

Finansdepartementet  
Att: Stig Sollund  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo

26. juni 2006

## Høring - unngåelse av internasjonal dobbeltbeskatning

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev datert 29. mars d.å.

Deloitte er ikke en av høringsinstansene, men vi ønsker å komme med enkelte innspill til høringsnotatet knyttet til forslaget om innføring av frem- og tilbakeføring av kreditfradrag.

Utenlandsk skatt som på grunn av skattebegrensningen i skatteloven § 16-21 ikke kommer til fradrag ved årets skatteoppgjør kan fremføres til fradrag i de inntil ti påfølgende inntektsårene jf skatteloven § 16-22. Bestemmelsen oppstiller imidlertid en vesentlig begrensning idet fremføringsadgangen er begrenset til det maksimale kreditfradraget i det år retten til fradrag oppstår. Bestemmelsen er kun aktuell når andre skattefradrag har redusert betalbar skatt før kreditfradraget i det år retten til kreditfradrag oppstår. Bestemmelsen er således av liten praktisk betydning og avhjelper blant annet ikke ulemper ved tidfestingsforskjeller som nevnt i avsnitt 2.3.4.4 i høringsnotatet.

Det kan synes som om forskjellige tidfestingsregler i Norge og utlandet er hovedmotivet for departementets forslag om å innføre en tre års frem- og tilbakeføringsrett av kreditfradrag (selv om forslaget ikke er begrenset til forskjeller i tidfesting av skattepliktig inntekt). Som kjent kan utenlandsk skatt bare fradras i norsk skatt i det inntektsåret som den utenlandske skatten må henføres til etter reglene i vedkommende stat, jf skatteloven § 16-21 fjerde ledd.

Vi er enige med departementet i at en tre års frem- og tilbakeføringsrett av kreditfradraget vil avhjelpe en del av de utfordringer norske skattytere har stått overfor i forhold til forskjeller i tidfestingsregler.

Et område hvor det i praksis kan være betydelig forskjell mellom skattemessig tidfesting av inntekter i Norge og utlandet er innenfor bygge- og anleggsbransjen, herunder nybygg innenfor offshoreindustrien (prosessanlegg, olje- og gassinstallasjoner enten bygget og/eller installert i utlandet mv). Et norsk selskap som eksempelvis har et byggeprosjekt i utlandet hvor det der blir beskattet etter en løpende avregningsmetode, eller blir ilagt bruttoskatter på fakturerte beløp, "deemed profit"- skatter mv, kan oppleve betydelige tidfestingsforskjeller. I Norge beskattes man normalt etter fullført kontrakts metode (jf skatteloven § 14-5 tredje ledd). En innføring av en tre års frem- og tilbakeføringsrett i disse

Deloitte Advokatfirma DA - Oslo Bergen Haugesund Kristiansand Stavanger Trondheim Tønsberg - M.N.A.

Partnere: Rolf Erik Disch (H), Finn Eide (H), Petter Grüner, Finn Hanssen, Anne Helsingeng, Bjørn-Olav Johansen, Geir A. Melby, Thorvald O. Nyquist, Bernt Ollestad, Oddleif Olsen, Eivind O.G. Ottesen, Tore Paulshus, Yngvar Romsøe, Rolf J. Saastad, Håvard Tangen, Knut P. Toftegaard, Torill Hasle Aamelfot

Director: Thor Ørbeck-Nilssen

Faste advokater: Thomas J. Fjell, Erik Fredum, Audun Frøland, John Hadler-Jacobsen, Gro Forsdal Helvik, Bjørn Petter Indahl, Knut Kallum, Erik Øxnevad Larsen, Leif C. Middelthon, Eldar Nasset, Jens Petter Pedersen, Ivan Skjæveland, Hans Jacob Sæther, Erlend Øen

Senior Tax Managere: Stig Sperre

(H) Møterett for Høyesterett

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu

tilfellene kan avhjelpe situasjonen noe, men det burde etter vår oppfatning være en lenger fremføringsrett for å motvirke dobbeltbeskatning av byggeprosjekter som varer mer enn tre år. Som kjent har norsk olje- og gassindustri en unik kompetanse som er etterspurt i utlandet. Å legge til rette for at denne industrien kan være konkurransedyktig i utlandet må etter vårt syn være hensiktsmessig for staten.

