



DET KONGELEGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Ot.prp. nr. 77

(2005–2006)

---

Om lov om endringer i skatte- og  
avgiftslovgivinga mv.



## Innhald

<b>1</b>	<b>Frådrag for innskot frå sjølvstendig næringsdrivande til eigen pensjonsordning etter innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd, og berekningsgrunnlaget etter føretakspensjonslova og innskotspensjonslova for innskot</b> .....	<b>9</b>	<b>6</b>	<b>Avgrensa skattefritak for fri kost for sokkelarbeidarar</b> .....	<b>19</b>
1.1	Innleiing .....	9	6.1	Innleiing .....	19
1.2	Lovfesting av rett til inntektsfrådrag	9	6.2	Gjeldande rett .....	19
1.3	Arbeidsgjevaravgift .....	10	6.3	Departementet sine vurderingar og forslag .....	19
1.4	Berekningsgrunnlaget for innskot ...	10	6.3.1	Skattefritaket .....	19
1.5	Auke av sparingshøvet frå to til fire prosent av berekningsgrunnlaget for innskot og frådrag .....	11	6.3.2	Plikta til å melde frå til skattemyndigheitene om fri kost .....	19
1.6	Varsel om innstraming av skattefavoriseringa av individuell pensjonssparing (ipa) og livrentar ....	11	6.3.3	Plikta til å gjere forskottstrekk for og å svara arbeidsgjevaravgift av verdien av fri kost .....	20
1.7	Administrative og økonomiske konsekvensar .....	12	6.4	Økonomiske og administrative konsekvensar og ikraftsetjing .....	20
<b>2</b>	<b>Skjermingsmetoden for deltakarlikna selskap – fritak frå skattlegging av deltakarar for den del av overskott i selskap som kjem av gevinst på aksjar</b> .....	<b>13</b>	<b>7</b>	<b>Skattefritak for hyretillegg for sjøfolk mv.</b> .....	<b>21</b>
2.1	Bakgrunn .....	13	7.1	Innleiing .....	21
2.2	Departementet sine vurderingar og forslag .....	13	7.2	Gjeldande rett .....	21
			7.3	Departementet sine vurderingar og forslag .....	21
			7.3.1	Skattefritak og grensebeløp .....	21
			7.3.2	Plikta til å svara arbeidsgjevaravgift og å melde frå til skattemyndigheitene om hyretillegg .....	21
			7.3.3	Plikta til å gjere forskottstrekk for hyretillegg .....	22
			7.3.4	Økonomiske og administrative konsekvensar og ikraftsetjing .....	22
<b>3</b>	<b>Skattemessig handsaming av supplerande stønad</b> .....	<b>15</b>	<b>8</b>	<b>Auking av reindriftsfrådraget</b> .....	<b>23</b>
3.1	Innleiing .....	15	8.1	Innleiing .....	23
3.2	Skattlegging etter gjeldande rett .....	15	8.2	Departementet sine vurderingar og forslag .....	23
3.3	Departementet sine vurderingar og forslag .....	15	8.3	Økonomiske og administrative konsekvensar av forslaget .....	23
3.4	Økonomiske og administrative konsekvensar .....	16			
<b>4</b>	<b>Skattlegging av attførings- og rehabiliteringspengar kombinert med uførepensjon frå andre enn folketrygda</b> .....	<b>17</b>	<b>9</b>	<b>Skattefritak for Verdipapirforetakenes sikringsfond</b> .....	<b>24</b>
			9.1	Innleiing .....	24
			9.2	Bakgrunn .....	24
			9.3	Departementet sine vurderingar og forslag .....	24
			9.3.1	Frådrag for beløp betalt til fondet .....	24
			9.3.2	Skattefritak for Verdipapirforetakenes sikringsfond .....	24
<b>5</b>	<b>Behovsprøvd barnetillegg til mottakarar av tidsavgrensa uførestønad</b> .....	<b>18</b>	9.4	Økonomiske og administrative konsekvensar .....	24
5.1	Innleiing .....	18	9.5	Når endringane tek til å gjelde .....	24
5.2	Departementet sine vurderingar og forslag .....	18			
5.3	Økonomiske konsekvensar .....	18			

<b>10</b>	<b>Endringar i reglane om likningsstaden for og innrapportering frå deltakerlikna selskap ..</b>	25	13.1.3.1	Konkurranssevridingseffektar .....	33
10.1	Innleiing .....	25	13.1.3.2	Skiljet mellom låg og høg sats .....	33
10.2	Gjeldande rett .....	25	13.1.4	Utanlandske turoperatorar og overnatting i Noreg .....	33
10.3	Vurderingar og forslag frå departementet si side .....	25	13.1.5	Formidling av romutleige o.a. i utlandet .....	34
10.3.1	Innrapportering .....	25	13.1.6	Yrkesmessig utleige av hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom .....	34
10.3.2	Staden for likning .....	26	13.1.6.1	Innleiing .....	34
10.4	Økonomiske og administrative konsekvensar .....	26	13.1.6.2	Nærare om bakgrunnen for framlegget .....	35
10.5	Når endringane tek til å gjelde .....	26	13.1.6.3	Uttaksavgiftslegging .....	36
<b>11</b>	<b>Høve til å påleggje offentlege styresmakter å nytte elektronisk meldeform ved levering av oppgåver til folkeregisteret .....</b>	27	13.1.6.4	Behov for eigna uttaks- / justeringsføresegner .....	36
11.1	Innleiing .....	27	13.1.6.5	Nærare om framlegget .....	36
11.2	Bakgrunn .....	27	13.1.6.6	Provenyoverslag .....	37
11.3	Høyriinga .....	27	13.1.7	Formidling av utleige gjennom reisebyrå, bookingselskap etc. ....	37
11.4	Vurderingar og forslag frå departementet si side .....	28	13.2	Innføring av meirverdiavgiftsunntak for interne transaksjonar i frivillige organisasjonar .....	37
11.4.1	Fordeler ved å nytte elektronisk meldeform .....	28	13.2.1	Innleiing .....	37
11.4.2	Nærare om høve til å påleggje elektronisk meldeform .....	28	13.2.2	Gjeldande rett .....	38
11.5	Økonomiske og administrative konsekvensar .....	29	13.2.2.1	Omsetningsomgrepet .....	38
11.6	Når endringa tek til å gjelde .....	29	13.2.2.2	Avgiftssubjekt .....	38
<b>12</b>	<b>Dokumentavgift ved innløysing av festetomter og dokumentavgift ved kjøp av bygning på framand grunn .....</b>	30	13.2.2.3	Næringsverksemd .....	38
12.1	Dokumentavgift ved innløysing av festetomter .....	30	13.2.2.4	Mellombels unntak gjeve med heimel i meirverdiavgiftsloven § 70 .....	38
12.1.1	Innleiing .....	30	13.2.3	Svensk og dansk rett .....	39
12.1.2	Gjeldande rett .....	30	13.2.4	Høyriing .....	39
12.1.3	Bakgrunn for unntaket .....	30	13.2.5	Departementet si vurdering og framlegg .....	40
12.1.4	Departementet sine vurderingar og forslag .....	30	13.2.5.1	Omfanget av tenester .....	40
12.1.5	Økonomiske og administrative konsekvensar .....	31	13.2.5.2	Utrekninga av vederlaget for tenestene må vere basert på kostnadsdekning .....	40
12.1.6	Ikrafttreding .....	31	13.2.5.3	Dei aktuelle tenestene må ikkje ytast til andre einingar utanfor forbunda .....	40
12.2	Dokumentavgift ved kjøp av bygning på framand grunn .....	31	13.2.5.4	Ytinga av tenestene må ikkje overførast til rettssubjekt utanfor forbunda - avgrensing av subjekt-krinsen .....	41
<b>13</b>	<b>Endringar i meirverdiavgiftslovgivinga .....</b>	32	<b>14</b>	<b>Utviding av verkeområdet til eigedomsskattelova .....</b>	43
13.1	Meirverdiavgift på overnattingstenester o.a. ....	32	14.1	Innleiing og samandrag .....	43
13.1.1	Innleiing .....	32	14.2	Gjeldande rett .....	43
13.1.2	Tilleggsytingar .....	32	14.2.1	Heilt eller delvis utbygd på byvis .....	43
13.1.3	Utleige av lokale til konferansar og møte o.a. ....	33	14.2.2	Verk og bruk .....	44
			14.2.3	Fritak frå eigedomsskatt .....	45
			14.3	Tilrådingar frå offentlege utval .....	45
			14.3.1	NOU 1996:20 Ny lov om eiendoms-skatt .....	45

14.3.2	Høyringsinstansane sitt syn .....	46	<b>Forslag til lov om endring i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver .....</b>	<b>54</b>
14.3.3	NOU 2003:9 Skatteutvalget .....	47	<b>Forslag til lov om endringar i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift ..</b>	<b>54</b>
14.3.4	Høyringsinstansane sitt syn .....	47	<b>Forslag til lov om endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering .....</b>	<b>55</b>
14.4	Departementet sine vurderingar og forslag .....	47	<b>Forslag til lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane</b>	<b>55</b>
14.4.1	Utviding av kommunane sitt høve til å skrive ut eigedomsskatt .....	47	<b>Forslag til lov om endring i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift</b>	<b>56</b>
14.4.2	Fritak for eigedomsskatt .....	48	<b>Forslag til lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) .....</b>	<b>57</b>
14.4.3	Seinare vurdering av andre endringar i eigedomsskattelova .....	49	<b>Forslag til lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) .....</b>	<b>58</b>
14.4.4	Ikraftsetjing og overgangsreglar .....	49	<b>Forslag til lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) .....</b>	<b>58</b>
14.4.4.1	Ikraftsetjing .....	49	<b>Forslag til lov om endring i lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon</b>	<b>60</b>
14.4.4.2	Overgangsregel om utsett utskrivning av eigedomsskatt for skatteåret 2007	49	<b>Forslag til lov om endringar i lov 24. november 2000 nr. 81 om innskuddspensjon i arbeidsforhold (innskuddspensjonsloven) .....</b>	<b>60</b>
14.4.4.3	Om val av eigedomsskattesatsar ved utskrivinga .....	50	<b>Forslag til lov om endring i lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjons-foretak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven) .....</b>	<b>61</b>
<b>15</b>	<b>Oppretting av lovtekst .....</b>	<b>51</b>		
15.1	Arveavgiftslova § 11 A .....	51		
15.2	Likningslova § 3–13 nr. 6 første punktum og § 6–11 nr. 4 .....	51		
15.3	Retting av likningslova § 4-9 nr. 1 og § 8-6 nr. 5 og 6 .....	51		
15.4	Retting av skattelova §§ 4-31 tredje ledd og 6-91 tredje ledd .....	52		
15.5	Skattelova § 10-37 .....	52		
15.6	Skattelova § 14-4 første ledd .....	52		
15.7	Oppretting i skattelova § 14-70 sjuande ledd første og anna punktum .....	52		





DET KONGELEGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Ot.prp. nr. 77

(2005-2006)

## Om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivinga mv.

*Tilråding frå Finansdepartementet av 12. mai 2006,  
godkjend i statsråd same dagen.  
(Regjeringa Stoltenberg II)*

### Innleiing

Finansdepartementet legg med dette fram forslag til:

- lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver
- lov om endringar i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift
- lov om endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering
- lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane
- lov om endring i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift
- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endring i lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon
- lov om endringar i lov 24. november 2000 nr. 81 om innskuddspensjon i arbeidsforhold (innskuddspensjonsloven)
- lov om endring i lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven)

I proposisjonen inngår:

- Forslag om pensjonssparing for sjølvstendig næringsdrivande mv.
- Forslag om lik handsaming av utbytte og gevinst i skjermingsmetoden for deltakarlikna selskap
- Forslag om at ytingar etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg behandlast som pensjonsinntekter i høve til skattereglane
- Forslag om endring i regelen om særfrådrag og skatteavgrensing for mottakarar av attførings- og rehabiliteringspengar kombinert med uførepensjon
- Forslag om at behovsprøvd barnetillegg til mottakarar av tidsavgrensa uførestønad påleggjast trygdeavgift med låg sats
- Forslag om avgrensa skattefritak for fri kost for sokkelarbeidarar
- Forslag om skattefritak for hyretillegg for sjøfolk mv.
- Forslag om auking av reindriftsfrådraget
- Forslag om skattefritak for Verdipapirforetakenes sikringsfond
- Forslag om endringar i reglane om likningsstaden for og innrapportering frå deltakarlikna selskap

- Forslag om at offentlege oppgåvegivarar pliktar å nytte elektronisk meldeform ved levering av oppgåver til folkeregisteret
- Forslag om at innløysingssummen kan leggst til grunn for berekninga av dokumentavgift ved innløysing av festetomter
- Forslag om at visse tilleggsytingar skal omfattast av meirverdiavgiftsplikta for overnattingstenester
- Omtale av meirverdiavgiftsføresegnene ved utleige av lokalar til konferansar og møte
- Omtale av føresegnene for meirverdiavgift for utanlandske turoperatorar mv.
- Forslag om endring av meirverdiavgiftsføresegnene ved formidling av romutleige o.a. i utlandet
- Forslag om unntak frå meirverdiavgiftsområdet for yrkesmessig utleige av hytter, ferieleilegheiter og andre fritidseigedomar
- Forslag om unntak frå meirverdiavgiftsplikt ved interne transaksjonar i frivillige organisasjonar
- Forslag om at virkeområdet i eigedomsskatte- lova utvidast til å gjelde heile kommunen og ikkje berre område som er utbygde på byvis
- Forslag om oppretting av lovtekst



# 1 Frådrag for innskot frå sjølvstendig næringsdrivande til eigen pensjonsordning etter innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd, og berekningsgrunnlaget etter føretakspensjonslova og innskotspensjonslova for innskot

## 1.1 Innleiing

Ved endringslov av 21. desember 2005 til innskotspensjonslova blei det vedteke eit nytt andre ledd i § 2-3. Bakgrunnen for føresegna er Stortinget sitt vedtak av 26. mai 2005 om at sjølvstendig næringsdrivande og andre med eigarinteresser i eit føretak som fell utanfor første ledd i same paragraf, skal kunne spare til eigen alderspensjon i ei ordning etter innskotspensjonslova. Det er ein føresetnad at det skal gis frådrag i brutto næringsinntekt. På bakgrunn av skattereforma bør ein også regulere berekningsgrunnlaget for pensjon i føretakspensjonslova og i innskotspensjonslova.

## 1.2 Lovfesting av rett til inntektsfrådrag

Innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd første punktum gjer det mogleg for føretak som ikkje tilfredsstiller kravet i § 2-3 første ledd å opprette ei pensjonsordning. Dette gjeld i praksis også pensjonsordning for eigar eller innehavar av verksemd/føretak utan tilsette. Det vil seie at både personlege deltakarar i deltakarlikna selskap og eigar av ein-personføretak (sjølvstendig næringsdrivande) gis høve til å opprette pensjonsordning for å sikre eigen alderdom i samsvar med reglane i innskotspensjonslova og innanfor den maksimalgrensa lova har, jf. § 2-3 andre ledd siste punktum.

I føretak der det opprettast ei pensjonsordning etter innskotspensjonslova § 2-3 første ledd, kan eigar eller innehavar vere med i ordninga saman med dei tilsette, jf. § 4-1 andre ledd. Etter skattelova § 6-46 andre ledd får arbeidsgjevar frådrag for tilskot til pensjonsordning etter lov om innskotspensjon. Det er uttømmende regulert i bokstavane a-d kva for tilskot dette gjeld.

Skattelova § 6-46 andre ledd bokstav a gir frådragsrett for «den skattepliktiges del av årets innskudd». Ein kan diskutere om ordlyden i bokstav a

også omfattar eigars innskot til eigen pensjon. Men det følgjer av likningspraksis at ein får frådrag for slikt innskot på same måte som for innskot til dei andre medlemma i ordninga.

Det er eit spørsmål om skattelova § 6-46 andre ledd bokstav a gir heimel for frådrag for innskot frå eigaren til ordning etter innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd første punktum. Etter ordlyden er det berre arbeidsgjevar, det vil si føretaket, som får slikt frådrag. Det er i denne samanheng ikkje naturleg at eigar fell inn under omgrepet arbeidsgjevar når det i utgangspunktet ikkje er tilsette i verksemda og pensjonsordninga i realiteten er ein individuell ordning for eigaren. Den praksisen som er nemnd ovanfor, om frådrag også for eigarens del av premien der det er tilsette i verksemda, kan etter departementets syn ikkje avgjere dette. Det er derfor nødvendig med ein særskilt heimel for frådrag for pensjonssparing som vert gjort med heimel i innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd.

Vidare gir § 6-46 andre ledd frådrag for tilskot til innskotsfond i bokstav b og visse andre kostnader i bokstavane c og d. I Ot.prp. nr. 10 (2005-2006) er det ikkje gjort framlegg om unntak frå reglane om innskotsfond for ordningar etter innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd. Dersom det skal vere eit slikt fond også i ordningar med berre ein person, er det spørsmål om det bør gis frådrag for tilskot til fondet. Dei kostnader som er nemnd i § 6-46 andre ledd bokstav c gjeld kostnader knytt til avkastingsgaranti på ein investeringsportefølje. Etter departementet si meining vil næringsdrivande også ha frådragsrett for slike kostnader.

Kostnadene som er nemnd § 6-46 andre ledd bokstav d er etter departementet si vurdering berre aktuelle i ordningar med arbeidstakarar som medlemmer, og blir derfor ikkje nærmare omtalt.

Departementet gjer framlegg om å ta heimelen for frådrag inn i eit nytt ledd i skattelova § 6-46 med tilvising til innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd. Den tekniske plasseringa blir da i samsvar med det som elles gjeld for kostnader til sikring av pensjon,

jf. skattelova § 6-45. Vidare vil alle frådrag i inntekt frå verksemda til pensjonsordningar etter dei to pensjonslovene bli samla i ein paragraf. Plasse- ringa i § 6-46 krev ei endring i overskrifta til para- grafen.

Etter det Stortinget har lagt til grunn skal ein gi frådraget i brutto alminneleg inntekt frå verk- semda. Både for sjølvstendig næringsdrivande og deltakarar i deltakarlikna selskap som nemnd i skattelova § 10-40, foreslår ein å gjere dette ved at det nye leddet i § 6-46 viser direkte til andre ledd. Andre ledd gjeld frådrag for føretak/arbeidsgjevar. Tilvisninga til heile andre ledd gjer det klart at ein også får frådrag for tilskot til innskotsfond. Depar- tementet legg til grunn at bruken av midlane i fon- det blir regulert slik at det ikkje skal vere mogleg å bruke fondet til å omgå taket på innskot som føl- gjer av innskotspensjonslova.

Når det på dette viset er gjort frådrag i den alminnelege inntekta, får dette verknad også ved berekning av personinntekta. Derfor blir det ikkje nødvendig med serskilte reglar om berekninga av personinntekta for eigar av einpersonføretak. Tilvi- singa til andre ledd gjer også at det gis frådrag i rekneskapen i selskapet for deltakar i deltakarlikna selskap.

Departementet viser til framlegg om endring av skattelova § 6-46.

### 1.3 Arbeidsgjevaravgift

Det er ikkje heimel i folketrygdlova § 23-2 fjerde ledd for å krevje arbeidsgjevaravgift på innskot til sin eigen pensjon for ein som driv sjølvstendig næringsverksemd. Dette gjeld også for deltakar i deltakarlikna selskap. Det leggjast ikkje fram for- slag om endringar her, sjølv om det er avgiftsplikt på pensjonsinnskot for tilsette.

Eit aksjeselskap skal svare arbeidsgjevaravgift på vanleg måte for aksjonær som tek ut løn og har løna og andre avgiftspliktige ytingar, t.d. pensjons- innskot, som berekningsgrunnlag for arbeidsgje- varavgift.

### 1.4 Berekningsgrunnlaget for innskot

#### *Generelt*

Både føretakspensjonslova og innskotspensjons- lova regulerer nettoordningar som kjem i tillegg til ytingar frå folketrygda. Etter føretakspensjonslova er det ein føresetnad at medlemma i ordninga har pensjonsgjevande inntekt etter folketrygdlova. Departementet viser til at det skal leggjast ei

berekna folketrygd til grunn ved fastsetjing av pre- mien, jf. føretakspensjonslova § 5-5. Dersom pen- sjonsplanen byggjer på at pensjonsytingane for kvart medlem skal utgjere eit beløp fastsett ut frå løn og berekna folketrygd, noko det til vanleg gjer, så skal folketrygdas ytingar bereknast etter føre- takspensjonslova § 5-5. Løn er definert som skatte- pliktig løn, jf §§ 5-4 og 1- 2 første ledd bokstav h.

Etter innskotspensjonslova skal det årlege inn- skotet fastsetjast i høve til løn, jf. § 5-3, jf §§ 5-5 og 1-2 første ledd bokstav j. Her nyttas også berekna personinntekt for medlemmer som ikkje får løn. Det er ikkje behov for den same direkte koplinga til folketrygda når det berre er innskotet som må fast- setjas og ikkje den endelige ytinga.

For medlemmer som ikkje har ordinær løn, er berekna personinntekt berekningsgrunnlaget. Bruk av berekna personinntekt etter den tidlegare gjeldande delingsmodellen hadde som føresetnad at eigar var aktiv i verksemda. Departementet legg til grunn at det ikkje skal vere noen endring i kra- vet om at eigar må arbeide i verksemda, men at det i denne samanheng ikkje er nødvendig å ta stilling til omfanget av arbeidsinnsatsen.

#### *Aksjonærer*

Ved overgang til skjermingsmetoden for person- lege aksjonærer og avvikling av delingsmodellen, vil ikkje lenger aksjonærer som er aktive i selska- pet få berekna personinntekt. Dersom aksjonæren arbeider i selskapet og vil ha pensjonsgjevande inn- tekt etter folketrygda for arbeidsinnsatsen, må vedkommande ta ut løn. Utbetalingar vil skatte- messig handsamast som løn og vere bereknings- grunnlag for pensjon både etter innskotspensjons- lova og føretakspensjonslova. Sjølv om grunnlaget blir endra frå berekna personinntekt til løn ved oppheving av delingsmodellen, er det ikkje nød- vendig med endringar i pensjonslovene.

#### *Eigar av einpersonføretak*

Eigar av einpersonsføretak vil framleis få berekna personinntekt, sjølv om utgangspunktet for å berekne avkastning av arbeidsinnsatsen er noko annleis enn etter delingsmodellen. Det er i utgangspunktet ikkje behov for lovendringar for denne gruppa.

Berekna personinntekt er det nærmaste skatte- messige uttrykket vi har for arbeidsavkastninga i slike føretak. Personinntekt kan variere frå år til år avhengig av resultatet av verksemda, og vil no ofte inkludere kapitalavkastning i næringa. Pensjons- inntekta kan også bli negativ. Av desse grunnane er personinntekta ikkje ideell som berekningsgrunn-

lag verken for premie til ytingsbasert ordning etter føretakspensjonslova eller i høve til innskotsbaserte ordningar etter innskotspensjonslova. I mangel av alternativ må ein likevel nytte dette inntektsgrunnlaget for berekning av premien.

#### *Deltakar i deltakarlikna selskap*

Deltakar i deltakarlikna selskap har etter selskapslova § 2-26 første ledd krav på særskilt godtgjersle når deltakaren tar del i forvaltninga av selskapet eller yter arbeidsinnsats der. Slik godtgjersle er skattepliktig personinntekt etter skattelova § 12-2 bokstav f og pensjonsgjevande etter folketrygdlova § 3-15.

Ved uttak av særskilt godtgjersle vil det vere naturleg å leggje den særskilte godtgjersla til grunn som berekningsgrunnlag. Departementet gjer framlegg om endring i føretakspensjonslova § 1-2 første ledd bokstav h og innskotspensjonslova § 1-2 bokstav i. Part av overskotet i selskapet vil ikkje gi innskotsgrunnlag i dei aktuelle pensjonsordningane.

Departementet viser til framlegg om endring av føretakspensjonslova § 1-2 første ledd bokstav h og innskotspensjonslova § 1-2 bokstav i.

### **1.5 Auke av sparingshøvet frå to til fire prosent av berekningsgrunnlaget for innskot og frådrag**

Etter innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd andre punktum kan eigar eller deltakar i føretak, som ikkje er omfatta av § 2-3 første ledd, spare inntil 2 prosent av den årlege inntekta frå verksemda til framtidig pensjon, jr. tilvising til «minstekravene til pensjonsordning etter lov om obligatorisk tjenestepensjon § 4».

Departementet viser til utgreiinga i St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett om auke i grensa for høvet til pensjonssparing for sjølvstendig næringsdrivande og personlege deltakarar i deltakarlikna selskap. Departementet gjer i denne proposisjonen framlegg om å lovfeste at sjølvstendig næringsdrivande og personlege deltakarar i deltakarlikna selskap skal ha høve til å spare inntil fire prosent av berekningsgrunnlaget. Berekningsgrunnlaget vil svare til den berekna personinntekta som ligg mellom 1 og 12 gonger av grunnbeløpet i folketrygda (G). Berekningsgrunnlaget vil ikkje kunne gå ut over den samla berekna personinntekta til den næringsdrivande eller deltakaren. Driv denne fleire næringar (føretak) eller eig fleire delar i ulike ansvarlege selskap, vil bereknings-

grunnlaget tilsvare maksimalt 4 prosent av den totale personinntekta frå alle næringane eller selskapa, og vil bli avgrensa til den delen av denne personinntekta som ligg mellom 1 og 12 G.

Ein viktig konsekvens av denne auken i innskotsnivået for næringsdrivande etter innskotspensjonslova, er at retten til inntektsfrådrag for slike innskot auker tilsvarende. Dette følgjer av samanhengen med utforminga av skattelovreglane etter pkt. 1.2 ovanfor i dette kapitlet.

Det er i § 2-3 andre ledd første punktum no krav om at eigar eller innehavar av føretaket «har en arbeidstid og lønn i foretaket som utgjør 75 prosent eller mer av full stilling». Departementet ser ikkje gjeldande avgrensing (om minst 75 prosent arbeidstid i det einskilde føretaket) av dei som skal ha høve til å spare i denne pensjonsordninga som føremålstenleg. Det er ei enklare avgrensing å basere retten til pensjonssparing på at den samla personinntekta frå næring som ligg mellom 1 og 12 G skal gi høve til å spare 4 prosent i ein frivillig innskotspensjonsordning. Der næringsinntekta ligg under 1 G vil det etter framlegget ikkje vere høve til å spare i ordninga. Kravet om at eigar eller deltakar må vere sysselsatt 75 prosent eller meir av full stilling bør derfor opphevast. Dette vil vere til føremon for dei næringsdrivande som har deltidsinnsats i eit eller fleire føretak.

