



DET KONGELEGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 116 LS

(2010–2011)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte- og avgiftsreglane mv.

Innhold

1	Innleiing	5			
2	Endringar i reglane om offentlege skattelister	7			
2.1	Innleiing og samandrag	7			
2.2	Gjeldande ordning	7			
2.2.1	Utgangspunkt	7			
2.2.2	Måten Skatteetaten gjer opplysningane kjende	7			
2.2.3	Omfanget av opplysningar som er offentlege	8			
2.2.4	Personopplysningslova	8			
2.3	Høyring	8			
2.4	Openheit om skattelisteopplysningar	9			
2.4.1	Høyringsnotatet	9			
2.4.2	Høyringa	9			
2.4.3	Vurderingar og forslag frå departementet	10			
2.5	Kontrollert publisering av skattelistingane på Internett	10			
2.5.1	Høyringsnotatet	10			
2.5.2	Høyringa	11			
2.5.3	Vurderingar og forslag frå departementet	14			
2.6	Tiltak mot massenedlasting	17			
2.6.1	Høyringsnotatet	17			
2.6.2	Høyringa	18			
2.6.3	Vurderingar og forslag frå departementet	19			
2.7	Utviding av utleggperioden	19			
2.7.1	Høyringsnotatet	19			
2.7.2	Høyringa	20			
2.7.3	Vurderingar og forslag frå departementet	20			
2.8	Avvikling av ordninga med papirlister	20			
2.8.1	Høyringsnotatet	20			
2.8.2	Høyringa	20			
2.8.3	Vurderingar og forslag frå departementet	21			
2.9	Opplysningar om personar under 18 år	21			
2.9.1	Høyringsnotatet	21			
2.9.2	Høyringa	21			
2.9.3	Vurderingar og forslag frå departementet	22			
2.10	Opplysningar om avdøde personar	22			
2.10.1	Høyringsnotatet	22			
2.10.2	Høyringa	22			
2.10.3	Vurderingar og forslag frå departementet	22			
2.11	Opplysningar om selskap	22			
2.11.1	Høyringsnotatet	22			
2.11.2	Høyringa	22			
2.11.3	Vurderingar og forslag frå departementet	23			
2.12	Økonomiske og administrative følgjer	23			
2.13	Ikraftsetjing	23			
3	Handsaming av gevinst- og tapskonto samt negativ saldo i samband med grenseoverskridande omorganiseringar				24
3.1	Innleiing og samandrag	24			
3.2	Bakgrunn og gjeldande rett	24			
3.3	Vurderingar og forslag frå departementet	25			
3.4	Økonomiske og administrative følgjer	27			
3.5	Iverksetjing	27			
4	Reglane i fritaksmetoden om selskapsdeltakar sin realisasjon av eigardel i deltakarlikna selskap – innføring av eit toårskrav				28
4.1	Innleiing og samandrag	28			
4.2	Gjeldande rett	28			
4.3	Vurderingar og forslag frå departementet	29			
4.4	Økonomiske og administrative følgjer og iverksetjing	29			
5	Informasjonsutveksling i Skattefunn-ordninga mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd, og sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt				30
5.1	Innleiing og samandrag	30			
5.2	Bakgrunn og gjeldande rett	30			
5.2.1	Innleiing	30			
5.2.2	Utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd	30			
5.2.3	Sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt	31			
5.2.4	Endringar i Skattefunn-ordninga ..	31			
5.2.5	Merknader frå høyringsinstansane	31			
5.3	Vurderingar og forslag frå departementet	32			

5.3.1	Utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd	32	14	Avskrivning av visse driftsmiddel i industrianlegg ...	48
5.3.2	Sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt	33	14.1	Innleiing	48
5.4	Iverksetjing	33	14.2	Gjeldande rett	48
6	FIFU-prinsippet og gåver	34	14.3	Vurderingar frå departementet	48
7	Frådrag (kredit) for skatt betalt i utlandet – presisering om rekkjefølgje for frådraga	35	15	Oppretting av feil og klargjering av lovtekst	51
7.1	Innleiing	35	15.1	Skattelova § 16-10 andre ledd andre punktum	51
7.2	Nærare om skattelova § 16-22	35	15.2	Kompensasjonslova § 15	51
7.3	Forslag frå departementet	36	15.3	Dokumentavgiftslova § 2	51
7.4	Iverksetjing	36	15.4	Likningslova § 3-13	51
8	Justeringar i pensjonsskatte-reglane	37	15.5	Tollova § 12-1	51
8.1	Innleiing	37	15.6	Meirverdiavgiftslova § 13-2	52
8.2	Reglane om skattefrådrag for pensjonsinntekt	37	15.7	Meirverdiavgiftslova § 21-3	52
8.3	Nedtrapping av pensjonsskattefrådraget	37		A	
8.4	Skatteavgrensing ved låg alminnelig inntekt	38		Forslag til lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)	53
8.5	Særfrådrag for uføre	38		Forslag i lov om endringar i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift	54
8.6	Økonomiske og administrative følgjer og iverksetjing	38		Forslag til lov om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)	54
9	Arveavgift og utdelingar frå uskiftebu	39		Forslag til lov om endringar i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)	55
9.1	Innleiing	39		Forslag til lov om endring i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.	58
9.2	Gjeldande rett	39		Forslag til lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)	58
9.3	Høyring	40		Forslag til lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)	59
9.4	Vurderingar og forslag frå departementet	40		B	
9.5	Iverksetjing	41		Forslag til vedtak om endring i Stortingets vedtak 25. november 2010 om CO₂-avgift på mineralske produkter for budsjetterminen 2011 ..	59
9.6	Økonomiske og administrative følgjer	42		Forslag til vedtak om endringar i Stortingets vedtak 25. november 2010 om engangsavgift på motorvogner for budsjetterminen 2011	60
10	Arveavgift og rådighet over arven etter førsteavdøde ved uskifte mellom sambuarar	43			
10.1	Innleiing	43			
10.2	Bakgrunn	43			
10.3	Vurderingar og forslag frå departementet	43			
10.4	Økonomiske og administrative følgjer	44			
11	Eingongsavgift på hybridbilar .	45			
12	CO₂-avgift på naturgass og LPG	46			
13	Tidfesting ved realisasjon av VPS-registrerte aksjar	47			



DET KONGELEGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 116 LS

(2010–2011)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte- og avgiftsreglane mv.

*Tilråding frå Finansdepartementet av 13. mai 2011,
godkjend i statsråd same dagen.
(Regjeringa Stoltenberg II)*

1 Innleiing

I samanheng med Revidert nasjonalbudsjett 2011 foreslår Regjeringa følgjande skatte- og avgifts- endringar som har provenyverknader for 2011:

- I likskap med anna innanriks sjøfart blir offsho- refartøy fritেকে frå CO₂-avgift for bruk av natur- gass og LPG. Dette blei allereie varsla da det blei innvilga dispensasjon frå avgiftsplikta for offshorefartøya i januar 2011. Forslaget gir eit provenytap på om lag 6 mill. kroner påløpt og bokført i 2011.
- Definisjonen av hybridbilar i eingongsavgifta blir endra slik at også dei nye variantane av hybridbilar blir omfatta av definisjonen. Forsla- get gir eit provenytap på om lag 2 mill. kroner påløpt og 1 mill. kroner bokført i 2011.
- Auka løyving til audiovisuelle produksjonar er foreslått finansiert med eit vederlag for TV2. Dette aukar sektoravgifter under Kulturdepar- tementet med 10 mill. kroner i 2011.
- For å finansiere ei tilleggs-løyving til Finanstil- synet er det foreslått å auke sektoravgifter under Finansdepartementet med 3,7 mill. kro- ner.

Dei foreslåtte endringane i skatte- og avgiftsopp- legget inneber ei samla auke i provenyet på 5,7 mill. kroner påløpt og 6,7 mill. kroner bokført i 2011 samanlikna med saldert budsjett for 2011.

For forslaga som omhandlar løyvingane og sektoravgiftane på områdene til Kulturdepar- tementet og Finansdepartementet visas det til Prop. 120 S (2010-2011) Tilleggsbevilgninger og ompri- oriteringer i statsbudsjettet 2011.

Regjeringa foreslår også enkelte andre endrin- gar på skatte- og avgiftsområdet:

- Måten ein gjør skattelista offentleg på blir endra. Skattelista skal vere tilgjengeleg på skat- teetatens heimesider på Internett fram til neste årsliste blir lagt ut. Dei som ønskjer å søkje i skattelista må logge seg inn på ID-porten med MinID. Likningsstyresmaktene vil etter forsla- get framleis kunne gi pressa ein elektronisk kopi av skattelista, men berre såframten den aktu- elle redaksjonen skriv under på ei avtale om ikkje å offentleggjere heile eller delar av skatte- lista for personlege skattytarar på Internett.
- Skattytarar som flyttar til andre statar i EØS, i samband med fusjon, fisjon eller rein selskaps- utflytting, kan utsetje inntektsføring av gevinst-

- og tapskonto samt negativ saldo på same vis som skattytarar som blir i Noreg.
- Det vert innført eit toårskrav ved selskapsdel-
takar sin realisasjon av eigardel i deltakarlikna
selskap under den såkalla 90-prosentregelen i
fritaksmetoden.
 - Lovheimel for informasjonsutveksling mellom
Noregs forskningsråd og Skatteetaten i Skatte-
funn-ordninga, og sanksjonar ved brot på vilkår
gitt i samband med godkjende prosjekt.
 - Lovendring for å presisere at FIFU- prinsippet
(først inn, først ut) gjelder ved gávetransaksjo-
nar.
 - Rekkjefølgjet for frådrag (kredit) for skatt
betalt i utlandet blir presisert.
 - Mindre justeringar i pensjonsskattereglane.
 - Gjeldande reglar i arveavgiftslova for ektefelle-
uskifte skal gjelda tilsvarende på sambuar-
uskifte.
 - Utdeling frå uskiftebo til felles livsarvingar
etter arveavgiftslova skal reknast å kome frå
begge ektefellene eller sambuarane, og såleis
gi rett til to fribeløp.
 - Praksisen for tidfesting ved årsskiftehandlar
med VPS-registrerte aksjar blir endra.
 - Presiseringar og opprettingar i lovtekst.

I denne proposisjonen legg Finansdepartementet fram forslag til:

- lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om
avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)
- lov om endringar 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 26. mars 1999 nr. 14 om
skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endring i lov 12. desember 2003 nr. 108
om kompensasjon av merverdiavgift for kom-
muner, fylkeskommuner mv.
- lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119
om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om
merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

og

- vedtak om endring i Stortingets vedtak 25.
november 2010 om CO₂-avgift på mineralske
produkter for budsjetterterminen 2011
- vedtak om endringar i Stortingets vedtak 25.
november 2010 om engangsavgift på motor-
vogner for budsjetterterminen 2011.

2 Endringar i reglane om offentlege skattelister

2.1 Innleiing og samandrag

Departementet legg fram forslag om innstrammingar i måten ein gjer skattelista offentleg.

Departementet foreslår at skattelista skal vere tilgjengeleg på Skatteetatens heimesider på Internett fram til utlegg av neste års liste. Etter forslaget må dei som ønskjer å søkje i lista kjenne namnet til den han eller ho ønskjer opplysningar om. Dei som ønskjer å søkje i skattelista må logge seg inn på ID-porten med MinID.

Likningsstyresmaktene vil etter forslaget framleis kunne gi pressa ei elektronisk kopi av skattelista, men berre såframt den aktuelle redaksjonen skriv under på ei avtale om ikkje å offentleggjere heile eller deler av skattelista for personlege skattyttarar på Internett. Pressa vil framleis kunne bruke opplysningane i skattelista til journalistiske føremål. Dei kan til dømes lage samanstillingar over skatteopplysningar for skattyttarar i ulike bransjar eller områder, og avdekkje eventuelle manglar i skattesystemet. Etter forslaget kan pressa også nytte og gjere offentleg opplysningar om einskilde personar i artiklane dei publiserar.

Departementet foreslår å avvikle ordninga med at skattestyresmaktene legg ut papirversjonar av skattelistene ved skattekontora. I staden skal skattekontora som er opne for publikum utan særskild avtale gjere opplysningane tilgjengelege for publikum ved å setje ut ein PC som dei kan nytte til søk i skattelista.

Departementet legg vidare fram forslag om å fjerne frå lista opplysningar om avdøde personar og personar under 18 år.

2.2 Gjeldande ordning

2.2.1 Utgangspunkt

Utgangspunktet i likningslova § 3-13 nr. 1 er at likningsstyresmaktene har teieplikta om *”skattyternes formues- og inntektsforhold, eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold”*. Teieplikta omfattar som utgangspunkt alle opplysningar likningsstyresmaktene får om skattyttarane i sjølv-

meldinga, vedlegg til sjølvmeldinga eller på anna måte.

Etter likningslova § 3-13 nr. 5 omfattar teieplikta likevel ikkje innhaldet i skattelister som etter likningslova § 8-8 ligg ute *”til alminnelig ettersyn”*, eller seinare endringar i desse listene. Kva for opplysningar som er offentlege og korleis styresmaktene kan gjere opplysningane tilgjengelege for publikum, er nærare fastsett i likningslova § 8-8. Etter likningslova § 8-8 nr. 1 gjeld ikkje offentleglova ved krav om innsyn i skattelistene. Reglane om offentlegheit kring skattelistene er difor uttømmmande regulert i likningslova.

2.2.2 Måten Skatteetaten gjer opplysningane kjende

Når likninga er ferdig, utarbeider Skatteetaten ei liste for kvar kommune over alle som etaten har fastsett likning for, jf. likningslova § 8-8 nr. 1. Om hausten etter at likninga er ferdig legg Skatteetaten lista ut til ettersyn.

Skattelista ligg ute på skattekontoret i papirversjon i tre veker, jf. likningslova § 8-8 nr. 3. Skattekontoret kan også leggje listene ut på etats- eller servicekontor som representerer skattekontoret.

I same periode som lista er tilgjengeleg i papirversjon på skattekontoret, er lista tilgjengeleg på Skatteetaten sine heimesider på Internett. I den elektroniske lista til Skatteetaten kan ein søkje etter opplysningar om éin skattyttar om gongen, ved at ein søkjer på namnet og poststaden til personen ein ønskjer opplysningar om. Etter at tre veker er omme, er ikkje lista lenger tilgjengeleg på heimesidene til etaten.

Skatteetaten kan også levere ut fullstendige skattelister i elektronisk form til pressa, jf. likningslova § 8-8 nr. 3. Skattelistene som Skatteetaten gir til pressa, er identiske med dei listene som ligg ute på skattekontoret og på skatteetaten.no. Mange nettaviser og andre presseorgan publiserer heile skattelista på Internett, og tilbyr ulike mogelegheiter for søk i listene. Einskilde media koplar også skattelisteinformatjon opp mot anna tilgjengeleg informasjon på Internett.

Medan skattelistingene som ligg ute på heimesidene til Skatteetaten berre er tilgjengelege for søk i tre veker, er listene til pressa tilgjengelege fram til det presseorganet som har lagt ut listene sjølv fjernar dei. Som ein konsekvens av dette, og fordi omsyna som grunngir ordninga med offentlege skattelister taler for at opplysningane skal vere så korrekte som mogeleg, sender Skatteetaten ut oppdaterte lister til alle presseorgan som har tinga skattelistingene i elektronisk form. Oppdaterte lister blir sendt ut utan ytterlegare vederlag kvart kvartal, og dei inneheld nye tal for likninga for dei som har fått endra likninga etter klage mv. Det er den einskilde redaksjonen som har publisert skattelister på Internett, som er ansvarleg for å oppdatere listene dei har publisert. Til no har pressa i varierende grad oppdatert skattelistingene.

2.2.3 Omfanget av opplysningar som er offentlege

Etter likningslova § 8-8 nr. 2 skal skattelisten innehalde *”den enkelte skattyters navn, postnummer, poststed, fødselsår for personlig skattyter, organisasjonsnummer for upersonlig skattyter, den fastsatte nettoformue og nettoinntekt, skatter og avgifter”*.

Likningslova § 8-8 nr. 2 sett også ramma for kva for opplysningar som kan offentleggjerast i skattelistingene. Skattelistingene skal ikkje gi opplysningar om *”personer uten fast bopæl og opplysninger om personer der opplysningene som inngår i skattelisten kan røpe et klientforhold”*. Opplysningar som kan røpe eit klienthøve gjennom skattelistingene, er mellom anna opplysningar om personar som bur på psykiatriske institusjonar, som er i fengsel eller opplysningar som kan avsløre kven som er fosterbarn.

Listene inneheld i utgangspunktet opplysningar om *”alle det er foretatt ligningsfastsettelse for”*. Dette inneber mellom anna at også opplysningar om avdøde personar og dødsbu kjem fram i skattelistingene. For personar som har døydd før listene blir produsert, vil listene vise at skattytaren ikkje lenger er i live.

2.2.4 Personopplysningslova

Likningslova regulerer berre utleveringa av skattelistingene til pressa, og lova har ikkje reglar om pressa si bruk av opplysningane. Det er difor personopplysningslova, jf. personopplysningslova § 5, som regulerer bruken av opplysningane.

Personopplysningslova gjeld *”behandling av personopplysninger som helt eller delvis skjer med elektroniske hjelpemidler, og annen behandling av*

personopplysninger når disse inngår eller skal inngå i et personregister”. Det er fleire unntak frå lova, mellom anna for *”behandling av personopplysninger utelukkende for kunstneriske, litterære eller journalistiske, herunder opinionsdannende, formål”*, jf. personopplysningslova § 7. Dette regelverket høyrer til Datatilsynet sitt ansvarsområde.

2.3 Høyring

Departementet sende ut eit høyringsnotat om forslag om innstrammingar i *måten* skattelistingene blir offentleggjort på den 31. januar 2011. Høyringsnotatet blei sendt til 40 instansar. Fristen for å kome med merknader blei sett til 28. mars 2011. Departementet har motteke fråsegner frå følgjande høyringsinstansar:

- Arbeidsdepartementet
- Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet
- Fiskeri- og kystdepartementet
- Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet
- Forsvarsdepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Justis- og politidepartementet
- Kulturdepartementet
- Kunnskapsdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Nærings- og handelsdepartementet
- Samferdselsdepartementet
- Utanriksdepartementet
- Akademikerne
- Barneombudet
- Datatilsynet
- Den Norske Advokatforening
- Direktoratet for forvaltning og IKT
- Finansnæringens Fellesorganisasjon
- Landsorganisasjonen i Norge
- Mediebedriftenes Landsforening
- Norsk Journalistlag
- Norsk Presseforbund
- Norsk Redaktørforening
- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Skattebetalerforeningen
- Skattedirektoratet
- Statistisk Sentralbyrå

I tillegg har departementet motteke merknader frå George Gooding, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening, Norges Rederiforbund, NTL Skatt, Riksarkivet, Sálas (Samisk forlegger- og avisforening), Stocklink AS og Verdens Gang.

Av dei som har uttala seg har *Arbeidsdepartementet, Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet, Fiskeri- og kystdepartementet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og politidepartementet, Kulturdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Nærings- og handelsdepartementet, Samferdselsdepartementet* og *Utanriksdepartementet* ikkje nokon merknader til forslaga i høyringsnotatet.

Reaksjonane i høyringa frå dei instansane som har hatt merknader til forslaga er blanda. Presseorganisasjonane er negative til forslaga. Dei kan ikkje sjå at det er behov for innstrammingane, og meiner det er prinsipielt uheldig at pressa må inngå ei avtale med Skatteetaten om ikkje å publisere skattelista, for å få tilgang til elektronisk kopi.

Dei fleste andre høyringsinstansane er positive til innstrammingane. Til dømes uttaler *Data-tilsynet* at endringa er både etterlengta og ønskja frå tilsynets side, og at tiltaka i stor grad vil bidra til å redusere personvernulempene ved publiseringa. Vidare uttaler *Næringslivets Hovedorganisasjon* at departementet har gjort ei balansert vurdering.

Den Norske Advokatforening, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening og *Skattebetalerforeningen* ønskjer derimot å stramme inn meir. Dei meiner at det ikkje ligg føre tilstrekklege omsyn som kan grunngi full offentleggjering av skattelista på Internett.

Ytterlegare merknader frå dei instansane som har hatt merknader til forslaga, mellom anna frå pressa, blir omtalt i samband med forslaga nedanfor.

2.4 Openheit om skatteliteopplysningar

2.4.1 Høyringsnotatet

I høyringsnotatet foreslo departementet at skattelista framleis skal vere offentleg. Det er mellom anna lagt vekt på at informasjon om inntekts- og skattehøve er ein viktig premiss for samfunnsdebatten, og at openheit kring desse opplysningane er viktig for å styrkje den kritiske debatten om skattehøve og om skattereglane.

2.4.2 Høyringa

Dei fleste høyringsinstansane som har hatt merknader til forslaget er positive til at skattelista framleis skal vere offentleg. Dette gjeld mellom anna

Akademikerne, Landsorganisasjonen i Norge og Mediebedriftenes Landsforening.

Akademikerne uttaler at det er viktig at endringar rundt publisering og bruk av skattelistene "svarer på utfordringene knyttet til personvern samtidig som man bevarer åpenhetsprinsippet".

