor dagens kompliserte regler om fastsettelse eiendomsskattegrunnlag oppheves, og erstattes av en eiendomsskatt etter mønster av minimumsverdien som i dag gjelder. Vi forutsetter at eiendomsskatten på vanlig måte kun gir inntektsfradrag i alminnelig inntekt og fradrag i grunnrenteinntekt.

Gitt videreføring av dagens prinsipper støtter vi departementets syn om at det vil være hensiktsmessig med et større intervall hvor de ordinære regler virker, slik at minimumsverdien settes lavere og maksimumsverdien settes høyere.

9 Gjeldsbegrensningsregelen for offentlig eide kraftforetak

Som det fremgår av høringsnotatet pkt 7.4 ble gjeldsbegrensningsreglene innført dels grunnet kommunes skattefrihet for finansinntekter og dels av hensyn til å beskytte skattegrunnlaget i verstkommunene. Sistnevnte hensyn er bortfalt etter innføringen av kun statlig overskuddsskatt.

Gjeldsbegrensningsregelen innebærer at man reparerer manglende nøytralitet i en sammenheng, kommuners skattefrihet for finansinntekter, med en manglende nøytralitet for kraftforetakene i en annen.

Gjeldsbegrensningsregelen har diskriminert offentlig eide foretak i den strukturutvikling som har skjedd etter kraftskattereformens ikrafttredelse.

Til tross for at vi er kjent med at departementet i juni 1997 fikk en forespørsel om hvor vidt holdingselskaper omfattes av regelen, har departementet ikke avklart dette spørsmål. Dette har reist behov for finansieringstilpasninger i kraftkonsern for at morselskapene med sikkerhet ikke skulle rammes. Det er også usikkert om datterselskaper i energikonsern som ikke driver produksjon m.v. av vannkraft omfattes av regelen, spesielt hvis disse er etablert gjennom transaksjoner med skattemessig kontinuitet, jf Ot prp nr 94 (2000-2001) om betydningen av skattemessig kontinuitet. Det siktes til datterselskaper i tradisjonelle kraftkonsern som for eksempel driver trading av kraftderivater og forskjellig tjenesteytelse som for eksempel entreprenørvirksomhet.

Følgende uttalelse i Ot prp nr 23 (1995-96) s 67 fremstod allerede fra 1997 som kuriøs

" hensiktsmessig å avgrense aktivasiiden til *fysiske kapitalobjekter*, idet hoveddelen av gjelden naturlig vil være knyttet til disse"

Løsningen ble at også immaterielle verdier også inngår i grunnlaget, men aksjer faller utenfor

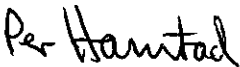
Dette innebærer at offentlig eide kraftforetak i utgangspunktet må innkalkulere ekstra skatteulempe sammenlignet med private aktører i forbindelse med budrunder om erverv av aksjer. Det kan dreie seg om aksjeposten av meget betydelig verdi, som åpenbart må lånefinansieres i stor grad.

Ved erverv av samtlige aksjer kan man riktignok senere innfusjonere, men det gir en skatteulempe frem til fusjonen er formelt gjennomført. Bransjen preges fortsatt av kryssseierskap med ikke-kontrollerende aksjeposter, hvor slike tiltak kan være umulig.

Det er fremme høringsforslag om innføring av eierskapsnøytralt hjemfall i industrikonsepsjonsloven og vassdragsreguleringsloven. Forslaget går på at det skal være 75 års hjemfall fra lovendringens eventuelle ikrafttredelse, og dette innføres i følge forslaget for alle offentlig eide kraftforetak. Det tør være åpenbart at dette vil medføre ytterligere strukturendringer i bransjen. Gjeldsbegrensningsregelen vil da være en effektiv konkurranseulempe for offentlig eide kraftforetak som vil delta i utviklingen.

Etter vårt syn er tiden moden for opphevelse av gjeldsbegrensningsregelen. Skatteloven § 13-1 og ulovfestede regler om tynn kapitalisering vil i så fall gjelde også for offentlig eide kraftforetak.

Med vennlig hilsen
Den norske Revisorforening


Per Hanstad
adm dir


Harald Brandsås
fagdir.