Føretak som omfatta av § 2-3 andre ledd kan ha tilsette utan at føretaket fell inn under lov om obligatorisk tenestepensjon § 1. Ein eigar eller deltakar som vel å opprette ein innskotspensjonsordning for eigne føretak, bør da ha plikt til å inkludere moglege tilsette i ordninga dersom dei tilsette oppfyller vilkåra i innskotspensjonslova kapittel 4. Forholdsmessigsprinsippet i kapittel 5 bør gjelde i slike tilfelle.

Departementet viser til framlegg om endring i innskotspensjonslova § 2-3 andre ledd.

### **1.6 Varsel om innstraming av skattefavouriseringa av individuell pensjonssparing (ipa) og livrentar**

I St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett, vert det varsla ein innstraming i skattefavourisering av IPA og individuelle og kollektive livrentar. Etter innføring av obligatorisk tenestepensjon og at det også vert høve for sjølvstendig næringsdrivande til å spare i innskotsordningar, vil frå 2006 i praksis alle yrkesaktive (lønstakarar og næringsdrivande) vere sikra rett til skattefavourisert pensjonssparing gjennom arbeidsforhold eller i næring. Regjeringa meiner at det ikkje er grunnlag

for å vidareføre skattefaviserte pensjonsspareordningar i tillegg til dette. Det leggjast derfor opp til å avvikle skattefrådraget for nye premieinnbetalingar i individuell pensjonsavtale (IPA) med verknad for premieinnbetalingar gjort frå og med 12. mai. Eksisterande IPA-avtalar kan vidareførast etter same reglar som i dag, men utan nye innskot med rett til frådrag. Det meste av skattefaviseringa av individuelle og kollektive livrenter varslast avvikla med verknad frå inntektsåret 2007. Nødvendige lovendringar vil bli fremma i skatteopplegget for 2007. For ei nærmare utgreiing av avviklinga av skattefaviseringa av dessa ordningane viser ein til omtala i St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett.

## 1.7 Administrative og økonomiske konsekvensar

---

Pensjonssparing etter denne ordninga er frivillig og pålegg ikkje næringsdrivande plikter utan at dei sjølv vel å inngå avtale om slik sparing.

For likningsstyresmaktene vil kontroll og anna oppfølging vere i samsvar med dei rutinane som gjeld for innskottspensjon generelt. Auka arbeidsbyrde av særleg omfang vil den frivillige pensjonssparinga for næringsdrivande derfor ikkje representere. I høve til dei økonomiske konsekvensane viser ein til omtalen av saka i St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett.

## 2 Skjermingsmetoden for deltakarlikna selskap – fritak frå skattlegging av deltakarar for den del av overskott i selskap som kjem av gevinst på aksjar

### 2.1 Bakgrunn

---

Med verknad frå og med inntektsåret 2006 er det gitt nye reglar for skattlegging av deltakarar i deltakarlikna selskap, jf. skjermingsmetoden for deltakarar i deltakarlikna selskap. Reglane inneber mellom anna at *aksjeutbytte* som blir delt ut til eit deltakarlikna selskap skal haldast utafør ved utrekninga av den alminnelege inntekta til deltakarane frå selskapet, jf. skattelova § 10-41 andre ledd.

Deltakarlika selskap (mellom anna ansvarleg selskap og kommandittselskap) er ikkje eigne skattesubjekt. Overskotet blir skattlagt på eigarane hand, gjennom ei skattlegging av deltakarane etter kvart som overskotet blir tent opp, kombinert med ei ny skattlegging med skjerming viss overskotet blir delt ut til ein deltakar som er ein fysisk person.

Skattelova § 10-41 andre ledd inneber at aksjeutbytte som deltakarlikna selskap mottek, ikkje blir skattlagt når det deltakarlikna selskapet mottek utbyttet, men først ved utdeling til personlege deltakarar. Med denne føresegna unngår ein at utbytte, som blir delt ut av overskott som allereie er skattlagt i aksjeselskapet, også blir skattlagt både når det blir delt ut til det deltakarlikna selskapet og ved utdeling frå det deltakarlikna selskapet til ein personleg deltakar. Føresegna i skatteloven § 10-41 andre ledd sikrar at maksimal samla skattlegging av utbyttet blir 48,16 pst., når aksjeselskap og personleg deltakar blir sett under eitt.

Eit tilsvarende unntak er *ikkje* fastsett for *gevinstar* ved realisasjon av aksjar. Gevinsten blir skattlagt både når det deltakarlikna selskapet realiserer aksjane, og når gevinsten blir delt ut frå det deltakarlikna selskapet til ein personleg deltakar. Skatteplikta ved realisasjon motsvaras av ein tilsvarende rett til frådrag for tap på aksjar.

### 2.2 Departementet sine vurderingar og forslag

---

Omsynet til symmetri tilseier at også overskott i form av *gevinstar* på det deltakarlikna selskapet si hand bør bli unnateke frå skattlegging når dei opptenast av det deltakarlikna selskapet, og først skattleggast når inntekta blir delt ut til ein personleg deltakar, på same måte som aksjeutbytte. Det var likevel ønskjeleg med ei noko breiare vurdering av om ein utviding til gevinst kunne medføre særskilt fare for tilpassingar, særleg i internasjonale forhold, enn det var høve til før framlegginga av Ot.prp. nr. 92 (2004-2005).

Departementet har vurdert denne problemstillinga nærmare, og kome til at også gevinstar ved realisasjon av aksjar først bør skattleggast når gevinsten blir delt ut til personlege deltakarar i det deltakarlikna selskapet. Departementet viser til at det objektive verkeområdet til fritaksmetoden omfattar både gevinstar av aksjar og aksjeutbytte, og at omsynet til samanheng i regelverket tilseier ei tilsvarende løysing på dette punkt. Etter departementet si vurdering er det ikkje nokon særskilt fare for omgåing som bør stenge for ein slik lik handsaming av gevinstar og utbytte.

Departementet legg elles vekt på at den ulike handsaminga av gevinstar og utbytter *i seg sjølv* gir høve til tilpassingar. Eit deltakarlikna selskap vil kunne ta imot overskott som aksjeutbytte utan skattlegging, samstundes som dei personlege deltakarane kan oppnå frådrag for underskott ved å realisere aksjar med tap. Ein slik asymmetri er uheldig, og strir med grunnleggjande prinsipp for eit godt skattesystem.

Departementet foreslår derfor å utvide unntaket for skattlegging av aksjeutbytte til å omfatte også gevinstar og tap ved realisasjon av aksjar. Departementet viser til forslag til endring av skattelova § 10-41 andre ledd.

Ovannemnde unntak skal gjelde likt for utbytte, gevinstar og tap på aksjar i selskap heimehørende både i og utanfor Noreg, med dei same grensane

som gjelder for verkeområdet til fritaksmetoden. For fritaksmetoden sin del er det objektive verkeområdet regulert i skatteloven § 2-38 andre til fjerde ledd. Det er hensiktsmessig at heimelen for unntak i § 10-41 andre ledd viser direkte til disse føresegnene.

Av omsyn til at det etter framlegginga av dette forslaget ikkje skal vere mogleg å utnytte asymme-

trien til uønskte tilpassingar for framtida, foreslår departementet at endringa skal gjelde frå og med den dagen endringa blir lagt fram av Regjeringa (12. mai 2006).

Departementet legg til grunn at endringane vil få svært avgrensa økonomiske og administrative følgjer.

## 3 Skattemessig handsaming av supplerande stønad

### 3.1 Innleiing

---

Lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg tok til å verke frå 1. januar 2006. Lova skal sikre at personar med kort butid i Noreg, og som av den grunn har tilsvarende redusert rett til ytingar frå folketrygda, er garantert ei minste samla inntekt. I dei tilfelle desse personane ikkje har hatt ytingar frå utlandet, har dei, fram til no, i regelen vore varige mottakarar av økonomisk sosialhjelp.

Supplerande stønad skal etter lova gis til personar som har fylt 67 år og som er busette i Noreg. Stønad gis berre dersom stønadsmottakarens samla pensjons-, arbeids- og kapitalinntekter er lågare enn folketrygdas minstepensjon for personar i tilsvarende situasjon. Stønaden skal da svare til forskjellen mellom minstepensjonen og inntekta elles. Det gis berre stønad for tolv månader, slik at det må søkast på nytt for kvar tolvmånersperiode.

Til stønadsmottakarar som førsørgjer og bur saman med barn under 18 år, ytest det eit eige barne tillegg til den supplerande stønaden.

### 3.2 Skattlegging etter gjeldande rett

---

Lova blei vedteken utan ei nærare skattemessig regulering. Etter gjeldande rett vil ytinga vere skattepliktig som regelmessig personleg understøtting etter skattelova § 5-42. Ytinga er såleis skattepliktig som alminnelig inntekt. Ytinga reknes derimot ikkje som personinntekt etter skattelova § 12-2. Som ein konsekvens skal det ikkje svaras trygdeavgift av ytinga.

Personar som mottok alders- og uførepensjon etter folketrygdlova, har krav på særfrådrag for alder og uførhet frå fylte 67 år. For andre skattyttarar gis frådraget frå fylte 70 år. Føresegna om skattebegrensing for låg alminneleg inntekt i skattelova § 17-1 er blant anna knytta til retten til særfrådrag for alder og uførhet. Mottakarar av supplerande stønad som ikkje har pensjonsinntektar, frå Noreg eller utlandet, vil verken ha krav på særfrådrag eller skattebegrensing etter hovudregelen i

skattelova § 17-1 før ved fylte 70 år. Skattyttarar som mottok alderspensjon ved sida av den supplerande stønaden, vil kunne ha krav på redusert særfrådrag og skattebegrensing.

Dersom stønadsmottakaren også har pensjonsinntektar, skal desse skattleggjast på vanleg vis.

### 3.3 Departementet sine vurderingar og forslag

---

Arbeids- og inkluderingsdepartementet har i brev til Finansdepartementet gjort greie for korleis dei meiner ytinga skattemessig bør handsamast. Deira oppfatning er at ytinga bør skattleggjast som pensjonsinntekt. Finansdepartementet deler dette synet. Ein peiker særleg på at mottakarane i regelen ikkje vil ha arbeidsinntekter, slik at ytinga får preg av å vere ei erstatning for varig bortfallen arbeidsinntekt slik som alders- og uførepensjon. På tross av at ytinga er behovsprøvd og berre gis for tolv månader om gongen, vil den ha meir likskap med pensjonsytingar enn trygdeytingar som skal erstatte midlertidig bortfallen arbeidsinntekt, så som sykepengar, tidsavgrensa uførestønad mv.

Om ein skattemessig skal likestille supplerande stønad med pensjonsinntektar, vil dette få fleire konsekvensar.

For det første er det nødvendig å endre skattelova § 12-2 slik at ytinga inngår i mottakarens personinntekt. Ytinga skal då ileggjast trygdeavgift etter folketrygdlova § 23-3. Utgangspunktet er at det skal svaras trygdeavgift med høg sats, med mindre det er fastsett mellom- eller låg sats. På pensjonsinntektar, som ikkje er pensjonsgivande, svaras det låg sats. Sidan den supplerande stønaden skal gis i staden for, eller som tillegg til, alderspensjon, bør den heller ikkje vere pensjonsgivande. I samråd med Arbeids- og inkluderingsdepartementet foreslår derfor Finansdepartementet å endre folketrygdlova § 3-15, som omhandlar kva som reknas som pensjonsgivande inntekt. Sidan ytinga etter dette ikkje er pensjonsgivande, fremmar departementet forslag om å endre folketrygdlova § 23-3 andre ledd, slik at det uttrykkeleg framgår at det skal bereknast trygdeavgift med låg sats.

Som nemnd i innleiinga har ikkje mottakarar av supplerande stønad same rett til særfrådrag for alder og uførhet og skattebegrensing frå fylte 67 år som alders- og uførepensjonistar. Departementet foreslår at også mottakarar av supplerande stønad skal få skattebegrensing etter skattelova § 17-1. Da vil verknaden av trygdeavgiftsplikta for ein stor del motverkas. Etter denne føresegna har pensjonistar rett til eit skattefritt bunnbeløp på 95 300 kroner for einslege og 156 300 kroner for ektepar (2006-tal). Eit mogleg særfrådrag for alder etter skattelova § 6-81 vil da normalt få liten sjølvstendig verknad. Årsaka er det låge inntektsnivået kombinert med skattebegrensing. Likskapen mellom stønaden og vanleg minstepensjon tilseier likevel at ytingane handsamast på same vis også i forhold til dette særfrådraget.

Departementet meiner såleis at supplerande stønad skattemessig skal handsamast som pensjonsinntekt. Ein visar til forslag til endringar i skattelova §§ 6-81 første ledd bokstav b første punktum og 12-2 samt i folketrygdlova §§ 3-15

andre ledd og 23-3 andre ledd nr. 1 bokstav a. Endringa i skattelova § 6-81 leder til at mottakarane av supplerande stønad også kjem under føresegna om skattebegrensing i skattelova § 17-1, sidan denne gjeld for personar med rett til særfrådrag etter § 6-81 første ledd.

Ein foreslår at endringa i skattelova § 6-81 første ledd bokstav b første punktum trer i kraft straks og med verknad frå 1. januar 2006. Tilbakeverknaden er til gunst for skatteytarane og er såleis ikkje problematisk. Ein foreslår at endringane i skattelova § 12-2, folketrygdlova § 3-15 andre ledd og § 23-3 andre ledd nr. 1 bokstav a trer i kraft straks og med verknad frå og med 1. januar 2007.

### **3.4 Økonomiske og administrative konsekvensar**

---

Ein antar at forslaget ikkje vil medføre særlege økonomiske eller administrative konsekvensar.



## 4 Skattlegging av attførings- og rehabiliteringspengar kombinert med uførepensjon frå andre enn folketrygda

Attførings- og rehabiliteringspengar vart gjort om til pensjonsgjevande inntekt i 2002. Grunnen til dette var at ein skulle sjå på ytingane som erstatning for tapt arbeidsinntekt slik som ein del andre mellombelse trygdeytningar (til dømes sjukepengar, dagpengar og fødselspengar). Samstundes vart skattereglane for ytingane endra, slik at attførings- og rehabiliteringspengar no vert skattlagt på same måte som løsinntekt. Bruttonivået på ytingane vart heva for å ta omsyn til den auka skatten.

Intensjonen var at dei som har attførings- og rehabiliteringspengar, ikkje skal skattleggjast etter skatteavgrensingsregelen for pensjonistar og heller ikkje får særfrådrag for uføre. Ytingane vert da skattlagt fullt ut som løsinntekt.

Tilsette i offentlig sektor har tenestepensjonsordningar med uføredekning. Dei kan få uførepensjon frå tenestepensjonsordninga dersom dei har mellom anna attførings- og rehabiliteringspengar frå folketrygda. I privat sektor finst også tenestepensjonsordningar med uføredekning. Uførepensjonar frå slike ordningar utanfor folketrygda kan altså utbetalast samstundes med at mottakaren har attførings- eller rehabiliteringspengar.

Då ein utarbeidde skattereglane for attførings- og rehabiliteringspengar, tok ein ikkje omsyn til at slike uføredekningar blir skattlagt som pensjon. Mottakarane kan liknast etter skatteavgrensingsregelen og har rett på særfrådrag for uføre. Skatteavgrensingsregelen gjeld heile inntekta. Verknaden av å skattlegge attførings- og rehabiliteringspengar som løsinntekt fell derfor bort når mottakaren også har uførepensjon. Dei som har både attførings- og rehabiliteringspengar og tenestepensjonsordning med uføredekning har dessutan rett til særfrådrag for uføre. Dei som berre har attførings- og rehabiliteringspengar, får ikkje dette frådraget.

Det er med andre ord ulik handsaming mellom personar som mottek attførings- og rehabiliteringspengar, alt etter om dei har tenestepensjonsordning med uføredekning eller ikkje. Departementet finn dette lite heldig. Ein bør halde fast på føresetnaden om at når den uføre har attførings- eller rehabiliteringspengar (med eit oppjustert nivå tilpassa skattlegginga av løn), bør ikkje samstundes

uførepensjon kvalifisere til de særskilde skattefømonene som elles er knytt til uførepensjon.

For å sikre at attførings- og rehabiliteringspengar blir skattlagt som løn, foreslår departementet å endre skattelova § 6-81 andre og tredje ledd, slik at det går tydeleg fram at dei som har attførings- og rehabiliteringspengar samstundes med uførepensjon, ikkje skal ha særfrådrag på grunn av uførepensjonen. Retten til likning etter skatteavgrensingsregelen er knytt til retten til særfrådrag. Endringa vil dermed og fjerne retten til skatteavgrensing for denne gruppa.

Skattlegginga av sjølve uførepensjonen vert ikkje endra med dette forslaget. Dersom uførepensjon og vert ytt for ein annan periode av året enn den perioden som gjeld attførings- og rehabiliteringspengane, vil retten til særfrådrag og skatteavgrensing framleis kunne stå ved lag.

Nye mottakarar av attførings- og rehabiliteringspengar som har tenestepensjonsordning med uføredekning, kan få vel 20 000 kr høgare skatt dersom dei ikkje blir skattlagde etter skatteavgrensingsregelen. Dette skjer dersom dei har hatt om lag maksimal skattenedsetting gjennom skatteavgrensinga. I 2004 var det 35 757 personar som mottok både attførings- og rehabiliteringspengar og uførepensjon frå ei tenestepensjonsordning. Av desse vart likevel berre vel 2300 personar likna etter skatteavgrensingsregelen. I gjennomsnitt fekk desse personane sett ned skatten med om lag 7900 kroner. Dei som har hatt særfrådrag for uføre, får ei innstramming på 2712 kr dersom dei har hatt halvt særfrådrag og 5423 kroner om dei har hatt heilt særfrådrag.

For at ikkje endringa skal ramme dei som i dag får desse ytingane, og som har tilpassa seg dei gjeldande reglane, foreslår departementet at lovendinga berre skal gjelde nye tilfelle frå og med 2007 (alle som får rett til attførings- og rehabiliteringspengar etter 2006). Denne overgangsordninga skal vere utfasa ved utgangen av 2009.

Provenyaukinga i 2007 vil vere om lag 16 mill. kroner påløpt og 13 mill. kroner bokført.

Departementet viser til forslag til endring i skattelova § 6-81 andre og tredje ledd.

## 5 Behovsprøvd barnetillegg til mottakarar av tidsavgrensa uførestønad

### 5.1 Innleiing

---

Mottakarar av tidsavgrensa uførestønad har hatt rett til eit standardisert barnetillegg på linje med mottakarar av attførings- og rehabiliteringspengar. Tillegget blir skattemessig handsama som hovudytinga, det vil seie at det blir ilagt trygdeavgift med mellomsats. Tillegget blir også rekna som pensjonsgivande inntekt etter folketrygdlova § 3-15.

Det behovsprøvde barnetillegget har fram til no berre blitt gitt til alders- og uførepensjonistar og har derfor ikkje vore pensjonsgivande. Det behovsprøvde barnetillegget har på same vis som hovudytinga desse pensjonistane mottek, berre blitt ilagt trygdeavgift med låg sats.

Frå og med 1. juni 2006 har mottakarar av tidsavgrensa uførestønad rett til behovsprøvd barnetillegg etter dei same reglane som alders- og uførepensjonistar, jf. endringslov til folketrygdlova av 16. desember 2005 nr. 119. Barnetillegget blir ikkje rekna som pensjonsgivande inntekt etter folketrygdlova § 3-15. Det har ikkje tidlegare blitt teke stilling til kva sats det skal svarast trygdeavgift etter. Finansdepartementet fremmar her forslag om at det behovsprøvde barnetillegget skal ileggjast trygdeavgift med låg sats.

### 5.2 Departementet sine vurderingar og forslag

---

Ved den skattemessige handsaminga av trygdeytningar som skal kompensere for bortfallen arbeidsinntekt, kan det skiljast mellom ytingar som dekkjer midlertidige og varig bortfalne inntekter. Ytingar ved midlertidig bortfall blir likestilte med den arbeidsinntekta dei erstattar. Dette kunne trekke i retning av at også barnetillegget blir ilagt trygdeavgift med mellomsats på same vis som den tidsavgrensa uførestønaden.

Det behovsprøvde barnetillegget er ikkje pensjonsgivande inntekt. Tradisjonelt har ikkje slik inntekt blitt ilagt trygdeavgift utover låg sats. Dei høgare trygdeavgiftssatsane har blitt ilagt inntekter som klassifiserast som pensjonsgivande, og den høgare avgiftsatsen reflekterer då dei rettane som blir opptente. Etter departementet si vurdering talar dette for at ytinga berre skal ileggjast trygdeavgift med låg sats. Ei slik løysing vil også leie til at det behovsprøvde barnetillegget er gjensstand for same skatlegging uavhengig av om det blir gjeve til pensjonistar eller mottakarar av tidsavgrensa uførestønad. Dette er formålstenleg sidan vilkåra for, og utmålinga av ytinga, er like for dei to gruppene.

Løysinga vil innebere ei skattemessig lempelegare handsaming enn kva som gjeld for det standardiserte barnetillegget til mottakarar av rehabiliterings- og attføringspengar. Departementet legg til grunn at dette ikkje vil vere problematisk sidan tillegget for desse er pensjonsgivande. Mottakarar av tidsavgrensa uførestønad som framleis skal motta standardisert barnetillegg, skal som tidlegare svara trygdeavgift med mellomsats for tillegget.

Departementet viser til forslag til ny bokstav e) i folketrygdlova § 23-3 nr. 1.

Departementet foreslår at endringane tek til å gjelde straks og med verknad frå og med 1. juni 2006.

### 5.3 Økonomiske konsekvensar

---

Låg trygdeavgiftssats på det behovsprøvde barnetillegget for mottakarar av tidsavgrensa uførestønad gjer eit provenytap på knapt 4 mill. kroner påløpt i 2006, og knapt 3 mill. kroner bokført.

## 6 Avgrensa skattefritak for fri kost for sokkelarbeidarar

### 6.1 Innleiing

---

Regjeringa foreslår at sokkelarbeidarar som ikkje har høgare personinntekt enn 600 000 kroner, skal ha skattefritak for verdien av fri kost på sokkelen frå 1. juli 2006. Arbeidsgjevarane skal melde frå til skattemyndigheitene om fri kost og svara arbeidsgjevaravgift av verdien av denne naturalytinga også for dei skattytarane som får skattefritak. Departementet foreslår at dette vert gjort ved å endre skattelova § 5-15 om skattefri inntekt av arbeid. Vidare vil departementet sjå til at naudsynte endringar i forskrifter vert gjort.

### 6.2 Gjeldande rett

---

Verdien av fri kost til arbeidstakarar på sokkelen vert rekna som skattepliktig naturalyting frå og med inntektsåret 2006. Dette følgjer av skattelova § 5-15 første ledd bokstav e nr. 1, der verdien av fri kost på innretningar på sokkelen ikkje lenger er omfatta av skattefritaket som elles gjeld for sjøfolk mv. Etter gjeldande rett er det såleis berre sjøfolk mv. i meir tradisjonell forstand som har skattefritak for fri kost frå arbeidsgjevaren. Sjå nærare om dette i kapittel 6 i Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) Skatte- og avgiftsopplegget 2006.

### 6.3 Departementet sine vurderingar og forslag

---

Forslaget om å innføre eit avgrensa skattefritak for sokkelarbeidarane er grunnlagt i St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett 2006 avsnitt 3.8.4.

#### 6.3.1 Skattefritaket

Forslaget inneber at skattefritaket er avgrensa til dei sokkelarbeidarane som har personinntekt inn-til 600 000 kroner. Det er den samla personinntekta i inntektsåret som avgjer om skattytaren får skattefritak eller ikkje, og ikkje berre inntekta frå sokkelen. Verdien av fri kost på sokkelen skal reknast

med ved denne vurderinga. For 2006 er det fri kost frå 1. juli som kan kome inn under skattefritaket. Frå 2007 vil det moglege fritaket gjelde for heile året.

Etter gjeldande rett er det som nemnt ovafor skatteplikt for alle skattytarar som får fri kost på sokkelinnretning, jf. skattelova § 5-15 første ledd bokstav e nr. 1. Føresegna lyd slik:

«Som inntekt regnes ikkje følgende ytelser til sjøfolk m.v.:

1. inntekt om bord på skip i form av - verdien av fritt opphold om bord, med unntak for fri kost på sokkelinnretning»

Skatteplikta følgjer med andre ord av at føresegna som gav heimel for skattefritaket, som fram til 2006 omfatta også sokkelarbeidarane, nå er avgrensa mot desse skattytarane. Når skatteplikta nå blir foreslått avgrensa til å gjelde skattytarar som har personinntekt på over 600 000 kroner, kan dette gjerast ved å avgrensa unntaket frå skattefritak for verdien av fri kost på sokkelinnretning til dei som har slik høg inntekt. Sjå forslag til endring i skattelova § 5-15 første ledd bokstav e nr. 1.

#### 6.3.2 Plikta til å melde frå til skattemyndigheitene om fri kost

Arbeidsgjevar har normalt plikt til å melde frå til skattemyndigheitene om alle ytingar til sine arbeidstakarar, jf. likningslova § 6-2. I forskrift 30. desember 1983 nr. 1974 om begrensning av lønnsoppgaveplikten er det gjort unntak for dei fleste naturalytingar som er heilt skattefrie.

Dette inneber at fri kost til arbeidstakarar som har personinntekt på over 600 000 kroner, skal meldast til skattemyndigheitene. Verdien av fri kost til arbeidstakarar med lågare inntekt, og som av den grunn ikkje har plikt til å svara skatt av fri kost på sokkelen, skal derimot etter gjeldande rett ikkje meldast til myndigheitene.

Departementet meiner at det er viktig å ha oversikt over kor mange skattytarar som mottek ytingar med slike særlege skattefritak, og kva verdi ytingane har. Departementet foreslår derfor at arbeidsgjevarane alltid skal melde frå om verdien av fri kost på sokkelen, også i dei høva han veit at

arbeidstakaren får skattefritak for kosten på sokkelen.

Likningsmyndigheitene må vite kor stor verdi fri kost på sokkelen har, mellom anna slik at det er mogleg å trekkje den ut ved likninga av dei som har rett til skattefritak. Verdien av fri kost på sokkelen må derfor meldast i ein særskild kode eller på anna egna måte i oppgåva som vert nytta for å melde løn mv. til skattemyndigheitene.

Departementet vil sjå til at dei naudsynte endringane vert gjort i forskrift.