Landsorganisasjonen i Norge uttaler:

"LO vil understreke at opplysninger om skatteforhold også for enkeltpersoner er viktig ut fra hensynet til innsikt i inntektsfordeling, beslutninger om og forståelse for skattesystemet. På denne bakgrunn er det viktig å videreføre enkel og full tilgang for allmennheten til slike opplysninger via internett, slik departementet foreslår."

Mediebedriftenes Landsforening uttaler:

"MBL vil innledningsvis peke på viktigheten av offentlige skatteopplysninger. Innsynsretten er en helt sentral rettighet i det åpne demokratiske samfunn. Offentlighetsprinsippet gir mulighet for å utøve en viktig kontroll med forvaltningen og bidrar til å styrke den enkeltes rettsikkerhet. Vi er av den oppfatning at offentlige skatteopplysninger er prinsipielt viktig for å hindre urettferdighet og feilbehandling, samt for å sikre muligheten for offentlig kontroll med at den enkelte bidrar til fellesskapet. Åpenheten skaper legitimitet og gir troverdighet til et skattesystem i et land der bl.a. beregningsgrunnlaget og skattesatser ofte diskuteres."

Den Norske Advokatforening, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF) og *Skattebetalerforeningen* går mot forslaget. Disse instansane meiner omsynet til samfunnskontrollen med forvaltninga og den kritiske debatten ikkje kan grunngi at skattelista framleis skal vere offentleg. *NARF* uttaler at samfunnskontrollen ikkje vil bli teke vare på, på grunn av svakheitene ved skattelitenes informasjonsverdi, særleg når det gjeld inntekt og formuesverdsetting. *Den Norske Advokatforening* uttaler:

"De nakne tallene i skattelistene er ikke lett å bruke i en seriøs debatt om skattesystemet. De oppslag i avisene som de senere år har kommet som følge av skattelistene, har vært tabloid av typen "Norges rikeste kjendiser".

Ingen andre land enn Norge har en tilsvarende ordning med søkbare lister på internett,

uten at det har gått ut over muligheten i disse land til å ha en seriøs debatt om skattepolitikk.

Advokatforeningen mener at debatten om skatt, skattenivå og rettferdig fordeling av byrder og goder best kan gjøres med anonymiserte tall.”

Den Norske Advokatforening og *NARF* meiner begge det er uheldig at offentleggjering av skattelista kan føre til at lista kan bli nytta til kriminalitet og mobbing. *Den Norske Advokatforening* uttaler mellom anna:

”Mulighetene for kriminell bruk av offentlige skattelister er et viktig hensyn mot offentliggjøring og søkbare lister på internett. (...)

Offentliggjøring av skattelisteopplysninger bidrar til et uheldig kikkersamfunn, ved at man kan hente ut opplysninger om hva naboen tjener, om slekt kan ha formue å etterlate seg, opplysninger om hvordan det har gått økonomisk med klassekameratene fra barneskolen mv. Undersøkelser viser at skattelistene i stor grad benyttes til å søke informasjon om slekt, venner og naboer.

Undersøkelser viser vidare at de som tjener minst synes det er mest belastende med offentlige skattelister, mens menn med høy inntekt er mest positiv til offentlige skattelister. Skattelistene bidrar til et materialistisk orientert samfunn som står i strid med den nordiske velferdsmodellen. Barn blir opptatt av hva mor og far tjener i forhold til foreldrene til de andre barna i klassen. Opplysninger fra skattelistene kan bli brukt som grunnlag for mobbing i norske skoler, og denne risikoen styrkes særlig ved at listene skal være tilgjengelige hele året på internett.”

Den Norske Advokatforening etterlyser ei grundig drøfting av dei personvernomsyna som gjer seg gjeldande, og uttaler mellom anna at offentlege lister som ein kan søkje i på Internett reiser problem i forhold til Den europeiske menneskerettskonvensjonen (EMK) artikkel 8.

2.4.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Offentleggjeringa av skattelistene bidrar til openheit i samfunnet. Informasjon om inntekts- og skattehøve er ein sentral premis for samfunnsdebatten og openheit om desse opplysningane er viktig for å styrkje den kritiske debatten om skattehøve. Etter departementet sitt syn bør ein difor

vere varsam med å setje i verk tiltak som svekker samfunnskontrollen med forvaltninga, og som kan hemme debatten kring skilnader og utviklingstrekk i samfunnet.

Den årlege offentleggjeringa av skattelista er eit utslag av prinsippet om innsyn i forvaltninga som norsk forvaltningsrett er tufta på. Openheit kring forvaltninga si virke og resultatet av forvaltningsarbeidet, er eit grunnleggjande prinsipp i det norske samfunnet. At den einskilde og pressa har høve til å gå forvaltninga ”etter i saumane” er ein form for samfunnskontroll som kan bidra til å unngå myndigheitsmisbruk og uheldige avgjerder. Dette gjeld også om opplysningane som blir gjort offentlege, ikkje alltid gir eit komplett bilete av den økonomiske situasjonen til kvar einskild skattytar. Hemmelegheit kan også skape grunnlag for spekulasjonar kring det alminnelege likningsarbeidet og om fastsettinga for einskilde personar eller grupper av skattytarar.

Ein må likevel balansere omsyna som talar for full offentlegheit kring skattelista mot andre samfunnsinteresser.

Etter departementet sitt syn står ikkje valet mellom fullt innsyn på den eine sida og det å gjere lista fullstendig hemmeleg på den andre. Sjølv om opplysningar frå skattelistene kan nyttast til uønska kommersiell bruk eller målretting av kriminell verksemd, er det også slik at informasjon om einskilde personar i dag kan bli henta frå mange ulike kjelder. Ei mogelegheit for misbruk av informasjon dersom informasjonen fell i feil hender er, slik departementet ser det, ikkje nok til å grunngi at ein skal gå heilt bort i frå prinsippet om openheit på dette området.

Departementet kan heller ikkje sjå at omsynet til personvern i tilstrekkeleg grad talar for at ein i Noreg skal gå heilt bort i frå at skattelista skal vere offentleg. Departementet vil leggje til at det ikkje ligg føre noko avgjerd om at offentleggjering av skattelistene er i strid med EMK artikkel 8.

Departementet foreslår difor at skattelista framleis skal vere offentleg.

2.5 Kontrollert publisering av skattelistene på Internett

2.5.1 Høyringsnotatet

For å få betre kontroll med publiseringa av skattelistene på Internett foreslo departementet i høyringsnotatet at skattelista berre skal vere tilgjengeleg for publikum på Skatteetaten si internettside.

Departementet foreslo vidare at pressa skal få elektronisk kopi av skattelistene mot at dei inngår

ei avtale med Skattedirektoratet om avkall på retten til å publisere fullstendige skattelister som ein kan søkje i på Internett.

2.5.2 Høyringa

Presseorganisasjonane er negative til innstramminga.

Mediebedriftenes Landsforening uttaler mellom anna:

"I tillegg til å være et inngrep i offentlighetsprinsippet innebærer forslaget et svært betenkelig inngrep i yringsfriheten. Departementet foreslår at skatteopplysningene fortsatt skal være offentlige og tilgjengelige, men legger klare begrensinger i hvordan mediene skal kunne publisere disse. Staten selv skal altså få tilgjengeliggjøre informasjonen på sine nettsider, samtidig som mediene nektes å tilgjengeliggjøre denne på samme måte. Dette er et grovt inngrep i mediens yringsfrihet, og etter MBLs syn et prinsipielt sett uakseptabelt skille man her ønsker å innføre. Det må være opp til den enkelte redaktør å avgjøre om og hvordan offentlig tilgjengelig informasjon skal publiseres, innenfor rammene av lov om redaksjonell friedom i media, straffeloven og pressens etiske regelverk.

For slike inngrep i yringsfriheten må det stilles krav om tungtveiende argumenter. Slik vi lesar høyringsnotatet foreligger det ikke slike. Når det gjelder argumentet om at listene kan brukas av kriminelle viser vi til Politidirektoratets brev av 1. februar 2010 hvor det bl.a. heter at direktoratet "*på grunnlag av de foreliggende opplysningene ikke kan se at det er grunnlag for å anta at informasjonsinnhenting fra skattelister benyttes i stor utstrekning*". Vi ber departementet ta med i betraktningen at offentliggjøring av ligningsopplysningene åpenbart kan ha bidratt til å oppklare kriminelle handlinger som svart arbeid og annen økonomisk kriminalitet. (...)

Vi kan ikke se at det foreligger grunner som tilsier at ikke mediene skal kunne publisere skattelister på samme måte og med de samme tekniske begrensninger som det skatteetatens selv vil ha mulighet til. Om man velger å legge begrensninger slik at man bare kan søke på navn, ikke foreta massenedlastningar er det ingen grunn til at ikke mediene også skal kunne tilby denne type søk.

Departementet foreslår en lovendring som innebærer at "*Fullstendige skattelister kan etter*

avtale mellom den enkelte redaksjon og Skattedirektoratet utleveres i elektronisk form til pressen." Uten at innholdet i avtalen er nærmere regulert i lov eller forskrift er det vanskelig å gi sin fulle tilslutning til dette punktet i forslaget. Vi forutsetter imidlertid at det klargjøres i forarbeidene at pressen, slik departementet skriver i høyringsnotatet, kan fortsette å lage sammenstillinger av skatteinformasjon og avdekke eventuelle skjete forhold ved skattesystemet. De som mottar listene vil kunne bruke disse til egne søk og fritt publisere sine funn, og det vil kun være et forbud mot å gjøre de fullstendige skattelisterne offentlig tilgjengelig. Departementet bør også klargjøre hva som menes med "fullstendige skattelister". Det er av vesentlig betydning at avtalene som skal inngås er klare og at det ikke skapas rom for fortolkningar eller innkrenkingar. MBL ber derfor om at dette blir klargjort i proposisjonen."

Norsk Journalistlag meiner grunngevinga for innstrammingane er rettsleg svak og uttaler mellom anna:

"Departementets forslag går ut på å innføre endringer i måten mediene kan publisere skatteopplysningene på.

Fra vår side er det prinsipielt viktig å understreke at ingen offentlige myndigheter, ei heller domstolen, kan regulere hvordan mediene skal viderefremde offentlig tilgjengelig informasjon. At myndigheter ikke kan overprøve mediens valg av reportasjeteknikker, for eksempel valg av stoffvinkling og utforming av en ytring, er presisert en rekke gonger av Menneskerettsdomstolen. For eksempel i EMD Bladet Tromsø 1999 avsnitt 63, EMD Bergens Tidende 2000 avsnitt 57 og EMD Tønsbergs Blad 2007 avsnitt 94. I sistnevnte avgjørelse heter det:

"The methods of objective and balanced reporting may vary considerably, depending among other things on the medium in question; it is not for the Court, any more than it is for the national courts, to substitute its own views for those of the press as to what techniques of reporting should be adopted by journalists (see Jersild, cited above, pp. 23-25, §§ 31 and 34; Bladet Tromsø and Stensaas, cited above, § 63; and Bergens Tidende and others, cited above, § 57)."

Gitt de premissene som legges til grunn i departementets høyringsnotat, er vi likevel tilfredse med at pressen fortsatt vil kunne bruke

listene til journalistiske formål. Men når departementet foreslår at det innføres "en avtalebasert modell for utlevering av de årlige listene", er det etter NJs oppfatning uheldig at ikke departementet utdyper og klargjør hva disse avtalene konkret skal inneholde.

(...)

Norsk Journalistlag er som nevnt tilfreds med at forslaget ikke begrenser pressens mulighet til søk og sammenstilling av opplysninger fra skattelister, slik at mediene kan drive effektiv, kritisk og undersøkende journalistikk på området. Informasjon om skatteligging er et viktig verktøy for journalistisk virksomhet."

Norsk Presseforbund uttaler mellom anna:

"Vi vil innledningsvis understreke at vi er imot endringen, som i realiteten er en svekkelse av offentlighetsprinsippet. Inngrep i offentlighetsprinsippet er ikke bare et inngrep i en grunnlovfestet rett, men også et inngrep i ytringsfriheten som er nedfelt i Europeiske menneskerettighetskonvensjonen art. 10. Det stilles følgelig krav om tungtveiende grunner, jf. også proporsjonalitetsprinsippet. Vi kan ikke se at departementet i sitt høringsnotat har gitt gode nok argumenter for et så alvorlig inngrep (...).

Vi kan heller ikke støtte et forslag som går på at mediene i Norge skal inngå avtale om bruken av opplysninger som i dag er offentlig tilgjengelige. Det er mediene, og ikke myndighetene, som skal regulere hvordan offentlig informasjon skal viderefremmes, og som er ansvarlige for at dette gjøres innenfor rammene av Vær Varsom-plakaten og straffelovens § 390 og §§ 246 flg om hhv. privatlivets fred og ærekrenkelser.

(...)

Tilgang til komplette skattelister er åpenbart nødvendig for at mediene skal kunne drive med granskende og analytisk journalistikk. Det er viktig å understreke at skatteopplysningene ikke bare brukes i forbindelse med offentliggjøringen i oktober, men gjennom hele året som viktig kilde til alt fra rene samfunnsanalyser til gravende journalistikk (...)"

Norsk Redaktørforening uttaler mellom anna:

"Norsk Redaktørforening (NR) kan ikke se at det eksisterer noe begrunnet behov for de endringer i ligningsloven som departementet nå foreslår. Heller ikke høringsnotatet eller depar-

tementets egne vurderinger bygger opp under et mulig legitimt behov for innstramminger. (...) Vi har også lang tradisjon for at det ikke er myndighetenes oppgave å regulere eller legge begrensninger på hvordan denne informasjonen skal viderefremmes eller hvilken sammenheng den settes inn i. Det gjelder så vel kontekst som format. De siste restriksjonene som ble innført med hensyn til innsyn i skattelister gjaldt *tilgjengeliggjøringen* fra skattemyndighetene. Denne gangen er restriksjonene primært knyttet til *publiseringen*. Det gir det foreliggende forslaget en ekstra prinsipiell dimensjon.

(...)

Vi er tilfreds med at et fortsatt vil være adgang for journalistiske medier å bestille komplette skattelister. Denne tilgangen representerer et svært viktig arbeidsredskap for mange redaksjoner, særlig med tanke på å granske og analysere virkninger av skattesystemet, utviklingstrekk over tid, sammenligne ulike grupper og som verktøy i forbindelse med enkeltsaker som berører både offentlig og privat virksomhet. I mange redaksjoner jobbes det med utvikling av metoder og verktøy for å kunne nyttiggjøre seg listene nettopp innenfor denne typen journalistikk. Målt opp mot det vi kan kalle medienes samfunnsoppdrag, er redaksjonenes tilgang til komplette lister det viktigste punktet med hva gjelder offentliggjøring av skattelister.

(...)

På prinsipielt grunnlag mener vi det er betenkelig at medienes tilgang til offentlig informasjon gjøres betinget av avtaler om publiseringsrestriksjoner, inngått med statlige etater. Vi tror de fleste vil se at dette har problematiske sider ved seg. Gitt de premissene som legges til grunn for slike avtaler i høringsnotatet, mener vi det i så fall er viktig at avtalene gjøres standardiserte og svært enkle, slik at et ikke gis rom for skjønn og fortolkning. Begrensningene i medienes adgang til bruk av listene bør være tydelige, og kun omfatte det som formålet, i den utstrekning det er klart, nødvendig; utlegging av fullstendige lister på nettet eller videresalg av listene til andre.

I og med at avtalenes innhold og de avgrensningene som vil fremkomme av dem, ikke klart fremgår av høringsnotatet, mener vi det er avgjørende at departementet utdyper og presiserer hvordan avtalene skal se ut og hva de skal inneholde, forut for Stortingets behandling av saken. Nettopp dette punktet er det helt sen-

trale vilkåret for det viktigste punktet i den lovendringen som nå foreslås.”

Verdens Gang går imot forslaget om å forby pressa å publisere skattelista på nettet og uttaler til dette:

”På VG Nett blir den beste journalistikken skapt i interaksjon med leserne. At skattelistingene ligger åpne og søkbare på VG Nett, bidrar til at vi kan lage enda bedre journalistikk om personlig økonomi, skattepolitikk, svart arbeid, økonomisk kriminalitet o.s.v.. Det var etter observasjoner fra, og i samspill med leserne at VG Nett i fjor høst kunne bruke skattelistingene til en serie artikler hvor søkelyset ble rettet mot eierne av private barnehager, som har blitt mangemillionærer på kombinasjonen privat barnehagedrift og offentlige tilskudd.”

Dei fleste andre høyringsinstansane er positive til forslaget om kontrollert publisering av skattelista på Internett.

Fornyings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet uttaler:

”Fra et personvernståsted er FAD svært tilfreds med at Finansdepartementet nå foreslår å endre reglene om offentlig ligning, slik at det ikke lenger vil bli mulig for pressen å ha skattelistingene liggende elektronisk søkbare på sine nettsider hele året. Vi har i mange år sett en uheldig utvikling i kommersiell bruk av skattelistingene, så vel som mer privat bruk med negative konsekvenser for de registrerte. Blant annet har inntekts- og formuesopplysninger vært brukt som ledd i mobbing og i planlegging av kriminelle handlinger. Regler som begrenser mulighet for massenedlasting og kommersiell bruk av skattelistingene, har også vært etterspurt fra personvernmyndighetene i en årrekke, og det er bra at reglene nå kommer på plass. Det samme gjelder regler som begrenser privates bruk av opplysningene utelukkende for å tilfredsstille sin nysgjerrighet.”

Datatilsynet uttaler mellom anna:

”Datatilsynet får årlig mange henvendelser vedrørende offentliggjøring av skattelister, særlig i forbindelse med offentliggjøringen av listene. Enkelte av disse henvendelsene går på at opplysningene har blitt brukt til straffbare forhold, jf. høringsnotatet fra Finansdepartementet. Videre får vi henvendelser fra foreldre

som opplever at barna blir mobbet på skolen fordi foreldrene ikke tjener nok. Majoriteten av henvendelsene går imidlertid ut på at utleggingen oppfattes som krenkende i seg selv. Frustrasjonen bunner i stor grad i at man føler at man mister kontrollen over egne personopplysninger; disse bli publisert og gjenbrukt i ulike tjenester uavhengig av den enkeltes motforestillinger mot dette. Skattelistingene bygger på opplysninger som skatteyter er pliktig å rapportere til det offentlige. Manglende innrapportering kan medføre straffeskatt, eller straff i ordinær forstand. Det oppfattes som krenkende at nettopp slike opplysninger blir tilgjengelig utenfor den enkeltes kontroll.

Finansdepartementet viser til at offentliggjøring av skattelister er utslag av åpenhetsprinsippet som norsk forvaltning er bygget på og som også har resultert i offentlighetsloven. *”At den enkelte og pressen har anledning til å gå forvaltningen ”etter i sømmene”, utgjør en form for samfunnsmessig kontroll, som kan bidra til å unngå myndighetsmisbruk og utjenelige avgjørelser.”* Slik Datatilsynet har oppfattet utviklingen har imidlertid skattelistingene i større og større grad blitt et virkemiddel til å snoke på bekjente; ikke for å undersøke om skattesystemet fungerer som forutsatt, men av ren nysgjerrighet. Det kan fremstå som et demokratisk paradoks at åpenheten som skal gi borgerne kontroll med myndighetene i dette tilfellet kan føre til tap av kontroll over egne opplysninger for den enkelte borger. Mange av de nye måtene å publisere skatteopplysningene på synes også å ha et innslag av underholdning noe Datatilsynet finner klart uheldig og langt fra den ideologiske begrunnelsen for publiseringen.

Datatilsynet og daværende Moderniseringsdepartementet fikk i 2005 gjennomført en undersøkelse der det bl.a. ble spurt om hvilke opplysninger som ble oppfattet som mest sensitive. Opplysninger om økonomiske forhold kom på en god tredjeplass etter helseopplysninger og fødselsnummer, mens opplysninger som i personopplysningsloven er definert som sensitive kom vesentlig lenger ned på lista. Datatilsynet har ingen grunn til å tro at oppfatningen rundt følsomheten av økonomiske opplysninger har endret seg siden undersøkelsen ble gjennomført.

Offentliggjøring av skattelistingene må følgelig veies opp mot de personvernmessige konsekvensene dette får for de enkelte. Det må deretter vurderes kompenserende tiltak ved slik offentliggjøring. Etter Datatilsynets vurdering

vil de tiltakene Finansdepartementet foreslår i stor grad bidra til å redusere de personvern-messige ulempene ved publiseringen.

(...)

En kontrollert publisering vil dessuten bidra til å øke kvaliteten på opplysningene. Som Finansdepartementet viser til har ikke alle redaksjonene vært like flinke til å oppdatere informasjonen som kommer fra Skattedirektoratet. Ved at fullstendige skattelister kun publiseres i egen regi, har Skattedirektoratet full kontroll over kvaliteten.”

Justis- og politidepartementet understrekar ”*behovet for en innstramming i forhold til dagens praksis slik at mulighetene for å bruke denne type informasjon til å målrette kriminelle anslag, begrenses.*” *Landsorganisasjonen i Norge* uttaler at dei er positive til forslaget om at ”*bruk av skattelistingene til kommersielt formål blir regulert.*” Også andre instansar, *Akademikerne, Norges Rederiforbund, Næringslivets Hovedorganisasjon og Skattedirektoratet*, er positive til forslaget.

