

Høringsnotat

Til: Høringsinstansene

Dato: 26.09.2005

Saksnr.: 05/530

Saksbehandler: hj

Fradrag for grunnrenteskatt og naturressursskatt i grunnlaget for tillegg i alminnelig inntekt ved utdeling fra deltakerlignet selskap

1. Innledning og bakgrunn

Deltakermodellen innebærer at de personlige deltakerne i deltakerlignede selskaper skal beskattes ved utdeling av midler fra selskapet til deltakeren. Beskatningen skjer ved at det gjøres et tillegg i alminnelig inntekt ved utdeling fra selskapet. Som utdeling regnes enhver vederlagsfri overføring av verdier fra selskapet til deltaker, jf. skatteloven § 10-42 annet ledd. Tillegget i inntekten settes til verdien av utdelingen fratrukket deltakerens overskuddsandel multiplisert med deltakerens skattesats for alminnelig inntekt samt et fradrag for skjerming, jf. skatteloven § 10-42 tredje ledd.

Fradraget for skatt på deltakerens overskuddsandel er begrunnet med at deltakeren er skattesubjekt for overskuddskatten. Derfor vil ikke enhver overføring fra selskapet gi grunnlag for beskatning for den delen som

overstiger skjerming. Deltakeren må ha anledning til å motta utdeling for å dekke løpende overskuddskatt, uten at denne utdelingen gir ytterligere beskatning. Se Ot. prp. nr. 92 (2004-2005) avsnitt 1.8.3.3.

I Ot. prp. nr. 92 (2004-2005) avsnitt 1.8.3.3 skriver departementet:

”Eier av kraftverk skal svare grunnrenteskatt og naturressursskatt til staten, jf. skatteloven § 18-3 og § 18-2. Naturressursskatten kan kreves fratrukket utlignet fellesskatt til staten (og for selskaper omfattet av skatteloven § 2-36 annet ledd, i skatt til staten av alminnelig inntekt). Eventuell overskytende naturressursskatt etter dette fradraget kan kreves fremført til fradrag senere år med rente, jf. skatteloven § 18-2 fjerde ledd.

Deltakerne beskattes for sin andel av grunnrenteinntekten. Begrunnelsen for fradrag for løpende skatt på overskudd taler også for fradrag for deltakerens løpende grunnrenteskatt til staten.

Naturressursskatten utgjør ikke en reell skattebelastning for deltakerne, fordi den skal trekkes fra krone for krone i utlignet fellesskatt til staten, jf. skatteloven § 18-2 fjerde ledd. For enkelte skattytere vil imidlertid naturressursskatten utgjøre en likviditetsbelastning hvis utlignet fellesskatt til staten er mindre enn naturressursskatten det enkelte år. På den annen side kan det argumenteres med at naturressursskatten kommer til fradrag etter hvert.

Departementet vil vurdere spørsmålet om det skal gis fradrag for grunnrenteskatt og naturressursskatt nærmere. Det foreslås at departementet gis hjemmel i forskrift til å bestemme eventuelt fradrag for grunnrenteskatt og naturressursskatt. Det vises til forslaget til § 10-42 ellefte ledd.”

Departementet har vurdert fradrag for grunnrenteskatt og naturressursskatt. Departementet konkluderer i dette høringsnotat med at det bare bør gis fradrag for skatt på grunnrenteinntekt.

2. Fradrag i utdelingen for skatt på grunnrenteinntekt

I tråd med uttalelsen sitert over, mener departementet at begrunnelsen for fradrag for deltakerens skatt på overskuddandel taler for at det også gis fradrag for skatt på deltakerens andel av grunnrenteinntekten. Det foreslås at dette fastsettes i forskrift. Det vises til utkastet til endring av skattelovforskriften § 10-42.

3. Fradrag for betalt naturressursskatt

Naturressursskatten ble innført ved kraftskattereformen i 1997 for å sikre fylkene og kommunene stabile skatteinntekter. Samtidig skal ikke naturressursskatten utgjøre noen reell skattebelastning for eierne av kraftverkene. Fradragsordningen i fellesskatten til staten fungerer økonomisk sett som en omfordeling av skattegrunnlag fra staten til fylkene og kommunene.

Naturressursskatten utgjør ikke en reell skattebelastning for deltakerne, fordi den skal trekkes fra krone for krone i utlignet fellesskatt til staten, jf. skatteloven § 18-2 fjerde ledd. Når naturressursskatten ikke utgjør noen reell belastning for deltakerne er det ikke grunn til å tillate noe fradrag i utdelingen.

For enkelte skattytere vil imidlertid naturressursskatten utgjøre en likviditetsbelastning hvis utlignet fellesskatt til staten er mindre enn naturressursskatten det enkelte år. Overskytende naturressursskatt som ikke kommer til fradrag kan imidlertid fremføres til fradrag i senere år med rente. For skattyter som vil kunne trekke fra den fremførte overskytende naturressursskatten i fremtiden slår begrunnelsen for fradrag i utdelingen heller ikke til. Departementet legger til grunn at renten på den fremførbare overskytende naturressursskatten kompenserer for likviditetsbelastningen i tilstrekkelig grad.

For en liten gruppe skattytere innebærer imidlertid en slik fremføring lite realitet, fordi det ikke kan forventes at utlignet fellesskatt noen gang vil bli så stor at de kan nyttegjøres seg den fremførte negative naturressursskatten. For disse skattyterne vil naturressursskatten utgjøre en reell skattebelastning.

Det vil være vanskelig å avgjøre om en skattyter faller i den ene eller andre kategori. Ved en slik vurdering må en skjønne over om skattyter vil oppnå så høy fellesskatt til staten at han eller hun over tid vil få kompensert overskytende naturressursskatt til fremføring.

Problemet med fremførbare overskytende naturressursskatt som ikke noen gang kommer til fradrag, bør løses generelt for de aktuelle skattytere, ved endring av naturressursskatte reglene i skatteloven § 18-2. Uheldige sider ved naturressursskatten bør ikke søkes kompensert ved endringer i andre deler av skattesystemet. Fradrag i utdelingen etter reglene i skatteloven § 10-42 tredje ledd, vil dessuten bare delvis løse problemet for de aktuelle skattyterne.

På denne bakgrunn foreslås det at det ikke gis fradrag for naturressursskatten i utdelingen.

4. Utkast til forskriftstekst

Forskrift om endring av forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14

Fastsatt av finansdepartementet den x.x. 2005 med hjemmel i skatteloven § 10-42 ellefte ledd.

I

I forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 gjøres følgende endring:

Ny § 10-42-4 skal lyde:

§ 10-42-4 Fradrag i utdeling for skatt på grunnrenteinntekt

Det gjøres fradrag for deltakerens andel av skatt på grunnrenteinntekt i utdeling til deltaker etter reglene i skatteloven § 10-42 tredje ledd.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2006.