### **6.3.3 Plikta til å gjere forskottstrekk for og å svara arbeidsgjevaravgift av verdien av fri kost**

Regjeringa sitt forslag om skattefritak gjeld ikkje fritak frå plikta til å svara arbeidsgjevaravgift. Det skal såleis svarast arbeidsgjevaravgift også av fri kost for dei arbeidstakarane som får skattefritak.

Hovudregelen etter gjeldande rett er at det skal svarast arbeidsgjevaravgift av dei ytingane som arbeidsgjevaren har plikt til å melde til skattemyndigheitene, jf. folketrygdlova § 23-2 første ledd, jf. likningslova § 6-2.

Etter folketrygdlova § 23-2 tredje ledd er avgiftsplikta for naturalytingar og godtgjersle for utgifter i samband med arbeid avgrensa til dei yttingane som skal vere med ved berekninga av forskottstrekk, jf. skattebetalingslova § 5 og § 6, jf. forskrift 14. oktober 1976 nr. 9830 om forskuddstrekk i utgiftsgodtgjøreiser og forskrift 21. juni 1993 nr. 546 om forskuddstrekk i naturalytelser og om verdsettelse av naturalytelser ved forskuddstrekking.

Arbeidsgjevar pliktar av eige tiltak å gjere forskottstrekk etter reglane i skattebetalingslova kapittel II med tilhøyrande forskrifter. Fri kost er ei

naturalyting som er omfatta av forskrift 21. juni 1993 nr. 546. Etter føresegna i § 1-1, jf. § 2-1 sjuande ledd i denne forskrifta, skal *ikkje* fri kost reknast med ved berekninga av forskottstrekking.

For dei arbeidstakarane som *ikkje* ventas å få skattefritak, meiner departementet at det bør gjerast forskottstrekk, medan det ikkje bør vere plikt til å trekkje for dei som venteleg får skattefritak. Departementet vil sjå til at dei naudsynte endringane i forskrift 21. juni 1993 nr. 546 vert gjort, slik at arbeidsgjevarar som har grunn til å rekne med at ein arbeidstakar vil ha samla personinntekt under 600 000 kroner i inntektsåret, kan la vere å gjere forskottstrekk for verdien av fri kost på sokkelen.

Sidan plikta til å svara arbeidsgjevaravgift skal halde fram, også for dei som får skattefritak og som det ikkje vert gjort forskottstrekk for, foreslår departementet å endre folketrygdlova § 23-2 tredje ledd slik at det går fram at det skal svarast avgift av verdien av fri kost på sokkelen også i dei høva kor ytinga er trekkfri.

## **6.4 Økonomiske og administrative konsekvensar og ikraftsetjing**

Dei økonomiske konsekvensane av forslaget er omtalt i St.meld. nr. 2 (2005-2006).

Forslaget vil føre til noko meir kompliserte skattereglar og rutinar for arbeidsgjevarane og ved likninga av dei skattytarane som mottek fri kost på sokkelinnretning. Departementet legg likevel til grunn at forslaget ikkje vil ha administrative konsekvensar av særleg omfang.

Endringane i skattlegginga av fri kost på sokkelen tek til å gjelde frå og med 1. juli 2006

## 7 Skattefritak for hyretillegg for sjøfolk mv.

### 7.1 Innleiing

---

Regjeringa foreslår at det skal vere skattefritak for hyretillegg som vert betalt i samsvar med tariffavtale. Skattefritaket skal berre gjelde den delen av hyretillegget som fell innafor ei ramme på 1375 kroner per måned, svarande til 16 500 kroner for eit heilt år. For hyretillegg ut over 1375 kroner per måned skal det vere skatteplikt. Departementet foreslår at det skal vere plikt til å melde frå til skattemyndigheitene om hyretillegg, også for den skattefrie delen. Plikta til å svara arbeidsgjevaravgift held fram, også for den delen av hyretillegget som vert skattefrie. Endringane blir foreslått å gjelde frå 1. juli 2006.

### 7.2 Gjeldande rett

---

Hyretillegg er etter gjeldande rett skattepliktig. Dette følgjer av at dette er ei kontant yting til å dekke private utgifter til kost i heimen. Det tidlegare skattefritaket for slikt hyretillegg, som gjaldt fram til og med 2005, gjekk fram av skattelova 5-15 første ledd bokstav e nr. 1. Sjå nærare om dette i Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) Skatte- og avgiftsopplegget 2006 – lovendringer kapittel 6.

### 7.3 Departementet sine vurderingar og forslag

---

Forslaget om å innføre eit skattefritak for tariffesta hyretillegg for sjøfolk mv. er grunngitt i St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett 2006 avsnitt 3.8.4.

#### 7.3.1 Skattefritak og grensebeløp

Det tidlegare skattefritaket for hyretillegg omfatta tariffesta hyretillegg utan omsyn til kor stort dette tillegget var. Departementet meiner at det bør vere skattelova som fastsett størrelsen på skattefritaket for hyretillegg. Av den grunn foreslår departementet at det skal gjelde ei øvre grense for skattefritaket, og at denne grensa går fram av lova.

Grensa, som er foreslått sett til 1375 kroner per måned, skal gjelde som eit botnbeløp. Dette inneber at det berre er den delen av hyretillegg som overstig dette skattefrie botnbeløp som er skattepliktig. Dette nye skattefritaket får verknad for hyretillegg som vert betalt frå 1. juli 2006.

Departementet foreslår at desse endringane vert gjort ved å endre skattelova § 5-15 første ledd bokstav e nr. 1.

#### 7.3.2 Plikta til å svara arbeidsgjevaravgift og å melde frå til skattemyndigheitene om hyretillegg

I høve til skattereglane må hyretillegg reknast som dekning av private kostnader. Slik dekning er i utgangspunktet å rekne som løn, jf. skattelova § 5-10, jf. § 5-1. Reglane om godtgjering for utgifter i samband med arbeid gjeld ikkje for denne ytinga.

Etter gjeldande reglar har arbeidsgjevarar derfor plikt til å melde frå til skattemyndigheitene om utbetaling av hyretillegg for kvar arbeidstakar. Sjå likningslova § 6-2, jf. forskrift 23. desember 1988 nr. 1083 om levering av lønnsoppgave § 3 nr. 6. Plikta til å svara arbeidsgjevaravgift er fastsett i folketrygdlova § 23-2 første ledd, og er ein konsekvens av at hyretillegget må meldast til myndigheitene.

Sjølv om hyretillegget blir skattefritt frå 1. juli 2006, vil plikta til å melde frå om ytinga fortsett gjelde. Unntaket for skattefrie naturalytingar og godtgjersle for utgifter i samband med arbeid mv. etter folketrygdlova § 23-2 tredje ledd gjeld ikkje, fordi hyretillegget som nemnd ovafor må reknast som dekking av ei privat utgift.

Departementet meiner at hyretillegg bør meldast til skattemyndigheitene uavhengig av om dette er skattefritt for mottakaren eller ikkje. Det er derfor ikkje naudsynt å endre reglane om plikt til å melde frå om utbetalt hyretillegg. Av omsyn til handsaminga av likninga av dei som får hyretillegg, og å halde oversikt over kor og mange kor store tillegg som vert betalt ut, skal tillegget meldast i eigen kode eller på anna måte som gjer det mogleg å skilja dette frå andre ytingar.

Regjeringa sitt forslag om å innføre skattefritak frå 1. juli 2006 gjeld ikkje plikta til å svara arbeidsgjevaravgift. Den plikta skal derfor gjelde også i

framtida, også i dei høva hyretillegget er skattefritt og det ikkje skal gjerast forskottstrekk. Departementet foreslår derfor å endre folketrygdlova § 23-2 tredje ledd.

### **7.3.3 Plikta til å gjere forskottstrekk for hyretillegg**

Plikta til å gjennomføre forskottstrekk i hyretillegg følgjer av skattebetalingslova § 5 nr. 1 bokstav a og forskrift 14. oktober 1976 nr. 9830 om forskuddstrekk i utgiftsgodtgjørelser. Som følge av forslaget om skattefritak for hyretillegg med ei øvre grense på 1 375 kroner per måned, legg departementet opp til å endre reglane slik at forskotts-

trekk berre pliktas gjort dersom hyretillegget overstig grensa for skattefritak. Departementet vil sjå til at dei naudsynte endringane vert gjort i forskrift.

### **7.3.4 Økonomiske og administrative konsekvensar og ikraftsetjing**

Dei økonomiske konsekvensane av forslaget er omtalt i St.meld. nr. 2 (2005-2006).

Forslaget vil føre til meir kompliserte skattereglar. Departementet legg likevel til grunn at forslaget ikkje vil ha administrative konsekvensar av særleg omfang.

Endringane i skattlegginga av hyretillegg tek til å gjelde frå og med 1. juli 2006.

## 8 Auking av reindriftsfrådraget

### 8.1 Innleiing

---

Ved fastsetting av positiv alminneleg inntekt frå reindriftsverksemd i samsvar med skattelova § 8-1 sjetzte ledd, jf. skattelova § 14-82 om gjennomsnittslkning for reindrift, har reineigar krav på eit reindriftsfrådrag på inntil 36 000 kroner. Av overskytande inntekt blir det gitt eit frådrag på 19 prosent opp til eit samla frådrag på 61 500 kroner.

Finansdepartementet legg med dette fram forslag om at den øvre grensa i reindriftsfrådraget skal aukast med 10 000 kroner til 71 500 kroner.

### 8.2 Departementet sine vurderingar og forslag

---

Regjeringa meiner at det er behov for å oppjustere den øvre grensa for reindriftsfrådraget. Den øvre grensa for jordbruksfrådraget blei frå 2006 auka til 71 500 kroner. Denne auken kan også sjåast i samanheng med dei andre elementa i det endra

skattesystemet for næringa, jf. Ot.prp. nr. 26 (2005-2006) avsnitt 1.3. Regjeringa vil at den same auken óg skal gjelde reindriftsfrådraget. Rett nok er det ingen automatisk samanheng mellom beløpsgrensene for det særskilde frådraget for reindrift og jord- og hagebruk, jamvel om frådraga til og med 2005 var like store, men reindriftsfrådraget må sjåast i samanheng med dei økonomiske verkemidla i reindriftsavtalen. Auken i reindriftsfrådraget vil betre rammevilkåra for næringa.

Departementet viser til forslag om endring av anna punktum i skattelova § 8-1 sjetzte ledd.

### 8.3 Økonomiske og administrative konsekvensar av forslaget

---

Forslaget vil ikkje ha administrative konsekvensar.

Provenytapet av å auke reindriftsfrådraget med 10 000 kroner er på usikkert grunnlag berekna til 300 000 kroner påløpt og 250 000 kroner bokført i 2006.

## 9 Skattefritak for Verdipapirforetakenes sikringsfond

### 9.1 Innleiing

---

Med verknad frå 1. januar 2006 skal det skipast eit sikringsfond for verdipapirforetak. Fondet er nærare regulert i forskrift av 22. desember 2005 nr. 1672. Departementet legg fram forslag om at fondet skal vere fritatt frå skatt på inntekt og formue, slik mellom anna Bankenes sikringsfond er.

### 9.2 Bakgrunn

---

Sikringsfondet for verdipapirforetaka vert skipa for å gje dekning for krav som følgje av medlemmene sin handsaming av middel og finansielle instrument til kundar i dei tilfella medlemmene ikkje har økonomisk evne til å dekke desse krava sjølve. Fondet skal hindre at kundane vert påført tap som følgje av dette. Skipinga av fondet er såleis eit sikringstiltak på linje med Bankenes sikringsfond som vart skipa med verknad frå 1. januar 1997.

Det er vedteke at fondet skal ha ein samla ansvarleg kapital på 50 millionar norske kroner. Kapitalen skal komme frå midlar betalt av medlemmene og avkastinga av desse midla. Oppbygginga skal skje gradvis gjennom ei årleg avgift.

### 9.3 Departementet sine vurderingar og forslag

---

#### 9.3.1 Frådrag for beløp betalt til fondet

Etter skattelova § 6-1 kan skattytar trekke frå kostnadar som han har hatt til å erverve, vedlikehalde eller sikre skattepliktig inntekt.

Etter verdipapirhandellova § 8-13 pliktar verdipapirforetak å vere medlem av Verdipapirforetakenes sikringsfond. Avgifta til sikringsfondet er såleis ei lovbestemt utgift knytta til erverv av skattepliktig inntekt. Etter departementet si oppfatning kan utgifta difor trekkast frå i inntekta med heimel i skattelova § 6-1. Det er då ikkje naudsynt med ei

ny lovendring for å etablere slik frådragsrett for verdipapirforetaka.

#### 9.3.2 Skattefritak for Verdipapirforetakenes sikringsfond

I skattelova § 2-30 første ledd bokstav k er visse sikringsfond gitt fritak frå plikta til å svare skatt av inntekt og formue. Dette gjeld mellom anna Bankenes sikringsfond, jf. skattelova § 2-30 første ledd bokstav k nr. 1.

Verdipapirforetakenes sikringsfond vert skipa for å hindre at kundane vert påført tap i dei tilfella medlemmene ikkje har økonomisk evne til å dekke ansvar for erstatning som medlemmene har pådratt seg under utøving av verksemda. Fondet skal ikkje sjølv drive næringsverksemd, men det skal innrettast som eit eige rettssubjekt, og ingen av medlemmene vil ha eigedomsrett til nokon del av fondet, jf. § 3 i forskrifta. Skattefritak for fondet vil innebere at avkastinga av midla til fondet ikkje vert skattlagt på fondet si hand.

Departementet meiner at dei ulike sikringsfonda bør handsamast likt. Også Verdipapirforetakenes sikringsfond bør vere fritatt frå skatteplikt for inntekt og formue. Departementet legg med dette fram forslag om å endre skattelova § 2-30 første ledd bokstav k slik at Verdipapirforetakenes sikringsfond vert inntatt som nytt nr. 2 i føresegna.

### 9.4 Økonomiske og administrative konsekvensar

---

Departementet legg til grunn at dei økonomiske konsekvensane av forslaget er små, og at det same vil gjelde dei administrative konsekvensane.

### 9.5 Når endringane tek til å gjelde

---

Departementet legg fram forslag om at endringane tek til å gjelde med verknad frå 1. januar 2006.



## 10 Endringer i reglane om likningsstaden for og innrapportering frå deltakerlikna selskap

### 10.1 Innleiing

---

Reglane om skattlegging av deltakarlikna selskap er endra i samband med skattereforma. Deltakarlikna selskap omfattar blant anna ansvarlege selskap og kommandittselskap. Deltakarane i deltakarlikna selskap blir no likna etter liknande reglar som aksjonærar i aksjeselskap. Dette inneber at det blir berekna eit tillegg i skattepliktig inntekt for deltakarane ved utdelingar frå selskapet (skjermingsmetoden for deltakarar).

Endringane i reglane om skattlegging av deltakarlikna selskap gjer det nødvendig med enkelte endringer i reglane i likningslova for at likninga skal kunne gjerast så enkel som mogleg.

### 10.2 Gjeldande rett

---

Skattlegging av deltakarlikna selskap skjer etter reglane i skattelova §§ 10-40 – 10-48. Likninga skjer etter ein nettometode, som om selskapet var skattytar. Dette inneber at selskapet bereknar den enkelte deltakaren sin skattepliktige inntekt frå selskapet. Deltakaren gir så opplysning om dette i sjølvmeldinga si. Det er likningskontoret i den kommunen der selskapet har sitt hovudkontor som fastsetter deltakarens inntekt frå selskapet.

Deltakarlikna selskap gir opplysningar om fastsettinga i selskapsoppgåva mv., jf. likningslova § 4-9. Selskapsoppgåva skal blant anna innehalde opplysningar om brutto formue og inntekt i selskapet, frådragspostar og andre opplysningar som kan ha betyding for likninga av deltakarane. Selskapet skal òg levere opplysningar om den enkelte deltakaren sin del av selskapets inntekt.

At deltakarane i deltakarlikna selskap no skal liknast etter liknande reglar som aksjonærar inneber at deltakarane skal skattleggast for utdeling frå selskapet til deltakar, i tillegg til den løypande skattlegginga av inntekt frå selskapet. Dette tillegg i alminneleg inntekt reknast ut på grunnlag av utdeling frå selskapet til deltakar i løpet av inntektsåret, redusert med skatt på deltakaren sin del av selskapets overskot og eit skjermingsfrådrag.

Som hovudregel skal skjermingsfrådraget bereknast med utgangspunkt i deltakarens kostpris for parten multiplisert med skjermingsrenta.

### 10.3 Vurderingar og forslag frå departementet si side

---

#### 10.3.1 Innrapportering

Ved skattereforma i 1992 blei det innført nettolikning av deltakarar i deltakarlikna selskap. Frå same tidspunkt blei likninga av dei deltakarlikna selskapa lagt til likningskontoret for den kommunen der selskapets hovudkontor ligg. Dette blei grunngjeve med at skattlegginga av deltakarlikna selskap blei enklare.

Dei deltakarlikna selskapa bereknar dermed allereie den skattepliktige inntekta og formuen frå deltakinga i selskapet for deltakarane. Dette gjeld både alminneleg inntekt og personinntekt. Deltakarane må sjølve berekne gevinst eller tap ved realisasjon av part i selskapet.

Etter departementet si oppfatning bør òg selskapa og berekne tillegg i alminneleg inntekt. Selskapa har dei fleste av dei opplysningane som er nødvendige for å berekne tillegget. Dei manglar likevel opplysningar om kostprisen for parten og kjøpskostnader. Desse opplysningane må selskapa hente frå deltakarane. Det vil berre vere nødvendig å hente desse opplysningane frå deltakarane det første året etter at ordninga tek til å gjelde og når ein deltakar har kjøpt eller seld ein part i selskapet i inntektsåret.

Departementet vil ikkje foreslå nokon plikt for deltakarane til å gje opplysningane til selskapa, men deltakarane vil normalt vere tent med at selskapa gjer desse berekningane for dei. Ettersom selskapa sitter på dei fleste av opplysningane som er nødvendige for berekningane, vil det vere enklare for dei å berekne tillegg i alminneleg inntekt enn det vil vere for deltakarane.

Dersom ein deltakar ikkje gir selskapet opplysningane, må selskapet opplyse om dette. Deltakaren må da sjølv hente inn dei nødvendige opplysningane og berekne tillegg i alminnelig inntekt.

Dersom deltakaren ikkje gjer dette vil tillegget i alminneleg inntekt bli satt ved skjønn.

Ein viser til utkast til endringar i likningslova § 4-9 nr. 2 og 3.

### 10.3.2 Staden for likning

Hovudregelen er at det er likningsstyresmaktene for den kommunen der hovudkontoret til det deltakarlikna selskapet ligg som fastset deltakaranes inntekt frå selskapet. Det gjeld både løypande alminneleg inntekt og personinntekt frå selskapet og gevinst eller tap ved sal av part i det deltakarlikna selskapet, jf. likningslova § 8-6 nr. 5. Departementet foreslår derfor at òg tillegg i alminneleg inntekt skal fastsettast av likningsstyresmaktene for den kommunen der hovudkontoret til det deltakarlikna selskap ligg. Ein viser til utkast til endringar i likningslova § 8-6 nr. 5.

## 10.4 Økonomiske og administrative konsekvensar

---

Opplysningsplikta for deltakarlikna selskap blir noko utvida. Ein reknar likevel med at utvidinga er så avgrensa at det ikkje vil få nokon særleg betydning for selskapa. Dei deltakarlikna selskapa sit allereie på dei fleste opplysningane dei treng og dei andre opplysningane vil dei få frå deltakarane.

Det vil vere enklare for likningsstyresmaktene å halde seg til selskapa i staden for deltakarane ved fastsetting av tillegg i alminneleg inntekt. Ut over dette vil forslaget ikkje ha økonomiske eller administrative konsekvensar av betydning for likningsstyresmaktene.

## 10.5 Når endringane tek til å gjelde

---

Departementet foreslår at endringane tek til å gjelde straks og med verknad frå og med inntektsåret 2006.

## 11 Høve til å påleggje offentlege styresmakter å nytte elektronisk meldeform ved levering av oppgåver til folkeregisteret

### 11.1 Innleiing

Finansdepartementet legg fram forslag om endring i § 12 i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering. Endringa går ut på at det blir innført lovheimel slik at departementet i forskrift kan gje påbod om at offentlege oppgåvegivarar skal gje melding til folkeregisteret i elektronisk form. Bakgrunnen er eit behov for å forenkle og effektivisere arbeidet med folkeregistermeldingane.

### 11.2 Bakgrunn

Folkeregisteret tek i mot eit stort tal opplysningar frå offentlege myndigheiter og institusjonar om fødsel, dødsfall, vigsel, separasjon, skilsmisse osv. som skal registrerast i Det sentrale folkeregister. Døme på offentlege oppgåvegivarar er jordmor eller lege tilsett ved offentlege helseinstitusjonar, lensmann, vigsjar, fylkesmann, domstolar og trygdeetaten, jf. forskrift 4. mars 1994 nr. 161 om folkeregistrering (folkeregisterforskrifta) §§ 6 og 7 og forskrift 25. oktober 1982 nr. 1524 om melding av fødsler, erkjennelse av farskap og melding om valg av navn (fødselsforskrifta) § 1.

Etter føresegna i folkeregisterlova § 12 kan folkeregisteret eller Sentralkontoret for folkeregistrering gje påbod om at offentlege myndigheiter utan hinder av lovbestemt teieplikt, skal gje dei meldingane og opplysningane som er naudsynt for folkeregistreringa. Føresegna seier ikkje noko om i kva form opplysningane skal leverast.

I dag er levering av opplysningar til folkeregisteret i høg grad papirbasert. Sentralkontoret for folkeregistrering meiner at innføring av elektronisk meldeform vil føre til ei forenkling av arbeidet med folkeregistermeldingane, både for oppgåvegivarane og folkeregisteret. Bruk av elektronisk meldeform vil også auke kvaliteten på folkeregisteret.

### 11.3 Høyringa

Forslag om innføring av heimel til å påleggje elektronisk meldeform blei send på høyring 16. desember 2005, med frist for å kome med fråsegn til 17. mars 2006. Forslaget blei sendt til 49 høyringsinstansar, hvorav 28 har gitt svar. Av desse har 18 kome med merknader. Ingen av høyringsinstansane er negative til forslaget.

*Arbeids- og inkluderingsdepartementet, Fornyings- og administrasjonsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet, Nasjonalt folkehelseinstitutt, Forbrukerrådet og Landsorganisasjonen i Norge hadde ingen merknader til forslaget.*

Følgjande høyringsinstansar har gitt sin støtte til forslaget:

*Nærings- og handelsdepartementet, Barne- og likestillingsdepartementet, Kommunal- og regionaldepartementet, Miljøverndepartementet, Helse Nord, Utlendingsdirektoratet, Rådgivende utvalg for folkeregistrering, NTL-Skatt, Politidirektoratet, Riksstrygdeverket, Sosial- og helsedirektoratet, Barne-, ungdoms- og familiedirektoratet og Statistisk sentralbyrå.*

*Skattedirektoratet* er også positiv til forslaget, men ber om at forskriftskompetansen leggjast til Skattedirektoratet. *Datatilsynet* har bede om at det visast til personopplysningslova § 13 om informasjonstryggleik, for å sikre at informasjonstryggleiken blir teke i vare på ei fullnøyande måte. *Justisdepartementet* er samd i at elektronisk meldeform vil forenkle og effektivisere arbeidet med folkeregistermeldingane. Justisdepartementet peiker på at det framleis bør vere mogeleg å gi meldingar på papir om det vil føre med seg uforholdsmessig store kostnader i høve til nytta å gå over til elektronisk meldingsform. *Domstolsadministrasjonen* stiller seg fullt ut bak ønsket om å oppnå størst mogeleg grad av elektronisk informasjonsutveksling i offentlig sektor. Domstolsadministrasjonen meiner teknologien som skal nyttas bør vere i samsvar

med de mål som er oppstilt i eNorge 2009. Vidare peiker Domstolsadministrasjonen på at det er viktig å sikre gode løysingar for informasjonssending i alle ledd ved inngåing av ekteskap. *Nettverk for overformynderiene i Norge* har mellom anna vist til at det er store skilnader mellom overformynderia, og at ikkje alle har nødvendig elektronisk utstyr for å kunne sende meldingar elektronisk til folkeregisteret.

## 11.4 Vurderingar og forslag frå departementet si side

### 11.4.1 Fordeler ved å nytte elektronisk meldeform

Folkeregisterlova blei til i ei tid der papirbaserte løysingar var einerådande. Den teknologiske utviklinga innan elektronisk lagring og overføring av data dei senare åra har ført med seg at oppgåvegivarane i mange høve har opplysningane tilgjengeleg i maskinlesbar form i sakshandsamingssystema sine. Departementet meiner derfor at tilhøve i dag ligg godt til rette for elektronisk levering av opplysningar til folkeregisteret.

Departementet legg til grunn at innføring av elektronisk meldeform vil forenkle og effektivisere arbeidet med folkeregistermeldingane både for oppgåvegivarane og for folkeregistermyndighetene. I dag må oppgåvegivarane skrive meldingane ut på papir, signere og sende dei til folkeregisteret med vanleg post. Folkeregisteret på si side handsamar meldingane manuelt. For folkeregisteret vil departementet sitt forslag frigjere ressursar som til dømes kan nyttast til kvalitetskontroll av oppføringane i folkeregisteret.

Elektronisk meldeform vil og føre til betring av kvaliteten på opplysningane i folkeregisteret. Problem med feilskrift og feilregistrering blir redusert og registeret vil bli raskare oppdatert. Rask og korrekt oppdatering av Det sentrale folkeregisteret er viktig fordi opplysningar frå folkeregisteret brukast av andre offentlege styresmakter og av enkelte private personar og institusjonar.

Departementet foreslår på denne bakgrunnen endring av folkeregisterlova, slik at departementet blir gitt høve til i forskrift å påleggje offentlege oppgåvegivarar å levere meldingar til folkeregisteret i elektronisk form.

### 11.4.2 Nærmare om høve til å påleggje elektronisk meldeform

Etter folkeregisterlova § 12 kan folkeregistermyndighetene påleggje offentlege myndigheiter å gje

dei meldingane og opplysningane som er naudsynt for folkeregistreringa, utan hinder av eventuell lovbestemt teieplikt som måtte gjelde for vedkommande myndigheit.

Departementet vil foreslå at heimelen for å fastsetje forskrift om at offentlege oppgåvegivarar kan påleggjast å gi meldingar til folkeregisteret i elektronisk form, blir plassert i folkeregisterlova § 12, som nytt andre ledd. Departementet sitt forslag om å kunne gje påbod om elektronisk meldeform vil då gjelde for dei same offentlege myndigheiter som kan påleggjast oppgåve- og meldeplikt etter folkeregisterlova § 12. Nytt andre ledd vil berre regulere høve til å fastsetje om slike opplysningar skal gis i elektronisk form.