2.5.3 Vurderingar og forslag frå departementet

2.5.3.1 Innstrammingar i pressa si tilgang til opplysningar

Openheit kring likningsfastsettingane er særleg viktig for at pressa skal kunne vere ”vaktbikkje” og å setje borgarane i stand til å kontrollere skattestyresmaktene. Fastsetting av skatt har ikkje berre følgjer for den einkilde skattytar sin økonomi, men også finansieringa av velferdsstaten. Kritisk journalistikk om Skatteetaten si verksemd, korleis skattesystemet verkar og fordelinga av gode i samfunnet høyrer med blant dei viktigaste oppgåvene til pressa. Ein må likevel vege fordelane med full openheit opp mot andre omsyn i samfunnet.

Den teknologiske utviklinga har ført til at omfanget av publisering av skattelista på Internett dei siste åra har auka drastisk. Nettstader tilbyr stadig nye former for søk i skattelistingene, og det er i dag mogeleg å få detaljerte lister over inntektsfordelinga innanfor avgrensa geografiske område. At opplysningar frå skattelistingene blir kopla saman med anna informasjon på Internett leier også til at nokre nettstader tilbyr søkjetenester som set saman omfattande informasjon om privatpersonar. Applikasjonar som koplar skattelisteopplysningar opp mot personar på Facebook er eit av fleire døme på det. Det finst også døme på anna bruk av

skattelistingene til kommersielle føremål, til dømes sal av skattelisteopplysningar gjennom ei SMS-teneste og kopling opp mot ein GPS-teneste. Når opplysningar frå skattelistingene blir kopla saman med anna tilgjengeleg informasjon på Internett, kan skattelistingene også bli eit eigna reiskap for målretting av kriminelle handlingar.

At styresmaktene ved å offentleggjere skattelistingene kan bidra til ei auking i kommersialisering og til målretting av kriminalitet, er etter departementet sitt syn ei uheldig utvikling. I tillegg taler omsynet til einkilde personars personvern for ei innstramming.

Pressa har sida 2007 hatt tilgang til elektronisk kopi av skattelistingene. I utgangspunktet inneber utleveringa av fullstendige skattelister i elektronisk form til pressa ei optimal grad av offentlig innsyn i forvaltningsavgjerder. I tillegg er pressa si bruk av listene eit viktig bidrag til ordninga ved at einkilde personar og pressa sjølv lett kan få kjennskap til likningsstyresmaktene sitt virke. Kritisk journalistikk om Skatteetaten sitt virke, korleis skattesystemet verkar og fordelinga av gode i samfunnet høyrer med blant dei viktigaste oppgåvene til media, og er ein viktig føresetnad for ein informert debatt om økonomisk politikk og skattesystemet. På den anna side er det i stor grad pressa si vide publisering av fullstendige skattelister på Internett og kopling mot andre tenester som gjer misbruk av listene mogeleg.

Departementet foreslår difor å følgje opp forslaget i høyringsnotatet om at skattelista berre skal vere tilgjengeleg for publikum på Skatteetatens heimesider på Internett.

Eit totalforbod mot masseutlevering av skattelister til pressa ville i betydeleg grad minke faren for at skattelista blir misbrukt, og ein ville motverke den kommersielle bruken av opplysningane. Til dømes vil det bli vanskelegare å kople opplysningar frå skattelista opp mot anna offentlig tilgjengeleg informasjon.

Ei uheldig side ved eit forbod mot utlevering av skattelista til pressa, er at det også ville gjere det vanskelegare for pressa å drive kritisk journalistikk om skattesystemet, om inntekts- og formueshøve generelt og om Skatteetaten sitt virke.

Etter departementet si oppfatning er det særleg pressa si publisering av *fullstendig* skatteliste for personlege skattytarar som publikum kan søkje i på Internett som er uheldig.

I brev 1. november 2010 til Finansdepartementet peikar Skattedirektoratet på utviklinga i bruken av skattelistingene, og konsekvensane av dei ulike samanstillingane og tekniske løysingane som legg til rette for vidareformidling av informa-

sjon i stor skala. Skattedirektoratet foreslår innstrammingar i pressa si råderett over listene. I brevet skriv Skattedirektoratet mellom anna:

”For å sikre fortsatt åpenhet og diskusjon rundt beskatningen foreslår direktoratet at redaksjonene får skatteliste elektronisk som i dag. Oppdateringar tilgjengeliggjøres fire ganger i året, som i dag. Utdelingen av skattelistar betinges av at det inngås avtale mellom Skattedirektoratet og den enkelte redaksjon, slik som i dag. Avtalen må i tillegg regulere bruken av skatteliteopplysningar i søkbar form på internett, eller at de tilgjengeliggjøres i andre elektroniske medier eller på papir (skatteavis). Redaksjonene skal heller ikkje ha lov til å vidareformidle opplysningane til andre.”

Etter departementet si oppfatning vil ein slik avtalebasert modell sikre pressa sine mogelegheiter til å bruke skattelite til kritisk journalistikk om skattesystemet, samtidig som mogelegheita til å leggje fullstendig liste som publikum kan søkje i på Internett blir fjerna. Omfanget av koplingar av skatteliteinformasjon opp mot andre databasar blir dermed også avgrensa.

Fleire av presseorganisasjonane er kritiske til at styresmaktene legg band på pressa sin rett til å vidareformidle informasjon. Departementet er einig i at ein av grunnsteinane i eit velfungerande demokrati er pressa sin fridom og ansvar til sjølv å bestemme om opplysningane dei har, kan eller bør publiserast. Det er pressa sjølv og ikkje styresmaktene som avgjer kva pressa skal publisere. Departementet kan likevel ikkje sjå at ein slik avtalebasert modell vil leggje uforholdsmessig store avgrensingar på pressa sine mogelegheiter til å nytte lista til journalistiske føremål. Ved at pressa får elektronisk kopi av skattelite, kan pressa framleis lage samanstillingar av skatteliteinformasjon, og avdekkje eventuelle uheldige sider ved skattesystemet, og å nytte opplysningar om inntekt og formue i anna journalistisk verksemd.

Målet med forslaget er å styrkje personvernet ved mellom anna å gjere slutt på den kommersielle bruken av skattelistene og mogelegheitene til målretting av kriminell verksemd. Avgrensinga ligg i at det ikkje lenger vil vere høve til å legge heile eller delar av skattelite for personlege skattytarar på Internett, slik at skatteliteinformasjon kan koplast mot anna informasjon på Internett. Publikum skal på individnivå berre kunne gjere søk i skattelite som er lagt ut på Skatteetaten sine heimesider på Internett. Det er ikkje nokon

restriksjonar på bruken av opplysningane som pressa hentar ut av lista. Dei som mottar elektronisk liste vil framleis kunne bruke lista til egne søk, og fritt publisere funna sine, men har ved avtale sagt frå seg retten til å gjere heile eller delar av skattelite for personlege skattytarar offentleg tilgjengeleg. Det vil også vere tillete med søk i artiklar med informasjon frå skattelite.

Forslaget er heller ikkje til hinder for at pressa kan publisere søkjefunksjonar på Internett som vil gjere det mogeleg for borgarane å gjere egne statistiske undersøkingar. Ein føresetnad for dette må likevel vere at søka ikkje gir treff på individnivå, og dermed er ei omgåing av forbodet mot publisering av ei fullstendig liste. Døme på slike søkjefunksjonar vil vere samanlikningar av inntektsnivå og gjennomsnittleg formue i ulike kommunar, fylker mv. Vanlege søk på inntektsinformasjon i avisartiklar mv. vil det heller ikkje vere restriksjonar på.

Etter departementet si oppfatning går difor forslaget ikkje lenger enn det som er naudsynt for å nå målet med endringa.

Somme høyringsinstansar har peikt på behovet for ei klargjering av innhaldet i avtalene som pressa kan inngå med Skatteetaten. Etter departementet si oppfatning er det ikkje behov for ei omfattande avtale med dei einskilde presseorganane. Det må vere tilstrekkeleg at det går fram av avtale kva pressa ikkje har høve til å gjere, nemleg å publisere heile eller delar av skattelite på Internett. Pressa kan heller ikkje gi lista til andre. Den endelege avtaleteksta vil bli utarbeidd av Skatteetaten, i god tid før tinging av skattelite.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at pressa framleis kan få elektronisk skattelite om dei inngår avtale om ikkje å publisere heile eller delar av lista for personlege skattytarar på Internett og ikkje gi lista vidare til andre. Departementet meiner dette bør kome klart fram av lovteksten og viser til forslag til ny føresegn i likningslova § 8-8 nr. 4.

2.5.3.2 *Kva meines med pressa?*

I høyringsnotatet er det ikkje noko forslag om endring av gruppa som kan få elektronisk kopi av skattelite. I dag følgjer det av likningslova § 8-8 nr. 3 siste ledd at det er pressa som kan få slik liste. I Ot.prp. nr. 61 (2006-2007), kor det blei opna for at pressa igjen skulle få tilgang til skattelistene i elektronisk versjon, blei det lagt til grunn at pressa omfattar massemedia som aviser, magasiner og vekepresse utan omsyn til om dei blir gitt ut på papir eller Internett, samt fjernsyn og radio.

Norsk Journalistlag, Norsk Redaktørforening og Norsk Presseforbund meiner massemedia som er omfatta av mediefridomslova og frilansarar som er godkjente medlemmer i Norsk Journalistlag bør få tilgang til elektronisk kopi av skattelista.

Departementet deler høyringsinstansanes syn om at ein bør taka utgangspunkt i media som er omfatta av mediefridomslova ved avgjerda av kven som skal kunne få utlevert skattelista i elektronisk versjon. Det følgjer av mediefridomslova § 2 at lova gjeld for dagsaviser og andre periodiske publikasjonar som driv journalistisk produksjon og formidling av nyhende, aktualitetsstoff og samfunnsdebatt, kringkastarar, jf. kringkastingslova § 1-1 tredje ledd og elektroniske massemedium som har tilsvarende føremål og funksjon som slike medium. Lova gjeld ikkje medium som har som hovudføremål å drive med reklame eller marknadsføring, eller som hovudsakeleg er retta mot medlemmer eller tilsette i bestemte organisasjonar, foreiningar eller selskap.

Det går fram av Ot.prp. nr. 19 (2007-2008) side 23 at

”Lova vil berre femne elektroniske medium som har «... *tilsvarende formål og funksjon*» som dagsaviser og andre periodiske publikasjonar eller kringkastarar. I dette må det mellom anna liggje ei avgrensing mot tenester som berre frå tid til anna driv nyhendeformidling. Det må i utgangspunktet vere tale om ei nyhendetene som blir oppdatert med jamne mellomrom. Mange nettstader vil ha einskilde nyhende liggjande på sidene, sjølv om tenesta har ei heilt anna funksjon og føremål enn å vere ein formidlar av nyhende, aktualitetsstoff og samfunnsdebatt. Slike tenester vil ikkje vere omfatta av lova.”

Dette tydar at mellom anna ulike typar internettportalar og startsider vil falle utanfor lovas verkeområde. Praksis knytt til kven som kan få skattelista i elektronisk versjon fram til no har vore noko uklar på dette punktet. Når føremålet er å gi pressa opplysningar til bruk i journalistisk verksemd, er det etter departementet si oppfatning ikkje grunn til at internettportalar og startsider skal få skattelista utlevert, så lenge dei ikkje driv verksemd som nemnd i mediefridomslova. Departementet legg difor opp til at praksis blir i samsvar med dette.

Departementet ser at frilansarar som er godkjende medlemmer i Norsk Journalistlag kan nytte skattelistingane til kritisk journalistikk. Frilansarar får ikkje utlevert skattelistingane etter gjeldande regelverk. Etter departementet si oppfat-

ning er det ikkje ønskeleg med ei større spreiding av elektroniske kopiar av skattelista enn strengt naudsynt. Departementet går difor ikkje inn for ei utviding av ordninga som fører til at frilansarar skal kunne få utlevert elektronisk versjon av skattelista. Frilansarar får likevel tilgang til opplysningar frå skattelista gjennom å søkje i lista på Skatteetatens heimesider på Internett. Opplysningane som blir henta der, kan dei nytte fritt til journalistiske føremål.

Departementet vil også leggje til at frilansarar i rimeleg utstrekning vil kunne få tilgang til opplysningar i skattelista for tidlegare år, jf. likningsloven § 8-8 nr. 3 andre ledd siste punktum. Etter denne føresegna kan skattestyresmakta gi opplysningar frå skattelista til skattytar sjølv, ektefelle, dødsbu, konkursbu eller domstol. Dei kan også i rimeleg utstrekning gi opplysningar til andre. Dette gjeld først og fremst pressa.

Den Norske Advokatforening meiner opplysningar på individnivå for tidlegare år ikkje bør vere tilgjengeleg for andre enn skattytar sjølv, skattytarens ektemake, konkursbu, dødsbu eller domstol. Departementet meiner omsynet til journalistar som ikkje vil få ein elektronisk kopi av skattelista, tilsei at det ikkje blir gjort endringar i føresegna om at dei i rimeleg utstrekning kan få opplysningar frå skattelista for tidlegare år. Departementet legg difor ikkje opp til endringar omkring dette i likningslova § 8-8.

2.5.3.3 *Innhaldet i skattelista som pressa kan få utlevert*

I høyringsnotat er det ikkje lagt opp til endringar i opplysningane som blir lagt ut om dei skattytarane som er omfatta av skattelista. Somme høyringsinstansar peiker på at skattelista som pressa kan få, bør innehalde fleire opplysningar.

Norsk Journalistlag uttaler:

”For å få mest mulig korrekt informasjon og for å unngå navneforvekslinger, har en rekke journalister overfor presseorganisasjonene signalisert at det vil være en stor fordel dersom listene inneholder fødselsdato- og personnummer. Ettersom det kun vil være profesjonelle medier som vil få de elektroniske listene, mener NJ det i hvert fall bør være et minstemål er at man tar inn et tall eller kode som kan skille kjønn, slik at det kan drives god journalistikk om menn og kvinners lønnsforskjeller.”

Norsk Presseforbund uttaler:

”Ettersom kun mediene får disse listene, vil vi også benytte anledningen til be om at det tas inn mer informasjon i listene. På 90-tallet fikk mediene lister som inneholdt fødsels- og personnummer. Det at listene ikke inneholder det i dag, gjør det vanskeligere med spesifikke søk, samtidig som at det øker feilmarginen fordi listene inneholder mange navn som ikke lar seg verifisere (eks Hansen, Jensen, tvekjønnede navn). Det beste for å få mest mulig korrekt informasjon og for å unngå navneforvekslinger, ville være at om listene kunne inneholder fødselsdato- og personnummer. Et alternativ minstemål er at man tar inn et tall eller kode som kan skille kjønn, noe som vil være et viktig bidrag særleg innenfor kjønnsforskning.”

Etter departementet sitt syn er personnummer eller opplysningar om kjønn ikkje strengt naudsynte for identifikasjon av skattytarane. Når ein kjenner både alder og poststad, vil det sjeldan vere grunn til forveksling sjølv om namnet er det same. Ei slik samla spreining av personnumra til alle norske skattyttarar vil uansett vere uheldig. Namnet til skattyttar vil også for dei aller fleste indikere kjønn til skattyttaren. Etter departementet si oppfatning er det difor ikkje aktuelt å ta inn personnummer eller opplysning om kjønn i skattelista som kan utleverast til pressa.

2.5.3.4 Reaksjonar mot avtalebrot

Departementet foreslo i høyringa at dei som i strid med inngått avtale publiserar fullstendig skatteliste, ikkje vil få tilgang til seinare års lister.

Norsk Presseforbund og *Norsk Redaktørforening* meiner utestenging frå ordninga i eitt år er meir enn tilstrekkeleg reaksjon. *Mediebedriftenes Landsforening* er av same oppfatning og uttaler at

”(e)n ordning med pålegg om å rette/fjerne den avtalestridige publiseringen vil antageligvis være tilfredsstillende. Om departementet allikevel ønsker å straffe mediet bør redusert tilgang til fremtidige lister være tidsbegrenset.”

For at ein slik avtalebasert modell skal fungere, er det naudsynt at avtalebrot får konsekvensar. Departementet meiner utestenging frå ordninga er ein rimeleg konsekvens av brot på avtala. Om eit pressorgan som bryt avtala likevel skal kunne få tilgang til ein elektronisk kopi av lista etter at det har gått eitt eller fleire år, må Skattedirektora-

tet vurdere konkret. Ved vurderinga vil det vere naturleg å leggje vekt på kor alvorleg brotet har vore.

2.6 Tiltak mot massenedlasting

2.6.1 Høyringsnotatet

I høyringsnotatet uttalde departementet mellom anna at om tiltaka for å betre kontrollen med offentleggjeringa av skattelista skal bli tilstrekkeleg verknadsfulle, kan det ikkje vere mogeleg å gjere massespørjingar eller massenedlaste skattelisteopplysningane frå skattelista på Skatteetatens heimesider på Internett.

Departementet foreslo at det bør vere eit krav at det i søkjetenesta til Skatteetaten blir nytta spesifikasjonar kor den som ønskjer innsyn i opplysningar om den einskilde skattyttar, må gi nærare bestemte søkjekriterier for å hente ut informasjonen. Departementet foreslo at den som skal søkje i skattelista må kjenne namnet til skattyttaren han eller ho ønskjer opplysningar om for å kunne gjere søk i lista. Departementet uttalde vidare at ein må velja ei teknisk løysing som i størst mogeleg grad sperrar mot massenedlasting av listene. Om val av løysing uttalde departementet:

”Blant de mulige løsningene som departementet vurderer, er å vanskeliggjøre maskinell nedlasting av skattelisten ved å bygge inn såkalte CAPTCHA-koder (Completely Automated Public Turing test to tell Computers and Humans Apart). Dette innebærer at den som søker må ”lese” en kode som må testes inn før det kan gjøres søk. Fordi dette tiltaket alene ikke vil være tilstrekkelig for å sikre skattelistene mot massenedlasting, må tiltaket kombineres med andre sikkerhetsmessige løsninger. Blant annet må skatteetaten, dersom denne løsningen velges, overvåke trafikken på skattelistene og blokkere IP-adresser som har så høy trafikk at det indikerer maskinell massenedlasting.

Et annet alternativ som departementet vurderer er at de som ønsker tilgang til skattelistene, må logge seg inn for å få tilgang til listen. Slik innlogging kan gjøres med bruk av MinID eller andre e-ID-er som støttes i samtrafikknavet ID-porten som driftes av Direktoratet for forvaltning og IKT (DIFI). Det antas at en tilgangskontroll basert på ID-porten i stor grad vil kunne bidra til å sikre listene mot maskinell massenedlasting.”

2.6.2 Høyringa

Fornings-, administrasjons- og kyrkjedepartementet (FAD) støtter forslaget om bruk av MinID, men uttaler at namn er ”for svakt som individualiserende opplysning” og at det bør vere krav om minst ei tilleggssopplysning for å individualisere den omspurte. Om val av løysing uttaler FAD:

”FAD er enig i at det er ønskelig å forhindre massenedlasting. Vi gjør oppmerksom på at CAPTCHA ikke gir et absolutt vern mot massenedlasting, siden det nokså enkelt kan omgås. Bruk av MinID/ID-porten vil gi langt sterkere vern mot massenedlasting. Samtidig vil bruk av Min ID kunne fungere som en terskel som i noen grad forhindrer snoking i skattelistingene, uten at det blir et hinder for søk i listene som undergraver hensynet til offentlighet. (...)”

Bruk av MinID blir støtta også mellom anna av *Datatilsynet*. *Datatilsynet* uttaler:

”*Datatilsynet* anser dette som en helt nødvendig forutsetning for å begrense muligheten for å lage parallelle, fullstendige skattelister. Det vil også i stor grad begrense muligheten for å lage tilleggstjenester.

Etter vår vurdering vil bruk av såkalte CAPTCHA-koder ikke noen garanti mot masseinnhenting av ligningsopplysninger. Som Finansdepartementet viser til, finnes det her maskinelle løysingar som kan omgå kodene. Bruk av CAPTCHA-koder må derfor suppleres med andre tiltak hvis målet er å forhindre slik masseinnhenting.

Datatilsynet har sett forslaget fra Høyre om en gjenpartsordning ved innsyn. En slik ordning vil forutsette en identifisering av vedkommende som søker i listene.

Den nevnte løysing med bruk av MinID kan være et alternativ som etter vårt syn kan være egnet til å motvike masseinnhenting av opplysninger. Bruk av MinID vil også kunne begrense de såkalte ”snoketilfellene”.

Begge de nevnte løysingar har også potensial for logging av søk, og dersom dette vurderes mener tilsynet at det er naturleg å vurdere om den registrerte bør ha tilgang til disse loggene over søk på egen person.

Det kan imidlertid vurderes om søk i maskinene på skattekontorene fortsatt bør kunne gjøres anonymt, på lik linje med dagens gjennomgang av papirlister.

Datatilsynet anser løysingen som kombinerer bruk av MinID og CAPTCHA-koder som god med tanke på at den er egnet til å begrense snoking og er egnet til å begrense innhenting av opplysninger om mange personer.”

Den Norske Advokatforening meiner tilgangen til lista bør avgrensast både ved at den som søker opplysningar må identifisere seg (MinID) og av CAPTCHA-koder.