Vel så viktig som det å legge til rette for en effektiv frem- (og tilbakeførings-)rett for å avhjelpe tidfestningsforskjeller, er å tillate en effektiv frem- og tilbakeføringsrett i tilfeller skattyter har lavere globalinntekt enn utenlandsinntekt.

Dersom et selskap for eksempel har 100 i utenlandsinntekt og betaler en skatt på 30 i utlandet samtidig som selskapet har et underskudd relatert til Norge på 100 så vil de 100 i inntekt fra utlandet "spise opp" underskuddet i Norge. Totalt sett har selskapet gått i null mens man har betalt 30 i skatt og har ikke noe underskudd til fremføring i Norge (utover at 30 kan fremføres som underskudd). Man kan i praksis i dag ikke fremføre det aktuelle kreditfradraget og man kommer da i en effektiv dobbeltbeskatningssituasjon. Denne dobbeltbeskatningssituasjonen vil bli avhjulpet noe ved en tre års fremføringsadgang. Problemet er imidlertid at dersom det går lengre tid enn tre år før man har tilstrekkelig skattepliktig inntekt i Norge så vil kreditfradraget bli tapt.

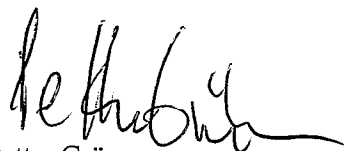
Det ovenfor nevnte problemet kan imidlertid ofte løses på en relativt enkel måte. Dersom man enten velger å drive virksomhet via et utlandlandsk selskap i stedet for via en filial (fast driftssted) så vil i alminnelighet det isolerte norske underskuddet være i behold. Normalt kan man så repatriere overskuddet til Norge skattefritt under fritaksmetoden. Videre, dersom man velger å sette opp et separat norsk selskap for å drive utenlandsvirksomheten ("single purpose selskap") vil det ofte være mulig å beholde underskuddet i det opprinnelige norske selskapet, samtidig som man får kreditfradrag for betalt utenlandsk skatt i det norske selskapet som kun driver utenlandsvirksomheten.

At man har underskudd i Norge og overskudd i utlandet skjer ofte. Dette vil for eksempel kunne være tilfellet hvor man har en relativt nystartet virksomhet og hvor utenlandsk filial kun driver distribusjon og lignende. I slike tilfeller, eller for selskaper som er i en omstillingsfase, så vil det ofte gå mer enn tre år før man har fått tilstrekkelig inntekt i Norge til å kunne anvende det fremførte kreditfradraget.

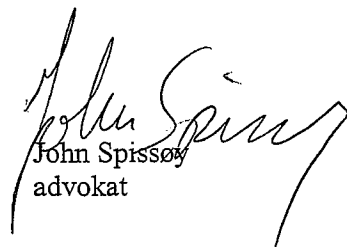
Ofte vil det være små eller mellomstore virksomheter som ikke til daglig bruker skatterådgivere som blir dobbeltbeskattet mens de mer profesjonelle aktørene i markedet "organiserer seg" ut av dobbeltbeskatningsproblematikken.

Etter vår oppfatning er det ingen tungtveiende grunner (bortsett fra mulig tap av skatteproveny for det offentlige) som tilsier at det bør være en tidsbegrensning for fremføring av utenlandsk skatt. Ligningstekniske utfordringer vil bestå i å fastsette maksimalt skattefradrag for hver av de kategorier utenlandsinntekt som foreslås lovfestet i skatteloven § 16-21; ikke (lengden på) fremføringstretten. Det forhold at det etter omstendighetene er relativt enkelt å "organisere seg ut av" dobbeltbeskatningsproblematikken, medfører også at provenymessige tap neppe blir formidable.

Med vennlig hilsen  
Deloitte Advokatfirma DA



Petter Grüner  
Partner/advokat



John Spissøy  
advokat