Finansdepartementet vil ikkje gå inn for eit generelt pålegg om å nytte elektronisk innrapportering til folkeregisteret for alle offentlege oppgåvegivarar. Oppgåvegivarane har ulike føresetnader for å levere oppgåver elektronisk, og nytteverda ved å gå over til elektronisk meldeform kjem an på talet meldingar som den einskilde oppgåvegivar sender til folkeregisteret. Fleire høyringsinstansar peikar på at det framleis bør vere høve til å gi meldingar i papirform. Dersom overgang til elektronisk meldeform vil føre med seg uforholdsmessig store kostnader i høve til nytteverdien, legg departementet til grunn at det framleis skal vere mogeleg å gje melding til folkeregisteret i papirform. Dette må avgjerast etter ei samla vurdering av kostnadene og nytteeffekten.

Fødselsmeldingar til folkeregisteret er den meldingstypen som det er mest aktuelt å krevje elektronisk levert. Folkeregisteret mottek og handsamar årleg mellom 55 000 og 60 000 fødselsmeldingar. Dei aller fleste av desse kjem i frå jordmødrer eller fødselslegar tilsett ved offentlege helseføretak.

Skattedirektoratet, Helse- og omsorgsdepartementet, Sosial- og helsedirektoratet, Den norske jordmorforeining og fleire regionale helseføretak, står bak eit ynskje om at sjukehusa skal innføre elektronisk meldingssystem. Skattedirektoratet har i samband med dette innleia eit samarbeid med helsesektoren for å iverksette elektronisk fødselsmelding frå sjukehusa til folkeregisteret. Etter kvart vil det bli behov for å vurdere om det også skal gis pålegg om at andre meldingar frå offentlege myndigheiter skal sendast elektronisk, til dømes meldingar om dødsfall, vigsel, separasjon og skilsmisse.

Finansdepartementet legg til grunn at det på kvart enkelt område kor det planlegges påbod om elektronisk meldeform, skal det utarbeidast ein realistisk tidsplan for innføring av ordninga. Fleire

av høyringsinstansane har peika på at dette er viktig. Når det gjeld dei konkrete tekniske løysingane for ei elektronisk meldeform vil dette bli nærare omtalt i samband med høyringa i det særskilte høvet.

Innføring av elektronisk meldeform vil medføre at dei oppgavepliktige byggjer opp eller nyttar seg av noverande databasar med personopplysningar. Departementet vil understreke at personopplysningslova sine krav til handsaming av personopplysningar, medrekna reglane om melde- og konsesjonsplikt, skal liggje til grunn for all innhenting og opparbeiding av opplysningar i samband med elektronisk rapportering til folkeregisteret.

Departementet finn det ikkje naudsynt med ei tilvising til personopplysningslova § 13 (Informasjonssikkerhet) av reint informative grunnar. Departementet føresett at oppgavegivarane og folkeregistermyndigheitene er kjend med krava i personopplysningslova og har ordna sine register i samsvar med krava til handsaming av personopplysningar.

Departementet viser til forslag til nytt anna ledd i folkeregisterlova § 12.

### **11.5 Økonomiske og administrative konsekvensar**

---

#### *Konsekvensar for dei oppgavepliktige*

Forslaget om overgang frå papirbasert til elektronisk meldeform antas å innebere einskilde økono-

miske og administrative konsekvensar for dei oppgavepliktige som må leggje til rette verksemda for elektronisk meldeform. Overgang frå papirbasert til elektronisk meldeform vil for mange oppgavepliktige krevje investeringar og tekniske tilpassingar. Ein del oppgavegivarar har allereie eller vil i nær framtid få opplysningane tilgjengeleg i dei elektroniske sakshandsamingssystema sine. Overgangen til elektronisk meldeform vil i desse tilfella kunne skje utan omfattande ressursbruk. Når elektronisk meldeform er etablert, antas det å medføre ressursinnsparing for oppgavegivarane. Dei økonomiske og administrative konsekvensane må likevel vurderast konkret i kvart høve i samband med fastsetjing av forskrift som pålegg elektronisk meldeform.

#### *Konsekvensar for folkeregisterstyresmaktene*

Finansdepartementet legg til grunn at elektronisk meldeform i det vesentlege vil bidra til forenkling og effektivisering av arbeidet med folkeregistermeldingar, samt at rask ajourføring vil føre til ei heving av kvaliteten på registeret.

### **11.6 Når endringa tek til å gjelde**

---

Departementet foreslår at lovendringa tek til å gjelde straks.

## 12 Dokumentavgift ved innløsning av festetomter og dokumentavgift ved kjøp av bygning på framand grunn

### 12.1 Dokumentavgift ved innløsning av festetomter

#### 12.1.1 Innleiing

Finansdepartementet vedtok 27. januar 2006 at ved eigedomsoverføring etter føresegnene i tomtefestelova kapittel VI, skal innløsningssummen leggjast til grunn for berekning av dokumentavgifta. Bakgrunnen for unntaket er dei nye reglane i tomtefestelova (sjå lov 2. juli 2004 nr. 63 om endringer i tomtefestelova), som på nærare vilkår gir festar rett til å overta eigedomsretten til festetomta til ein lovregulert innløsningssum. Denne summen vil i dei fleste tilfelle vere lågare enn salsverdien. Vedtaket inneber difor eit unntak frå hovudregelen om at eigedomen sin salsverdi utgjer avgiftsgrunnlaget. Vedtaket vart førebels treft med heimel i dispensasjonsføresegna i dokumentavgiftslova § 3. Det fremmast nå forslag om at unntaket blir lovfesta.

#### 12.1.2 Gjeldande rett

Etter Stortinget sitt vedtak om dokumentavgift § 1 skal det betalast dokumentavgift ved alle tinglyste heimelsoverføringar av fast eigedom, inkludert bygning på framand grunn. Avgiftsplikta oppstår ved den formelle tinglysinga, og avgifta utgjer 2,5 % av eigedomen sin salsverdi på tinglysingstidspunktet. Med salsverdien meinast det beløp seljar vil kunne få for eigedomen på den opne marknaden, utan interessefelleskap mellom seljar og kjøpar. Vanlegvis stemmer salsvederlaget med denne marknadsverdien, slik at avgifta kan reknast av dette. Dersom det faktiske vederlaget derimot er lågare enn marknadsverdien, skal avgiftsgrunnlaget korrigerast opp. Etter lova gjeld dette også ved innløsning av festetomt til lågare pris enn full marknadsverdi av tomteeigedomen.

Unntak frå hovudregelen om at salsverdien skal leggjast til grunn for avgiftsberekninga kan berre følgje av dokumentavgiftslova eller Stortinget sitt vedtak om dokumentavgift. Verken dokumentavgiftslova eller stortingsvedtaket inneheld føresegner til bruk i innløsningstilfella. Unntaket for innløsningstilfella vart difor treft med heimel i

den generelle dispensasjonsføresegna i dokumentavgiftslova § 3. Denne gir mulegheit til å setje ned eller fritta for avgift der særlege forhold taler for det, men praktiserast svært restriktivt. Dispensasjon er som hovudregel berre aktuelt i tilfelle kor det oppstår situasjonar som ikkje var tenkt over før lovens vedtaging, og kor avgifta difor får ein utilsikta og urimeleg verknad.

#### 12.1.3 Bakgrunn for unntaket

Da endringane i tomtefestelova tredde i kraft 1. november 2004 var det ikkje tatt stilling til om desse reglane skulle ha nokon betydning i høve til berekninga av dokumentavgifta. Etter førespurnadar frå avgiftsmyndigheita om korleis situasjonen skulle løysast, vedtok departementet å opne for at innløsningssummen kunne leggjast til grunn for berekning av dokumentavgift i slike tilfelle. Grunngevinga for unntaket var at avgiftsreglane her ville få ein sers urimeleg verknad, da avgifta kunne bli svært høg i høve til innløsningssummen. Vidare ville det bli krevjande å berekne salsverdien i kvart enkelt innløsningstilfelle. Dette ville stride mot sentrale omsyn bak dokumentavgiftsreglane, mellom anna omsynet til eit enkelt og effektivt regelverk. Ettersom innløsningssummen følgjer av tomtefestelova vil det heller ikkje vere fare for spekulasjonar eller misbruk av avgifta dersom denne blir lagt til grunn for avgiftsberekninga.

#### 12.1.4 Departementet sine vurderingar og forslag

Vurderingane fell her saman med grunngevinga for kvifor unntaket for innløsningstilfella i utgangspunktet vart gitt. For å sikre ein klår og einsarta praksis for framtida er det ønskjeleg at ordninga blir lovfesta. Dette vil bidra til å ivareta omsynet til eit enkelt, oversiktleg og forutsigbart regelverk.

Grunnlaget for berekning av dokumentavgifta regulerast i dag i dokumentavgiftslova § 7. I femte ledd første punktum gjerast unntak for ulike tilfelle kor lovregulert pris skal leggjast til grunn for avgiftsberekninga, og departementet foreslår difor at ein tar inn endringa der. Endringa innber at det

øg visast til lov 20. desember 1996 nr. 106 om tomtefeste, sjå forslag til endring av dokumentavgiftslova § 7 femte ledd fyrste punktum.

Av lovtekniske omsyn foreslår departementet at det i dokumentavgiftslova § 7 femte ledd fyrste punktum også gjerast endringer i utforminga av henvisningane til dei øvrige lovene, slik at samtlige lovhenviingar får same form. Forslaget inneber ingen realitetsendringar.

#### **12.1.5 Økonomiske og administrative konsekvensar**

Ettersom forslaget er ei kodifisering av eit unntak som allereie er vedteke, har lovendringa minimale økonomiske og administrative konsekvensar. Sjølve unntaket må likevel reknast å vere arbeidsbesparande for både avgiftsmyndigheita og dei avgiftspliktige, og med minimale konsekvensar for provenyet.

#### **12.1.6 Ikrafttreding**

Departementet foreslår at lovendringa trer i kraft 1. juli 2006. Frå same tidspunkt fell departementet sitt dispensasjonsvedtak bort som ikkje naudsynt lengre.

## **12.2 Dokumentavgift ved kjøp av bygning på framand grunn**

Hovudregelen etter dokumentavgiftslova er at avgiftsgrunnlaget tilsvarar eigedomens salsverdi på tinglysningstidspunktet. I nokre tilfelle blir det stilt spørsmål i høve til kva som skal utgjere avgiftsgrunnlaget ved kjøp av bygning på festa tomt, der festeretten følgjer med. Ein slik transaksjon gjeld overføring av både eigedomsretten til bygningen og festeretten til tomta. Uklarleikane har sin bakgrunn i at det ved tinglysning av festerettar i utgangspunktet ikkje skal betalast dokumentavgift. Ved tinglysning av eigedomsrett til bygning på festetomt har likevel avgiftsmyndigheita berekna avgifta av det samla vederlaget ved overføring til den nye eigaren og festaren. Praksisen fører med seg at også den delen av samla vederlag som eventuelt skuldast festeretten, går inn i avgiftsgrunnlaget. Departementet ser dette som rimeleg. Festeretten må reknast som ein integrert del av salsverdien, jf. dokumentavgiftslova § 7 fyrste ledd.

I lys av spørsmåla om regelverket som har kome, vil departementet sjå nærare på behovet for endringar i dokumentavgiftslova, for å klargjere kva som i lova skal vere avgiftsgrunnlaget ved overføring av bygning på festetomt. Departementet vil kome tilbake til saka i samband med budsjettet for 2007.

## 13 Endringer i meirverdiavgiftslovgivinga

### 13.1 Meirverdiavgift på overnattings-tenester o.a.

#### 13.1.1 Innleiing

Som ei oppfølging av Stortinget sitt vedtak om meirverdiavgift på overnattingstenester frå 1. september 2006 er det naudsynt å klargjere enkelte spørsmål. Dette gjeld mellom anna grensdragingar mot tilleggssytingar som vert tilbodne i samband med overnattingstenester, utleige av lokale til konferansar og møter o.a., utanlandske turoperatorar si formidling og/eller sal i eige namn o.a., formidling av overnatting i utlandet o.a. og yrkesmessig utleige av fritidsbustader o.a. Denne gjennomgangen vart varsla då statsbudsjettet 2006 vart lagd fram. Departementet viser til Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) Skatte- og avgiftsopplegget 2006 – lovendringer avsnitt 25.2 og Ot.prp. nr. 26 (2005-2006) Om lov om endringer i skatte- og avgiftslovgivingen (endret skatte- og avgiftsopplegg 2006 mv.) kapittel 5 jf. Ot.meld. nr. 1 (2005-2006) Om tilbaketrekning av deler av Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) Skatte- og avgiftsopplegget 2006 – lovendringer.

#### 13.1.2 Tilleggsytingar

Mange hotell tilbyr gjestane andre ytingar i tillegg til overnatting. Dei mest vanlege tilleggsytingane er tilgang til symjebasseng, badstove, trimrom og andre treningsfasilitetar, rett til parkering, tilgang til betal-tv og internett samt vask og rens av klede. Det varierer om vederlaget for desse ytingane er innbakt i romprisen eller om vederlaget vert oppkravd særskilt. Det ser ut til at det vert meir og meir vanleg med slike tilleggsytingar, og det vil kunne endre seg over tid kva overnattingsgjester ventar å få tilsynelatande gratis.

Etter forvaltningspraksis er aktivitets- og servicetilbod som hotell yter ved sida av overnatting sjølvstendige ytingar etter meirverdiavgiftsregulverket. Dette gjeld i utgangspunktet uavhengig av om vederlaget vert oppkravd særskilt eller om vederlaget for tilleggsytinga inngår i romprisen.

Hotellet har full frådragsrett for inngåande avgift på varer og tenester som vert skaffa til verksemd med tilleggsytingar som er omfatta av meir-

verdiavgiftsloven. Til gjengjeld skal hotellet krevje opp 25 % meirverdiavgift av vederlaget. Er ytinga av ein art som er utanfor meirverdiavgiftsområdet, slik eksempelvis tilgang til symjebasseng er, føreligg ingen frådragsrett. Hotellet skal dermed heller ikkje krevje opp meirverdiavgift av vederlaget for denne tenesta. Varer og tenester som vert skaffa til bruk både innanfor og utanfor avgiftsområdet gjev forholdsmessig frådrag, og dette kan typisk vere aktuelt for kontor, parkeringsplassar, lobby og datautstyr.

Det er ønskjeleg å redusere vanskanane med å fordele inngåande avgift. Departementet finn det difor føremålstenleg om enkelte tilleggstenester vert definerte som ein del av overnattingstenesta, under føresetnad av at det ikkje vert kravd eige vederlag for tenestene og at tenestene er eit naturleg ledd i overnattingsverksemda. Ei slik tilnærming vil innebære at for eksempel tilgang til basseng og trimrom vert rekna som ein del av overnattingstenesta. Ein kan tenkje seg at også andre ytingar vert tilbodne som eit naturleg ledd i overnattingstenesta, for eksempel biljard. Rett til å spele golf eller å nytte tilbod som inngår i eit SPA-opp-hald, kan etter departementet sitt syn i denne samanhengen ikkje reknast som eit naturleg ledd i overnattingstenesta. Vilkåret om at det ikkje vert kravd eige vederlag for tenestene forutset at kostnadene og eventuell fortjeneste vert jamt fordelt i romprisen. Dette kan skape kontrollproblem og kan gje insentiv til at hotella vel å tilby tilleggstenester inkludert i romprisen. Likevel er det grunn til å tru at hotella i stor grad vil velje å prise slike tilbod separat. Hotella har gjester med ulike prioriteringar, og ikkje alle er villige til å betale for tilbod som ikkje vert nytta.

Mange hotell let også andre enn overnattingsgjestene få tilgang til eksempelvis bassenget. Normalt vil gjester som berre nyttar bassenget, betale særskilt for dette. Dersom overnattingsgjestene sin bruk av bassenget vert rekna å inngå i romutleiga, vil bassenget i slike tilfelle vere nytta dels innanfor og dels utanfor meirverdiavgiftsområdet. Det same gjeld andre varer og tenester som hotellet har skaffa til bruk både i si avgiftspliktige verksemd og i unntatt omsetning av retten til å nytte



symjebassenget. Hotellet skal likevel ikkje fordele inngåande avgift på innkjøpet dersom den unntatte omsetninga normalt ikkje overstig 5 % av den samla omsetninga.

Det oppstår ikkje vanskar med fordeling av frådragsretten for tenester som etter sin art allereie er innanfor meirverdiavgiftsområdet, eksempelvis servering, betal-tv, minibar etc. For innkjøp til slik verksemd er det full frådragsrett. Det er difor ikkje grunnlag for å rekne desse som ein del av overnattingstenesta. For slike tenester skal hotellet krevje meirverdiavgift med full sats og vederlaget for dette må spesifiserast særskilt. Likevel er det naudsynt å sjå nokre typar tenester som så underordna overnattingstenesta at ytinga må reknast som ein del av overnattingstenesta. Dette er typisk tilleggstenester som berre utgjer eit verkemiddel for at kunden kan utnytte hovudtenesta betre.

Departementet føreslår etter dette at meirverdiavgiftsplikta med redusert meirverdiavgiftssats på 8 % skal omfatte tilleggsytingar som inngår i vederlaget for utleiga og som er eit naturleg ledd i overnattingsverksemda, jf. framlegg til § 5a nytt tredje ledd.

Det følgjer av meirverdiavgiftsloven § 5a noverande tredje ledd at departementet kan gie forskrifter om avgrensing og utfylling av føresegnene i § 5a første og andre ledd. Departementet føreslår samtidig å utvide denne forskriftsheimelen slik at den også omfattar framlegget til nytt tredje ledd. Sjå framlegg til § 5a nytt fjerde ledd.

### **13.1.3 Utleige av lokale til konferansar og møte o.a.**

Utleigarar av selskapslokale skal etter gjeldande regelverk rekne 25 % meirverdiavgift på utleige som skjer i samband med servering. I dag avheng difor avgiftsplikta av om utleigaren yter servering eller ikkje saman med utleige av slike lokale. Frå 1. september skal hotell o.a. oppkrevje 8 % meirverdiavgift når dei leiger ut lokale til konferansar og møter o.a. Utleige som skjer i samband med servering skal som i dag avgiftsleggjast med 25 %. Dette inneber både konkurransevridingseffektar som i noen grad oppstår overfor andre utleigarar av slike lokale, og kontrollproblem som følgje av skiljet mellom låg og høg sats.

Av førearbeida til vedtaking av meirverdiavgift på overnattingstenester o.a., Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) avsnitt 25.2.5, framgår det at hotell o.a. si utleige av slike lokale skal avgiftsleggjast. Dette bør gå fram av loven, jf. framlegg til lovfesting i meirverdiavgiftsloven § 5a andre ledd nr. 3.

#### *13.1.3.1 Konkurranssevridingseffektar*

På grunn av frådragsretten for inngåande meirverdiavgift vil hotell o.a. få lågare driftskostnader til denne verksemda enn andre utleigarar av lokale til konferansar og møter o.a. Dette kan slå ut i lågare prisar eller høgare fortjeneste for hotella. Konkurransfordelen kan bli opptil 25 %, under føresetnad av at majoriteten av leigetakarane enten vil ha frådragsrett eller rett til kompensasjon. For å motverke denne konkurransevridinga bør ein vurdere å innføre generell meirverdiavgift ved utleige av lokale til møter og konferansar. Departementet vil difor vurdere om også andre utleigarar enn hotell o.a. skal oppkrevje meirverdiavgift ved utleige av lokale til konferansar og møter o.a.

#### *13.1.3.2 Skiljet mellom låg og høg sats*

Departementet legg til grunn at det kan oppstå kontrollmessige problem i tilknytning til skiljet mellom låg og høg sats. Unøyaktige kalkylar eller mangelfull registrering av omsetninga kan gjere det vanskeleg å fastslå i kva grad lokala vil verte/er utleigde med servering eller ikkje. Departementet vil i samband med vurderinga av spørsmålet om å innføre generell avgiftsplikt på utleige av lokale til møter o.a. også vurdere om ein bør oppheve skiljet mellom utleige med og utan servering.

### **13.1.4 Utanlandske turoperatørar og overnatting i Noreg**

Det følgjer av lovvedtaket, sjå § 5a andre ledd ny nr. 2, og dei grunnleggjande prinsippa som meirverdiavgiftssystemet byggjer på at overnatting i Noreg skal skattleggjast med norsk meirverdiavgift. Dette gjeld uavhengig av kven gjesten er og uavhengig av om overnattinga for eksempel er bestilt direkte frå overnattingsstaden eller via ein turoperatør. Å skattleggje ei overnattingsteneste i den jurisdiksjonen der eit hotell ligg, vil vere i tråd med praksis i alle landa det i denne samanhengen er naturleg å samanlikne med, for eksempel EU-landa og andre OECD-land. Noreg er elles det siste landet innan OECD som innfører meirverdiavgift på overnattingstenester, med unntak av USA som ikkje har eit meirverdiavgiftssystem.

Når ein utanlandsk turoperatør formidlar reise og opphald i Noreg, vil han frå 1. september måtte vidarefakturere til sine kundar den norske meirverdiavgifta som påløper på reisa og opphaldet til kundane i Noreg. Likevel vil turoperatøren ikkje verte avgiftspliktig til Noreg for denne omsetninga sjølv om det vert rekna norsk meirverdiavgift på sjølve overnattingstenesta. Dersom den utanland-

ske kunden er på forretningsreise vil vedkommande elles kunne få refundert den norske meirverdiavgifta på overnattinga gjennom den generelle refusjonsordninga for utanlandske næringsdrivande som har meirverdiavgiftskostnader i Noreg, sjå meirverdiavgiftsloven § 26a. Turoperatøren vil også kunne søkje slik refusjon, men då berre for eigne og ikkje kundane sine reise- og opphaldsutgifter i Noreg. Dette vil også tilsvare refusjonsordningar som alle land innan EØS-området har.

Dersom ein utanlandsk turoperatør i realiteten gjer noko meir enn å formidle reise og overnatting i Noreg, vil han kunne verte avgiftspliktig til Noreg for denne omsetninga. Dersom ein etter ei konkret vurdering kjem til at turoperatøren i realiteten sjølv omset overnattingstenester i Noreg, vil han også bli registreringspliktig for meirverdiavgift i Noreg for denne omsetninga. Dette vil særleg vere aktuelt der operatøren også sel overnatting til norske kundar. Vedkommande vil då ha avgiftspliktig omsetning i Noreg som det skal reknast norsk meirverdiavgift av. Dette vil elles gjerne vere omsetning som ikkje er avgiftspliktig der den utanlandske turoperatøren er etablert, slik at det i desse tilfella ikkje vil oppstå dobbel avgift av same tenesta, men avgift ein stad.

Dersom den utanlandske turoperatøren vert rekna å drive avgiftspliktig verksemd i Noreg, inneber det at han må registrere seg i det norske meirverdiavgiftsmanntalet ved ein norsk avgiftsrepresentant, sjå meirverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd og forskrift 31. mars 1977 om registrering av utanlandsk næringsdrivande ved representant m.v.

Registrering ved norsk avgiftsrepresentant er ei til dels tungvinn og kostbar løysing. Men dette problemet er generelt og gjeld ikkje berre utanlandske turoperatørar. Finansdepartementet har bede Skattedirektoratet om å vurdere forenklingar av denne ordninga, for eksempel ved at utanlandske næringsdrivande skal kunne registrere seg direkte utan bruk av representant. Departementet vil eventuelt komme tilbake til dette.

### **13.1.5 Formidling av romutleige o.a. i utlandet**

Formidlingsteneste som vert ytt til mottakar som høyrer heime i Noreg, vert i utgangspunktet rekna som forbrukt her sjølv om formidlinga gjeld for eksempel overnatting i utlandet. Dei alminnelege prinsippa i loven tilseier då at formidlinga skal skattleggjast her. Dette kan gjere at nordmenn kjøper reiser frå reisearrangørar i utlandet – for å unngå meirverdiavgiftskostnaden – i staden for av

norske reisearrangørar. Difor er det uttalt i førearbeida til vedtaking av meirverdiavgift på formidling av overnattingstenester o.a. at departementet ser det som naturleg at det inntil vidare gjeld ein nullsats for formidlingstenester av hotellopphald i utlandet slik som for hovudtenesta. Dette er i samsvar med det som gjeld ved formidling av transport til og frå utlandet. Fritaka inneber nullskattleggjing for desse tenestene. Dette kjem av at formidlingstenesta vert forbrukt her, og dermed ikkje vil skattleggjast i det landet hovudtenesta vert forbrukt og skattlagd. Dette tilsvare situasjonen når utanlandske turoperatørar formidlar reise og opphald i Noreg. Overnattinga vert skattlagd her, men ikkje turoperatøren si formidlingsteneste. Verken OECD eller EU har funne hensiktsmessige måtar å avgiftslegge slik verksemd. Dersom arbeid i OECD eller EU seinare gjev semje om kvar formidlingstenesta bør avgiftsleggjast, vil departementet eventuelt komme tilbake til dette.

Desse fritaka bør gå fram av loven. Lovfestinga bør omfatte også formidling av overnatting på Svalbard og Jan Mayen og reise til/frå Svalbard og Jan Mayen. Også formidling av for eksempel persontransport i utlandet, Svalbard og Jan Mayen bør nullsatsast og fritaket bør vere lovheimla. Departementet føreslår samstundes eit fritak for formidling av utleige av fast eigedom til camping når denne utleiga skjer i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen. Vidare føreslår departementet at fritaket også skal gjelde for formidling av serveringstenester og utleige av transportmiddel når desse tenestene vert levert i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen. Når det gjeld formidling av teaterbilletter og liknande, er formidling av dette alt unntatt. Det er difor ikkje naudsynt å lovfeste eit fritak for formidling av slike tenester. Framlegga er i stor grad lovfesting av ein alt etablert praksis og inneber at formidling av reisetenester som vert leverte i utlandet i det alt vesentlege vil vere fritatt for avgiftsrekning (nullsats). Departementet viser til framlegg til meirverdiavgiftsloven § 16 første ledd ny nr. 10.