Akademikerne ønskjer at ei løysing med tiltak mot massenedlasting (MinID og CAPTCHA-koder) blir gjort så enkel som mogeleg, og med minst mogeleg byråkrati.

Skattedirektoratet uttaler:

”*Skattedirektoratet* støtter forslaget om tilgangskontroll, samt mulighet for andre sikkerhetstiltak for søk i skattelistingene. Tilgangskontroll og andre sikkerhetstiltak kan på en effektiv måte redusere mulighetene for massenedlasting og andre former for misbruk av tjenesten.”

Direktoratet for forvaltning og IKT (DIFI) uttaler mellom anna at ”*Captcha-teknologi benyttes også i MinIDLøysingen*”, og at de ”*ser denne teknologien som effektiv for å hindre helautomatisk, maskinell nedlasting*.” Om ei løysing med innlogging via MinID uttaler DIFI vidare:

”Utkastet åpner for at tilgang til skattelistingene skal kreve innlogging med en e-ID, eksempelvis MinID. Et slikt krav om at den som søker offentlige opplysninger skal identifisere og legitimere seg, er så vidt vi kan se en prinsipiell nyskaping. Kravet kan ha uønskede virkningar med hensyn til søkernes personvern. Kravet kan også innebære en svekkelse av informasjonsfriheten og skattelistingenes formål, i den grad (noen) innbyggere vil kvie seg for å bruke tjenesten dersom bruken kan spores, eksempelvis hvilke søk den enkelte har foretatt.

Difi har ansvar for innsynsløysingen Offentlig elektronisk postjournal. Vår erfaring fra denne er at brukerne for mange av innsynskravene ikke oppgir sitt navn, men bare en elektronisk adresse. Denne praksis kan være et tegn på at brukerne opplever identifisering som unødvendig og et mulig personvernproblem. Vi har for øvrig en dialog med Lovavdelingen i justisdepartementet vedrørende om slike henvendelser skal journalføres med e-postadresse, etter henvendelser fra personer

som mener slik journalføring svekker innsynsretten.

Det fremgår ikke av høringsutkastet om Skatteetaten har behov for opplysninger om *hvem* som bruker løsningen. Dersom et slikt behov ikke foreligger, så kan det være hensiktsmessig at en *pseudonym* identifikator overføres til Skatteetaten. ID-porten har i dag mulighet til å overføre slike pseudonyme identifikatorer. Derved vil Skatteetaten kunne *gjenkjenne* brukere uten å vite deres navn eller fødselsnummer.

En annen konsekvens av et eventuelt innloggingskrav vil være at skattelisteopplysningene ikke lenger vil være tilgjengelige for en ubestemt krets ("allmennheten"), men at innsyn begrenses til den personkrets som kan få en e-id som støttes av innloggingsløsningen.

Problemstillingen har muligens mer akademisk interesse enn praktisk betydning, men vi kan ikke se at spørsmålet er vurdert i høringsnotatet, og vil derfor nevne det (jf. også at lovtkastet forutsetter at listene legges ut til "alminnelig" ettersyn). MinID kan tas i bruk av personer med fødselsnummer eller d-nummer. Ca 2,5 millioner innbyggere har i dag MinID. Aldersgrensen er 13 år. Et krav om innlogging vil således i praksis innebære en aldersgrense for å få tilgang til skattelisteopplysninger.

Departementet peker i kapittel 4 på at et eventuelt innloggingskrav vil kunne øke utbredelsen av e-ID-er i befolkningen. Vi er enige i den vurderingen. Generelt vil økt bruk av e-ID-løsningene kunne gi positive ringvirkninger i form av økt kjennskap og fortrolighet med løsningene, og på sikt flere digitale førstevalg."

2.6.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet meiner det er naudsynt med tiltak for å hindre massenedlasting av heile eller deler av den lista som Skatteetaten legg ut på Internett. Tiltak mot massenedlasting er naudsynt for å ha kontroll med spreinga av skattelista. Om også andre enn Skatteetaten kan få tak i fullstendige skattelistar til fri bruk, vil ein ikkje nå målet med endringane som departementet foreslår. For å sikre mot massenedlasting, foreslår departementet at den som ønskjer innsyn i lista må logge seg inn med MinID.

Siktemålet med å nytte innlogging med MinID for å kunne søkje i skattelista er å sikre mot at nokon kan massenedlaste skattelista. Det er difor ikkje noko siktemål med bruk av MinID at

Skatteetaten skal vite kven som søkjer i skattelista og kven det blir søkt på eller kven som søkjer på dei einskilde skattytarane. Korleis den endelege tekniske løysinga skal sjå ut er det ikkje teke stilling til. Ei mogelegheit er at Skatteetaten nyttar ein såkalla "pseudonym identifikator" for å skilje frå kvarandre dei som søkjer i skattelista. Dette vil det bli teke stilling til før skattelista blir lagt ut.

Den Norske Advokatforening meiner CAPTCHA bør brukast i tillegg til ordninga med MinID. *Departementet* viser til merknaden frå DIFI om at CAPTCHA -teknologi i dag blir nytta også i MinID-løysinga. Skatteetaten har ved publisering av skattelista dei siste åra ikkje nytta CAPTCHA-koder, men CAPTCHA er blitt nytta i søkjeløysinga tidlegare, mellom anna i perioden før endring i reglane om skattelista i 2007. Departementet meiner det er naturleg at Skattedirektoratet, med den nye løysinga som departementet nå gjer framlegg om, ser nærare på om det er behov for å nytte andre sikkerheitsløysingar, til dømes CAPTCHA-koder, i tillegg til MinID for å hindre massenedlasting av skattelista.

DIFI uttaler at forslaget om bruk av MinID fører til at skattelista ikkje lenger blir tilgjengeleg for ein ubestemt krets ("allmennheten"), men at ein avgrensar innsynet til dei som kan få ein e-id som innloggingsløysinga støtter. Departementet meiner forslaget om bruk av MinID i liten grad avgrensar publikum sin tilgang til skattelista. Som DIFI viser til, vil personar med fødselsnummer eller d-nummer kunne bruke MinID, og ca. 2,5 millionar innbyggjarar har alt i dag MinID. DIFI viser til at aldersgrensa for å få MinID er 13 år, og at det såleis i praksis vil vere ei aldersgrense for å få tilgang til skattelisteopplysningar. Etter departementet sitt syn er det heldig at skattelista ikkje lenger er like tilgjengeleg for barn.

I ordninga som gjeld i dag, må dei som ønskjer å søkje i skattelista, kjenne både namnet og poststaden til den dei ønskjer opplysningar om. Departementet meiner det er tilstrekkeleg at den som skal søkje i lista må kjenne namnet til skattytaren han eller ho ønskjer opplysningar om. Ved ikkje å oppstille for mange krav som vilkår for søk i lista, sikrar ein publikum enkel og grei tilgang til skattelista.

2.7 Utviding av utleggperioden

2.7.1 Høringsnotatet

I høringsnotatet uttalte departementet at medan skattelista som er lagt ut på Internett av Skatteetaten berre er tilgjengeleg for søk i tre veker, er

pressa sine lister tilgjengelege inntil dei som har lagt listene ut på Internett velgjer å fjerne dei. Når skattelista berre vil bli lagt ut på Skatteetatens sider på Internett, vil publikums tilgang til lista i praksis bli redusert. For å ikkje innskrenke publikum sin tilgang til skattelistingene for mykje, foreslo departementet at perioden listene skal liggje ute på Skatteetatens heimesider på Internett blir utvida frå tre veker til eit år. Listene vil dermed bli lagt ut på etatens heimesider om hausten, og bli erstatta av ny liste påfølgjande haust. Skattelister for tidlegare år vil ikkje vere tilgjengelege på etatens sider.

2.7.2 Høyringa

Akademikerne og Finansnæringens Fellesorganisasjon støtter forslaget om å utvide utleggsperioden. Også *Norsk Journalistlag*, *Norsk Presseforbund* og *Norsk Redaktørforening* støtter ei utviding av utleggsperioden, men desse instansane meiner at skattelista må være tilgjengeleg lenger enn eitt år. *Norsk Redaktørforening* uttaler:

”Vi er fornøyde med at departementet, som en konsekvens av forbudet mot videreformidling på nettet, vil utvide den perioden skattelistingene er tilgjengelig på skatteetatens hjemmesider fra tre uker til ett år. Vi kan imidlertid ikke se noen rasjonelle argumenter for at ikke lister også fra tidligere år er tilgjengelige på de samme sidene, så lenge det kun er mulig å gjøre enkeltsøk, og at det må skje ut fra navn. For ordens skyld: Dette handler ikke primært om mediernes arbeidsvilkår, men publikums muligheter for å innhente informasjon.”

Datatilsynet, *Den Norske Advokatforening* og *Skattebetalerforeningen* meiner det ikkje er naudsynt å utvide dagens utleggsperiode. *Datatilsynet* uttaler mellom anna:

”For å oppnå det opprinnelige formålet; kontroll med forvaltningen ved fastsettelse av likninger, antar imidlertid Datatilsynet at det ikke er nødvendig å utvide dagens utleggsperiode. Under enhver omstendighet fremstår en utvidelse fra noen uker til ett år som lite proporsjonalt holdt opp mot de personvernulemper slik utlegging fører til.”

2.7.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet meiner det er viktig ikkje å stramme inn for mykje i publikum sin tilgang til

skattelista når lista berre skal liggje ute på Internett på Skatteetatens heimesider. Departementet meiner ei utviding av dagens utleggsperiode frå tre veker til heile året vil leggje til rette for publikum sin kontroll med fastsettinga av skattytaranes likningar, som er eit viktig omsyn bak ordninga med offentlege skattelister. Etter departementet si oppfatning vil opplysningane i skattelista bli mindre interessante etter kvart som tida går. Når det har kome ny skattelite, er dei tidlegare listene mindre interessante. Etter departementet sitt syn er det difor tilstrekkeleg at skattelista er tilgjengeleg til det kommer ny skattelite.

Når det gjeld pressa si journalistiske verksemd viser departementet til at pressa framleis vil få tilgang til ein elektronisk kopi av lista. Pressa kan da nytte opplysningar frå tidlegare års lister som pressa har motteke. Presseføretak som får tilgang til ein elektronisk kopi av skattelista, vil difor ikkje vere avhengig av at opplysningane er tilgjengelege på Skatteetatens heimesider for å drive slik journalistisk verksemd. Departementet kan difor ikkje sjå at pressa sine behov for tilgang til opplysningane gir grunn til ei utviding av utleggsperioden for skattelista på Skatteetatens Internetsider til meir enn eitt år.

Departementet foreslår difor at skattelista skal vere tilgjengeleg på Skatteetatens heimesider fram til neste års liste blir lagt ut.

2.8 Avvikling av ordninga med papirlister

2.8.1 Høyringsnotatet

I høyringsnotatet foreslo departementet å avvikle ordninga med utlegg av skattelista på papir. Av omsyn til dei som ikkje har eiga PC eller som har problem med å nytte PC eller Internett, foreslo departementet at skattekontora skal setje fram ein PC i utleggsperioden, og at dei tilsette ved kontor kan gi teknisk assistanse til dei som treng det.

2.8.2 Høyringa

Dei fleste høyringsinstansane har ikkje hatt innendingar mot forslaget om å avvikle ordninga med papirlister, men *NTL Skatt* uttaler:

”NTL Skatt minner om at Skatteetaten ikke har skattekontor i alle landets kommuner. (...) Departementets forslag ivaretar således ikke hensynet til dem som ikke disponerer PC og bor i kommuner hvor det ikke er skattekontor eller er langt til nærmeste skattekontor. Dette

vil i stor grad dreie seg om borgere i mindre kommuner i distriktene. NTL Skatt er av den oppfatning at også disse har krav på et tilbud om tilgang til skattelista. Vi mener derfor at det for en del av disse kommunene må vurderes om det fortsatt skal produseres skattelite på papir som tidligere. Denne vil kunne gjøres tilgjengelig for kommunens innbyggere i utleggperioden i samarbeid med den aktuelle kommunen.”

2.8.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet foreslår å følgje opp forslaget i høyringsnotatet om å avvikle ordninga med utlegg av skattelite på papir. Dei fleste som er interesserte i å hente inn opplysningar frå skattelistene, nyttar i dag Internett som kanal for informasjonsinnhenting, og etterspurnaden for utlegg av skattelite på papir er difor sterkt redusert.

Departementet legg til grunn at publikum som framleis vil ha behov for å oppsøkje skattekontora for å sjå i skattelite, vil kunne nytta PCer, som allereie er tilgjengelege på skattekontora kor publikum kan møte opp utan avtale, eventuelt med assistanse av personalet ved skattekontoret når det trengst.

Departementet meiner behovet for framleis å ha ei ordning med papirliste andre stader enn på dei skattekontora kor publikum i dag kan møte opp utan avtale, er lite. Det vil også vere vanskeleg å setje i verk ei slik ordning ettersom utlegg av papirliste gjer det naudsynt å sikre at papirlistene ikkje blir brukt til masseinnhenting av skatteliteopplysningar gjennom fotografering, skanning og liknande.

Etter gjeldande regel skal Skatteetaten utarbeide ei skattelite for kvar kommune, som blir lagt ut på papir på skattekontora. Samstundes legg etaten ut ei landsomfattande liste på Internett. Når departementet nå gjer framlegg om at Skatteetaten ikkje lenger skal leggje ut lista i papirversjon på skattekontora, er det ikkje naudsynt å lage ei skattelite for kvar kommune. For at det ikkje skal bli endringar i innhaldet i skattelite må opplysningar om kommune framleis gå fram av lista. Departementet foreslår difor ei mindre omarbeiding av lovteksta knytt til innhaldet i skattelite og viser til forslag til endringar i likningslova § 8-8 nr. 1 og nr. 2 første ledd første punktum.

2.9 Opplysningar om personar under 18 år

2.9.1 Høyringsnotatet

I høyringsnotatet foreslo departementet å fjerne frå skattelite opplysningar om personar som er 17 år eller yngre ved utgangen av inntektsåret.

2.9.2 Høyringa

Barneombudet, Datatilsynet, Den Norske Advokatforening, Fornyings, administrasjons- og kyrkjedepartementet (FAD) og Skattebetalerforeningen støtter forslaget. FAD uttaler at omsynet bak reglane om offentleggjering av skattelite ikkje tilsei at det er avgjerande at lista inneheld desse opplysningane, og Den Norske Advokatforening uttaler at omsynet til personvern veg særleg tungt for mindreårige personar.

Fleire presseorgan er negative til forslaget.

Norsk Redaktørforening uttaler om dette mellom anna:

”Med de publiseringsrestriksjonene som vil følge dersom departementets forslag blir vedtatt, kan vi i det minste ikke se noen grunn til at navnene på personer under 18 år og avdøde personer skal tas ut av de listene som mediene får tilgang til. Hvorvidt de skal tas ut av den søkbare listen på skatteetatens hjemmesider er en annen sak. I enkelte journalistiske sammenhenger kan det imidlertid være både viktig og nyttig å kunne sjekke skatteopplysninger til så vel personer som er under 18 år og til avdøde personer. Vi ber derfor om at forslaget endres på dette punktet.”

Også *Mediebedriftenes Landsforening, Norsk Journalistlag* og *Norsk Presseforbund* meiner at det ikkje er naudsynt å ta ut desse opplysningane i skattelite media får tilgang til. Norsk Journalistlag uttaler at det er viktig at lista er så fullstendig som mogeleg, til dømes for å vise kor mange avdøde personar etterlet seg i verdier og kva for formuesforhold som blir overført til mindreårige. Norsk Presseforbund uttaler om dette at:

”informasjon om avdøde og barn kan i mange sammenhenger være relevant som kildegrunnlag, selv om de ikke publiseres. Opplysninger om avdøde kan for eksempel si noe om hvor mange avdøde personer etterlater seg av verdier,

eller det kan være viktig informasjon for å spore opp folk. Det siste gjelder også barn. I tillegg kan formuesforhold hos barn være et viktig redskap i arbeid med å avdekke økonomisk kriminalitet. dvs. for å sjekke om noen har overført formue til sine barn.”

2.9.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Normalt blir formua og inntekta til barn som er 16 år eller yngre ved utgangen av likningsåret likna på foreldra, jf. skattelova § 2-14. Det blir da ikkje fastsett ei eiga likning for barnet, og opplysningar om barnet kjem da heller ikkje med i skattelista. Det er likevel nokre unntak frå denne hovudregelen. Alle barn som er 13 år eller eldre blir likna for seg når dei har arbeidsinntekt. Opplysningar om desse barna kjem dermed med i skattelista. Ungdom som er 17 år eller eldre ved utgangen av inntektsåret blir likna sjølvstendig for all formue og inntekt.

Barn som ikkje bur saman med foreldra sine, til dømes fosterbarn, blir likna sjølvstendig uansett alder. Skattelistingene som blei lagt ut hausten 2009 og 2010, inneheld likevel ikkje opplysningar om desse barna.

Sjølv om det er viktig at opplysningar om flest moglege av dei Skatteetaten fastset likning for kjem fram i skattelista, foreslår departementet å følgje opp forslaget i høyringsnotatet om å halda opplysningar om alle personar som er 17 år eller yngre ved utgangen av inntektsåret utanfor lista. Omsynet til personvernet veg særleg tungt for mindreårige personar, og omsynet til offentleg innsyn tel mindre. For denne gruppa bør difor, etter departementet si vurdering, omsynet til personvernet ha større vekt enn omsynet til openheit.

2.10 Opplysningar om avdøde personar

2.10.1 Høyringsnotatet

I høyringsnotatet foreslår departementet å fjerne informasjon om avdøde personar frå skattelista.

2.10.2 Høyringa

Den Norske Advokatforening og *Skattebetalerforeningen* støtter forslaget om at skattelista ikkje skal innehalde opplysningar om avdøde personar.

Mediebedriftenes Landsforening, *Norsk Journalistlag* og *Norsk Presseforbund* meiner at det ikkje er naudsynt å ta ut desse opplysningane i den

skattelista media vil få tilgang til, sjå fråsegna under avsnitt 2.9.2.

2.10.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Fordi skattelistingene i utgangspunktet skal innehalde opplysningar om alle Skatteetaten har fastsett likning for, inneheld skattelistingene også opplysningar om avdøde personar og dødsbu. Tidlegare hadde ikkje listene informasjon om ein person var avdød eller ikkje, men frå og med skattelistingene som blei lagt ut hausten 2004, innførte Skatteetaten eit eiga felt i listene som viser ”død” for avdøde personar.

Mange opplever det som ubehageleg at søk i skattelistingene gir treff på avdøde personar. Dette gjeld nok særleg når den avdøde stod ein nær, men også elles kan det støyte mot vanleg rettsfølelse at namn og formue på avdøde personar blir gjort offentleg. Det kan vere vanskeleg å verne seg mot omtalen til media om avdøde personar når dei på grunn av sin høge inntekt eller formue blir omtala i inntektstopplistar mv.

Departementet har forståing for at mange reagerer på at ein kan få treff på avdøde personar i skattelista. Omsyna som taler for full offentlegheit kring skattelista gjer seg ikkje gjeldande i like stor grad når skattyteren opplysningane gjeld er død. Departementet held difor fast ved forslaget i høyringsnotatet om å fjerne informasjon om avdøde personar frå skattelista.

2.11 Opplysningar om selskap

2.11.1 Høyringsnotatet

I høyringsnotatet blei det foreslått at dei same innstrammingane som i ordninga for offentleggjering av skattelista for personlege skattytarar skal gjelde ved offentleggjeringa av skattelista for upersonlege skattytarar. Hovudgrunnen for dette er at det er store praktiske fordeler for likningsstyresmaktene å handtere listene etter felles og like reglar.

2.11.2 Høyringa

Den Norske Advokatforening er av den oppfatning at offentleggjering for selskap ikkje valder same personvernproblem som for personlege skattytarar, men har – dersom det framleis skal vere offentleg skatteliste for personlege skattytarar – ikkje nokon innvendingar mot at det av effektiv-

tetsomsyn bli like reglar for personlege og upersonlege skattytarar.

Mediebedriftenes Landsforening, Norsk Journalistlag, Norsk Presseforbund og Norsk Redaktørforening går imot forslaget. Dei meiner det for upersonlege skattytarar er sterkare omsyn som tilsei openheit enn det som gjeld personlege skattytarar. Dei meiner vidare at dei praktiske fordelane for likningsstyremaktene om å handtere listene etter felles og like reglar ikkje kan vere ein relevant grunn for å innskrenke samfunnets tilgang til skatteopplysningar om selskap.

Norsk Redaktørforening uttaler:

”Vi stiller oss uforstående til at de praktiske vanskelighetene forbundet ved å forvalte to typer lister og to regelverk kan medføre så store problemer at det kan begrunne en betydelig innskrenkning hva gjelder tilgang til informasjon som er både viktig og samfunnsrelevant.”

Vidare uttaler *Norsk Presseforbund*:

”Vi er svært kritiske til at departementet vil innføre de samme restriksjonene for offentliggjøring av skattelister for upersonlige skatteyttere, og kan ikke se at departementet har gitt en god nok begrunnelse for det i høringsnotatet. Tvert i mot skriver departementet at de samme hensyn *ikke* gjør seg gjeldende i samme grad ved offentliggjøring av skattelister for aksjeselskaper og andre upersonlige skatteyttere. Å anføre *bekvemmelighetshensyn* som hovedargument for å gripe inn i en rettighet som har lang tradisjon i Norge, og som går på noe av det mest grunnleggende i et demokrati, nemlig åpenhet, er i beste fall lite gjennomtenkt.

Innsyn i skattelister for aksjeselskaper og andre upersonlige skatteyttere er en viktig kilde for at samfunnet skal kunne utøve en uavhengig kontroll av skattesystemet på dette området. Fordi det her ofte vil være snakk om betydelig større verdier enn det personlige skatteyttere representerer, blir dette hensynet ekstra viktig.”

2.11.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet er einig i at omsynet til personvern ikkje har same tyngde ved offentliggjøring av skattelista for aksjeselskap og andre upersonlege skattytarar.

Departementet foreslår likevel ikkje å etablere andre reglar for Skatteetaten sin offentleggjøring av skattelista for aksjeselskap og andre personlege skattytarar.

Av praktiske årsaker har ein på Skatteetatens heimesider valt å publisere skattelister for personlege skattytarar og upersonlege skattytarar på same vis. Ved å bruke ei felles publiseringsløysing har ein redusert utviklingskostnadene og forenkla publiseringa. Av omsyn til utviklinga av løysinga, kompleksiteten og den praktiske gjennomføringa, vil det vere ein klar fordel om skattelista også framover blir publisert i ei felles løysing. Departementet foreslår difor at skattelista på Skatteetatens heimesider framleis skal publiserast på same vis for personlege skattytarar og upersonlege skattytarar.

Departementet legg til grunn at informasjon om selskap på ein betre måte – enn gjennom skattelista – kan bli henta frå andre kjelder, til dømes frå regnskapsregisteret i Brønnøysund. Departementet deler også presseorganisasjonane sitt syn om at det ikkje er naudsynt å stramme inn i pressa sin mogelegheit til å publisere lister over upersonlege skattytarar. Dei kan difor bruke desse listene som før. Departementet foreslår at dette går fram av avtalene som vil gi pressa tilgang til ein elektronisk kopi av skattelista.

2.12 Økonomiske og administrative følgjer

Forslaget vil gi auka kostnader for Skatteetaten i form av ekstraarbeid, og årlege drifts- og forvaltningskostnader. Ei løysing med innlogging via ID-porten vil bli drifta av Direktoratet for forvaltning og IKT (DIFI). For å integrere tenesta vil det blant anna vere naudsynt med utviklingsarbeid i DIFI. Løysinga vil ha ein positiv effekt ved at fleire vil få kunnskap om MinID og ID-porten. Meirkostnadene vil bli omlag 11,5 mill. i 2011 og omlag 4,2 mill. kroner årlig frå 2012. DIFIs meirkostnader er inkludert i anslaga.

2.13 Ikraftsetjing

Departementet foreslår at endringane tek til å gjelde straks. Det inneber at endringane vil gjelde for skattelista for inntektsåret 2010, som skal leggjast ut til gjennomsyn til hausten.

3 Handsaming av gevinst- og tapskonto samt negativ saldo i samband med grenseoverskridande omorganiseringar

3.1 Innleiing og samandrag

Etter skattelova kan mellom anna gevinst ved realisasjon og uttak av visse driftsmidlar som blir avskrive etter saldoreglane (skip, fly, fast eigedom etc.) førast på ein gevinst- og tapskonto, framfor at heile gevinsten takast til inntekt i realisasjonsåret. Det same gjeld for gevinst på somme andre slag driftsmidlar i verksemd. Positiv gevinst- og tapskonto skal takast til inntekt med minst 20 pst. årleg av det som står att på kontoen.

Salssummen ved realisasjon og uttak av visse andre slag driftsmidlar enn dei som er nemnde ovanfor (maskinar, reiskap, køyretøy etc.) kan etter skattelova skrivast ned på skattytarens avskrivingsgrunnlag for slike driftsmidlar. I høve der skattytaren sel med gevinst, kan avskrivingsgrunnlaget bli negativt. Avskrivingsgrunnlaget blir då kalla ein "negativ saldo", og skal takast til inntekt med ein årleg sats lik avskrivingsraten for dei aktuelle driftsmidla.

Ved opphør av skatteplikt til Noreg skal positiv gevinst- og tapskonto samt negativ saldo takast til inntekt heilt ut i opphørsåret. Departementet foreslår ei endring, slik at skattytarar som flytt til andre statar i EØS, og som derfor ikkje lenger er skattepliktige til Noreg, kan utsetje inntektsføring av gevinst- og tapskonto samt negativ saldo, på same vis som skattytarar som blir i Noreg. Heil eller delvis utflytting i samband med fusjonar og fisjonar der eit selskap i ein annan EØS-stat er overtakande selskap, skal òg vere omfatta av denne regelen. Ved flytting til lågskattland i EØS skal det gjelde særskilte vilkår for skattefri flytting.

3.2 Bakgrunn og gjeldande rett

Etter skattelova § 10-71 skal selskap o.a. som flytt frå Noreg skattleggjast eller ha frådrag for gevinstar og tap på eigedelar og skyldnader som om eigedelane og skyldnadene var realisert. Det vil

seie at av alle latente gevinstar og tap på eigedelar og skyldnader i selskapet skal gjerast opp.

I Prop. 78 L (2010–2011), som vart framlagt 25. mars 2011, gjorde departementet framlegg om å endre føresegna i skattelova § 10-71. Forslaget går ut på at flytting til ein annan stat i EØS ikkje skal føre med seg skattlegging. Ved flytting til lågskattland i EØS skal det gjelde særskilte vilkår for skattefri flytting. Bakgrunnen for endringsforslaget i Prop. 78 L (2010–2011) er dei foreslåtte endringane i skattereglane for grenseoverskridande fusjonar og fisjonar, som òg blei foreslått i Prop. 78 L (2010–2011). Departementet legg til grunn at det er tenleg med ein større grad av lik handsaming av ulike slag utflytting og uttak til andre statar i EØS. Proposisjonen er under handsaming i Stortinget, jf. Innst. 322 L (2010–2011).

Ein gevinst- og tapskonto kjem opp etter realisasjon eller uttak av visse slag driftsmidlar som blir avskrive etter saldoreglane (skip, fly, fast eigedom etc.), jf. skattelova § 14-44. Det same gjeld for gevinst på somme andre slag driftsmidlar i verksemd, jf. skattelova § 14-52.

Gevinst ved realisasjon og uttak av slike eigedelar kan førast på gevinst- og tapskontoen, framfor å takast til inntekt heilt ut i realisasjonsåret, jf. skattelova § 14-45 andre og tredje ledd. Tap ved realisasjon og uttak av slike eigedelar skal førast på gevinst- og tapskontoen.

Positiv gevinst- og tapskonto, det vil seie ein gevinstsaldo, skal takast til inntekt med minst 20 pst. årleg av det som står att på kontoen, jf. skattelova § 14-45 fjerde ledd første punktum. Ordninga med gevinst- og tapskonto fører i slike tilfelle til at skattytaren får ein tidfestingsføremon for gevinstar. Negativ gevinst- og tapskonto, det vil seie ein tapssaldo, kan førast til frådrag med inntil 20 pst. årleg av det som står att på kontoen, jf. skattelova § 14-45 fjerde ledd andre punktum.

Negativ saldo på gevinst- og tapskontoen som er mindre enn 15.000 kroner kan førast til frådrag heilt ut, jf. skattelova § 14-47 første ledd. Er positiv saldo på gevinst- og tapskontoen mindre enn

15.000 kroner, skal han takast til inntekt heilt ut, jf. skattelova § 14-47 andre ledd.

Utflytting fører til eit oppgjer av skatteposisjonar som er knytt til realiserte gevinstar og tap. Positiv gevinst- og tapskonto skal takast til inntekt heilt ut ved opphør av skatteplikt til Noreg, jf. skattelova § 14-48 tredje ledd, jf. første ledd. Negativ gevinst- og tapskonto førast til frådrag heilt ut ved opphør av skatteplikt til Noreg.

Føresegna i skattelova § 14-48 tredje ledd vil ikkje gjelde i samband med utflytting der skattytaren får avgrensa skatteplikt til Noreg etter utflyttinga, til dømes gjennom ein filial, jf. Lignings-ABC frå Skattedirektoratet 2010/11 side 1348-1349. Føresegna i skattelova § 14-48 tredje ledd gjeld også for personlege skattytarar som ikkje lenger er skattepliktige til Noreg.

I Prop. 78 L (2010–2011) er det foreslått reglar om skattefritak ved grenseoverskridande fusjonar og fisjonar i EØS, jf. proposisjonen kapittel 8. Av forslaget til skattelova § 11-11 første ledd siste punktum følgjer det at føresegnene i skattelova §§ 11-6 til 11-10 skal gjelde tilsvarende ved grenseoverskridande fusjonar og fisjonar der eit selskap i ein annan EØS-stat er overtakande selskap. I dette ligg det mellom anna at skatteposisjonar som gevinst- og tapskonto i utgangspunktet skal førast vidare uendra i det overtakande selskapet ved fusjon, jf. skattelova § 11-7 første ledd andre punktum. Ved fisjon skal det gjennomførast ei deling av slike skatteposisjonar mellom det overtakande og det overførande selskapet, jf. skattelova § 11-8 tredje ledd.

Ved grenseoverskridande fusjon og fisjon som nemnt, skal gevinst- og tapskonto, eller den delen av gevinst- og tapskonto som skal førast over til det overtakande selskapet, gjerast opp etter føresegna i skattelova § 14-48 tredje ledd. Departementet legg likevel til grunn at føresegna i skattelova § 14-48 tredje ledd ikkje vil gjelde i samband med fusjon og fisjon der det overtakande selskapet har avgrensa skatteplikt til Noreg etter fusjonen eller fisjonen, til dømes gjennom ein filial, på same vis som ved rein utflytting av selskap o.a., jf. førre avsnittet.

EFTA sitt kontrollorgan (ESA) har i ei grunnleggjande utsegn av 2. mars 2011 gitt uttrykk for at gjeldande reglar om oppgjer av gevinst- og tapskonto ved flytting av selskap til annan EØS-stat medfører ein EØS-stridig restriksjon på utflytting av selskap til EØS. Departementet er ikkje samd i dette. EØS-retten er ikkje til hinder for reglar om oppgjer av skatteposisjonar ved utflytting, jf. Prop. 78 L (2010–2011) avsnitt 10.2.

Salssummen ved realisasjon av visse andre slag driftsmidlar enn dei som er nemnde ovanfor, kan etter skattelova skrivast ned på skattytarens avskrivingsgrunnlag for slike driftsmidlar, jf. skattelova § 14-44 andre ledd. Dette gjeld driftsmidlar i saldogrupper a til d samt j, jf. skattelova § 14-41, det vil seie maskinar, reiskap, køyretøy etc. I høve der skattytaren sel slike driftsmidlar med gevinst, kan avskrivingsgrunnlaget bli negativt. Avskrivingsgrunnlaget kallar ein då ein negativ saldo, og denne eininga reflekter realisasjonsgevinst som ikkje er skattlagt.

Negativ saldo i saldogruppe b (kjøpt forretningsverdi) skal førast på gevinst- og tapskontoen. I andre høve skal ein negativ saldo takast til inntekt med ein årleg sats lik avskrivingssatsen for dei aktuelle driftsmidla.

Ved opphør av skatteplikt til Noreg skal negativ saldo, på same vis som positiv gevinst- og tapskonto, takast til inntekt heilt ut i opphørsåret, jf. skattelova § 14-48 tredje ledd, jf. første ledd. ESA har ikkje tatt opp denne regelen i si grunnleggjande utsegn av 2. mars 2011.

3.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Departementet har komme til at det i samband med flytting til andre statar i EØS og i samband med grenseoverskridande fusjon og fisjon, bør vere høve til å utsetje inntektsføring av positiv gevinst- og tapskonto samt negativ saldo. Ein foreslår at personlege skattytarar som ikkje lenger er busett i Noreg, samt selskap mv. som ikkje lenger høyrer heime i Noreg, kan inntektsføre gevinst- og tapskonto samt negativ saldo på same vis som skattytarar som ikkje har flytt til ein annan stat i EØS. Regelen skal gjelde ved reine utflyttingar for personlege skattytarar og selskap mv. til ein annan EØS-stat, og ved utflytting i samband med grenseoverskridande fusjonar og fisjonar av norske selskap med selskap i EØS som overtakande selskap. Dette samsvarer godt med forslaga i Prop. 78 L (2010–2011), jf. avsnitt 3.2 ovanfor, som etablerer skattefritak for latente gevinstar ved utflytting av selskap o.a. til EØS og grenseoverskridande fusjonar og fisjonar innanfor EØS. Så fram det er mogeleg å innfordre skattekrav knytt til skatteposisjonane, vil det norske skattefundamentet vere trygga. Med dette unngår ein også spørsmål om reglane for oppgjer av gevinst- og tapskonto kjem i strid med EØS-avtala jf. ESA si grunnleggjande utsegn av 2. mars 2011.

Det følgjer av det som er sagt ovanfor at høvet for skattytaren til å ikkje gjere opp gevinst- og tapskonto samt negativ saldo i utflyttings-, fusjons- eller fisjonsåret berre skal gjelde såframt skattytaren høyrer heime i ein annan EØS-stat, og Noreg med heimel i folkerettsleg avtale kan få assistanse til innkrevjing av skattekrav. Dersom det ikkje ligg føre ei avtale med den andre staten om assistanse til innkrevjing av skattekrav, vil unntaket frå regelen om oppgjær av gevinst- og tapskonto samt negativ saldo berre gjelde dersom skattytaren stiller fullgod sikkerheit for skatten knytt til skatteposisjonane. Gevinst- og tapskontoen eller den negative saldoen må takast til inntekt heilt ut dersom naudsynt sikkerheit i eit seinare inntektsår ikkje lenger er til stades.

Kravet til sikkerheit vil ikkje gjelde for skattytarar som framleis har ei avgrensa skatteplikt til Noreg.

Det skal ikkje gjelde eit krav om at Noreg med heimel i folkerettsleg avtale kan krevje opplysningar frå heimstaten om inntekts- og formueshøve. Departementet legg til grunn at skattytarar som ønskjer å utsetje inntektsføringa frå gevinst- og tapskonto samt negativ saldo vil ha god nok tilskunding til å leggje fram dei aktuelle opplysningane av eige tiltak.

Forslaget skal ikkje gjelde ved flytting av selskap o.a. til lågskattland i EØS, der selskapet o.a. ikkje blir reelt etablert med reell aktivitet i den andre EØS-staten. Det skal heller ikkje gjelde ved grenseoverskridande fusjonar og fisjonar der eitt eller fleire av selskapa som tek del i fusjonen eller fisjonen høyrer heime i eit lågskattland og ikkje er reelt etablert med reell verksemd der.

For personlege skattytarar gjeld forslaget ved flytting til EØS, utan omsyn til om tilflyttingslandet er eit lågskattland og utan omsyn til om skattytaren blir reelt etablert med reell verksemd. Dette må sjåast i samband med at opphør av verksemd ikkje i seg sjølv fører til krav om oppgjær av gevinst- og tapskonto eller negativ saldo, jamvel om skattytaren blir verande i Noreg, jf. Lignings-ABC frå Skattedirektoratet 2010/11 side 600 og 1430.

Det foreslåtte unntaket frå skattelova § 14-48 tredje ledd vil også gjelde i tilfelle der ein skattytar har avgrensa skatteplikt til Noreg, og denne skatteplikta opphører, til dømes i samband med at verksemda i ein norsk filial flyttar ut av Noreg.

Dersom skattytar som har flytt frå Noreg ikkje lenger høyrer heime i EØS eit seinare år, må restsaldoen på gevinst- og tapskontoen eller den negative saldoen takast til inntekt heilt ut for dette året. Dette skal også gjelde for overtakande selskap i

ein grenseoverskridande fusjon eller fisjon som har nytta høvet til å ta over gevinst- og tapskonto eller negativ saldo. Oppgjær av gevinst- og tapskonto og negativ saldo skal også gjennomførast dersom eit selskap o.a. etter utflytting, fusjon eller fisjon høyrer heime i eit lågskattland i EØS, og ikkje lenger er reelt etablert med reell aktivitet der.

Det er eit utgangspunkt i norsk selskapsrett at selskap o.a. skal ha hovudkontor i Noreg. Selskap o.a. som flytt ut av Noreg har plikt til å likvidere samanslutninga eller flytte ho attende til Noreg, jf. Prop. 78 L (2010–2011) punkt 10.5.1. I Prop. 78 L (2010–2011) er det foreslått at det skal gjelde eit unntak frå realisasjonskattlegging ved likvidasjon etter norsk selskapsrett etter at selskapet o.a. er flytta ut, jf. proposisjonens punkt 10.5.1 og forslaget til skattelova § 10-71 nytt fjerde ledd.

Departementet legg til grunn at likvidasjon etter norsk selskapsrett etter at selskapet o.a. er flytta ut, heller ikkje bør føre til krav om oppgjær av gevinst- og tapskonto samt negativ saldo, såframt desse skatteposisjonane kan førast vidare med kontinuitet. Ein foreslår derfor eit tilsvarende unntak frå regelen om oppgjær av gevinst- og tapskonto samt negativ saldo som i forslaget til skattelova § 10-71 nytt fjerde ledd i Prop. 78 L (2010–2011).

Ein hovudregel etter likningslova § 4-2 nr.1 bokstav a, er at den som har hatt inntekt eller formue som ho eller han er skattepliktig for her i landet skal levere sjølvmelding for det vedkommande året. Dette fører til at skattytarar som ikkje på anna vis har skatteplikt hit, likevel må levere sjølvmelding dersom dei nyttar høvet etter forslaget her til å ikkje gjere opp gevinst- og tapskonto og/eller negativ saldo i utflyttingsåret. Andre relevante skjema må òg leverast, og alle plikter som elles kjem likninga ved må gjennomførast.

Etter likningslova § 4-2 nr. 4 kan departementet gi føresegner om at grupper skal vere fritatt frå sjølvmeldingsplikta etter likningslova § 4-2 nr. 1 bokstav a, og om at særskilt oppgåveskjema skal tre i staden for sjølvmelding i nærmare tilkjennegitte tilfelle. Kompetansen er delegert til Skattedirektoratet, jf. delegeringsvedtak av 5. mars 1984 nr. 3450 og 5. februar 2001 nr. 116. Departementet legg til grunn at det i samband med gjennomføring av endringane som er foreslått i denne proposisjonen, kan være formålstenleg å vurdere føresegner med unntak som nemnt.

Ved utflytting, fusjon og fisjon skal det etter omstenda gjennomførast eit oppgjær også av andre skatteposisjonar enn dei som er nemnde ovanfor. Dette gjeld mellom anna tapspostar som

enno ikkje er komme til frådrag, det vil seie utsette skatteføremonar. Til desse høyrer underskot som kan førast fram, jf. skattelova § 14-6, samt tapssaldo på gevinst- og tapskonto og positiv saldo i gruppe a, c, d og j der tilhøyrande driftsmidlar er realisert, jf. skattelova § 14-48 tredje ledd, jf. første ledd. Departementet foreslår ikkje endringar for andre skatteposisjonar no, men vil arbeide vidare med problemstillinga, og vurdere om det bør gjerast slike endringar.

Ein viser til forslag til skattelova § 14-48 andre ledd nytt andre punktum og § 14-48 nye fjerde og femte ledd. Det er ein føresetnad for forslaget til skattelova § 14-48 nytt femte ledd at forslaget til skattelova § 11-11 første ledd i Prop. 78 L (2010–2011) blir vedteke.

3.4 Økonomiske og administrative følger

Forslaga gjeld for tidlegare realiserte gevinstar som ikkje er fullt ut inntektsført ved utflyttinga, på grunn av tidsforskyvinga av skatten som ligg i ordningane med gevinst- og tapskonto samt negativ saldo. Det er altså berre tale om å gi skattytarar som flytt ut, fusjonerar og fisjonerar høve til fram-

leis å skyve på betalinga av eit gitt skattebeløp, slik som for skattytarar som blir i Noreg. Vidare vil forslaga berre føre med seg endringar i høve der ein skattytar samtidig med utflyttinga mister all skattetilknyping til Noreg, det vil seie at all aktivitet flyttast ut av Noreg. Grunnen til dette er at skattytarar som heldar oppe aktivitet i Noreg, også etter gjeldande reglar kan sleppe å gjere opp gevinst- og tapskonto samt negativ saldo. Om det kjem til å oppstå provenyverknader, vil òg vere knytt til kva slags frådragsposter skattytaren har i utflyttingsåret.

Det er svært vanskeleg å vurdere provenyverknader for eit enkelt år som følgje av endringa, ettersom dette typisk heng saman med enkelte større selskap sine avgjerder. Departementet trur likevel, på bakgrunn av det som er sagt over, at forslaget vil ha små provenyverknader.

Forslaga vil heller ikkje å føre med seg vesentleg administrativt meirarbeid for Skatteetaten eller skattytarane.

3.5 Iverksetjing

Departementet foreslår at forslaga får verknad frå og med inntektsåret 2011.