### **13.1.6 Yrkesmessig utleige av hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom**

#### *13.1.6.1 Innleiing*

Da Stortinget vedtok å ta overnattingstenester inn i meirverdiavgiftssystemet vart det samstundes bestemt at også yrkesmessig utleige av hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom skulle komme innanfor meirverdiavgiftsområdet. Følgjande vart uttalt i Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) avsnitt

25.2.5 under overskrifta «Romutleie i hotellvirksomhet mv.» 6. og 7. avsnitt:

«Ved vurderingen av om utleie av hytter også skal omfattes av merverdiavgiftsplikten, må det foretas en avveining mellom hensynet til et nøytralt system og hensynet til et system som lar seg praktisere på en grei måte. Departementet viser til at det er flere grunner som taler for å holde privat hytteutleie utenfor avgiftsområdet, selv om utleien kan anses som næringsvirksomhet i forhold til merverdiavgiftsloven. Det vil blant annet kunne medføre både avgiftstekniske og kontrollmessige problemer. Dette gjelder imidlertid etter departementets mening ikke for den utleie av hytter og ferieleiligheter som drives i regi av for eksempel hoteller, campingplasser og andre profesjonelle aktører. Dette er som regel hytter eller leiligheter som er oppført utelukkende til utleieformål. Etter departementets oppfatning er det nødvendig av nøytralitetshensyn at den profesjonelle utleievirksomheten underlegges merverdiavgiftsplikt.

Nærmere avgrensning mellom merverdiavgiftspliktig utleie av hytter eller ferieleiligheter og unntaket for utleie av fast eiendom til camping vil bli vurdert fastsatt i forskrift.»

Etter lovvedtaket skal det altså reknast meirverdiavgift også av yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og annan fritidseigedom frå 1. september i år.

Det framgår av førearbeida at det berre er profesjonell utleieverksemd som vert omfatta. Finansdepartementet har i samsvar med det som vart varsla til Stortinget, føreteke ei nærare vurdering av kva slags yrkesmessig utleie av fritidseigedom og liknande som skal avgiftsleggjast. Denne vurderinga har mellom anna vist at det føreligg ei rekkje ulike variantar av slike utleieforhold.

Vanlegvis vil det vere økonomisk gunstig å falle utanfor meirverdiavgiftssystemet. Fordi utgåande avgift på slik yrkesmessig utleie er på berre 8 % og det er fullt frådrag for inngåande avgift med 25 %, kan det oppnåast store meirverdiavgiftsfordelar for utleigarar av fritidseigedom når desse har oppføringskostnadene framfor seg. Desse fordelane aukar da utleigaren etter gjeldande regelverk kan ta bygget ut av utleieverksemda, for eksempel for å ta det i bruk privat, alt tre år etter fullføringa, utan at dette vil få avgiftsmessige konsekvensar. Det vil seie at utleigaren ikkje har plikt til å tilbakeføre avgiftsfrådraget for oppføringskostnadene.

Fritidsbustader er typisk egna for privat bruk, og frådragsretten for oppføringskostnader på slike fritidseigedomar kan utgjere store beløp. Difor kan avgiftsføresegnene utilsikta motivere privatper-

sonar til å innrette seg slik at dei oppnår frådragsrett ved bygging. Departementet har ikkje funne tilfredsstillande kriterium for å avgrense profesjonell utleie mot annan utleie. Kontrollmulighetene vil vere små. Avgrensvanskane og dei store mulighetene for å innrette seg etter regelverket, gjer at departementet føreslår at lovvedtaket vert endra slik at yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og annan fritidseigedom likevel ikkje skal meirverdiavgiftsleggjast frå 1. september i år. Framlegget gjeld likevel ikkje utleie av hytter og ferieleiligheter utelukkande oppført til utleieføremål når utleiga vert driven i regi av for eksempel hotell, jf. omtale i førearbeida.

Departementet føreslår at ein i staden ventar med å vurdere å innføre generell meirverdiavgift for yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og annan fritidseigedom til det er fastsett meir eigna føresegner som sikrar skattlegging/justert frådragsrett for utleieobjekt som vert tekne ut til privat bruk eller til bruk utanfor loven.

Framlegget til lovendring inneber at andre utleigarar av fritidseigedom enn hotell o.a. ikkje skal rekne 8 % på utleie av fritidseigedommen eller oppfylle andre plikter som følgjer av meirverdiavgiftsregelverket. Denne gruppa vil dermed heller ikkje ha frådragsrett for inngåande meirverdiavgift.

Det er stor byggjeaktivitet i denne marknaden. Departementet har inntrykk av at det vert meir og meir vanleg å innrette seg også med tanke på å oppnå meirverdiavgiftsfordelar. Det kan difor vere ulagleg for enkelte aktørar dersom framlegget til lovendring vert vedteke. Likevel er det både fagleg og ut frå det som er rimeleg, betre å endre regelverket før endringa skal tre i kraft. Det vart elles varsla at departementet ville sjå nærare på dette før ikrafttredinga. Dersom denne typen verksemd først vert tekne inn i meirverdiavgiftsområdet, vil det vere vanskeleg å stramme inn regelverket seinare.

### 13.1.6.2 Nærare om bakgrunnen for framlegget

Stortinget har vedteke at yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og fritidseigedomar skal falle innanfor avgiftsområdet frå 1. september 2006. Dersom samla leigevederlag i løpet av ein periode på 12 månader overstig registreringsgrensa på kr 50 000, vil retten til registrering avhenge av om utleiga vert driven yrkesmessig og i næringsverksemd.

For denne typen utleie gjeld ein låg meirverdiavgiftssats og full frådragsrett. Vidare har utleigaren høve til å ta bygget ut til eksempelvis privat bruk alt tre år etter at det er ferdig oppført utan at dette får avgiftsmessige konsekvensar. Desse for-

holda gjer at utleigarar som kjem innanfor meirverdiavgiftssystemet kan spare store meirverdiavgiftsbeløp. Utleigaren får frådragsrett for inngåande avgift på utgifter til oppføring og drift av fritidseigedomar når han vert registrert i avgiftsmanntalet. Frådragsretten omfattar også utgifter som knyter seg til sjølve utleigeverksemda, eksempelvis pc, mobiltelefon og reiseutgifter i samband med vedlikehald etc. Dette kombinert med at fritidseigedomar er svært eigna for privat bruk, gjev grunn til å tru at viljen til å utfordre avgiftssystemet gjennom ulike tilpassingar vil vere stor. Det som vil framstå som yrkesmessig utleige av fritidseigedomar vil difor i realiteten kunne dreie seg i større eller mindre grad om privat bruk.

Når eit bygg er til bruk i verksemd kor det oppkrevjast full (25 %) utgåande meirverdiavgift, tek det vanlegvis lenger tid enn tre år før staten har tent inn verdien av det som er frådragsført i tilknytning til oppføring av bygg. Med den låge satsen på 8 % tek denne innteninga monaleg lenger tid. Føreseigna slik den vart vedteken er difor svært gunstig sett frå utleigaren sin ståstad når denne har oppføringskostnader framfor seg.

#### 13.1.6.3 Uttaksavgiftslegging

Ved avgiftsplikt for fritidseigedomar som dels vert nytta i utleigeverksemd og dels til privat bruk, vil det som nemnt medføre full rett til frådrag for inngåande avgift på kostnader til oppføring, vedlikehald og drift etc. Når utleigaren nyttar fritidseigedomar sjølv, skal han etter gjeldande regelverk rekne uttaksmeirverdiavgift av den private bruken. Dette gjev både praktiske og ressursmessige kontrollproblem. I tillegg til at det vil vere vanskeleg å påvise omfanget av den private bruken, kan det også gje problem å fastsetje verdien av uttaket. Det kan vidare vere vanskeleg å skilje mellom opphald som er naudsynt for å gjennomføre vedlikehald etc. av fritidseigedomar og privat bruk.

#### 13.1.6.4 Behov for eigna uttaks-/justeringsføresegner

Etter gjeldande føresegner vert det ikkje kravd tilbakeføring av avgift når eit bygg vert teke ut av avgiftspliktig verksemd seinare enn tre år etter fullføring av bygget. Departementet finn at det er behov for å endre desse føresegnene. Til dømes kan ein fastsetje plikt til å betale utgåande meirverdiavgift med full sats dersom fritidsbustaden vert teken ut av utleigeverksemda til føremål utanfor loven, til dømes til privat bruk. Ei slik føresegn vil vere eit unntak frå føresegna om at omsetning av fast eigedom er utanfor meirverdiavgiftsområdet. Det er ønskeleg å utgreie eit slikt framlegg nærare.

Alternativt kan ein innføre ei føresegn om at frådragsført inngåande avgift som gjeld hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom som har vore nytta i yrkesmessig utleigeverksemd, medrekna tilknytning til hotellverksemd o.a., skal tilbakeførast dersom bygget før fullføring eller innan eit fastsett tal år etter fullføringa vert disponert til føremål utanfor loven. Dette bør likevel ikkje gjelde ved dødsfall, konkurs eller andre tilhøve der tilbakeføring av avgifta vil vere særleg urimeleg for den avgiftspliktige. Til samanlikning viser vi til føresegnene for direkte skatt der bygg til losji og liknande vert saldoavskrivne med 4 % årleg noko som tilseier at bindingstida bør vere lang. Saldoavskrivningane inneber at driftsmiddelet er nedskrive til drygt ein tredjedel etter 25 år. Men også eit slikt framlegg må utgreiast nærare.

Ei føresegn om plikt til å rekne utgåande meirverdiavgift med full sats dersom fritidsbustaden vert teken ut av avgiftsområdet, eventuelt at det vert kravd avgiftsrefusjon ved endring av bruken innan ei fastsett tid etter fullføring, vil redusere omgåingsfaren i monaleg større grad enn gjeldande 3-årsgrense. Ei slik endring vil likevel måtte utgreiast nærare og heng saman med det arbeidet som pågår i departementet med framlegg til nye, generelle meirverdiavgiftsføresegner for uttak, gratisarbeid og justeringsføresegner. Eit slikt framlegg har vore på høyring, og departementet tek sikte på å utarbeide eit lovframlegg i løpet av 2006, slik det tidlegare er varsla. Det er departementet sitt syn at yrkesmessig utleige av fritidseigedomar ikkje bør avgiftsleggjast før det er innført meir eigna uttaks-/justeringsføresegner.

#### 13.1.6.5 Nærare om framlegget

På grunn av vanskaner med å unngå omgåing og å sikre at verknadene av regelverket kan forutseiast, føreslår departementet ei innstramming i høve til det som framgjekk av førearbeida til lovvedtaket, sjå sitatet ovanfor frå Ot.prp. nr. 1 (2005-2006). I førearbeida vart det uttalt at ein la til grunn at dei avgiftsmessige og kontrollmessige problema ikkje ville gjelde for utleige av hytter og ferieleilegheiter som vert drivne i regi av for eksempel hotell-, campingplassverksemd og andre profesjonelle aktørar, og at dette av nøytralitetsomsyn burde komme innanfor loven. Det er behov for å stramme inn verkeområdet for loven slik at berre utleige av fritidseigedomar som vert drivne i tilknytning til romutleige i hotellverksemd og liknande verksemd vert omfatta. Med liknande verksemd meiner vi eksempelvis motell-, pensjonat- og campingplassverksemd.

Framlegget gjer at mange fritidseigedomar kan leigast ut utan påslag av meirverdiavgift. Men slik verksemd vert vanlegvis driven i liten konkurranse med alminneleg overnattingsverksemd, og ei eventuell konkurransevriding vil uansett vere ubetydeleg på grunn av den låge satsen.

Meirverdiavgiftssystemet byggjer på eit prinsipp om at avgiftsplikta skal vurderast for kvart enkelt ledd i omsetningskjeden. Dette kan for eksempel innebere at eit varesal frå ein underleverandør ikkje utløyser avgiftsplikt på dette leddet, typisk sal frå ein privatperson til ein registrert vidareforhandlar, medan omsetninga frå vidareforhandlaren skal skje med avgift. Dette generelle prinsippet gjeld også ved utleige av fritidseigedomar gjennom fleire ledd. Dette medfører at om eit hotell leiger inn kapasitet frå ein ikkje-avgiftspliktig utleigar skal hotellet likevel oppkrevje utgåande meirverdiavgift av vederlaget det oppkrev frå overnattingsgjesten.

Departementet føreslår etter dette at avgiftsplikta med redusert meirverdiavgiftssats på 8 % skal omfatte utleige av hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom berre når slik verksemd vert driven i tilknytning til romutleige i hotellverksemd og liknande verksemd, jf. framlegg til § 5a andre ledd ny nr. 2 i meirverdiavgiftsloven. Framlegget inneber at orda «omsetning av» tas inn i føresegna. Endringa er av berre redaksjonell art.

Departementet vil eventuelt komme tilbake til framlegget når det er vedteke meir eigna uttaks- / justeringsføresegner for tilfelle der hytter og liknande vert tekne ut av utleigeverksemd og eksempelvis nytta privat.

#### 13.1.6.6 Provenyoverslag

Innstramminga vil gje eit meirproveny på om lag 15 mill. kroner på årsbasis, og på om lag 5 mill. kroner på løypt og bokført samanlikna med saldert budsjett for 2006. I provenyberekninga i samanheng med saldert budsjett ble det ikkje lagt til grunn at private hyttebyggjare og liknande tilpasser seg. Dersom hyttebyggjarane tilpasser seg, vil provenytapet bli stort. Se også omtale i St.prp. nr. 66 (2005-2006) Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet medregnet folketrygden 2006 og St.meld. nr. 2 (2005-2006) Revidert nasjonalbudsjett 2006.

#### 13.1.7 Formidling av utleige gjennom reisebyrå, bookingselskap etc.

I dag er formidling av romutleige i hotellverksemd o.a. utanfor avgiftsområdet, sjå meirverdiavgiftslo-

ven § 5b første ledd nr. 10. Denne føresegna er vedteken oppheva frå 1. september 2006. Det følgjer av Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) avsnitt 25.2.5 under overskrifta «Formidling av romutleie i hotellvirksomhet» at det skal reknast avgift etter den reduserte satsen som gjeld for sjølve utleigetenenesta også for formidling av romutleige i hotell etc. samt yrkesmessig utleige av hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom. Når området for kva utleigetenenester som skal vere omfatta av avgiftsområdet vert inn snevra, er det naturleg at også området for formidling som skal skje etter den reduserte satsen vert snevra inn. Departementet føreslår difor at den reduserte satsen blir nytta ved formidling av romutleige i hotellverksemd og liknande verksemd, utleige av fast eigedom til camping samt utleige av hytter, ferieleilegheiter og annan fritidseigedom i tilknytning til slik verksemd. Dette vil føre til at formidling av denne type tenester for ein større del skal skje etter standardsatsen. Departementet føreslår likevel å gjeninnføre eit unntak for formidling av utleige av fritidseigedomar, sjå framlegg til meirverdiavgiftsloven § 5b første ledd nr. 10.

Endringa vil truleg ha liten verknad på provenyet.

Vi viser elles til omtale i St.prp. nr. 66 (2005-2006) og framlegg til vedtak om meirverdiavgift (kap. 5521 post 70) § 3 bokstav f.

### 13.2 Innføring av meirverdiavgiftsunntak for interne transaksjonar i frivillige organisasjonar

#### 13.2.1 Innleiing

Ideelle organisasjonar er i stor grad organisert slik at dei enkelte ledd – det sentrale leddet, regionale ledd og lokale ledd – er sjølvstendige rettssubjekt. Dei ulike ledda utfører i varierende omfang fellesoppgåver som eksempelvis rekneskap, it- og administrasjonsoppgåver for kvarandre. Fellesoppgåvene vert utførte mot vederlag. Storleiken på vederlaga og oppgjørsmåtane varierer. Felles er likevel ofte at storleiken på vederlaget skal svare til kostnadene ved å yte tenesta.

Organisasjonsstrukturen og måten fellesoppgåver vert løyste på kan gje plikt til å svare meirverdiavgift, men dette avheng av ei konkret vurdering, mellom anna av om det føregår omsetning og om denne omsetninga skjer i næring.

I B.innst. S. nr. 1 (2004-2005) Innstilling fra finanskomiteen om Nasjonalbudsjettet for 2005 og forslaget til statsbudsjett medregnet folketrygden for 2005 uttalte stortingsfleirtalet:

«Stortinget er kjent med at Finansdepartementet arbeider med en sak om behandlingen av merverdiavgift på interne transaksjoner i frivillige organisasjoner. Stortinget er enig om at det bør finnes en løsning på saken slik at transaksjoner av denne typen i stor grad faller utenfor merverdiavgiftspliktig omsetning. Stortinget ber Regjeringen gi en orientering om dette i forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett for 2005.»

Etter dette legg departementet til grunn at intensjonen til Stortinget er at frivillige organisasjonar ikkje skal fakturere med meirverdiavgift på interne transaksjonar.

Med heimel i meirverdiavgiftsloven § 70 har departementet inntil vidare gjeve avgiftsunntak for interne transaksjonar i mellom anna Norges Idrettsforbund og Norges Handikapforbund. Vedtaka er nærare omtalte under avsnitt 13.2.2.4. Departementet følgjer no opp dette med eit framlegg til lovvedtak. Dersom framlegget vert vedteke, vil dette erstatte dei nemnde § 70-unntaka med verknad frå ikrafttredingsdatoen for lovvedtaket. Framlegget har vore lagt ut på høyring.

## 13.2.2 Gjeldande rett

### 13.2.2.1 Omsetningsomgrepet

Det er ein føresetnad for avgiftsplikt at varer eller tenester er omsette mellom avgiftssubjekt, jf. meirverdiavgiftsloven § 13 og § 3. Etter meirverdiavgiftsloven § 3 nr. 2 er det rekna som omsetning mellom anna ved «ytelse av tenester mot vederlag». Dette inneber eit krav om ei gjensidig utveksling av ytingar, altså at det må vere ein direkte samanheng mellom tenesta som vert ytt og vederlaget som ein tek i mot. Om det er slik direkte samanheng, vil avhenge av ei totalvurdering av mellom anna følgjande moment:

- Det er spesifisert kva resultat ein skal oppnå i oppdraget som vederlaget er knytt til.
- Oppdragsgjevaren har rett til å påverke korleis tenesta vert utforma i det oppdraget som vederlaget skal dekkje, slik at transaksjonen kan reknast som gjensidig forpliktande.
- Oppdragsgjevaren har rett til erstatning om tenesta er mangelfullt utført.
- Oppdragsgjevaren skal nytte tenesta til eige internt føremål.

### 13.2.2.2 Avgiftssubjekt

For at det skal vere avgiftsplikt må også dei enkelte ledda i ein organisasjon vere sjølvstendige avgiftssubjekt etter meirverdiavgiftsloven. Det framgår ovanfor at meirverdiavgifta forutset ein transaksjon

mellom ulike avgiftssubjekt. Meirverdiavgiftsloven har ingen definisjon av kva for subjekt som skal reknast som avgiftssubjekt ut over det som går fram av meirverdiavgiftsloven § 12 om avgiftsplikt for fleire verksemder med same eigar o.a. Meirverdiavgiftsmanntalet er likevel eit tilknytt register til Einingsregisteret jf. lov 3. juni 1994 nr. 15 om Einingsregisteret § 2 bokstav b. Ifølgje einingsregisterloven § 1 andre ledd skal alle tilknytte register nytte organisasjonsnummer og opplysningar frå Einingsregisteret. Einingsregisteret skal eintydig identifisere registreringseiningane. Forvaltningspraksis tek difor utgangspunkt i kva som er ei registreringseining etter definisjonen i einingsregisterloven ved vurderinga av kva som er eit avgiftssubjekt. Etter einingsregisterloven § 4 første ledd bokstav b skal mellom anna foreiningar og andre juridiske personar registrerast i Einingsregisteret.

### 13.2.2.3 Næringsverksemd

Etter meirverdiavgiftsloven § 10 er det eit vilkår for meirverdiavgiftsplikt at omsetninga skjer som ledd i næringsverksemd. Vurderinga av kva som er næringsverksemd vil i utgangspunktet vere den same som vert gjort i relasjon til skattelovgjevinga. Dette inneber mellom anna at verksemda må vere av eit visst omfang, vere egna til å gje overskot og vere driven for eigaren si rekning og risiko. I vurderinga av om verksemda er egna til å gå med økonomisk overskot vert det trekt ei grense mot ikkje-økonomisk verksemd. Så lenge ei verksemd ikkje gjev tap, vil det vere nærliggjande at verksemda objektivt sett er egna til å gå med overskot i nær framtid. Denne vurderinga tek utgangspunkt i det konkrete opplegget for inntening. Departementet meiner at ein eventuell konkurransevridingseffekt ved unnlatt registrering i avgiftsmanntalet også er relevant for vurderinga av om det føreligg næringsverksemd etter meirverdiavgiftsregelverket. Reknast dette å vere tilfellet vil næringsvilkåret kunne vere oppfylt også for verksemder som ikkje er drivne for å oppnå overskot, men berre på sjølvkostbasis. Dette vil kunne vere tilfellet for eksempel når verksemda har eit visst omfang og vert driven i konkurranse med andre.

### 13.2.2.4 Mellombels unntak gjeve med heimel i meirverdiavgiftsloven § 70

Med heimel i meirverdiavgiftsloven § 70 har departementet inntil vidare gjeve avgiftsunntak for interne transaksjonar i mellom anna Norges Idrettsforbund og i Norges Handikapforbund. Av konkurranseomsyn er det knytt følgjande vilkår til avgiftsunntaka:

- dei aktuelle tenestene må vere direkte knytt til den ideelle verksemda i forbundet,
- utrekninga av vederlaget for tenestene må byggje utelukkande på kostnadsdekning,
- dei aktuelle tenestene vert ikkje tilbydde til andre einingar utanfor forbunda og
- utføring av tenestene må ikkje overlatast til rettssubjekt utanfor forbunda.

Det er ikkje knytt vilkår til arten av tenester som unntaket gjeld for. Unntaket gjeld sjølv om tilsvarende tenester vert omsette av andre på den opne marknaden. Unntaka er gjevne uavhengig av om forbunda eller dei ulike einingane innanfor forbunda driv verksemd utanfor avgiftsområdet.

Når vilkåra er oppfylte skal det ikkje krevjast meirverdiavgift av vederlaget for dei interne tenestene. Tilsvarende vert det ikkje frådrag for inngående meirverdiavgift knytt til innkjøp til denne verksemda.

Dersom forslaget vert vedteke, vil dette som nemnt tre i staden for dei gjeldande § 70-unntaka med verknad frå ikrafttredingsdatoen for lovvedtaket.

### 13.2.3 Svensk og dansk rett

I den svenske mervärdesskattelagen 3 kap. 23 a § er det eit unntak for omsetning av "tjänster som tillhandahålls inom fristående grupper av fysiska eller juridiska personer". Unntaket omfattar berre tenester som normalt ikkje vert tilbydde av nokon utanfor gruppa. Følgjande kumulative vilkår gjeld for unntaket:

- verksemda må elles ikkje gje avgiftsplikt hos gruppa eller hos dei fysiske eller juridiske personane,
- tenestene må vere direkte naudsynte for å utøve verksemda, og
- vederlaget for tenestene må svare nøyaktig til den fysiske eller juridiske personen sin del av felleskostnadene for tenestene.

Det går fram av førearbeida til den svenske mervärdesskattelagen 3 kap. 23 a § (prp. 1997/98:148) at føresegna skal tolkast restriktivt. Det vert vist til mellom anna at føresegna vil gjelde eit svært lite tal tenester sidan unntaket ikkje skal gje konkurransevriding. Tenester som eksempelvis bokføring, edb-tenester, kapitalforvaltning og liknande er ikkje omfatta av unntaket. I omtala av føresegna i den svenske "Handledning for mervärdesskatt" står det om ei sak som gjeld interne transaksjonar innan eit fagforbund. Berre yting av forhandlingstenester vart rekna som omfatta av unntaket i

mervärdesskattelagen. Det vart lagt til grunn at slike tenester normalt ikkje vert tilbydde av andre utanfor gruppa. I tillegg til forhandlingstenestene utførte fagforbundet også vanlege administrative tenester som vart tilbydde internt. Fordi slike tenester vart tilbydde på den opne marknaden, var dei ikkje omfatta av unntaksføresegna.

Føresegna i den danske momsloven § 13 nr. 20 om interne transaksjonar svarer etter det departementet forstår til den svenske føresegna. Også det danske unntaket vert tolka restriktivt.

Den danske og den svenske føresegna har begge bakgrunn i EF sitt sjette meirverdiavgiftsdirektiv (Rdir. 77/388/EØF) art. 13(A) (1) (f). Direktivet er ikkje ein del av EØS-avtala.

### 13.2.4 Høyring

På bakgrunn av utsegna i B.innst. S. nr. 1 (2004-2005) sendte departementet 7. desember 2005 ut eit høyringsbrev om framlegg til unntak for interne transaksjonar i frivillige organisasjonar.

Som dei mellombels unntaka omtalt i avsnitt 13.2.2.4 inneber framlegget at det ikkje skal krevjast opp meirverdiavgift av vederlag for interne transaksjonar i frivillige organisasjonar. Motstykket er at det ikkje vil vere rett til frådrag for inngående meirverdiavgift på varer og tenester som vert skaffa til denne verksemda.

I høyringsbrevet vart det peikt på at det er lite heldig å lage ei ordning for frivillige organisasjonar som bryt med prinsippet om konkurransenøytralitet. Det vart vist til at meirverdiavgiftsloven byggjer på dette prinsippet, og at det i andre samanhengar er gjeve føresegner nettopp for å unngå uheldig konkurransevriding, jf. mellom anna kompensasjonsordninga for kommunar. Framlegget vart difor utforma for å oppfylle Stortinget sin intensjon med så små slike sideverknader som mogeleg.

For å redusere konkurransevridinga føreslo departementet følgjande vilkår for avgiftsunntaket:

- dei aktuelle tenestene må vere direkte knytte til den ideelle verksemda i forbundet,
- utrekninga av vederlaget for tenestene må vere basert på kostnadsdekning,
- dei aktuelle tenestene vert ikkje tilbydde til andre einingar utanfor forbunda og
- utføring av tenestene må ikkje overlatast til rettssubjekt utanfor forbunda.

Høyringsfristen var 7. mars 2006. Følgjande høyringsinstansar har hatt merknadar til framlegget: Den norske advokatforening Arbeiderpartiet (Ap)

Den norske lægeförening  
 Finansieringsselskapenes Forening  
 Fornyings- og administrasjonsdepartementet  
 Frivillighet Norge (FRINOR)  
 Handels- og servicenæringens Hovedorganisasjon (HSH)  
 Huseiernes Landsforbund  
 Høyres Hovedorganisasjon  
 Konkurransetilsynet  
 Kreftforeningen  
 Kristelig folkeparti  
 Kristen-Norges Innkjøpsfelleskap  
 Kultur- og kirkedepartementet  
 Landsforeningen for hjerte- og lungesyke (LHL)  
 Landsorganisasjonen i Norge (LO)  
 Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)  
 Norges Blindforbund  
 Norges Handikapforbund  
 Norges Røde Kors  
 Næringslivets hovedorganisasjon  
 Skattebetalerforeningen  
 Skattedirektoratet  
 Sosialistisk Venstreparti  
 Stiftelsen Kirkens Bymisjon Oslo  
 Stiftelsen Norsk Luftambulans  
 Økonomiforbundet

I hovudsak har høyringsinstansane støtta departementet sitt framlegg. Mellom anna Konkurransetilsynet, Skattebetalerforeningen, Økonomiforbundet, NARF, HSH og Skattedirektoratet meiner likevel at det foreslåtte unntaket vil skape ei uheldig konkurransevriding. Skattebetalerforeningen meiner også at unntaket vil bidra til ulik behandling av store og mindre organisasjonar fordi det ikkje vil vere aktuelt for mindre organisasjonar å kjøpe tenester internt. Kristelig folkeparti og Arbeiderpartiet framhevar på si side at forvaltninga i urimeleg grad ser konkurransevridingsproblematikk i samarbeidsformer der heilt andre og reelle grunnar gjer det mest naturleg og fornuftig å utføre arbeidsoppgåver internt i organisasjonane.