4 Reglane i fritaksmetoden om selskapsdeltakar sin realisasjon av eigardel i deltakarlikna selskap – innføring av eit toårskrav

4.1 Innleiing og samandrag

For å motverke skattetilpassingar, foreslår departementet å innføre eit toårskrav i fritaksmetoden sine reglar om realisasjon av eigardel i deltakarlikna selskap. Etter gjeldande reglar er skattefritak for gevinst, og rett til frådrag for tap, avhengig av korleis aksjeporteføljen i det deltakarlikna selskapet fordeler seg mellom aksjar innanfor og utanfor fritaksmetoden på realisasjonstidspunktet. Ved å justere aksjeporteføljen i det deltakarlikna selskapet rett før salet av eigardelen, vil seljar kunne tilpasse seg inn i eller ut av fritaksmetoden, utifrå ei vurdering av om eigardelen kjem til å bli selt med gevinst eller tap. Når kravet til samansettinga av porteføljen må oppfyllast over ein toårsperiode, vil det verte mindre rom for slike skattetilpassingar. Endringa vil gjelde for gevinstar og tap som vert realiserte frå og med 13. mai 2011.

4.2 Gjeldande rett

Overskotet i eit deltakarlikna selskap vert skattlagd løpande på deltakarane sine hender. For å hindre at selskapsoverskot vert skattlagd i fleire ledd, vert aksjeinntekter som fell inn under fritaksmetoden halde utanfor den løpande skattlegginga av deltakaren. Dette fritaket byggjer på at slike inntekter normalt har vore skattlagd lenger ned i eigarkjeda.

Når eit selskap realiserar ein eigardel i eit deltakarlikna selskap, er gevinst/tap på eigardelen omfatta av fritaksmetoden, jf. skattelova § 2-38 andre ledd bokstav b. Også på dette trinnet er formålet med skattefritaket å motverke skattlegging av selskapsoverskot i fleire ledd. Dette har si forklaring i at tilbakehaldne inntekter som har vorte skattlagd ved den løpande nettolikninga, eller som er fritekne på bakgrunn av ein føresetnad om skattlegging lenger ned i eigarkjeda, vil bli reflektert i ei verdistingning på eigardelen, noko som på si side vil auke ein potensielt skattepliktig gevinst.

Ettersom det deltakarlikna selskapet kan eige aksjar mv. som ikkje fell inn under fritaksmetoden, dvs. aksjar i selskap i lågskattland utanfor EØS og porteføljeinvesteringar i selskap i normalskattland utanfor EØS, vil inntekter opptent i slike underliggjande selskap verte reflektert i den gevinsten som vert oppnådd ved realisasjon av eigardelen i det deltakarlikna selskapet. For å motverke at desse inntektene vert omfatta av fritaksmetoden, er fritaket for skatt på gevinst ved realisasjon av eigardel avgrensa i § 2-38 tredje ledd bokstav e.

Avgrensinga er utforma som ein sjablong. I tilfeller der meir enn 10 prosent av det deltakarlikna selskapet si aksjebeholdning består av aksjar som ikkje kvalifiserer under fritaksmetoden, er heile gevinsten skattepliktig, og det er frådragsrett for heile tapet etter dei ordinære reglane, jf. skattelova § 2-38 tredje ledd bokstav e. Motsatt er heile gevinsten på eigardelen skattefri og det er ikkje frådragsrett for nokon del av tapet når minst 90 prosent av aksjebeholdninga i det deltakarlikna selskapet kvalifiserer under fritaksmetoden. Det er marknadsverdien av dei ulike aksjane på realisasjonstidspunktet som er avgjørande for høvetalet mellom kvalifiserande og ikkje-kvalifiserande aksjar.

Bakgrunnen for at ein har valt ei sjablongløyving, er at det ikkje vert sett som gjennomførleg i praksis å foreta ei fordeling som inneber at den delen av gevinst/tap på eigardelen som skriver seg frå ikkje-kvalifiserande aksjeverdier i det deltakarlikna selskapet vert skilt frå den delen av gevinsten/tapet som knyter seg til andre verdier i selskapet. Dersom ei slik fordeling hadde vore mogeleg, kunne berre den delen av gevinsten som knytte seg til dei ikkje-kvalifiserande aksjane ha vorte skattlagd (og ved tap kunne ein gitt frådrag berre for den delen av eit tap som knytte seg til slike aksjar).

I Meld. St. 11 (2010-2011) blei det peika på at den valde sjablongen opnar for skattemessige tilpassingar og at ein vil vurdere regelendringar som reduserer mogelegheitene for slike tilpassingar.

4.3 Vurderingar og forslag frå departementet

I den grad selskapsdeltakaren har innverknad på det deltakarlikna selskapet sine kjøp og sal av aksjar, vil det vere mogeleg å foreta skattetilpassingar. Selskapsdeltakar som seljer eigardelen sin, vil kunne tilpasse seg ut og inn av fritaksmetoden ved å justere porteføljen i det deltakarlikna selskapet rett før realisasjonstidspunktet. I tilfeller der aksjeporteføljen i utgangspunktet ligg nær opp til grensa på 90/10 prosent, vil sjølv små justeringar kunne gi den ønska skatteeffekten. Selskapsdeltakaren kan la selskapet kjøpe/selje ei tilstrekkeleg mengd aksjar innafor/utanfor EØS, avhengig av om selskapsdeltakaren er i gevinst- eller tapssposisjon mot eigardelen i det deltakarlikna selskapet. Dersom det deltakarlikna selskapet i utgangspunktet ikkje eig aksjar, vil det til dømes vere tilstrekkeleg at dette selskapet kjøper éin aksje som ikkje kvalifiserer under fritaksmetoden for at ein selskapsdeltakar i tapssposisjon skal oppnå frådrag for tapet ved realisasjon av eigardelen.

For å redusere rommet for slike tilpassingar, foreslår departementet at det vert innført ein regel som inneber at den naudsynte fordelinga mellom kvalifiserande og ikkje-kvalifiserande aksjar må ha vore oppretthalden i minimum to år før realisasjonen, dersom skattytar skal kunne gjera krav på skattefritak. Motsvarande må delen av ikkje-kvalifiserande aksjar kontinuerleg ha vore

større enn 10 prosent i to år før realisasjonen for at skattytar skal kunne krevje frådrag for tap. I reglane om porteføljeinvesteringar/direkteinvesteringar i selskap heimehøyrande utanfor EØS gjeld eit tidskrav på to år for aksjeeiget, jf. § 2-38 tredje ledd bokstavane b og d. Departementet foreslår at eit krav om eigartid på to år i tredje ledds reglar om sal av eigardel i deltakarlikna selskap vert forma over same lest. Eit slikt krav vil kunne forhindre dei mest opplagde skattetilpassingane.

4.4 Økonomiske og administrative følgjer og iverksetjing

Det må påreknast at nokre skattytarar vil få ei auka dokumentasjonsbyrde ved ei regelendring som foreslått, ettersom kravet til aksjefordeling då må vere oppfylt over to år og ikkje berre på tidspunktet for realisasjonen. Den auka byrda vil normalt berre gjelde selskap med eigardelar i deltakarlikna selskap som har ei fordeling av aksjar innanfor og utanfor fritaksmetoden som ligg nær opp til grensa på 90/10 prosent. Departementet går på dette grunnlaget ut frå at dei auka byrdene vil gjelde for ei avgrensa mengd selskap.

Departementet ventar at provenyverknadene av ei endring som foreslått vil vere moderate.

Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde frå 13. mai 2011.

5 Informasjonsutveksling i Skattefunn-ordninga mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd, og sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt

5.1 Inneleiing og samandrag

Skattefunn er ei støtteordning for forskning og utvikling (FoU) som blir administrert gjennom skattesystemet. Alle prosjekt som tilfredsstiller krava i Skattefunn gir rett til frådrag i utlikna skatt, eventuelt utbetaling til verksemder som ikkje er i skatteposisjon. Skattefrådraget blir berekna og avgrensa etter skattelova § 16-40 med tilhøyrande forskrift.

Noregs forskningsråd og Skatteetaten forvaltar Skattefunn-ordninga.

Etter høyring av forslag til endringar i Skattefunn har departementet fastsett ei endringsforskrift med verknad frå og med inntektsåret 2011.

Endringsforskrifta omfattar ikkje forslag i høyringsnotatet om utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd, og sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt. Desse forskriftsforslaga krev ein klar lovheimel.

Departementet legg no fram eit lovforslag som gir heimel til å fastsetje forskriftsreglar om utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd, og sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt.

Departementet viser til framlegg om endring av skattelova § 16-40 sjuande ledd nytt siste punktum. Departementet foreslår at lovendringa trer i kraft 1. juli 2011.

5.2 Bakgrunn og gjeldande rett

5.2.1 Inneleiing

Skattefunn er ei støtteordning for forskning og utvikling (FoU) som blir administrert gjennom skattesystemet. Alle prosjekt som tilfredsstiller krava i Skattefunn gir rett til frådrag i utlikna skatt, eventuelt utbetaling til verksemder som ikkje er i skatteposisjon. Skattefrådraget blir berekna og avgrensa etter skattelova § 16-40, jf. forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og

gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 16-40.

Noregs forskningsråd og Skatteetaten forvaltar Skattefunn-ordninga.

5.2.2 Utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd

Noregs forskningsråd avgjer om eit prosjekt oppfyller krava til forskning og utvikling etter Skattefunn, jf. skattelova § 16-40 og FSFIN § 16-40-4. Vidare skal Noregs forskningsråd gi Skatteetaten underretning om godkjende prosjekt, og skal følge opp dei godkjende prosjekta. Noregs forskningsråd kan krevje at verksemnda rapporterer framdrift og oppnådde resultat o.a., jf. FSFIN § 16-40-10.

Skatteetaten tek imot krav frå verksemnda om skattefrådrag i eige skjema som blir levert som vedlegg til sjølvmeldinga. Revisor skal attestere kostnadene som blir teke inn i berekningsgrunnlaget for støtta, jf. FSFIN § 16-40-8. Det skal òg førast prosjektrekneskap, som skal bli lagt fram etter pålegg frå Skatteetaten. Skatteetaten utfører kontroll og fastset skattefrådraget (støtta).

Opplysningar som Noregs forskningsråd og Skatteetaten tek i mot frå verksemnda, kan vere omfatta av teieplikt. Teiepliktsreglane i likningslova § 3-13 regulerer opplysningar som blir motteke av Skatteetaten. Opplysningar som Noregs forskningsråd tek i mot kan vere omfatta av teiepliktsreglane i forvaltningslova § 13. Generelt gir teiepliktsreglane i likningslova eit strengare vern enn det som følgjer av forvaltningslova. Vidare kan gjeldande teiepliktsreglar vere til hinder for at relevante opplysningar blir utveksla mellom Noregs forskningsråd og Skatteetaten ved administrasjon og kontroll av Skattefunn-ordninga. Til dømes er det usikkert om unntaka frå teieplikt i likningslova § 3-13 nr. 2 gir fullgodt høve til å utveksle opplysningar frå Skatteetaten til Noregs forskningsråd.

5.2.3 Sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt

Noregs forskningsråd har heimel til å krevje at verksemda rapporterer framdrift og oppnådde resultat frå prosjektet, jf. FSFIN § 16-40-10. For avslutta prosjekt krev Noregs forskningsråd ein sluttrapport, og for prosjekt med verknad over fleire år må verksemda innlevere og få godkjend årlege rapportar. Dersom verksemda ikkje oppfyller denne plikta eller held att opplysningar i års- eller sluttrapportane o.a., kan Noregs forskningsråd inndra godkjenninga. Inndraging har normalt verknad frå og med vedtakstidspunktet, og gjeld ikkje tilbake i tid. Vidare kan Noregs forskningsråd utsette behandlinga av nye Skattefunn-søknader frå verksemda. Etter det departementet er kjend med blir verksemdene underretta om denne praksisen i godkjenningbrevet.

Etter FSFIN § 16-40-8 skal Noregs forskningsråd underrette Skatteetaten om godkjenningar som er drege attende. Skatteetaten har ikkje kompetanse til å prøve om eit prosjekt oppfyller vilkåra for FoU-innhald etter FSFIN § 16-40-4.

Ved behandling av krav om skattefrådrag etter skattelova § 16-40 gjeld dei vanlege reglane i likningslova, jf. FSFIN § 16-40-9 andre ledd. Dette inneber mellom anna at reglane i likningslova om opplysningsplikt, klage, endring og tilleggsskatt òg gjeld i høve til Skattefunn. Til dømes kan Skatteetaten påleggje tilleggsskatt dersom verksemda gir uriktige eller ufullstendige opplysningar om grunnlaget for skattefrådraget.

5.2.4 Endringer i Skattefunn-ordninga

I september 2010 sende departementet på høyring forslag til endringer i Skattefunn-ordninga. Høyringsforslaget blei sendt til 147 instansar med høyringsfrist 26. november 2010. Forslag til endringer i Skattefunn blei òg omtala i samband med Nasjonalbudsjettet 2011, sjå Prop. 1 LS (2010-2011) avsnitt 3.3.4. I proposisjonen skriv departementet mellom anna om høyringsforslaget:

”Forslagene har bakgrunn i de to evalueringsene [frå Statistisk sentralbyrå og Senter for statlig økonomistyring], samt tilbakemeldinger fra Norges forskningsråd og Skattedirektoratet. I tillegg er forslagene vurdert i lys av utviklingen i statsstøttereguleringen etter innføringen av Skattefunn. Forslagene i høyringsnotatet er i hovedsak presiseringer og oppdateringer av regelverket, blant annet av FoU- og SMB-definisjonene. Videre foreslås det enkelte

justeringer i beregningen for personal- og indirekte kostnader, samt at bestemmelsene om kostnadsberegningen skal samles i forskriften etter skatteloven. Det foreslås også nye hjemler i skatteloven for sanksjoner ved brudd på vilkår for godkjenning av FoU-prosjekt og for informasjonsutveksling mellom Norges forskningsråd og Skatteetaten. Forslag til nye lovbestemmelser vil eventuelt bli fremmet i en proposisjon til Stortinget etter at departementet har vurdert høyringsuttalelsene.

Forslagene vil gjøre det enklere å bruke ordningen, og kan etter hvert bidra til å øke interessen for Skattefunn. Forslagene vil også lette skattemyndighetens kontroll og bidra til bedre økonomistyring i ordningen. Departementet anslår at den samlede virkningen av forslagene er om lag provenynøytral.”

Departementet har i lys av høyringa fastsett endringer i Skattefunn-ordninga med verknad frå og med inntektsåret 2011, jf. forskrift 14. januar 2011 nr. 31 om endringer i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14. Endringsforskrifta omfattar ikkje forslag i høyringsnotatet om utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd, og sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt. Desse forskriftsforslaga krev ein klar lovheimel.

5.2.5 Merknader frå høyringsinstansane

Seks av høyringsinstansane hadde merknader til departementet sitt forslag til sanksjonar ved brot på vilkår i Skattefunn-ordninga, og forslag til reglar om informasjonsutveksling mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd.

Den norske Revisorforening, Noregs forskningsråd, Norsk Øko-forum (NØF) og Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) er positive til forslaga.

Skattedirektoratet uttalar:

”Ut fra at skattemyndighetene er tillagt omfattende arbeid knyttet til Skattefunnordningen, er det viktig å kunne ha en åpen dialog med Forskningsrådet. Det er derfor positivt at det gis økte muligheter for utveksling av informasjon. [...]

Skattedirektoratet er positiv til klare regler om mulige sanksjoner som skaper bedre forutberegnelighet. Direktoratet vil imidlertid påpeke at det ville være hensiktsmessig at hjemmelen for tilleggsskatt komme klarere til uttrykk ved at det står i forskriften at tilleggs-

skattebestemmelsene i ligningsloven kommer til anvendelse.”

Norges Ingeniør- og Teknologiorganisasjon (NITO) uttalar:

”Det er forståelig at Norges Forskningsråd skal ha hjemmel til å krevje fremdriftsrapport og dokumentasjon. Vi er likevel bekymret for at nivået på denne dokumentasjonen blir for stor spesielt for små og mellomstore bedrifter. Det må ikke være slik at bedrifter unnlatar å søke fordi det er en komplisert og omfattende prosess.”

I tillegg stiller *Abelia, Fiskeri- og havbruksnærings landsforening (FHL), Forskningsinstituttene Fellesarena (FFA) og Vestlandsrådet* seg direkte eller indirekte bak høyringsfråsegna frå NHO.

5.3 Vurderingar og forslag frå departementet

5.3.1 Utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og Noregs forskningsråd

Skattefunn er ei støtteordning for forskning og utvikling som gir rett til frådrag i utlikna skatt på nærare vilkår. For inntektsåret 2011 anslår departementet skatteutgifta, dvs. reduserte skatteinntekter, til om lag 1,3 mrd. kroner, jf. Prop. 1 LS (2010-2011). Departementet skriv i Prop. 1 S (2009-2010) Skatte, avgifts- og tollvedtak punkt 2.4.2 at av:

”hensyn til stabilitet og tillitt til ordningen er det nødvendig med god økonomistyring slik at misbruk unngås. Departementet vil derfor følge opp arbeidet med å bedre økonomistyringen.”

Etter departementet si meining er det uheldig om gjeldande praksis og teiepliktsreglar er til hinder for god offentleg kontroll av Skattefunn-ordninga. Kompetansefordelinga i Skattefunn mellom Noregs forskningsråd og Skatteetaten bør ikkje redusere høve til kontroll samanlikna med ei ordning som blir forvalta av eitt offentleg organ.

Departementet foreslår i samsvar med høyringsforslaget å presisere at Noregs forskningsråd og Skatteetaten kan utveksle relevante opplysningar for å gjennomføre kontroll av eit FoU-prosjekt, eller ved berekning av skattefrådrag etter Skattefunn.

Opplysningar som Skatteetaten tek imot frå Noregs forskningsråd for berekning og kontroll av skattefrådraget vil normalt vere underlagt teieplikt etter likningslova § 3-13. Skattyter bør òg vere sikra at rapporteringspliktige opplysningar som blir gitt til Skatteetaten ikkje blir utlevert til uvedkommande. Ettersom teiepliktsreglane i forvaltningslova generelt inneheld eit svakare vern enn det som følgjer av likningslova, jf. over, bør teiepliktige opplysningar som Skatteetaten utleverer til Noregs forskningsråd vere underlagt teieplikt etter likningslova sine reglar. Eit slikt forslag vil fråvike hovudregelen om at det er mottakarorganet sine ålmenne teiepliktsreglar som gjeld for opplysningar som blir tatt imot frå andre, jf. likningslova § 3-13 nr. 4. Departementet sitt forslag inneber at opplysningar som blir utveksla mellom Noregs forskningsråd og Skatteetaten, blir underlagt like reglar i både organ med omsyn til teieplikt, og vil sikre at opplysningane blir regulert av likningslova sine reglar om teieplikt òg etter utlevering til Noregs forskningsråd. Departementet legg til grunn at Noregs forskningsråd etablerer rutinar for behandling av opplysningar med teieplikt som kommer frå Skatteetaten.

Etter skatteloven § 16-40 siste ledd kan departementet ”gi forskrift til gjennomføring og utfylling av denne paragraf, herunder gi regler om godkjenning av prosjekter og institusjoner, om hva som regnes som forsknings- og utviklingskostnader og om saksbehandlings- og klageregler for godkjenningsordningen.”

Etter departementet si oppfatning er det usikkert om lovføresegna gir tilstrekkeleg heimel til å fastsetje forskrift om utvida utveksling av opplysningar mellom Noregs forskningsråd og Skatteetaten. Vidare viser departementet til at gjeldande reglar om teieplikt er regulert i lov (mellom anna likningslova).

Departementet antar derfor at tilgang til utvida utveksling av relevant informasjon mellom Noregs forskningsråd og Skatteetaten klart bør gå fram i ei lovføresegn.

Reglar om teieplikt for opplysningar som Skatteetaten tek imot i samband med saksbehandlinga bør normalt gå fram av likningslova. Departementet foreslår likevel at skattelova § 16-40 bør gi heimel til å gi reglar om utveksling av informasjon knytte til eit Skattefunnprosjekt mellom Noregs forskningsråd og Skatteetaten. Departementet foreslår at dei materielle reglane blir gitt i forskrift til skattelova. Denne lovtekniske løysinga gjer at særreglane om Skattefunn blir samla på ein stad, noko som gjer reglane lett tilgjengelege og

gir god oversikt for verksemder som søker om Skattefunnstøtte.

Departementet viser til forslag til skattelova § 16-40 sjuande ledd nytt siste punktum.

5.3.2 Sanksjonar ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt

Omsyn til god økonomistyring og tillit til Skattefunn-ordninga gjer at det offentlege bør ha heimel til å gi sanksjonar ved avdekka brot på rapporteringsplikta, eller der ein oppdagar at prosjekt ikkje har tilfredsstilt krava om FoU-innhald i tidlegare inntektsår.

Departementet foreslår ein lovheimel for å krevje attende skattefrådrag eller utbetalt støtte (dersom skattefrådraget overstig utlikna skatt) frå verksemder som ikkje tilfredsstiller krav til rapport om framdrift og oppnådde resultat frå Skattefunn-prosjekt, jf. FSFIN § 16-40-10. Det same gjeld verksemder som gir uriktige opplysningar eller lar vere å gi opplysningar om sentrale forhold som gjeld prosjektets FoU-innhald o.a. Tilbakeføring av støtte skal skje etter reglane i likningslova kapittel 9 (endring av likning).