Andre vesentlege merknadar til høyringsbrevet vert omtalte i tilknytning til det emnet som merkaden gjeld.

### 13.2.5 Departementet si vurdering og framlegg

#### 13.2.5.1 Omfanget av tenester

Det er ikkje knytt vilkår til arten av tenester som er omfatta av framlegget. Dette inneber at avgiftsunntaket skal gjelde sjølv om tilsvarande tenester vert omsette av andre i den frie merkaden. I den grad

forbunda ønskjer å få utført for eksempel it- og administrative tenester internt til sjølvkost framfor å kjøpe dei til marknadspris frå eksterne aktørar, vil unntaket gje konkurransevriding. Framlegget er på desse områda dermed meir liberalt enn det som gjeld for interne transaksjonar i Sverige og Danmark.

Fleire av høyringsinstansane, mellom anna Høyre og Advokatforeningen, sluttar seg til at det ikkje vert knytt vilkår til arten av tenester. Økonomiforbundet meiner likevel av omsyn til konkurransevridinga at unntaket berre bør omfatte tenester innan den enkelte organisasjonen sitt kjerneområde, og ikkje andre tenester som er tilgjengelege i ein fri merkad.

Departementet trur det ikkje vil vere i tråd med Stortinget sin intensjon å redusere unntaket til denne type tenester. Departementet foreslår difor ikkje å knytte vilkår til arten av tenester som er omfatta.

#### 13.2.5.2 Utrekninga av vederlaget for tenestene må vere basert på kostnadsdekning

Kultur- og kirkedepartementet meiner at avgiftsunntaket også må gjelde i dei tilfella der vederlaget er lågare enn kostpris, det vil seie at tenesta er subsidiert frå det sentrale leddet. Departementet er einig i dette sjølv om det i slike tilfelle ofte uansett ikkje vil vere næringsverksemd. Departementet foreslår difor å presisere ordlyden i framlegget slik at vederlaget må vere basert på «hel eller delvis» kostnadsdekning.

#### 13.2.5.3 Dei aktuelle tenestene må ikkje ytast til andre einingar utanfor forbunda

Fleire av høyringsinstansane, mellom anna Arbeiderpartiet, LO og Advokatforeningen argumenterer for å akseptere at organisasjonane beheld unntaket for interne transaksjonar sjølv om tenestene også vert omsette på den opne merkaden. Den eksterne omsetninga må då ikkje utgjere meir enn 20 % av den samla omsetninga. Tilsvarande har departementet gjort vedtak med heimel i meirverdiavgiftsloven § 70 om at det på generelt grunnlag ikkje skal reknast meirverdiavgift ved uttak av tenester til ein ikkje avgiftspliktig del av verksemda når den eksterne avgiftslagde omsetninga ikkje overstig 20 % av samla omsetning.

Departementet vil ikkje foreslå ei slik lemping av kravet grunna den konkurransevridingseffekten som unntaket har. Dersom ein tillet inntil 20 % ekstern omsetning, vert denne effekten monaleg forsterka. Konkurransetilsynet uttalar:



«På generelt grunnlag mener Konkurransetilsynet at det vil gi billigere og bedre tjenester dersom det legges til rette for konkurranseutsetting av den aktuelle tjenesten. Det er flere årsaker til dette. Den som spesialiserer seg på å tilby en type tjeneste oppnår stordriftsfordeler. Blant annet innen rådgivningsvirksomhet, slik som advokat-, revisjons- og konsulenttjenester, er det særlige læringseffekter ved å drive i stor skala. Den som må konkurrere med andre vil ha større fokus på å tilby tjenester av god kvalitet og til konkurransedyktig pris for å beholde kundene. I tillegg skaper konkurranseutsetting trolig større fleksibilitet, slik at man unngår ineffektivitet i perioder med lav aktivitet. Forslaget medfører begrensning i konkurransen mellom tilbyderne av de aktuelle tjenester, som etter Konkurransetilsynets oppfatning kan føre til et samfunnsøkonomisk tap.»

Mellom anna Arbeiderpartiet og LO meiner at ein uansett bør akseptere 5 % ekstern omsetning, då dette følgjer av meirverdiavgiftsloven sitt system ved at det vert praktisert ein ubetydelegheitsregel, jf. meirverdiavgiftsloven § 26 første ledd. Etter forskrift 20. desember 1969 om forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter merverdiavgiftsloven (forskrift nr. 18) § 4 siste ledd er omsetninga ubetydeleg når den normalt ikkje overstig 5 %. Det vert hevda at det er urimeleg om all omsetning eksternt skal ha som konsekvens at ingen ledd i organisasjonsstrukturen kjem inn under avgiftsunntaket.

Departementet ser praktiske grunnar for å innføre ei i føresegn om at slik ubetydeleg ekstern omsetning ikkje skal verke diskvalifiserande. Eit eksempel kan vere fellestjenester i bygg med leigetakarar som ikkje inngår i sjølve organisasjonen. Dette kan vere heileigde aksjeselskap som mottek tenester som felles sentralbord, it- og vaktmesterordning. Eit alternativ kunne her vere at ein ubetydeleg ekstern omsetning, sett i høve til dei aktuelle tenesteytingane elles, ikkje skulle medføre at unntaket falt vekk. Konkret ville dette gjelde omsetning til andre som i tilfelle ikkje overstig 5 % av totale tenesteytingar. Ei slik lemping av kravet vil etter departementet sin oppfatning likevel kunne skape fleire vanskelege avgrensingsspørsmål. Det er behov for klåre avgrensingar av unntaket. Det er heller ingen prinsipiell forskjell på om den eksterne omsetninga er 20 % eller 5 % av samla tenesteproduksjon. Departementet foreslår difor heller ikkje at det vert opna for eit slikt unntak frå unntaket.

LO, Arbeiderpartiet og Kristelig folkeparti ønskjer at enkeltstående ledd i ein organisasjon skal kunne haldast utanfor ved vurderinga av om

resten av organisasjonen fyller krava til å oppnå avgiftsunntak. Departementet kan ikkje sjå tungtvegande omsyn mot dette, og vi føreslår difor å ta dette inn i lovteksten. Av kontrollomsyn føreslår likevel departementet eit krav om søknad. Organisasjonar som skal nytte unntaksordninga, og som ønskjer å halde organisasjonsledd eller enkelte einingar utanfor, må difor først sende søknad til fylkesskattekontoret. Denne unntaksordninga vil innebere at det organisasjonsleddet eller den eininga som vert halde utanfor, vert likestilt med andre eksterne verksemder. Organisasjonar som ønskjer å nytte ordninga kan dermed ikkje yte tenester innanfor avgiftsområdet til organisasjonsledd utanfor organisasjonsstrukturen.

#### 13.2.5.4 Ytinga av tenestene må ikkje overførast til rettssubjekt utanfor forbunda - avgrensing av subjektkrinsen

Avgiftsunntaket vil gjelde frivillige og ideelle organisasjonar i betydinga

- veldedige og allmennyttige institusjonar og organisasjonar som er omhandla i meirverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav d og e samt
- ideelle organisasjonar og foreiningar som er omhandla i meirverdiavgiftsloven § 5 første ledd bokstav f.

Departementet har lagt til grunn at Stortinget sitt oppmodingsvedtak gjeld denne typen organisasjonar, institusjonar og foreiningar. I tillegg til idrettsorganisasjonar gjeld dette mellom anna humanitære og religiøse organisasjonar. For at ein organisasjon skal vere allmennyttig, er det i praksis lagt til grunn at den arbeider for å ivareta meir allmenne samfunnsinteresser på tvers av særinteresser, og at den er tilgjengeleg for eit bredt spekter av menneske.

Ut frå ordlyden i Stortinget si budsjettinnstilling reknar departementet med at andre organisasjonar som går inn under omgrepet "ideelle organisasjonar og foreiningar" i meirverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav f, skal vere omfatta. Dette gjeld nærings-, yrkes- og arbeidslivsorganisasjonar, fagforeiningar, politiske parti og andre organisasjonar og foreiningar som ivaretek medlemmene sine økonomiske og faglege fellesinteresser (interesseorganisasjonar). Det same gjeld for yrkesorganisasjonar og student- og elevorganisasjonar som utfører same type oppgåver som ein yrkesorganisasjon.

Avgrensing av subjektkrinsen er kommentert i høyringa. Konkurransetilsynet støttar departe-

mentet sitt syn om at ein bør avgrense konkurransevridingane mest mogeleg, eksempelvis gjennom å avgrense subjektkrinsen til organisasjonar som går inn under meirverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav d. Konkurransetilsynet viser til at gruppa av organisasjonar i meirverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav f truleg er større, og at dei uheldige vridingane av unntaket vil bli mindre dersom denne gruppa ikkje vert omfatta. Fleire av høyringsinstansane, mellom anna Høyre, Arbeiderpartiet og NHO, meiner likevel at unntaket også bør omfatte organisasjonane etter § 5 første ledd nr. 1 bokstav f. Departementet legg vekt på intensjonen bak Stortinget si oppmoding, og finn difor at unntaket også bør gjelde organisasjonane i § 5 første ledd nr. 1 bokstav f, inkludert politiske parti.

Den norske lægeforening, Norges Røde Kors, LO, Stiftelsen Kirkens Bymisjon Oslo, Norges Handikapforbund og Stiftelsen Norsk Luftambulanselanse har teke opp andre sider av spørsmålet om kva for subjekt unntaket skal gjelde. Synspunkta går i hovudsak ut på at også stiftelser og aksjeselskap bør kunne reknast som ein del av organisasjonen. LO meiner at også tilknytte internasjonale organisasjonar bør vere omfatta av avgiftsunntaket.

Når det gjeld aksjeselskap, så vil selskapsdeltakarane eige ein del av selskapet si formue, og styre selskapet i kraft av sine eigarposisjonar, sjå lov 13. juni 1997 nr. 44 om aksjeselskap (aksjeloven) § 3-1(2) og § 5-1(1). Departementet viser til at når ei verksemd er skilt ut som eige aksjeselskap, vil det i utgangspunktet vere prinsipielt uheldig å gje avgiftsunntak for selskapet sin omsetning til eigarane. Alle selskap som vert skilt ut frå eit anna selskap og som yter tenester til det opphavlege selskapet må forhalde seg til avgiftsregelverket. Departementet viser også til at når ei verksemd vert skilt ut som eit eige aksjeselskap, får verksemda både økonomisk og juridisk sjølvstende. Som regel vil utskiljinga innebære at det nye selska-

pet skal opptre på marknadsmessige vilkår i konkurranse med andre. Ei innlemming av slike selskap vil i tillegg medføre kontrollproblem. Departementet føreslår difor at unntaket ikkje skal omfatte utskilte aksjeselskap.

Ein stiftelse er ein formuesverdi som ved ein rettslig disposisjon sjølvstendig er stilt til rådvelde for eit bestemt føremål, sjå lov 15. juni 2001 nr. 59 om stiftelser (stiftelsesloven) § 2. Ved opprettinga av stiftelsen oppgjev opprettaren eigeomsretten til formuesverdien, og denne vert overteken av stiftelsen, sjå stiftelsesloven § 3. Stiftelsar er sjølvstendige rettssubjekt og sjølveigande institusjonar.

Etter departementet sitt syn kan stiftelsar gå inn under omgrepet "veldedige, allmennyttige og ideelle institusjonar og organisasjonar". Departementet reknar difor med at stiftelsar kan vere omfatta av unntaket dersom den enkelte stiftelse organisatorisk høyrer innanfor institusjonen eller organisasjonen o.a. Om ein stiftelse kan reknast for å høyre til ein organisasjon o.a., må avgjerast etter ei konkret vurdering. Ei viss tilknytning må kunne dokumenterast, til dømes ved felles vedtekter. Departementet føreslår likevel at næringsdrivande stiftelsar etter stiftelsesloven § 4 fell utanfor unntaket. Etter departementet sitt syn kan desse samanliknast i nokon grad med aksjeselskap, sjå over.

Når det gjeld tenester som kan fjerneleverast, vil slike kjøp frå tilknytt eining eller organisasjonsledd i utlandet ikkje gje innførselsavgift dersom tenestene er til bruk i den ideelle delen av ei verksemd. Dette gjeld uavhengig av om leverandøren er ein del av organisasjonen eller ikkje. Det skal reknast avgift berre dersom tenestene er til bruk i næringsverksemd som organisasjonane o.a. driv.

Framlegget har etter måten små provenykonsekvensar.

Departementet viser til framlegg til endring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav g i meirverdiavgiftsloven, og føreslår at endringane trer i kraft 1. juli 2006.

## 14 Utviding av verkeområdet til eigedomsskattelova

### 14.1 Innleiing og samandrag

Eigedomsskatten er ein frivillig kommunal skatt, jf. lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova). I dag kan kommunane skrive ut eigedomsskatt i område som *«heilt eller delvis er utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang»*. Vidare kan kommunane skrive ut eigedomsskatt på *«verk og bruk»*, anten i tillegg til fast eigedom innanfor byområde, eller berre på verk og bruk. Nokre typar eigedom er fritekne for eigedomsskatt direkte i lova, medan andre typar kan verte fritekne etter vedtak i kommunestyret.

Særleg avgrensingskriteriet «heilt eller delvis utbygde på byvis» er uklar og har gitt opphav til usemje og rettstvist. Einskilde kommunar kan ha avstått frå å skrive ut eigedomsskatt på grunn av dette, eller fordi avgrensinga vert oppfatta å innebere forskjellsbehandling mellom eigedomar av same slag innanfor same kommune.

For å avhjelpe eit særskild problem for kommunane gjer departementet framlegg om å endre lova slik at kommunane, som eit alternativ til dagens reglar, kan velje å skrive ut eigedomsskatt på eigedom i heile kommunen.

Dei gjeldande fritaksreglane vert i all hovudsak ført vidare. I dag kan kommunen velje å fritta eigedom som vert nytta til jord- og skogbruk (driftsdelen, ikkje bustaddelen). Departementet gjer framlegg om at dette fritaket vert obligatorisk. Vidare gjer departementet framlegg om at det fortsett skal vere høve for kommunane til å skrive ut eigedomsskatt berre på verk og bruk.

Med dette framlegget får kommunane valet mellom anten å skrive ut eigedomsskatt i heile kommunen, berre innanfor område som er utbygde på byvis, og/eller (berre) på verk og bruk.

Forslaget vert fremma med sikte på at kommunane skal kunne skrive ut eigedomsskatt etter dei nye reglane allereie med verknad frå og med skatteåret 2007. Av omsyn til at einskilde kommunar truleg ikkje rekk å gjere ferdig naudsynte takseringar i tide, vert det òg fremma forslag om overgangsreglar for skatteåret 2007.

Det vert ikkje sett i verk andre endringar i eigedomsskattelova no. Reglar som er utvikla i retts-

praksis og fortolkingar vert vidareført. Departementet vil seinare vurdere ytterlegare endringar i eigedomsskattelova, samt nye reglar knytta til saksbehandling og klage.

Sjå forslag til endring av eigedomsskattelova §§ 3, 4, 5, 7, 11 og 13, samt overgangsreglar.

### 14.2 Gjeldande rett

I dette avsnittet vert det gitt ei oversikt av gjeldande rett når det gjeld verkeområdet til eigedomsskattelova og fritaksreglane.

#### 14.2.1 Heilt eller delvis utbygd på byvis

Vilkåret om «heilt eller delvis utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang» er ikkje nærmare presisert i eigedomsskattelova. Heller ikkje forarbeida til lova inneheld noko omtale av dette. Det er særleg to dommar frå Høgsterett som er sentrale når ein skal søkje å fastlegge innhaldet i omgrepet. I Fana-dommen innteken i Norsk Retstidende (Rt) 1985 side 1339 fekk kommunen medhald i at det var høve til å skrive ut eigedomsskatt i utbyggingsområder med godt samband til bykjerren. Det heiter i dommen at utbygd på byvis

«peker hen på områdenes karakter, på de ytre kjennetegn så som bebyggelsens art, dens tetthet, hvorledes det er med vannforsyning, kloakk, veier, fortau, gatebelysning, forretninger, banker, offentlige kontorer og andre slike fellesgoder som vanligvis finnes i en by. [...] Den grunnleggende forutsetning for at et areal skal anses utbygd på byvis, er at det foreligger en tettbebyggelse av et visst omfang. Hvis det dreier seg om en tettbebyggelse uten noen tilknytning til et bysentrum eller et annet sentrum, kan man ikke snakke om utbygging på byvis, hvis ikke tettbebyggelsen selv har visse servicetilbud; annerledes hvis det dreier seg om en forstadsbebyggelse med naturlig tilknytning til bysenteret eller lokale sentra i nærheten. Da må bebyggelsen vurderes i sammenheng med den større enhet den er en del av.»

Når lova opnar for eigedomsskatt i område som er «delvis utbygd på byvis» uttaler Høgsterett, i

samanheng med at også jord- og skogbruksområde i byområde kan takast med, at det er

«forutsatt forholdsviss rommelige grenser når dette anses nødvendig for å få et hensiktsmessig avgrenset område.»

Høgsterett legg til grunn det vil vere

«lite hensiktsmessig å avgrense en rekke «lommer» i et større område hvor det med mellomrom finnes bymessig utbygde arealer eller arealer under utbygging.»

Om kriteriet «der slik utbygging er i gang» heiter det i dommen at ein må

«se hen til om området innen rimelig fremtid måtte antas å ville bli bymessig. [...] Hvis det skal legges vekt på rene planer, må det etter mitt syn som utgangspunkt kreves at det dreier seg om planer som er vedtatt og bindende og hvor arbeid i henhold til planen er nær forestående. Det er mulig det ikke bør stilles så strenge krav til «i gang» når det gjelder utbygging nær allerede utbygde arealer. På den annen side er det mulig at kravet må stilles strengere når det gjelder utbyggingsplaner som selvstendig fundament for eiendomsskatt i rene jord- og skogbruksområder. Her bør det antakelig kreves at utbyggingen også rent fysisk er kommet i gang.»

Ein annan viktig dom i denne samanhengen er «Evje-dommen» (Rt. 1994 side 1267). Her behandla Høgsterett spørsmålet om det var høve til å skrive ut eigedomsskatt i sentrum av Evje kommune. Retten gav kommunen medhald i dette. Området var regulert og senteret i kommunen hadde ei utstrekning på 2,9 kvadratkilometer, med ei befolkning på om lag 1600 personar. Det går fram av dommen at det i kommunesenteret fanst ei større mengd bygg, blant anna ein betydeleg villa-busetnad. I sentrum var det òg ei rekkje forretningsbygg og eit stort kombinert kommunehus og forretningsbygg. Vidare fanst det i sentrum fleire serviceinstitusjonar, bankar, postkontor, kafear, butikkar og anna næringsverksemd av ulik karakter. Høgsterett viste til omfanget av busetnaden og det aktuelle servicetilbodet og fann at sentrum av Evje var utbygd på byvis i eigedomskattelova si tyding.

Innanfor område som vert rekna som byområde kan det skrivast ut eigedomsskatt på alle typar fast eigedom, som til dømes bustadhus, forretningsbygg, tomter, fritidshus og næringseigedom.

#### 14.2.2 Verk og bruk

I Evje-dommen frå 1994 vart det slått fast at kommunar som skreiv ut eigedomsskatt på verk og

bruk plikta å skrive ut eigedomsskatt også i byområde dersom det fanst slike i kommunen. Ved lovendring 28. juni 1996 nr. 47 vart dette endra slik at det ikkje lenger er noko slik kopling. Etter gjeldande rett kan kommunen skrive ut eigedomsskatt berre på verk og bruk uavhengig av om det finst område i kommunen utbygde på byvis. Finansdepartementet har i fråsegn lagt til grunn at slik utskriving må gjelde alle verk og bruk i kommunen, også dei som ligg innanfor område som er utbygde på byvis.

Dette inneber at kommunane har tre alternativ med omsyn til utskriving av eigedomsskatt, dersom vilkåra er oppfylte; Kommunen kan skrive ut eigedomsskatt berre i byområdet, kommunen kan skrive ut eigedomsskatt utelukkande på verk og bruk, eller kommunen kan skrive ut eigedomsskatt både i byområde og på verk og bruk.

Eigedomskattelova § 4 andre ledd inneheld ei oppramsing av ulike typar eigedom som skal reknast som verk og bruk. Desse er: «fabrikkar, sagbruk, møllebruk, skipsvervar, industrielle verk, likeeins gruver, steinbrot, fiskevær, saltehus, lenser, utbygde vassfall og vassfallstykke, demningsverk, losse- og lasteplassar og liknande arbeids- og driftstader.» Opprekninga er ikkje uttømmende, då lova sjølv seier at dette er eksempel, jf. bruken av «m.a.»

Jord- og skogbruk vert ikkje rekna som «verk og bruk». Dersom det på garden skjer jordbruksrelatert produksjon som er så intensiv at det får karakter av industriell verksemd, kan produksjonsbygningane likevel verte rekna som «verk og bruk».

På same måte som med «utbygd på byvis» er heller ikkje omgrepet «verk og bruk» nærmare definert i lova eller i forarbeida til denne. I teori og praksis har det vore lagt til grunn ein føresetnad om at det må vere tale om anlegg av ein viss storleik. Vidare har det tradisjonelt vorte antekke at anlegget må vere av industriell karakter. Dette har medført at fast eigedom knytta til tenesteytande næringar til vanleg ikkje klassifiserast som verk og bruk. Høgsterett sin dom i Rt. 2002 side 94 har gjort denne sondringa meir usikker. I dommen kom Høgsterett til at Nettet kommune hadde høve til å skrive ut eigedomsskatt på Telenor Nett sitt anlegg (infrastruktur) for fasttelefoni i kommunen. Førstvoterande i saka, som tilhørde fleirtalet, uttalte mellom anna;

«I Kvitsøydommen sies det at «tenesteytende virksomheter, f.eks. handelsbedrifter, kontorbygg eller varelagre, blir ikke verk og bruk etter eiendomskatteloven ...» Jeg er - som også

partene i saken – enig i at de eksemplene som er nevnt her, faller utenfor begrepet verk og bruk, på samme måte som også hoteller, bevertningssteder mv. faller utenfor. Om det dermed er riktig å si at «tjensteytende virksomheter» generelt faller utenfor, kan sees som et terminologisk spørsmål. Men ut fra hva jeg oppfatter som vanlig språkbruk, anser jeg det nok som naturlig å betegne slikt som lenser og losse- og lasteplasser som steder der det drives tjensteyting. Begrepet tjensteyting er imidlertid ikke avgjørende etter lovtekst eller lovforarbeider, og jeg ser ikke grunn til å gå nærmere inn på det.»

#### 14.2.3 Fritak frå eigedomsskatt

Eigedomsskattelova § 5 inneheld reglar om kva eigedomar som skal vere obligatorisk fritakne for eigedomsskatt. Dette gjeld mellom anna ulike typar eigedomar eigd av staten direkte, kommunen sine eigne eigedomar i kommunen, kyrkjer, eigedom som høyrer til jarnvegar til allmenn bruk, eigedom tilhøyrande helseforetak og Statens lufthamnselskap, og dessutan legasjons- og konsulateigedomar som ein annan stat eig. Unntaket for statleg eigedom gjeld ikkje i den grad eigedomen kan nyttast som bustad, eller til kontorverksemd eller anna forretningsverksemd, utan at det trengst gjerast grunnleggande endringar i eigedomen. Avgrensing av eigedomsskatt på statleg eigedom er nærare regulert i forskrift 18. november 1992 nr. 850.

Vidare opnar eigedomsskattelova § 7 for at kommunestyret kan gjere vedtak om heilt eller delvis fritak for særskilde typar eigedomar. Dette gjeld mellom anna bygningar med «*historisk verdi*», «*eigedom at stiftingar eller institusjonar som tek sikte på å gagne ein kommune, eit fylke eller staten*» og «*eigedom som vert driven som gardsbruk eller skogbruk*».

Vanlege jord- og skogbrukseigedomar kan berre skattleggast når desse ligg innanfor område som heilt eller delvis er utbygd på byvis. Dette hender nokså sjeldan, avhengig av tilhøva i dei enkelte kommunane og deira fastsetting av området for eigedomsskatten.

Dette valfrie landbruksfritaket følgjer av eigedomsskattelova § 7 bokstav e, og gjeld eigedom «*som vert driven*» som gardsbruk eller skogbruk. I finanskomiteen si innstilling til eigedomsskattelova, Innst. O. nr. 53 (1974-75) side 6, heiter det at

«*Fleirtalet finn det naturleg at kommunestyret i vurderinga av fritak for slike eigedomar legg vekt på om dei blir halde i hevd ved ein driftsmåte som er i samsvar med det som er vanleg jord- og skogbruksdrift i området.*»

Vidare følgjer det av forarbeida til eigedomsskattelova at våningshus på gardsbruk ikkje er omfatta av eit eventuelt fritak for eigedomsskatt. Det heiter i Ot.prp. nr. 44 (1974-75) side 13 at

«*Det er elles føresetnaden at kommunestyret skal kunna gjera vedtak om fritak for eigedomsskatt med heimel i bokstav d i denne paragrafen for eigedomar som vert nytta til jord- eller skogbruk, bortsett frå våningshus med høveleg tuft og område som går inn under ein vedteken reguleringsplan.*»

Dette er stadfesta av Høgsterett i Rt. 1991 side 798 (kjæremålsutvalet):

«*Utvalget er enig med lagmannsretten i at begrepet «gårdsbruk» i eiendomsskattelovens § 7 bokstav e og § 11 første ledd ikkje omfatter våningshus med passende tomt. [...] våningshus med tomt [vil] ikkje gå inn under de nevnte særbestemmelser for gårdsbruk selv om gårdsbruket ikkje omfattes av stadfestet reguleringsplan.*»

### 14.3 Tilrådingar frå offentlege utval

#### 14.3.1 NOU 1996:20 Ny lov om eiendomsskatt

I NOU 1996: 20 Ny lov om eiendomsskatt la det såkalla Zimmer-utvalet (eller eigedomsskatteutvalet) fram si innstilling. Med omsyn til avgrensinga av kva eigedomar som burde omfattast av eigedomsskatten, uttalte utvalet følgjande under avsnitt 8.3.1:

«*Vilkårene for utskriving av eiendomsskatt i eiendomsskatteloven § 3 er av svært skjønsmessig karakter, noe som etter utvalgets mening er lite tilfredsstillende så vel for kommunene som for innbyggerne. Reglene har således ledet til en lang rekke rettssaker. Avgrensningen er dessuten knyttet opp mot de historiske begrunnelser for eiendomsskatten. Etter utvalgets oppfatning leder dette, sammen med analysen i kapittel 5, til at vilkårene i eiendomsskatteloven § 3 ikkje lenger er hensiktsmessige kriterier for utskriving av eiendomsskatt.*

Utvalget er på bakgrunn av drøftelsen i kapittel 5 av den oppfatning at alle faste eiendommer i en kommune bør omfattes av eiendomsskatten, med mindre det er gode grunner til å oppstille unntak. Dette gjelder enten eiendomsskatten skal være obligatorisk eller valgfri for den enkelte kommune, jf kapittel 6. Utvalget legger til grunn et hovedprinsipp om å tilstrebe skattemessig likebehandling mellom ulike typer eiendommer. Derved favoriseres ikke investeringer i en type eiendom fremfor investeringer i andre typer eiendommer. Disse hensynene ivaretas

best med en obligatorisk eiendomsskatt, men har etter utvalgets oppfatning også vekt ved en frivillig eiendomsskatt.

Eiendomsskatt bør derfor i utgangspunktet omfatte alle faste eiendommer i kommuner som har eiendomsskatt, og ikke være begrenset til eiendommer i tettbygde strøk og verk og bruk. En hovedvirkning av utvalgets tilnærming er at eiendomsskatten utvides til å omfatte alle jord- og skogbrukseiendommer og alle bolig- og fritidseiendommer. Videre vil statlig og kommunal eiendom i stor utstrekning bli omfattet, og det samme gjelder eiendom eid av allmennyttig institusjon. Se nærmere under avsnitt 8.3.3. [...]

Utvalget diskuterer i det følgende mulige unntak fra plikt til å svare eiendomsskatt, først og fremst ut fra følgende hovedsynspunkter:

- Eiendom som brukes til allmennyttige formål eller som er båndlagt ut fra allmenn hensyn
- Eiendom som benyttes til offentlig myndighetsutøvelse og offentlig virksomhet ellers
- Bindinger som følge av internasjonale avtaler»

### 14.3.2 Høyringsinstansane sitt syn

NOU 1996:20 Ny lov om eiendomsskatt blei sendt på høyring 27. september 1996. Når det gjeld utvalet sitt forslag om at alle eigedomar bør ileggast eiendomsskatt i kommunar som ønskjer slik skatt, har høyringsinstansane blant anna uttrykt:

Styret i *Kommunens Sentralforbund* (KS) fatta følgjande vedtak:

«KS mener at ny lov om eiendomsskatt ikke kan sees uavhengig av det samlede inntektssystem for kommunesektoren. KS vil derfor ikke ta stilling til synspunktene i NOU 1996:20».

*Landssamanslutninga av Vassdragskommunar* (LVK) uttalte:

«LVK finner det åpenbart at skatteevneprinsippet her må veie tyngre enn det Zimmerutvalget betegner som et skattemessig likhetsprinsipp. [...] LVK ser det slik at Zimmerutvalgets forslag i for stor grad er basert på i og for seg prisverdige skatteteoretiske likhetsmodeller, og i for liten grad på skatte- og fordelingspolitiske hensyn.»

Fleire kommunar har støtta LVK sitt syn i egne høyringsbrev.

*Norsk Bonde- og Småbrukarlag* har åttvara sterkt mot Zimmer-utvalet sitt forslag om at eiendomsskatt kan skrivast ut på alle eigedomane i kommunen.

«Det er store forskjeller på ulike næringers inntjeningssevne. Mange av de næringane som i dag er fritatt for eigedomsavgift er næringer

som gir liten økonomisk avkastning. En skatte-skjerpelse som ikkje er knyttet til inntjeningssevne vil være særlig uheldig for disse næringene. [...] Norsk Bonde- og Småbrukarlag legger vekt på prinsippet om skatt etter evne og kan derfor ikke på noen måte støtte en skatte-skjerpelse som ikke er differensiert etter inntjening.»

*Norges Bondelag* aksepterte ikkje at

«eiendomsskatt skal bli en særskatt på næringsvirksomhet som bygger på naturgitte, ikke flyttbare ressurser. Norges Bondelag går derfor under enhver omstendighet mot eiendomsskatt på jord- og skogeiendommer, samt annen fast eigedom nytet i næringsvirksomhet.»

*Norges Skogeierforbund* meinte eiendomsskatten sitt

«prinsipielle fundament har vært knyttet til en eiendoms merverdi som følge av offentlige investeringar i infrastruktur og tjenestefunksjoner. Disse funksjonene er i hovesak knyttet til tettbygde strøk. [...] Norges Skogeierforbund kan ikke se at det er forhold som har endret dette fundamentet.»

*Norges Huseierforbund* bad

«om at eiendomsskatten opphører som skatteform. Det utarbeides overgangsordningar for kommuner som i vesentlig grad blir fratatt inntekter (f.eks kraftkommuner).»

*Huseiernes Landsforbund* (HL) meinte

«at eiendomsskatten må avskaffes helt på boliger, fritidseiendom og næringsbygg, men HL har forståelse for at den beholdes for kraftverk fordi kraftverkbeskatning har en spesiell begrunnelse og at inntektene har stor betydning for enkelte mindre distriktskommuner». Huseiernes Landsforbund er «enig i kritikken av det skillet som i dagens lov er foretatt mellom strøk utbygd på byvis og andre strøk.»

I høyringsfråsegna frå *Norges Hytteforbund* står det:

«Hytteeeierne ser det som svært urimelig at fritidsboligen skal bli behandlet på like fot med boligeiendommene. [...] Beliggenheten blir [...] i mye større grad enn for boligeiendommene, svært utslagsgivende for markedsverdien.»

*Landbrukssamvirkets Felleskontor* uttalte:

«at det ikke vil være hensiktsmessig å utvide skattegrunnlaget til å gjelde all fast eigedom i

en kommune. En bør fremdeles benytte den lov om eiendomsskatt som eksisterer i dag.»

*Statkraft* «konstaterer imidlertid med tilfredshet at utvalgets forslag om utskrivning av en lavere eiendomsskattesats på et bredere grunnlag i alle fall er et bidrag til å redusere diskrimineringen av kraftselskapene i forhold til andre eiere av fast eiendom.»

*Handels- og Servicenæringenes Hovedorganisasjon (HSH)* uttalte:

«Vi støtter utvalget forslag om å gjøre eiendomsskatten generell uavhengig av om området er helt eller delvis utbygget på bymessig vis. Vi kan ikke se hvorfor eiendommer i mer grisgrendte strøk skal unntas fra eiendomsskatteloven. Ut fra vår begrunnelse om å ikke behandle sparing i eiendom annerledes enn andre spare reformer, bør det ikke være noe unntak.

Ut fra en mer juridisk synsvinkel må det påpekes at avgrensningen i § 3 i eiendomsskatteloven, mot «område som heilt eller delvis er utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang», har vist seg svært vanskelig å praktisere. De samfunnsmessige kostnader forbundet med et slik skille er et tilleggsargument mot å videreføre unntaket. Så lenge det ikke finnes argumenter for å opprettholde skillet bør det ikke videreføres utfra tradisjonen.»

Etter *Skattedirektoratet* si meining «taler nøytralitetshensyn og likhetshensyn for utvalgets forslag.»

*Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund (YS)* meinte eiendomsskatten «i utgangspunktet [bør] omfatte alle faste eiendommer i en kommune, og ikke være begrenset til eiendommer i tettbygd strøk og verk og bruk.»

*Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)* er «enig med utvalget i at dersom en kommune først velger å skrive ut eiendomsskatt, bør utgangspunktet være at skatten gjelder alle faste eiendommer der.»

### 14.3.3 NOU 2003:9 Skatteutvalget

I NOU 2003: 9 Skatteutvalget blei det argumentert for auka bruk av fordelsskatt på bustad- og fritidseigedom, sjå avsnitt 12.4.4.3. Som eit alternativ til dette trakk utvalet fram moglegheitene for å gjere endringar i reglane om eigedomsskatt. Utvalet uttalte også:

«Utvalget mener at eiendomsskatteutvalgets forslag om å utvide området for utskrivning av eiendomsskatt bør følges opp uavhengig av om eiendomsskatten skal erstatte fordelsbeskat-

ningen eller ikke. Det innebærer at hvis en kommune velger å skrive ut eiendomsskatt, må dette gjelde alle eiendommer i kommunen. Dagens avgrensning til eiendommer i strøk som er bymessig utbygde og på verk og bruk utenfor slike områder, er svakt begrunnet og reiser dessuten ofte tvil og tvist, slik også eiendomsskatteutvalget pekte på. En bør vidare tilstrebe skattemessig likebehandling mellom ulike typer eiendommer innenfor samme kommune.»

### 14.3.4 Høyringsinstansane sitt syn

*Finansnæringens Hovedorganisasjon* meinte under føresetnad om provenynøytralitet at oppheving av formuesskatten bør dekkjast inn ved og grunngi auka skatt på fast eigedom. Auka skatt på eigedom bør gjennomførast ved ein obligatorisk eigedomsskatt i staden for ein politisk omstridt fordelsskatt. *Sparebankforeningen* meinte høgare eigedomsskatt bør prioriterast framfor høgare skatt på fordel av å bu i eigen bustad. *Landssammenslutninga av Vasskraftkommunar (LVK)* støtta forslaget om at eigedomsskatten skal gjelde alle typar eigedomar og at ein bør byggje på omsetningsverdiar, men går imot ein obligatorisk eigedomsskatt. Dei foreslo vidare at det kommunale skattøyet skulle aukast. *Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund (YS)* ønskjer ein statlig eigedomsskatt med romslege botnfrådrag og at fritidseigedom skal skattleggjast hardare enn bustad.

## 14.4 Departementet sine vurderingar og forslag

### 14.4.1 Utviding av kommunane sitt høve til å skrive ut eigedomsskatt

Kommunane kan i dag skrive ut eigedomsskatt i «klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang», jf. eigedomsskattelova § 3 første punktum. Innanfor område som vert rekna som utbygd på byvis kan kommunen skrive ut eigedomsskatt på alle typar fast eigedom, som til dømes bustadhus, forrettingsbygg, tomter, fritidshus og næringsseigedom.

Den geografiske avgrensinga for eigedomsskatten til «område utbygd på byvis» er ikkje nærmare presisert i eigedomsskattelova. Heller ikkje forarbeida til lova inneheld noko omtale av dette omgrepet. Avgrensinga er uklar og har gitt opphav til usemje og ei rekkje rettstvistar mellom kommunar og skattytarane. Ei nærmare utgreiing av rettspraksis er omtala i avsnitt 14.2.1.

Departementet viser òg til NOU 2003:9 Skatteutvalget avsnitt 12.4.4.3:

«Dagens avgrensning til eiendommer i strøk som er bymessig utbygd og på verk og bruk utenfor slike områder, er svakt begrunnet og reiser dessuten ofte tvil og tvist, slik også eiendomsskatteutvalget pekte på.»

Vidare kan einsskilde kommunar ha latt vere å skrive ut eigedomsskatt på grunn av tvil om kvar grensa for eigedomsskatten skal trekkjast, eller fordi avgrensinga vert oppfatta å innebere forskjellsbehandling mellom eigedomar av same slag innanfor same kommune.

På denne bakgrunn gjer departementet framlegg om å gje dei kommunane som ynskjer det, høve til å skrive ut eigedomsskatt i heile kommunen som eit alternativ til den gjeldande avgrensinga til område som er utbygd på byvis. Dette inneber til dømes at kommunen kan skrive ut eigedomsskatt på alle næringsseigedomar, forretningsbygg, bustad- og fritidshus og ubebygde grunn i heile kommunen dersom den vel å skrive ut eigedomsskatt. Sjå likevel avsnitt 14.4.2 om obligatorisk fritak for driftsdelen av jord- og skogbrukseigedom.

Endringa vert fremma som eit tiltak for å minske avgrensingsproblema ved utskriving av eigedomsskatt og for å skape større likskap i skattelegginga i den einsskilde kommunen. Ved å gje moglegheit for kommunane til å velje bort omgrepet *klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis, eller der slik utbygging er i gang*, vil det ikkje lenger vere naudsynt å trekkje ei grense innanfor kommunen ved utskriving av eigedomsskatten. Framlegget gir klarare reglar ved at alle eigedomar skal ileggjast eigedomsskatt i kommunar som vel å skrive ut skatten etter dette alternativet. Alternativet til vilkåret om utbygd på byvis vil etter departementet sitt syn kunne redusere usemje om utskrivinga, og redusere talet på tvistar mellom kommunane og skattytarane. Framlegget inneber òg ein moglegheit til skattemessig likestilling av eigedom i same kommune.

Kvar i kommunen eigedomen ligg eller andre forhold som har innverknad på verdien av eigedomen, vil elles bli reflektert i grunnlaget for eigedomsskatten (taksten). Tilsvarende vil bustadeigedomar i pressområder normalt ha høgare verdi enn eigedom av same standard og storleik i mindre sentrale område.

Gjeldande rett når det gjeld omfanget av skatteplikta for den einsskilde eigedom vert vidareført uendra. Det gjeld til dømes kva for bygningar o.a. som inngår i berekningsgrunnlaget for eigedomsskatten.

Departementet foreslår at kommunane, som i dag, kan velje å berre skrive ut eigedomsskatt på verk og bruk, jf. prinsippet i eigedomsskattelova § 3 andre punktum. Innhaldet av «*verk og bruk*», slik det er definert i eigedomsskattelova § 4 andre ledd andre og tredje punktum med tilhøyrande praksis, endrast heller ikkje. Departementet viser til omtalen av verk og bruk i avsnitt 14.2.2. Dersom kommunen vel å skrive ut eigedomsskatt berre på verk og bruk, må alle verk og bruk i kommunen påleggjast eigedomsskatt, også dei som ligg i områder av kommunen som er utbygde på byvis, slik som i dag.

Etter framlegget vil kommunane kunne velje mellom å skrive ut eigedomsskatt anten i heile kommunen, berre innanfor område som er utbygd på byvis, og/eller (berre) på verk og bruk.

Departementet viser til forslag til endring av eigedomsskattelova § 3. Ved utviding av eigedomsskattelova sitt geografiske verkeområde må det gjerast ei teknisk tilpassing av reglane i eigedomsskattelova § 4 første ledd og § 13 første ledd første punktum, jf. lovforslaget.

#### 14.4.2 Fritak for eigedomsskatt

Eigedomsskattelova § 5 inneheld reglar om eigedomar som skal vere fritekne for eigedomsskatt. Vidare opnar eigedomsskattelova § 7 for at kommunestyret kan gjere vedtak om heilt eller delvis fritak for særskilde eigedomar. Sjå avsnitt 14.2.3 for ein omtale av fritaksreglane etter gjeldande rett.

Departementet gjer framlegg om, i all hovudsak, å vidareføre fritaksreglane i eigedomsskattelova § 5 og § 7.

Høvet for kommunestyret til å gjere fritak for driftsdelen av jord- og skogbrukseigedom vert foreslått gjort om til eit obligatorisk fritak. Fritaket vil ha same omfang som gjeldande regel. Mellom anna er ikkje våningshus omfatta av unntaket for jord- og skogbrukseigedomar i eigedomsskattelova § 7 bokstav e, jf. avsnitt 14.2.3. Slike eigedomar vert omfatta av eigedomsskatten i område der det vert skriven ut slik skatt. Dei særskilde satsreglane for jord- og skogeigedom vert oppheva.

Etter eigedomsskattelova § 15 første punktum skal eigedomsskattekontoret føre ei «*eigedomsskatte*liste der alle faste eigedomar i kommunen vert førde opp og like eins verdet deira anten dei er skattskyldige eller ikkje.» I tredje punktum heiter det vidare at i «*ei tilleggsliste skal dei eigedomane først opp som er fritekne for eigedomsskatt heilt eller i nokon mon.*» På bakgrunn av dette har det blitt lagt til grunn at det ikkje er høve til å la vere å taksere



eigedomar som er fritake for eigedomsskatt etter § 5 i lova innanfor område der kommunen har vedteke å skrive ut skatten. Med innføring av eit obligatorisk fritak for driftsdelen av landbrukseigedom finn departementet at eit slikt krav kan verke urimeleg ressurskrevande. Ein viser her til at taksering av landbrukseigedom kan vere ein sær omfattende prosess. Departementet legg difor til grunn at det i samband med lovendringa ikkje lenger vil vere naudsynt å taksere landbrukseigedom i slike høve. Når kommunen vel å skrive ut eigedomsskatt berre i område utbygd på byvis, vil det same gjelde.

Våningshus er ikkje omfatta av fritaket og må difor taksrast både når det vert skrive ut eigedomsskatt i heile kommunen, og etter alternativet med utbygd på byvis når dei ligg innanfor slikt område. Finansdepartementet har i brev 10. mars 2006 til Norges Bondelag mellom anna uttalt:

«Departementet antar at det ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget for våningshus med en naturlig arrondert tomt på gårdsbruk skal tas hensyn til delingsforbud og konsesjonsplikt. Delingsforbud og konsesjonsplikt utgjør tyngende offentligrettslige plikter som markert påvirker markedsværdien i forhold til alminnelige boligeiendommer. Ved eiendomsskattetakseringen vil en tenkt pris for omsetning av våningshuset måtte ta hensyn til de restriksjoner som gjelder ved omsetning av denne type eiendom.»

Departementet vil seinare vurdere om dei elles gjeldande reglane om plikt til listeføring og verdsetjing også av skattefrie eigedomar i kommunar som har eigedomsskatt, bør først vidare eller ikkje.

#### **14.4.3 Seinare vurdering av andre endringar i eigedomsskattelova**

Departementet tek sikte på å kome tilbake med ein gjennomgang og vurdering av reglane om saksbehandling og klage ved utskriving av eigedomsskatt. Departementet vil òg seinare gjere ei nærare vurdering av fritaksreglane, satsstruktur og kommunane sitt høve til å differensiere eigedomsskatten på ulike skatteobjekt.

#### **14.4.4 Ikraftsetjing og overgangsreglar**

##### *14.4.4.1 Ikraftsetjing*

Departementet gjer framlegg om at endringane i eigedomsskattelova blir sette i kraft straks med verknad frå og med skatteåret 2007. Sjå forslag til føresegn om ikraftsetjing.

##### *14.4.4.2 Overgangsregel om utsett utskriving av eigedomsskatt for skatteåret 2007*

Etter eigedomsskattelova § 14 andre ledd skal eigedomsskatten «*så lang råd er, vera utskriven før 1 mars i skatteåret*». Lova byggjer på at takseringa av dei eigedomsskattepliktige eigedomane er ferdigstilt på eit tidspunkt som gjer det mogleg å skrive ut eigedomsskatten innan 1. mars i skatteåret. Reglane i eigedomsskattelova § 8 om verdsetjing etter likningsverdi er berre sette i kraft med verknad for kraftproduksjonsanlegg og overførings- og distribusjonsanlegg for elektrisk kraft, jf. kgl. res. 17. juli 1998 nr. 613 med seinare endringar. Taksering av all annan fast eigedom for eigedomsskatteføremål skal utførast etter dei gamle reglane i skattelov for byane 18. august 1911 nr. 9, jf. eigedomsskattelova § 33 andre ledd. Etter byskattelova § 4 første ledd første punktum skal «*[a]lmindelig taksering foregå hvert 10de år, med mindre bystyret under særegne forhold beslutter, at ny taksering tidligere skal finne sted*». Det er kommunen som har ansvaret for takseringa, jf. byskattelova § 4 første ledd første punktum og § 4 andre ledd.

Kommunar som skriv ut eigedomsskatt for skatteåret 2007, og som vil nytte alternativet om eigedomsskatt i heile kommunen, må etter dei gjeldande formelle reglane ha taksert dei nye eigedomane som blir eigedomsskattepliktige som følgje av framlegget om at kommunen kan skrive ut eigedomsskatt i heile kommunen før 1. mars 2007. For mange kommunar kan det bli vanskeleg å gjennomføre takseringa av eigedomane i tide. Departementet foreslår difor ein overgangsregel for skatteåret 2007 om at eigedomsskatten må vere utskrive før 1. juni 2007 for dei kommunane som nyttar alternativet om utskriving i heile kommunen. Departementet legg til grunn at forslaget gir tilstrekkeleg tid til å fullføre takseringa i tide for kommunar som ønskjer utvida eigedomsskatt i skatteåret 2007.

Forslaget om utviding av eigedomsskattelova sitt verkeområde er etter departementet sitt syn eit *særegent forhold*, jf. byskattelova § 4 første ledd første punktum sitert like ovanfor. Det betyr at kommunane kan gjennomføre ei alminnelig taksering av alle dei eigedomsskattepliktige eigedomane sjølv om det er mindre enn 10 år sidan førre alminnelige taksering vart halden i kommunen.

Departementet legg likevel til grunn at kommunar som ønskjer det, kan bruke eksisterande takstar på eigedom som er eigedomsskattepliktige i dag, jf. byskattelova § 4 og eigedomsskattelova § 33 tredje ledd, og avgrense den nye takseringa til

dei eigedomane som vert eigedomsskattepliktige som følgje av utvidinga av verkeområdet til eigedomsskattelova.

Departementet understrekar at eigedomsskattepliktige objekt av same type i kommunen skal skattleggjast likt. Likskapsomsynet betyr at eigedomane i kommunen for eigedomsskatteføremål skal takserast etter same prinsipp, og at utskriving av eigedomsskatten skal utførast på like premisser. Ei avgrensa taksering av eigedomane som vert eigedomsskattepliktige som følgje av utvidinga av verkeområdet til eigedomsskattelova må difor i rimeleg grad vere tilpassa det eksisterande takstnivået i kommunen.

Eigedomsskattelova vert tolka slik at eigedomsskatten skal ytast i minst to terminar, jf. eigedomsskattelova § 25 første ledd og *Utkast til skatte-takstvedtekter* av 20. desember 2000 § 14 siste ledd (fastsett av Finansdepartementet). Der utskriving av eigedomsskatt i skatteåret 2007 vert utsett, må kommunestyret forskyve fristane for betaling av eigedomsskatten tilsvarande.

Sjå forslag til overgangsregel.

#### 14.4.4.3 Om val av eigedomsskattesatsar ved utskrivinga

Kommunestyret fastset kvart år i samband med budsjettet kva satsar og reglar som skal nyttast ved utskriving av eigedomsskatt for det komande skatteåret. I samsvar med eigedomsskattelova § 11 skal eigedomsskatten vere minst 2 promille og maksimum 7 promille av takstverdien.

Det første året det vert utskrive eigedomsskatt i ein kommune eller ein del av kommunen, må

skatten ikkje vere større enn 2 promille av takstverdien, jf. eigedomsskattelova § 13.

Seinare kan skatten ikkje i noko år aukast med meir enn 2 promille. For huslause eigedomar og bustaddelen i eigedomar med sjølvstendige bustaddelar kan skatten likevel aukast med 3 promille.

Desse reglane gjeld som nemnd når det ikkje vert skriven ut eigedomsskatt året før i kommunen. Departementet har lagt til grunn at det ikkje vert rekna som slik første gongs utskriving når kommunen utvidar området for eigedomsskatten. Eit døme på dette er når kommunen tidlegare berre har skreve ut eigedomsskatt i einskilde delar av kommunen, men seinare vel å skrive ut eigedomsskatt også på nye område som har utvikla seg til å vere utbygd på byvis. Departementet legg difor til grunn at kommunane vil kunne nytte same skattesats på dei eigedomane som kjem til som følgje av at alternativet med å skrive ut eigedomsskatt i heile kommunen vert nytta. Dette er også i samsvar med prinsippet i siste ledd i § 13, som fastsett at kommunen kan bruke same sats som tidlegare også i område som kjem til gjennom ei utviding av kommunegrensane. Departementet ser difor ikkje behov for å fatsette noko særskild overgangsregel om dette.

Om kommunen til dømes skriv ut eigedomsskatt med høgaste sats i dag, jf. eigedomsskattelova § 11, vil dette òg gjelde eigedom i det nye geografiske verkeområdet, dersom kommunen vel å ta dette nye verkeområdet inn i skatteutskrivinga. Generelt lågare sats kan likevel veljast, om kommunen skulle finne det ønskjeleg i samband med val av utvida verkeområde.

## 15 Oppretting av lovtekst

### 15.1 Arveavgiftslova § 11 A

---

Ved lov 10. desember 2004 nr. 77 blei skattelova § 4-12 endra. Som ei følgje av endringane blei tilvisingane i arveavgiftslova § 11 A første ledd feil. Departementet foreslår at dette blir retta opp.

Departementet viser til forslag til endring i arveavgiftslova § 11 A. Departementet foreslår at endringane blir sett i kraft straks.

### 15.2 Likningslova § 3–13 nr. 6 første punktum og § 6–11 nr. 4

---

Ved lov 17. juni 2005 nr. 71 blei følgjande endring gjort i likningslova § 3–13 nr. 6:

«§ 3–13 nr. 6 skal lyde:

6. Taushetsplikten er ikke til hinder for at opplysninger om fødselsnummer for personlig skattyter eller organisasjonsnummer for upersonlig skattyter, navn, adresse, *skatteklass*, den fastsatte nettoformue og nettoinntekt, skatter og avgifter kan gis til finansinstitusjoner (jf. lov 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet), forsikringsvirksomhet (jf. lov 10. juni 1988 nr. 39 om forsikringsvirksomhet) og kredittopplysningsvirksomhet. Med kredittopplysningsvirksomhet menes virksomhet som består i å gi meddelelse som belyser kredittverdighet og økonomisk vederheftighet. Disse virksomhetenes bruk av opplysningene skal følge reglene i lov 14. april 2000 nr. 31 om behandling av personopplysninger. Departementet kan gi forskrift til utfylling av denne bestemmelsen.»

Endringa tredde i kraft straks.