Noregs forskningsråd avgjer om godkjenning av FoU-prosjekt skal bli oppheva. Noregs forskningsråd må etter ei konkret vurdering avgjere om vedtaket skal få effekt for heile inneverande inntektsår, eventuelt for tidlegare inntektsår dersom til dømes prosjektet heller ikkje då tilfredstilte vilkåra for skattefrådrag. Saka må bli

vurdert opp mot verknaden av at støtta blir kravd attende. Avgjerda til Noregs forskningsråd kan bli klaga inn til eit særskild klageorgan, jf. FSFIN § 16-40-9 tredje ledd.

Noregs forskningsråd underrettar Skatteetaten om vedtak om tilbaketrekking av godkjenninga, og skal angi perioden vedtaket skal gjelde for. Skatteetaten kan ikkje overprøve avgjerda til Noregs forskningsråd. Vedtak frå Noregs forskningsråd om tilbaketrekking av godkjenninga som har til følge at skattefrådrag er fastsett feil eller at støtte ikkje er utbetalt riktig, vil difor utan vidare føre til eit skattekrav etter skattebetalingslova.

Departementet viser til forslag til skattelova § 16-40 sjuande ledd nytt siste punktum om forskriftsheimel, som departementet så vil bruke til å gi dei materielle reglane.

5.4 Iverksetjing

Departementet foreslår at endringa i skattelova § 16-40 trer i kraft 1. juli 2011.

Forslaget har til følge at Noregs forskningsråd og Skatteetaten kan utveksle informasjon om eit Skattefunnprosjekt som dei rår over på ikraftsetjingstidspunktet og seinare.

Ved brot på vilkår gitt i samband med godkjende prosjekt kan Noregs forskningsråd trekkje tilbake godkjenninga med verknad for tidlegare år, men ikkje lenger tilbake enn 1. juli 2011.

6 FIFU-prinsippet og gåver

Departementet legg fram forslag om lovending for å presisere at FIFU-prinsippet (først inn, først ut) også skal gjelde ved gåvetransaksjonar. FIFU-prinsippet er lovfesta i skattelova § 10-36 og avgjer kven av aksjane som skal reknast som realisert først i ein aksjebeholdning med ulike ervervstidspunkt. Etter FIFU-prinsippet skal dei aksjane som blei erverva først, reknast som realisert først.

FIFU-prinsippet blei innført ved skattereforma 1992. Tidlegare kunne skattytar velje kven av aksjane som skulle reknast som realisert først. Den tidlegare valfridommen gjorde at mange valte å realisere aksjane med høgast inngangsverdi først. Dette kunne medføre ein oppbygging av ikkje skattlagte reserver, og gje ein uheldig innlåsingseffekt.

FIFU-prinsippet gjeld, etter ordlyden i skattelova § 10-36, ved "realisasjon" av aksjar. Samtidig følger det av skattelova § 9-2 tredje ledd at gåveoverføringar ikkje er omfatta av omgrepet "realisasjon". Dei bakanforliggende omsyn som tilseier at

FIFU-prinsippet skal gjelde ved realisasjon av aksjar, gjeld tilsvarande ved gåvetransaksjonar. Ut frå ein føremåls – og samanhengsfortolking, har departementet lagt til grunn at FIFU-prinsippet også gjeld ved gåvetransaksjonar, jf. departementets fråsegn til Skattedirektoratet av 9. mars 2006. Det gjer at ein givar ikkje kan velje å bli sittande igjen med dei aksjane som har lågast inngangsverdi.

I ein nyleg avsagt underrettsdom er det likevel lagt til grunn at FIFU-prinsippet ikkje har tilstrekkeleg lovmessig forankring ved gåvetransaksjonar. Departementet foreslår derfor ei lovending for å få klart fram at FIFU-prinsippet og skal gjelde ved gåvetransaksjonar. Departementet viser til forslag om endring i skattelova § 10-36 første ledd.

Forslaget vil ikkje ha monalege administrative eller økonomiske verknader. Departementet foreslår at endringa trer i kraft straks med verknad frå og med 13. mai 2011.

7 Frådrag (kredit) for skatt betalt i utlandet – presisering om rekkjefølgje for frådraga

7.1 Innleiing

I ei tolkingsfråsegn frå 1. april dette året har Skattedirektoratet uttalt seg om forståinga av skattelova § 16-22 om retten til å føre fram frådrag (kredit) for skatt betalt i utlandet. Tolkingfråsegna handsamar spørsmålet om det skal gjerast frådrag for utanlandsk skatt for inneverande år *før* det kan gjerast frådrag for utanlandsk skatt frå tidlegare år. I si tolkingsfråsegn svarer Skattedirektoratet bekreftande på spørsmålet.

Departementet si vurdering av det nemnte spørsmålet samsvarar med direktoratet si tolkingfråsegn. Etter departementet si vurdering vil det vera tenleg at forståinga går direkte fram av lova sjølv. Dette kan best gjerast ved å leggje til ei setning i skattelova § 16-22, slik at det uttrykkeleg heiter at det skal gjerast frådrag for utanlandsk skatt for inneverande år *før* det kan gjerast frådrag for utanlandsk skatt frå tidlegare år.

7.2 Nærare om skattelova § 16-22

Skattelova §§ 16-20 flg. gjev reglar om frådrag (kredit) i norsk skatt for skatt betalt i utlandet (kreditreglar). Kreditreglane skal hindre at inntekt eller formue blir skattlagt dobbelt der inntekta eller formuen i utgangspunktet er skattepliktig til to statar.

Retten til frådrag er avgrensa til den norske skatten som fell på utanlandsinntekta. Skattytaren får dermed ikkje frådrag for all skatt som er betalt i utlandet dersom den utanlandske skattebøra er tyngre enn den norske.

Vidare er retten til frådrag avgrensa til å gjelde utanlandsk skatt som skriv seg frå same året som inntekta er skattepliktig til Noreg. Dersom ei inntekt vert tidfesta til ulike år i Noreg og i utlandet, kan inntekta bli skattlagt dobbelt sjølv om skattebøra i utgangspunktet er lik i dei to landa. For å unngå slik dobbel skattlegging har lova fråsegner om rett til å føre fram og tilbake utanlandsk skatt som overstig maksimalt kreditfrådrag i det året

retten til frådraget oppstår. Overskytande utanlandsk skatt kan dermed først til frådrag innanfor maksimalt kreditfrådrag i eit anna år. Retten til å føre fram overskytande utanlandsk skatt gjeld i dei fem påfølgjande åra.

I skattelova § 16-22 går det ikkje uttrykkeleg fram at det skal gjerast frådrag for utanlandsk skatt for inneverande år *før* det kan gjerast frådrag for utanlandsk skatt frå tidlegare år. Men ei slik forståing har støtte både i lova og i forarbeida. Ei slik forståing er òg i samsvar med føremålet bak ordninga om retten til å føre fram den utanlandske skatten.

I skattelova § 16-22 fyrste leddet anna punktum går det fram at "[s]katt betalt i utlandet i et tidligere år fradras i sin helhet før det gis frådrag for skatt betalt i utlandet i et senere år." Om ein les fråsegna isolert kan ho opne for fleire tolkingar når det gjeld rekkjefølgja mellom utanlandsk skatt frå inneverande år og utanlandsk skatt frå tidlegare år.

I § 16-22 fyrste leddet heiter det at "[u]tlandsk skatt som ikke kommer til frådrag ved dette årets skatteoppgjør, kan fremføres til frådrag i skatt i de inntil fem påfølgjande årene". Formuleringa trekk i retning av at det skal gjerast frådrag for utanlandsk skatt for inneverande år i berekna norsk skatt same år, *før* ein kan slå fast kor stor del av den utanlandske skatten for inneverande år som kan først fram til frådrag seinare år. Retten til å føre fram unytta utanlandsk skatt gjeld berre den delen av den utanlandske skatten som overstig det maksimale kreditfrådraget same år. Den delen av den utanlandske skatten som ligg innafor det maksimale kreditfrådraget for det inneverande året, vil allereie ha kome til frådrag i skatteoppgjeret dette året, og vil såleis ikkje kunne først fram til frådrag ved skatteoppgjeret for seinare år.

Også *forarbeida til lova* inneheld fråsegn som gjer det vanskeleg å tolke føresegna på anna vis. I Ot.prp. nr. 20 (2006-2007) punkt 1.5.2 (side 11) visast det til høringsnotatet der departementet hadde peke på "at dobbeltbeskatning på grunn av

ulike tidfestingsregler kan forebyggjes ved å tillate fram- og tilbakeføring av utenlandsk skatt som *overstiger* det maksimale kreditfradraget i det år retten til fradrag (kredit) i norsk skatt oppstår” (kursiveringa i proposisjonen). Det er såleis berre den delen av den utanlandske skatten for det inneverande året som overstig det maksimale kreditfradraget for same år, som kan førast fram.

Også *føremålet* med ordninga trekk i retning av ei slik forståing. Målsettinga med fråsegna i skattelova § 16-22 er å hindre dobbel skattlegging som følgje av ulike tidfestingsreglar i Noreg og utlandet. Fleire av høringsinstansane ønskte ein lengre periode for framføring enn 5 år, noe departementet gjekk i mot. I Ot.prp. nr. 20 (2006-2007) punkt 1.5.4 (side 12) sa departementet om dette:

”Etter departementets syn er det ikke tilrådelig så lenge vi (...) har så vidt brede inntektsbånd for fastsettelse av maksimalt kreditfradrag. Med høye skattenivåer i utlandet vil ubenyttet kredit over en årrekke kunne utgjøre betydelige beløp, som ikke bør kunne gå til fradrag under et framtidig utenlandsk skatteregime med lavere satser”.

Dersom utanlandsk skatt for tidlegare år skal kome til frådrag også før det gjerast frådrag for utanlandsk skatt for inneverande år, vil dette i realiteten ha til følgje at perioden på 5 år vert vesentleg forlenga (særleg der skilnaden mellom den

utanlandske og den norske skattebøra er liten), med den følgje at føremålet med føresegna ikkje vil bli tatt vare på.

Departementet visar også til at den nemnte forståinga er i samsvar med den rekkjefylgja som gjeld etter ei anna fråsegn i skattelova, nemleg § 14-6 om retten til å føre fram underskot. Heller ikkje skattelova § 14-6 seier uttrykkeleg at underskot frå inneverande år skal kome til frådrag før underskot frå tidlegare år kan kome til frådrag i norsk skatt. Det har likevel ikkje vore tvil om at denne føresegna skal tolkast slik. Omsynet til konsistent handsaming av likearta reglar talar derfor også for ei slik tolking.

7.3 Forslag frå departementet

Departementet foreslår at skattelova § 16-22 endrast slik at det uttrykkeleg går fram at det skal gjerast frådrag for utanlandsk skatt for inneverande år før det gjerast frådrag for utanlandsk skatt frå tidlegare år. Ein viser til forslaget om endring av skattelova § 16-22 fyrste ledd.

7.4 Iverksetjing

Departementet foreslår at endringa får verknad frå og med inntektsåret 2011.

8 Justeringar i pensjonsskattereglane

8.1 Innleiing

Endringar i pensjonsskattereglane blei vedteke 10. desember 2010 med verknad frå 1. januar 2011. I ettertid er departementet blitt merksam på at det er naudsynt med einskilde endringar på dette området. Ein foreslår derfor å flytte reglane om det nye pensjonsskattefrådraget frå skattelova § 16-60, kor dei står saman med reglar om underskotsfrådrag, til ei meir sentral plassering i § 16-1. Vidare bør ein endre tredje ledd i paragrafen om nedtrapping av pensjonsskattefrådraget, slik at uførepensjon eller behovsprøvde ytingar ikkje inngår i samla pensjonsinntekt ved berekning av skattefrådraget når skattytar går over til alderspensjon i løpet av inntektsåret. Også skattelova § 17-1 om skatteavgrensing ved låg alminnelig inntekt foreslår departementet å endre, slik at regelen omfattar dei som får uførepensjon frå andre enn folketrygda, og slik at dei som mottar arbeidsavklaringspengar i tillegg til uførepensjon frå folketrygda, ikkje kan få skatteavgrensing. Endeleg bør ein endre skattelova § 6-81 om særfrådrag for utføre, slik at skattytar ikkje kan få slikt frådrag etter fylte 67 år.

8.2 Reglane om skattefrådrag for pensjonsinntekt

Reglane om skattefrådraget for pensjonsinntekt er tatt inn i skattelova § 16-60. Her står dei under deloverskrifta *"Frådrag i skatt for underskudd for inntektsårene 2008 og 2009"* saman med fire andre paragrafar som handlar om skattefrådrag for underskot for inntektsåra 2008 og 2009.

Reglane om skattefrådrag for underskot for inntektsåra 2008 og 2009 er stort sett ikkje lenger aktuelle. Med unntak av § 16-63 tredje ledd, som gjelder til og med inntektsåret 2012, er alle reglane her avgrensa til å gjelde for inntektsåra 2008 og 2009. Når disse reglane likevel førebels ikkje er oppheva, vil det vere betre å plassere reglane om skattefrådrag for pensjonsinntekt ein annan og meir sentral stad i skattelova. Departementet foreslår derfor at innhaldet i § 16-60 flyt-

tast til skattelova § 16-1, under ei eiga deloverskrift. Ein viser til forslag til ny § 16-1 med eiga deloverskrift i skattelova. Vidare foreslår departementet at det tidlegare innhaldet i § 16-60 blir tatt inn i lova igjen, av omsyn til samanhengen i regelverket. Ein viser til forslaget til endring i § 16-60 i skattelova.

8.3 Nedtrapping av pensjonsskattefrådraget

Skattefrådraget for pensjonsinntekt blir trappa ned når samla pensjonsinntekt for skattyter overstig visse beløpsgrenser, som blir fastsett av Stortinget. Som samla pensjonsinntekt etter denne regelen reknar ein pensjonsinntekt etter skattelova § 12-2 bokstav b samt pensjonsinntekt frå utlandet som ikkje er skattepliktig hit.

Uførepensjon og behovsprøvde ytingar, som etterlatnepensjon, pensjon til tidlegare familiepleiar med vidare, er omfatta av omgrepet pensjonsinntekt etter skattelova § 12-2 bokstav b. Mottakarar av disse ytingane er ikkje omfatta av regelen om skattefrådrag for pensjonsinntekt, men kan framleis ha rett til skatteavgrensing etter skattelova § 17-1.

Skattytar som i løpet av eit inntektsår går frå uførepensjon eller behovsprøvd pensjon og over på alderspensjon, får skatten fastsett etter skatteavgrensingsregelen eller etter regelen om skattefrådrag for pensjonsinntekt, avhengig av kva som gjev den lågaste skatten. Dersom skatten blir fastsett etter regelen om skattefrådrag for pensjonsinntekt, blir frådraget redusert forholdsmessig etter kor stor del av året skattytar har vore alderspensjonist.

Det har ikkje vore meininga at også ytingar som er motteke i perioden før skattytar blei alderspensjonist, skal kunne bidra til å trappe ned frådraget. Departementet foreslår derfor å endre regelen om nedtrapping av skattefrådraget på grunn av storleiken på pensjonsinntekta, slik at uførepensjon og behovsprøvd pensjon ikkje skal inngå i samla pensjonsinntekt når skattytar går frå slike ytingar og over til alderspensjon i løpet av

inntektsåret. Ein viser til tredje ledd sjette punktum i forslaget til ny § 16-1 i skattelova.

8.4 Skatteavgrensing ved låg alminnelig inntekt

Fram til 2011 var retten til skatteavgrensing etter skattelova § 17-1 for dei uføretrygda knytt til retten til særfrådrag etter skattelova § 6-81 andre ledd. Dei som hadde rett til særfrådrag etter denne regelen, var skattyttarar som *"mottar foreløpig uførepensjon etter folketrygdloven § 12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3"* unntatt de *"som samtidig mottar arbeidsavklaringspenger fra folketrygden"*.

Ved endring av pensjonsskattereglane blei vilkåra for skatteavgrensing for uføretrygda tatt inn i § 17-1 første ledd bokstav a, som nå lyder:

"mottar foreløpig uførepensjon eller uførepensjon fra folketrygden fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3,"

Også mottakarar av uførepensjon frå andre pensjonsordningar enn folketrygda har hatt rett til skatteavgrensing. Derimot har skattyttar som i tillegg til uførepensjon mottar arbeidsavklaringspengar frå folketrygda, ikkje hatt rett til skatteavgrensing. Dette går ikkje fram av ordlyden idag. Ved endringane i reglane om skatt på pensjon har det ikkje vore meininga å endre vilkåra for dei uføres rett til skatteavgrensing. Departementet foreslår derfor å endre regelen om skatteavgrensing for uføretrygda, for å vidareføre dei tidlegare vilkåra. Ein viser til forslag til endring av bokstav a i skattelova § 17-1 første ledd.

8.5 Særfrådrag for uføre

Fram til og med 2010 fekk ein ufør skattyttar fullt særfrådrag frå og med den månaden da vedkomande mottok uførepensjon fordi ervervsevna var satt ned med minst to tredeler, med mindre ved-

komande samstundes mottok arbeidsavklaringspengar frå folketrygda. Dette særfrådraget blei erstatta av særfrådrag for alder frå og med den månaden vedkomande fylte 70 år, eller når vedkomande etter fylte 67 år tok ut alderspensjon. Desse særfrådraga var like store.

Ved endring i pensjonsskattereglane oppheva ein reglane om særfrådrag for alder. Særfrådraget for uføre blei derimot vidareført og samstundes auka frå 1 614 kroner til 2 667 kroner per påbegynt månad. Meininga har vore at dei uføre skal ha dette særfrådraget til dei fyller 67 år og får alderspensjon i staden for uførepensjon (frå månaden etter fylte 67 år).

Departementet er blitt kjent med at Statens Pensjonskasse utbetaler uførepensjon inntil ei nærare angitt aldersgrense, som regel 70 år. Denne samordnast med alderspensjon frå folketrygda frå 67 år. Pensjonen som utbetalast etter fylte 67 år kan såleis vere ein kombinasjon av uføre- og alderspensjon.

Det er derfor naudsynt med ei øvre aldersgrense for å kunne få særfrådraget for uføre. Utan ei slik grense vil skattyttarar kunne få særfrådrag på grunnlag av uførepensjonen samstundes med at dei får skattefrådrag på grunnlag av alderspensjonen. Dette har ikkje vore meininga. Departementet foreslår derfor at uføre skattyttarar skal få særfrådrag berre til og med den månaden skattyttar fyller 67 år. Ein viser til forslag til endringar i skattelova § 6-81.

8.6 Økonomiske og administrative følger og iverksetjing

Departementet legg til grunn at disse endringane ikkje vil ha monalege økonomiske eller administrative verknader.

Ein foreslår at disse justeringane i pensjonsskattereglane trer i kraft straks med verknad frå og med inntektsåret 2011.

9 Arveavgift og utdelingar frå uskiftebu

9.1 Innleiing

Utdeling frå uskiftebu til barnebarn reknast i dag som gåve frå den lengstlevande besteforelderen og gir rett til berre eitt fribeløp, som for 2011 er på 470 000 kroner. (I tillegg kan ein person før sin død gi ei årleg gåve innafor eit fribeløp på eit halvt grunnbeløp i folketrygda (1/2 G)). Unntak gjeld ved formelt arveavkall frå mellomgenerasjonen. Departementet gjer framlegg om at utdelingar frå uskiftebu til felles livsarvingar skal reknast å komme frå begge ektemakane, og dermed gi rett til to fribeløp. Denne retten blir da ikkje lenger avhengig av at partane sørgjer for formelt arveavkall.

Vidare vert det foreslått at fordelinga av utdelingar frå sambuar i uskifte til sambuarane sine felles livsarvingar, arvingar berre av lengstlevande eller arvingar berre etter førstavdøde, blir tilsvarende som for utdelingar frå ein ektemake i uskifte. Det vil seie at utdelingar frå uskiftebu til felles livsarvingar reknast som gåve frå lengstlevande og arv frå førstavdøde, utdelingar til arvingar berre etter gjenlevande reknast som gåve frå denne, og utdelingar til arvingar berre av førstavdøde reknast som arv etter denne.

Utdelingar frå ektemakeuskifte til felles livsarvingar reknast å komme med ein halvpart frå kvar, som gåve frå lengstlevande og som arv etter førstavdøde. For sambuaruskifte blir det foreslått at fordelinga mellom arv og gåve skal følgje den fordelinga som følgjer av arvelova sine reglar om sambuaruskifte.

9.2 Gjeldande rett

Utdeling til barnebarn frå ektemake som sit i uskifte

Utdelingar frå attlevande ektemakes uskiftebu, reknast som gåve frå denne, jf. lov om avgift på arv og visse gaver av 19. juni 1964 nr. 14 § 7 første ledd første punktum, og gir derfor berre rett til eitt fribeløp for mottakaren. For utdelingar frå uskiftebuet til ektemakane sine "felles arvinger", gjer arveavgiftslova eit unntak frå denne regelen. Da reknast utdelinga å komme med ein halvpart

frå kvar av ektemakane, jf. arveavgiftslova § 7 andre ledd første punktum. Mottakaren får dermed rett til to fribeløp. "Felles arvinger" er etter fast praksis tolka til berre å gjelde personar som ved utdelinga er næraste arving etter lova. Om "felles arvinger" dvs. barnet, ikkje lever, blir barnet sitt barn (barnebarnet) ektemakanes felles arving, og får dermed rett til to fribeløp. Regelen har ført til mange mistydingar og mange klagesaker vedrørande arveavgifta.