Ved lov 10. desember 2004 nr. 77 blei følgjande endring gjort i likningslova § 6–11 nr. 4:

«§ 6–11 nr. 4 skal lyde:

4. Bestemmelsene i nr. 1–3 gjelder tilsvarende for sparebanker, gjensidige forsikringselskaper, kreditt- og hypotekforeninger og selveiende finansieringsforetak som har utstedt grunnfondsbevis, jf. sparebankloven § 2 annet ledd, lov om forsikringsvirksomhet § 4–2 annet ledd og lov om finansieringsvirksomhet

og finansinstitusjoner og for selskaper og sammenslutninger der medlemmene har begrenset ansvar og som noen eier formuesandeler i eller mottar inntektsandeler fra, *unntatt boligselskaper hvor andelshaverne lignes etter skatteloven § 7–3.*»

Endringa tredde i kraft straks med verknad frå og med inntektsåret 2006.

I lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven) § 17–3 nr. 4 er det bestemt at likningslova § 3–13 nr. 6 første punktum og § 6–11 nr. 4 skal endrast, slik at tilvisingane til lov 10. juni 1988 nr. 39 om forsikringsvirksomhet og lov 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner skal lyde «forsikringsloven» og «finansieringsvirksomhetsloven». Forsikringslova er førebels ikkje tredd i kraft.

Då ein i arbeidet med forsikringslova formulerte forslaget til endringar i likningslova, tok ein utgangspunkt i likningslova slik ho lydde før vedtakinga av dei to endringane som er sitert over. Desse endringane er derfor ikkje komme med i den nye lovteksten.

Departementet foreslår at forsikringslova blir endra, slik at ikkje § 17–3 nr. 4 gjer om dei siterte endringane i likningslova. Departementet viser til forslag om endring i forsikringslova § 17–3 nr. 4.

Departementet foreslår at endringslova til den nye forsikringslova trer i kraft straks. Endringa blir då ein del av ny forsikringslov med det same, men ho får først verknad når forsikringslova trer i kraft i samsvar med § 17–1.

### 15.3 Retting av likningslova § 4-9 nr. 1 og § 8-6 nr. 5 og 6

---

Reglane om skattlegging av deltakarar i ansvarlege selskaper, kommandittselskaper mv. blei tidlegare regulert i skattelova §§ 10-40–10-45. Desse reglane blei endra ved lov 17. juni 2005 nr. 74 og lov 9. desember 2005 nr. 116. Reglane er no teke inn i skattelova §§ 10-40 – 10-48. Departementet foreslår difor opprettingar i likningslova § 4-9 nr. 1 og § 8-6 nr. 5 og 6.

I samband med at reglane om prosentlikning av eigen bolig eller fritidseigedom blei oppheva, blei mellom anna skattelova § 7-12 oppheva ved lov 10. desember 2004 nr. 72. Samstundes blei nokre av reglane om likning av partseigarar i boligselskap vidareført i skattelova § 7-3. Departementet foreslår difor at tilvisinga i likningslova § 4-9 nr. 1 til skattelova § 7-12, endrast til § 7-3.

Ein viser til forslag til endring av likningslova § 4-9 nr. 1 og § 8-6 nr. 5 og 6.

### **15.4 Retting av skattelova §§ 4-31 tredje ledd og 6-91 tredje ledd**

I samband med at ny bokføringslov blei vedtatt ved lov 19. november 2004 nr. 73, blei det også vedtatt endringar i skattelova §§ 4-31 tredje ledd og 6-91 tredje ledd med verknad frå og med 1. januar 2006. Føresegnene gjeld fordeling av gjeld og frådrag for gjeldsrenter mellom Noreg og utlandet. Føresegnene avgrensar retten til frådrag for utanlandske gjeldsrenter og utanlandsk gjeld når skattytaren har fast eigedom eller driv eller deltar i verksemd i utlandet eller har formue i slik fast eigedom eller verksemd, og inntekta frå og/eller formuen i desse er unntatt frå skattlegging i Noreg etter skatteavtale.

Før lovendringa regulerte §§ 4-31 andre ledd og 6-91 andre ledd avgrensinga i retten til frådrag for skattytarar som var fullt ut rekneskapspliktige etter då gjeldande rekneskapslov § 1-2 første ledd. Føresegna i §§ 4-31 tredje ledd og 6-31 tredje ledd regulerte avgrensinga for alle andre skattytarar, utan omsyn til om dei hadde avgrensa rekneskapsplikt etter då gjeldande rekneskapslov kapittel 2 eller var unntatt frå rekneskapsplikt. Ved ein inkurie blei §§ 4-31 tredje ledd og 6-31 tredje ledd endra, slik at avgrensinga i retten til frådrag etter disse føresegnene nå berre gjeld for «*bokføringspliktige, men ikke regnskapspliktige*». Med dette falt skattytarar som verken har rekneskapsplikt eller bokføringsplikt ut av føresegnene. Dette har ikkje vore meininga. Departementet gjer derfor framlegg om endring av disse føresegnene slik at dei omfattar alle skattytarar som ikkje har rekneskapsplikt etter rekneskapslova. Ein viser til forslag til endring av skattelova §§ 4-31 tredje ledd og 6-91 tredje ledd.

### **15.5 Skattelova § 10-37**

Frå 1. januar 2006 blei reglane om regulering av aksjars inngangsverdi med tilbakeholdt skattlagt

kapital (RISK-reglane) oppheva. Skattelova § 10-37 regulerer skattlegging ved likvidasjon av aksjeselskap og innløysing av enkeltaksjar. Det følgjer av tredje ledd første punktum at «*Gevinst eller tap fastsettes etter reglene i §§ 10-31 til 10-36 så langt de passer*». Føresegnene i tredje ledd andre og tredje punktum gjeld RISK-regulering i samband med likvidasjon av aksjeselskap. Departementet foreslår derfor at desse føresegnene opphevast.

Departementet viser til forslag til endring i skattelova § 10-37 tredje ledd. Departementet foreslår at endringa blir sett i kraft straks, med verknad frå og med inntektsåret 2006.

### **15.6 Skattelova § 14-4 første ledd**

I samband med departementet sin gjennomgang av reglane for skattemessig tidfesting for skattytarar med plikt til å føre rekneskap, vart det i Ot.prp. nr. 26 (2005-2006) foreslått fleire endringar i skattelova § 14-4. Tidlegare var skattelova § 14-4 heimel for rekneskapsprinsippet for skattytarar med plikt til å føre rekneskap. Som følgje av forslag om å oppheve rekneskapsprinsippet og å få realisasjonsprinsippet som hovudregel for skattemessig tidfesting for alle skattytarar med plikt til å føre rekneskap, blei skattelova § 14-4 reservert for einskilte særlege reglar for skattytarar som har plikt til å føre rekneskap ifølgje lov eller med heimel i lov, jf. forslag til skattelova § 14-1 første ledd i Ot.prp. nr. 26 (2005-2006). Desse endringane i skattelova § 14-4 fekk verknad frå og med 2005.

Det blei ved dette høvet ikkje teke omsyn til at skattelova § 14-4 første ledd òg vart endra då lov om bokføring av 19. november 2004 nr. 73 blei vedteken, med verknad frå 1. januar 2006. Den sistnemnde endringa gjer eit skilje mellom skattytarar med plikt til bokføring og skattytarar med plikt til rekneskapsføring. Dette skiljet er no blitt unødvendig etter at reglane i skattelova § 14-4 berre gjeld for skattytarar med plikt til rekneskapsføring. Departementet viser til forslag til endring i skattelova § 14-4 første ledd.

### **15.7 Oppretting i skattelova § 14-70 sjuande ledd første og anna punktum**

Ved lov av 17. desember 1999 nr. 94, jf. Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) avsnitt 18.1 fekk skattelova § 14-70 eit nytt anna ledd. Samtidig blei det også vedteke oppretting slik at dåverande anna til sjuande ledd blei nye tredje til åttande ledd. Dei to tilvisingane i paragrafen sitt sjuande ledd første og anna punktum

tum til respektive femte og anna ledd blei ikkje retta opp samtidig. Rett tilvising i skattelova § 14-70 sjuande ledd skal vera til respektive sjette og tredje ledd i paragrafen. Departementet viser til endring i skattelova § 14-70. Departementet foreslår at endringa blir sett i kraft straks.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Dykkar Majestet godkjenner og skriv under eit framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endring i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver
- lov om endringar i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift
- lov om endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering

- lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane
- lov om endring i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift
- lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endring i lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon
- lov om endringar i lov 24. november 2000 nr. 81 om innskuddspensjon i arbeidsforhold (innskuddspensjonsloven)
- lov om endring i lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven)

Vi **HARALD**, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjere vedtak til

- lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver
  - lov om endringar i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift
  - lov om endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering
  - lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane
  - lov om endring i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokument avgift
  - lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
  - lov om endringar i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
  - lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
  - lov om endring i lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon
  - lov om endringar i lov 24. november 2000 nr. 81 om innskuddspensjon i arbeidsforhold (innskuddspensjonsloven)
  - lov om endring i lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven)
- i samsvar med eit vedlagt forslag.

## Forslag til lov om endring i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver

I lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver gjerast følgjande endringar:

### I

§ 11 A første ledd skal lyde:

Verdien av ikke-børsnoterte aksjer settes til 30 pst. av aksjenes forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi slik denne fastsettes etter skatteloven § 4-12 *annet* og *fjerde* ledd. Andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap verdsettes på tilsvarende måte.

Ikke-børsnoterte aksjer i utenlandske selskaper verdsettes til 30 pst. av aksjenes antatte omsetningsverdi, eller til 30 pst. av aksjenes forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi slik denne fastsettes etter skatteloven § 4-12 *tredje* og *fjerde* ledd når den avgiftspliktige krever dette.

### II

Endringane under I tek til å gjelde straks.

## Forslag til lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift

I lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift gjerast følgjande endringar:

### I

§ 5 første ledd nr. 1 bokstav g skal lyde:

*Veldedige, allmennyttige, ideelle institusjoner, organisasjoner og foreninger av tjenester til ledd innenfor samme organisasjon mv. Tjenestene må være direkte knyttet til den ideelle virksomheten. Vederlaget for tjenestene må være basert på hel eller delvis kostnadsdekning. Det er et vilkår at tjenestene ikke ytes eksternt, og at tjenestene ikke utføres av et rettssubjekt utenfor organisasjonen mv. En eller flere enheter eller ledd innenfor en organisasjon mv. kan etter søknad utelukkes fra unntaket.*

Nåverande fyrste ledd nr. 1 bokstav g blir fyrste ledd nr. 1 bokstav h.

### II

§ 5a andre ledd ny nr. 2 skal lyde:

*2. omsetning av romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, utleie av fast eiendom til camping samt utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom i tilknytning til slik virksomhet,*

§ 5a andre ledd nr. 3 skal lyde:

*3. utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering og hotellerv. utleie av lokaler til konferanser og møter mv.*

§ 5a nytt tredje ledd skal lyde:

*Romutleie som nevnt i annet ledd nr. 2 omfatter ytelser som etter sin art er unntatt fra loven når ytelsen utgjør et naturlig ledd i romutleien og det ikke kreves særskilt vederlag for ytelsen.*

Nåværande tredje ledd blir nytt fjerde ledd og skal lyde:

Departementet kan gi forskrifter om avgrensning og utfylling av bestemmelsene i *første, annet og tredje* ledd.

§ 5b første ledd nr. 10 skal lyde:

*10. Formidling av romutleie mv. som ikke er omfattet av § 5a annet ledd nr. 2.*

§ 16 første ledd ny nr. 10 skal lyde:

*10. Formidling av persontransport når transporten skjer i utlandet eller direkte til eller fra utlandet, og formidling av tjenester som nevnt i § 5a annet ledd nr. 2 når tjenestene leveres i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen. Det samme gjelder formidling av serveringstjenester og formidling av utleie av transportmidler.*

III

Endringa under I tek til å gjelde 1. juli 2006.  
Endringane under II tek til å gjelde 1. september 2006.

---

## Forslag til lov om endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering

I lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering gjerast følgjande endring:

I

§ 12 nytt andre ledd skal lyde:

*Departementet kan i forskrift bestemme at offentlige myndigheter skal gi opplysninger til bruk for folkeregistreringen i elektronisk form.*

II

Endringa under I tek til å gjelde straks.

---

## Forslag til lov om endringar i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjer ein følgjande endringar:

I

§ 3 skal lyde:

*Kommunestyret kan skrive ut eigedomsskatt på faste eigedomar i heile kommunen, eller i klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis eller der slik utbygging er i gang. Kommunestyret kan velja å skrive ut eigedomsskatt berre på verk og bruk som nemnde i § 4 andre leden andre og tredje punktum.*

§ 4 første punktum skal lyde:

Eigedomsskatt vert skriven ut på dei faste eigedomane ut frå tilhøva den 1. januar i *skatteåret*.

§ 5 ny bokstav h skal lyde:

*h) Eigedom som vert driven som gardsbruk eller skogbruk.*

§ 7 bokstav e vert oppheva.

§ 11 første ledd andre punktum vert oppheva.

§ 13 første ledd første punktum skal lyde:

Første året det vert utskrive eigedomsskatt i ein *kommune*, må skatten ikkje vera større enn kr 2 av kvart kr 1.000 av takstverdet.

§ 13 første ledd femte punktum vert oppheva.

II

Endringane under I blir sette i kraft straks med verknad frå og med skatteåret 2007.

III

Overgangsreglar

Ved ikraftsetjing av endringane under I gjeld følgende overgangsreglar:

*Ved utskrivning av eigedomsskatt for skatteåret 2007 i dei kommunane som vil nytte alternativet om eigedomsskatt i heile kommunen, skal skatten vera utskriven før 1. juni 2007.*

---

## Forslag til lov om endring i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift

I lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift gjerast følgjande endring:

I

§ 7 femte ledd første punktum skal lyde:

Er eiendoms- eller bruksrett til fast eiendom overtatt med hjemmel i lov til pris som er fastsatt

med hjemmel i lov 1. juni 1917 nr. 1 om *skjønn og ekspropriasjonssaker*, i lov 11. juni 1993 nr. 66 om *pristiltak* eller i lov 20. desember 1996 nr. 106 om *tomtefeste*, skal avgiften beregnes etter denne pris.

II

Lova gjeld frå og med 1. juli 2006.

---



## Forslag til lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning gjerast følgjande endringar:

### I

§ 4-9 nr. 1 skal lyde:

Selskap hvor deltakerne skattlegges etter skatteloven §§ 10-40 til 10-48, skal levere selskapsoppgave for vedkommende år. Boligselskap som faller inn under skatteloven § 7-3 skal levere selskapsoppgave etter regler fastsatt av Skattedirektoratet i forskrift. Departementet kan frita for plikten til å levere selskapsoppgave.

§ 4-9 nr. 2 skal lyde:

Selskapsoppgaven skal inneholde spesifikasjon av selskapets brutto formue og inntekt, fradragsposter og ellers andre opplysninger som har betydning for ligningen av deltakerne, herunder for fastsettelsen av personinntekt etter skatteloven § 12-2 bokstav f, og tillegg i alminnelig inntekt etter skatteloven § 10-42. Selskapet plikter ikke å føre opp beløp for poster som må ansettes ved skjønn, men skal gi de opplysninger som er nødvendige for at ligningsmyndighetene kan fastsette beløpet. §§ 4-3 nr. 3 og 4-4 gjelder tilsvarende.

§ 4-9 nr. 3 skal lyde:

Selskapet skal også levere oppgave over deltakere pr. 1. januar i ligningsåret, deltakernes selskapsandel, deres andel av overskudd eller underskudd, tillegg i alminnelig inntekt pr. deltaker og skattekommune for hver enkelt deltaker.

§ 8-6 nr. 5 skal lyde:

For deltakere som skattlegges etter §§ 10-40 til 10-48 i skatteloven, skal ligningsmyndighetene for den kommune hvor selskapets hovedkontor ligger, fastsette formue og inntekt, herunder personinntekt, fra selskapet samlet på selskapets hånd. Det samme gjelder fastsettelse av tillegg i alminnelig inntekt etter skatteloven, over- eller underpris og gevinst eller tap. Driver selskapet virksomhet som er undergitt stedbunden beskatning i annen kommune, legges fastsettingene for disse kommuner til grunn ved ligningskontoret for kontorkommunens fastsetting. Ligningsmyndighetene for denne kommune foretar også fastsetting som nevnt i nr. 2 a og b for såvidt angår selskapet. Har selskapet ikke hovedkontor, foretas fastsetting som nevnt i første, annet og fjerde punktum av ligningsmyndighetene for den kommune hvor flertallet av deltakere bor eller hører hjemme. For selskaper som er overført til sentral behandling etter § 2-4 nr. 1 b, foretas fastsettelse som nevnt i dette nr. av de sentrale ligningsmyndigheter. Departementet kan gi forskrifter til utfylling av denne bestemmelsen.

§ 8-6 nr. 6 skal lyde:

For deltakere som skattlegges etter §§ 10-60 til 10-68 i skatteloven, samt for deltakere i utenlandske selskaper som omfattes av §§ 10-40 til 10-48 i skatteloven, skal Sentralskattekontoret for storbedrifter fastsette skattepliktig formue og inntekt. Departementet kan gi regler til utfylling av denne bestemmelsen.

### II

Endringane under I tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2006.

## Forslag til lov om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjerast følgjande endringar:

### I

§ 23-3 andre ledd nr. 1 ny bokstav e) skal lyde:

*e) behovsprøvd barnetillegg beregnet etter folketrygdloven § 3-25 utbetalt til mottakere av tidsbegrenset uførestønad etter folketrygdloven kapittel 12*

### II

§ 23-2 tredje ledd nytt andre punktum skal lyde:

*«Det skal likevel betales avgift for verdien av fri kost på sokkelen, jf. skatteloven § 5-15 første ledd bokstav e nr. 1, uavhengig av om verdien inngår i trekkgrunnlaget.»*

### III

§ 3-15 andre ledd ny bokstav e) skal lyde:

*e) støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.*

§ 23-3 andre ledd nr. 1 bokstav a) skal lyde:

*a) pensjon føderåd, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, utbetalinger etter innskuddspensjonsloven, individuell pensjonsavtale etter skatteloven § 6-47 bokstav c og støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.*

### IV

Endringa under I tek til å gjelde straks, og får verknad frå og med 1. juni 2006.

Endringa under II tek til å gjelde straks, og får verknad frå og med 1. juli 2006.

Endringane under III tek til å gjelde straks, og får verknad frå og med inntektsåret 2007.

## Forslag til lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjerast følgjande endringar:

### I

§ 2-30 (1) k nr. 2 skal lyde:

2. Verdipapirforetakenes sikringsfond

Nåverande nr. 2 og 3 blir ny nr. 3 og 4.

§ 4-31 tredje ledd skal lyde:

*Andre skattytere enn nevnt i annet ledd gis ikke fradrag for gjeld som svarer til forholdet mellom verdien av fast eiendom og eiendeler i virksomhet som nevnt i første ledd og verdien av skattyters samlede eiendeler, basert på ligningsmessig verdi.*

§ 6-91 tredje ledd skal lyde:

*Andre skattytere enn nevnt i annet ledd gis ikke fradrag for gjeldsrenter som svarer til forholdet mellom verdien av fast eiendom og eiendeler i virksomhet som nevnt i første ledd og verdien av skatteters samlede eiendeler, basert på ligningsmessig verdi.*

§ 14-4 første ledd skal lyde:

*(1) Denne paragraf gjelder for virksomhet som det er fastsatt regnskapsplikt for i lov eller med hjemmel i lov.*

Overskrifta til § 6-46 skal lyde:

*Tilskudd til pensjonsordninger etter lov om foretakspensjon og lov om innskuddspensjon fra arbeidsgiver, selvstendig næringsdrivende mv.*

§ 6-46 nytt tredje ledd skal lyde:

*(3) Det gis fradrag etter annet ledd for selvstendig næringsdrivende og deltakere som nevnt i § 10-40 for tilskudd til pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven § 2-3 annet ledd.*

Noværande § 6-46 tredje ledd blir nytt fjerde ledd.

§ 6-81 første ledd bokstav b første punktum skal lyde:

b. Bestemmelsen i a gjelder tilsvarende når skattyter etter fylte 67 år tar ut alderspensjon etter § 19-6 i folketrygdloven *eller mottar støtte etter lov om supplerende stønad til personar med kort butid i Noreg.*

§ 8-1 sjettede ledd andre punktum skal lyde:

For inntekt over 36 000 kroner gis i tillegg et fradrag på 19 prosent av inntekten opp til et samlet fradrag på 71 500 kroner.

Skattelova § 10-37 tredje ledd skal lyde:

Gevinst eller tap fastsettes etter reglene i §§ 10-31 til 10-36 så langt de passer.

Skattelova § 14-70 sjuande ledd skal lyde:

Nedslakting av buskap på gårdsbruk som omfattes av *sjettede* ledd, anses som ufrivillig realisasjon når den pålegges av veterinærmyndighet eller er ansett som ønskelig ifølge attest fra slik myndighet. Når fjøs eller annet anlegg for slik buskap av veterinærmyndigheten er pålagt å stå tomt en periode etter pålagt nedslakting på grunn

av smittefaren etter sykdom, forlenges reinvesteringsfristen etter *tredje* ledd med lengden av nevnte stengningsperiode. Eventuell resterende skattepliktig gevinst i tilfeller som nevnt i dette ledd kan legges til gevinst- og tapskonto etter reglene i § 14-45.

## II

§ 10-41 andre ledd første punktum skal lyde:

*Inntekter og tap som nevnt i § 2-38 annet ledd inngår ikke i inntekten som fastsettes etter denne paragraf.*

## III

§ 5-15 første ledd bokstav e nr. 1 skal lyde:

1. inntekt om bord på skip i form av
  - *tariffmessig hyretillegg for egen kost opptil 1375 kroner per måned*
  - verdien av fritt opphold om bord, med unntak for fri kost på sokkelinnretning til arbeidstaker med samlet personinntekt på over 600 000 kroner
  - ekstrahyre, effektgodtgjørelse og annen godtgjørelse ved forlis
  - krigsrisikotillegg opptjent under fart i erklært krigssone,

## IV

§ 6-81 andre og tredje ledd skal lyde:

(2) Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførepensjon etter folketrygdloven § 12-16, tidsbegrenset uførestønad eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 614 kroner pr. påbegynt måned. *Dette gjelder ikke skattyter som samtidig mottar rehabiliteringspenger eller attføringspenger fra folketrygden.*

(3) Andre skattytere enn nevnt i første og annet ledd som har mottatt foreløpig uførepensjon, tidsbegrenset uførestønad eller uførepensjon etter folketrygdloven eller uførepensjon etter andre lover, skal for hver påbegynt måned slike ytelser er mottatt, ha et særfradrag lik halvparten av månedsfradraget etter annet ledd. *Dette gjelder ikke skattyter som samtidig mottar rehabiliteringspenger eller attføringspenger fra folketrygden.*

## V

§ 12-2 bokstav h og ny bokstav i skal lyde:

h. introduksjonsstønad beregnet etter lov om introduksjonsordning for nyankomne innvandrere kapittel 3,

i. støtte etter lov om supplerande stønad til personar med kort butid i Noreg.

## VI

Endringane under I trer i kraft straks, og får verknad frå og med inntektsåret 2006.

Endringa under II tek til å gjelde straks, og får verknad frå 12. mai 2006.

Endringa under III tek til å gjelde straks, og får verknad for ytingar frå 1. juli 2006.

Endringa under for ytringar IV tek til å gjelde straks og får verknad frå og med inntektsåret 2007. For skattyter som ved utgangen av 2006 allereie mottar rehabiliteringspenger eller attføringspenger fra folketrygden i kombinasjon med uførepensjon, har endringa verknad frå og med inntektsåret 2010.

Endringa under V tek til å gjelde straks, og får verknad frå og med inntektsåret 2007.

---

## Forslag

### til lov om endring i lov 24. mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon

I lov 24 mars 2000 nr. 16 om foretakspensjon (foretakspensjonsloven) vert gjort denne endringa:

## I

§ 1-2 første ledd bokstav h skal lyde:

Lønn: Skattepliktig lønnsinntekt, beregnet personinntekt og godtgjørelse til deltaker for arbeidsinnsats i deltakerlignet selskap.

## II

Endringane under I vert sett i kraft straks.

---

## Forslag

### til lov om endringer i lov 24. november 2000 nr. 81 om innskuddspensjon i arbeidsforhold (innskuddspensjonsloven)

I lov 24 nov. 2000 nr. 81 om innskuddspensjon i arbeidsforhold (innskuddspensjonsloven) vert gjort desse endringane:

## I

§ 1-2 bokstav i skal lyde:

Lønn: Skattepliktig lønnsinntekt, beregnet personinntekt og godtgjørelse til deltaker for arbeidsinnsats i deltakerlignet selskap.

§ 2-3 andre ledd skal lyde:

*Et foretak med selvstendig næringsdrivende eller personlig deltaker i deltakerlignet selskap som ikke omfattes av første ledd, kan opprette pensjonsordning. Årlig innskudd for selvstendig næringsdrivende eller personlig deltaker i deltakerlignet selskap til ordning som nevnt i foregående punktum, kan ikke overstige 4 prosent av vedkommende persons samlede beregnede personinntekt fra næringsvirksomhet*

*mellom 1 og 12 G. Dersom et foretak som nevnt i første punktum oppretter pensjonsordning gjelder bestemmelsene i kapittel 4 om medlemskap for arbeidstakere og i kapittel 5 om innskudd for arbeidstakere tilsvarende så langt de passer.*

## II

Endringane under I vert sett i kraft straks.

---

# Forslag til lov om endring i lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikrings- selskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven)

I lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet m.v. gjeraast følgjande endring:

## I

Lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsloven) § 17–3 nr. 4 skal lyde:

4. I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 3–13 nr. 6 første punktum skal lyde:

6. Taushetsplikten er ikke til hinder for at opplysninger om fødselsnummer for personlig skattyter eller organisasjonsnummer for upersonlig skattyter, navn, adresse, *skatteklass*e, den fastsatte nettoformue og nettoinntekt, skatter og avgifter kan gis til finansinstitusjoner (jf. finansieringsvirksomhetsloven), forsikringsvirksomhet (jf. forsikringsloven) og kredittopplysningsvirksomhet.

§ 6–11 nr. 4 skal lyde:

4. Bestemmelsene i nr. 1–3 gjelder tilsvarende for sparebanker, gjensidige forsikringsselskaper, kreditt- og hypotekforeninger og selveiende finansieringsforetak som har utstedt grunnfondsbevis, jf. sparebankloven § 2 annet ledd, forsikringsloven § 4–2 annet ledd og finansieringsvirksomhetsloven og for selskaper og sammenslutninger der medlemmene har begrenset ansvar og som noen eier formuesandeler i eller mottar inntektsandeler fra, *unntatt boligselskaper hvor andelshaverne lignes etter skatteloven § 7–3.*

## II

Endringa under I trer i kraft straks.

---