Er forholdet derimot at ei utdeling frå uskiftebu skjer direkte til barnebarnet frå lengstlevande, reknast dette ikkje som felles arving til ektemakane, og barnebarnet får såleis berre eitt fribeløp fordi utdelinga etter arveavgiftslova § 7 første ledd, da heilt ut reknast som gåve frå lengstlevande.

Arveavgiftslova § 8 tredje ledd første punktum opnar for at ein arving kan fråfalle arv, men i praksis er det opna høve til gjennom avkall på ventande arv å oppnå to fribeløp for barnebarn. I gåvemeldingsskjema og rettleiing frå Skattedirektoratet er det lagt til grunn at attlevandes barn kan gje avkall på "ventande arv" etter arvelova § 45. Barnet kan da sjåast som "ektefellenes felles arving" etter arveavgiftslova § 7 andre ledd første punktum. På bakgrunn av notoritetskrav og arveavgiftslova sine eigne formalkrav må mellomgenerasjonen sitt arveavkall påførast barnebarnet si gåvemelding for å ha gyldig verknad for arveavgiftsrekning med to fribeløp. Avkallet skal gjevast seinast samtidig med utdelinga av midlane og innan fristen for innsendinga av gåvemeldinga. Dei familiar som ikkje tilpassar seg desse formelle krava om arveavkall, går derfor glipp av det eine av dei to fribeløpa som meir innsiktsfulle familiar får ved uskifteutdeling til barnebarn.

Gjeldande rett for utdeling frå sambuaruskiftebu

Attlevande sambuar har med verknad frå 1. januar 2009 rett til å sitje i uskifte med nokre egedelar som den avdøde eigde. Etter arvelova § 28 c kan person som var sambuar med avdøde ved dødsfallet og som har, har hatt eller ventar barn med avdøde, ta over følgjande egedelar som den

avdøde eigde, uskift med den avdøde sine arvingar etter lova:

- Felles bustad og innbu
- Bil og fritidseigedom med innbu som tente til felles bruk for sambuarane

Den attlevande kan på same vis ta over andre eigedelar dersom det er fastsett i testament eller arvingane samtykker.

Ved *skifte* skal buet delast i samsvar med arvelova § 28 e. Etter denne paragrafen skal uskiftebuet som hovudregel ved skifte mellom arvingane til den førstavdøde og den lengstlevande eller arvingane til den lengstlevande delast i høve til verdien av kvar av sambuarane sine eigedelar i uskiftebuet på den tida da uskiftet tok til. Det er nettoverde som skal leggjast til grunn. Er førstavdøde sine verdiar til dømes 900 000 kroner, mens lengstlevande sine verdiar er 100 000 kroner, så vil førstavdøde sine arvingar på skiftet få 9/10 av buet, uavhengig av eventuelle endringar av det innbyrdes høvet mellom avdøde og lengstlevande sine verdiar i uskifteperioden.

I Skattedirektoratet si "Håndbok i arveavgift" er det uttalt at delingsreglane for *skifte* av sambuaruskiftebu også skal følgjast for *utdelingar* frå gjeldande uskiftebu. Dette inneber at om lengstlevande delar ut ein eigedel til nokon som er arving etter både avdøde og lengstlevande, reknast eigedelen å komme frå dei begge i samsvar med høvet for buskifte fastsett i arvelova § 28 e.

Vert det utdelt uskiftemidlar til nokon som er arving berre etter førstavdøde, reknast også eigedelen sitt verde for å komme frå førstavdøde som arv og frå lengstlevande som gåve.

Utdelast det uskiftemidlar til nokon som ikkje er arving etter førstavdøde, reknast midla å komme frå lengstlevande aleine.

9.3 Høyring

NOU 2000:8 Arveavgift, vart send på høyring 26. juni 2000. Arveavgiftsutvalet foreslo blant anna endringar i reglane for arveavgift av utdelingar frå uskiftebu. I forslaget vert "felles arving", jf. arveavgiftslova § 7 andre ledd første punktum, foreslått endra til "en som er omfattet av lovens arvegangsregler etter begge ektefeller". To av høyringsinstansane har uttalt seg om dette.

Skattebetalerforeningen uttalte:

"Skattebetalerforeningen er positiv til forslaget om at utdeling fra uskiftebo til noen som omfattes av lovens arvegangsregler etter begge ekte-

feller eller som er testamentsarving etter begge ektefeller, skal regnes å komme med en halvpart fra hver. Det medfører at også utdelinger til barnebarn regnes å komme med en halvpart fra hver av besteforeldrene."

Skattefogdenes landsforening uttalte:

"Vi gir videre vår fulle tilslutning til prinsippet om at utdeling fra uskiftebo, som følger lovens arvegangsregler eller som er testamentsarvinger etter begge foreldrene, regnes å komme med en halvpart fra hver."

9.4 Vurderingar og forslag frå departementet

Utdeling til barnebarn m.v. frå uskiftebu

Etter gjeldande rett reknast utdeling frå uskiftebu til barnebarn som gåve frå lengstlevande, og gir som utgangspunkt dermed berre eitt fribeløp. Arveavgiftsutvalet meiner dette er lite rimeleg og at det er rimelegare at barnebarnet får to fribeløp. Dette meiner dei kan følgje direkte av lova, utan at det krevjast arveavkall, som for arvingane til ektemakane, jf. arveavgiftslova § 7 andre ledd. Forslaget deira er at utdeling frå uskiftebu til ein som er omfatta av "lovens arvegangsregler etter begge ektefeller", reknast å komme med ein halvpart frå kvar av ektemakane, jf. § 3-4 tredje ledd første punktum i lovutkastet frå arveavgiftsutvalet. Utvalet reknar elles med at problemstillinga berre synast å vere aktuell for arvingar i første arvegangsklasse, da det berre sjeldan vil vere personar i andre eller tredje arvegangsklasse som er aktuelle etter begge ektemakane. Departementet foreslår derfor at lovendinga bør avgrensast til livsarvingar, dvs. første arvegangsklasse, som omfattar barn, barnebarn osv, jf. nedanfor.

Det har i praksis vist seg at arvelova § 45 er godt kjent blant advokatar og andre rådgjevarar, mens dei som ikkje har profesjonell hjelp ofte bommer i desse sakene, særleg i høve til dei fristar som gjeld for innsending av avkall på ventande arv. Departementet meiner at ein bør avskaffe den forskjellen som har oppstått på eit så sentralt felt, ved at det krevjast eit arveavkall innan kort frist for å få to fribeløp. Det gjer ein best ved la det gå fram umiddelbart av arveavgiftslova at utdeling frå uskiftebu (ektemakeuskiftebu og sambuaruskiftebu) til felles livsarvingar, dvs. etter første arvegangsklasse, kjem frå begge ektemakane eller sambuarane (både den attlevande og

den avdøde), og dermed med to fribeløp utan vidare.

Eit ytterlegare argument for ei slik løysing er at dersom forelderen ikkje var i live, ville barnet bli rekna som felles arving til besteforeldra og slik ha krav på to fribeløp.

Det skifterettslege krav til samtykkje frå arvingane ved større utdelingar frå uskiftebu fjernast ikkje, jf. arvelova § 19.

Departementet viser til forslag til endring i arveavgiftslova § 7 andre ledd første punktum.

Utdeling frå sambuar som sit i uskifte

Ved utdelingar frå uskiftebu mellom ektemakar har arveavgiftslova § 7 reglar om kven av ektemakane midlane skal reknast å komme frå. Som det er gjort greie for i avsnitt 9.2, har attlevande sambuar med verknad frå 1. januar 2009 rett til å sitje i uskifte med nokre eigedelar som den avdøde eigde. Det er til no ikkje gitt tilsvarende reglar om kven av sambuarane ei utdeling i slike høve skal reknast å komme frå, men praksis følgjer av arveavgiftshandboka. Departementet meiner arveavgiftslova, slik som for utdelingar frå uskiftebu, bør ha reglar for korleis midla som delast ut frå lengstlevande sambuar, skal fordelast ved arveavgiftsrekninga. Sambuarar har ikkje noko felleseige. Dei har kvar sin formue, men det er ofte slik at dei eiger gjenstandar i sameige. Dette er grunnen til at fleire av dei reglane som gjeld utdeling frå ektemake i uskifte, ikkje kan brukast på utdelingar frå lengstlevande sambuar som sit i uskifte.

Departementet foreslår at utdeling frå sambuar i uskifte til livsarvingar etter begge sambuarane eller som er testamentsarving etter begge sambuarane ved arveavgiftsberekninga, skal reknast å komme frå kvar av sambuarane etter nettoverdien av deira eigedelar i uskiftebuet på den tida da uskiftet tok til. Dette er tilsvarende som for ektemakar i uskifte, jf. utkast til arveavgiftslova § 7 andre ledd første punktum. Men fordelinga er ei anna da beløpa reknast å komme frå kvar av sambuarane etter nettoverdien av deira eigedelar i uskiftebuet på den tida da uskiftet tok til. Som for utdelingar frå uskiftebuet til ektemakar, skal det ikkje krevjast arveavkall frå barnet til sambuarane for at andre av livsarvingane skal nyte godt av to fribeløp. Departementet viser til forslag til nytt andre punktum i arveavgiftslova § 7 andre ledd.

Regelen i arveavgiftslova § 7 første ledd andre punktum om at utdeling frå uskiftebu skal reknast å komme som gåve frå lengstlevande ektemake

om ikkje anna følgjer av dei andre reglane i arveavgiftslova, foreslår ein også skal gjelde for sambuaruskiftebu. Når mottakaren ikkje er arving etter førstavdøde sambuar, er det rett at heile utdelinga reknast å komme frå lengstlevande som gåve om avgiftsplikt ligg føre. Departementet viser til forslag til endring i arveavgiftslova § 7 første ledd.

Når mottakaren berre er arving etter førstavdøde sambuar, finn departementet det rett at utdelinga frå uskiftebuet ved arveavgiftsrekninga heilt ut skal reknast å komme som arv frå førstavdøde, om ikkje mottakaren godtgjer at utdelinga overstig avdøde sin del av buet. Det er det same prinsippet som er nedfelt i § 7 tredje ledd for ektemakar sitt uskiftebu. Forslaget til lovendring er såleis ikkje i samsvar med den praksis som går fram av Skatterdirektoratet si handbok i arveavgift. Det visast til forslag til endring i arveavgiftslova § 7 tredje ledd første punktum.

Ved arveavgiftsberekninga etter lengstlevande sin død, skal det vedkomande har tatt imot da lengstlevande ektemake satt i uskifta bu, leggjast saman med arvelodden på skifte, jf. arveavgiftslova § 7 fjerde ledd. Summen vert så å dela forholdsmessig på arv etter førstavdøde og arv etter lengstlevande. Dersom nokon under uskiftet har mottatt meir som arv etter førstavdøde enn den oppsette fordelinga tilseiar, blir avgifta ikkje å omrekna. Ein foreslår at regelen utvidast til også å gjelde sambuaruskifte. Departementet viser til forslag til endring i fjerde ledd første punktum i arveavgiftslova § 7.

Arveavgiftslova § 8 tredje ledd andre punktum seier at "Utdeling fra et uskiftebu til noen som gjennom arvefrfall blir førstavdødes arving, anses som arv etter førstavdøde så langt arvefrallet rekker". Departementet foreslår at det kommer klart fram at føresegna gjeld både utdeling frå ektemakeuskiftebu og sambuaruskiftebu. Det visast til forslag vedrørande arveavgiftslova § 8 tredje ledd andre punktum.

9.5 Iverksetjing

Ein foreslår at endringane i arveavgiftslova § 7 første ledd, andre ledd første punktum, andre ledd nytt andre punktum, tredje ledd første punktum og fjerde ledd første punktum, samt § 8 tredje ledd andre punktum, trer i kraft med verknad for arv og gåve der rådvelde blir oppnådd 1. juli 2011 eller seinare, jf. arveavgiftslova §§ 9 og 10.

9.6 Økonomiske og administrative følger

Forslaget kan ikkje sjåast å ha særlege økonomiske og administrative konsekvensar. Det vil

vere forenklande for familiar som vil overføre verdier til barnebarn mv.

10 Arveavgift og rådighet over arven etter førsteavdøde ved uskifte mellom sambuarar

10.1 Innleiing

Arveavgiftslova § 9 andre ledd fastsett at rådigheta over arven ikkje reknast som erverva så lenge attlevande ektemake held slike midlar i uskifta bu. Dette suspenderer arveavgiftsberekinga for dei arvingane som elles er avgiftspliktige. Først ved utdelingar frå uskiftebuet eller opphør av dette, skjer arveavgiftsplikta. Departementet gjer framlegg om at denne føresegna også skal gjelde for uskifte mellom sambuarar. Lovframlegget jamstiller såleis i arveavgiftslova attlevande sambuar og ektemake som har rett til å sitje i uskifte.

10.2 Bakgrunn

Etter arvelova § 28 c kan person som var sambuar med avdøde ved dødsfallet og som har, har hatt eller ventar barn med avdøde, ta over følgjande eigedelar som den avdøde eigde, uskift med den avdøde sine arvingar etter lova:

- a. felles bustad og innbu
- b. bil og fritidseigedom med innbu som tente til felles bruk for sambuarane

Den attlevande kan på same vis ta over også andre eigedelar uskift dersom det er fastsett i testament eller arvingane samtykkjer.

Arveavgiftslova har fleire reglar som jamstiller ektemakar og sambuarar. Dette gjeld § 4 fjerde ledd som fritar for arveavgift midlar som nokon tar imot som arv eller gåve frå sin ektemake eller sambuar, jf. § 47 A. Også i § 2 første ledd bokstav a og d, samt i regelen sitt andre og fjerde ledd, blir ektemakar og sambuarar jamstelte. Det same gjeld § 5 fjerde ledd, § 7 femte ledd, § 8 andre ledd, § 14 fjerde ledd og § 28 første ledd. Desse reglane kom inn i arveavgiftslova ved lov 28. juni 2002 nr. 49 med verknad frå 1. januar 2002, jf. Ot. prp. nr. 75 (2001-2002).

Ved lov av 9. desember 2005 nr. 116 vart sambuaromgrepet i arveavgiftslova § 47 A endra frå

berre å gjelde sambuarar som nemnd i folketrygdlova § 1-5 til også å gjelde sambuarar som har budd saman i minst to år i eit ekteskapsliknande eller partnarskapsliknande forhold.

Å jamstille sambuarar og ektemakar i arveavgiftslova når det gjeld uskifte, er såleis å følgje opp lovgjevinga i arvelova med å jamstille ektemakar og sambuarar der.

10.3 Vurderingar og forslag frå departementet

Det følgjer av arveavgiftslova § 5 første ledd at arvingen si rådighet over arven er ein generell føresetnad for arveavgiftsplikt. Så jamvel om uskifte for sambuar ikkje er regulert i § 9 andre ledd, vil det at arvingen manglar rådigheta over arven etter først avlidne, avskjere avgiftsplikt inn til vidare. I Skattedirektoratet si "Håndbok i arveavgift" er det lagt til grunn at arvingen etter først avlidne ikkje får rådigheta over midlane før det vert gjennomført eit skifte eller at det delast ut midlar frå sambuaruskiftet. Når det gjeld opphør av sambuars uskiftebu, viser ein elles til fordelingsnorma i arvelova § 28 bokstav e og g.

For ektemaken eller sambuaren får likevel ikkje denne utsetjinga med å svare avgift på grunn av uskifte nokon verknad, da midlar som desse tar imot som arv eller gåve er fritatt for arveavgift, jf. arveavgiftslova § 4 femte ledd.

Lovteknisk kan det likevel ikkje sjåast som fullgodt at uskifte i samanheng med arveavgift for sambuarar ikkje direkte er regulert i arveavgiftslova tilsvarande som for ektemakar. Departementet legg derfor fram forslag om endring av arveavgiftslova § 9 andre ledd.

For at utsetjinga med å svare arveavgift under uskifte skal omfatte alle tilfeller der sambuaren har slik rett, må sambuaromgrepet i arveavgiftslova svare til sambuaromgrepet i arvelova.

Sambuaren sin rett til å sitje i uskifte etter arvelova § 28 c er knytt til det vilkår at sambuarane har, har hatt eller ventar barn med avdøde.

Det er såleis høvet til felles barn som er avgjerande for sambuar sin rett til å sitje i uskifta bu. Sambuaromgrepet i arveavgiftslova dekkjer sambuarar som har eller hadde barn saman, jf. folkestrygdlova § 1-5, men denne regelen omfattar ikkje sambuarar som ventar barn saman, (men den krev på den andre sida ikkje at desse sambuarane lever i ekteskapsliknande forhold).

Retten til å sitje i uskifte for sambuarar som ventar barn saman, vert grunnlagt i Ot. prp. nr.73 (2007-2008) avsnitt 9.4.2, kor det mellom anna er referanse til avsnitt 9.2.2 der det igjen er vist til grunnleggjeringa i avsnitt 9.3.1 i høyringsnotatet, kor det heiter mellom anna:

”Når det gjelder spørsmålet om det er tilstrekkelig at partene venter barn sammen, tilsier hensynet til det ufødte barnet at det gis adgang for den gjenlevende til å overta felles bolig og innbo uskiftet. Justisdepartementet antar derfor at en gjenlevende samboer som har eller har hatt barn med avdøde, eller som venter barn med avdøde, bør kunne sitte i uskifte.

Hensynet til oversiktighet i regelverket taler også for at reglene om arv og uskifte utformes likt på dette punktet.”

Departementet gjer derfor framlegg om endring av arveavgiftslova § 47 A slik at den også omfattar sambuarar som etter arvelova § 28 c kan sitje i uskifte med den avlidne sambuaren sine arvingar. Slike sambuarar og deira uskifte er nemnde i eit anna forslag i denne proposisjonen vedrørende arveavgiftslova § 7 første, andre, tredje og fjerde ledd og § 9 andre ledd. Sjå kapittel 9. Departementet foreslår at lovendringa tek til å gjelde straks. Ein viser til endring av arveavgiftslova § 9 andre ledd og forslag til ny § 47 A andre ledd.

10.4 Økonomiske og administrative følger

Forslaget kan ikkje sjåast å ha særlege økonomiske eller administrative konsekvensar.

11 Eingongsavgift på hybridbilar

Motorvogner som berre nyttar elektrisitet til framdrift (elbilar), har i dag fritak for eingongsavgift. Dette følger av Stortingets vedtak om engangsavgift § 5 første ledd bokstav i. Fritaket gjeld ikkje bilar der ein kan lade batteriet av ein separat forbrenningsmotor under kjøring.

I Stortingets vedtak om engangsavgift § 4 første ledd er det gitt ei særlig lemping i avgifta for hybridbilar (bilar som nyttar både elektromotor og forbrenningsmotor) ved at vekta av elektromotor og batteri, samt effekten frå elektromotoren ikkje er med i berekningsgrunnlaget. Ordninga gjeld i dag berre motorvogner som nyttar stempeldrevet forbrenningsmotor i samvirke med elektrisk motor til framdrift. Motorvogner som utelukkande nyttar elektromotoren til framdrift, mens forbrenningsmotoren berre lader bateria, fell utanfor. Lempinga for hybridbilar som kan ladast gjennom straumnett, såkalla "plug-in" hybridar, gjeld i dag berre når både elektromotor og forbrenningsmotor verkar direkte på drivlinja, elles ikkje.

Avgrensinga i § 4 blei laga ut frå dei hybridbilane som var på marknaden då regelen blei innført. Forskjellsbehandlinga mellom hybridbilar der forbrenningsmotoren verkar direkte på drivlinja, og dei kor forbrenningsmotoren bare nyttast som generator, var derfor ikkje tilsikta. Departementet foreslår no å endre vedtaket § 4 slik at kra-

vet om at forbrenningsmotoren må vere til framdrift, blir tatt ut. For å sikre teknologinøytralitet blir også kravet om at forbrenningsmotoren må vere stempeldrevet tatt bort. Fritaket for elbilar i vedtaket § 5 første ledd bokstav i anna punktum blir justert tilsvarande.

Endringa inneber store lettingar i eingongsavgifta for dei bilane det gjeld. Til dømes kan dei bilane som er venta å komme på marknaden i 2011, få ei avgiftslette på opp mot 70 000 kroner. Total eingongsavgift for desse bilane kan då komme ned i omkring 15 pst. av gjennomsnittleg eingongsavgift, noko som tilsvarar 15 000 – 20 000 kroner. Desse tala avheng av dei endelige spesifikasjonane bilane får. Det er usikkert kor mange slike bilar det vil bli selt i år. Dersom det til dømes blir selt 100 slike bilar i løpet av dei to siste månadene av 2011, kan ein anslå at endringa gir eit provenytap på 2 mill. kroner påløpt og 1 mill. kroner bokført i 2011. Dette utgjer 12 mill. kroner i heilårsverknad. Det er i anslaget antatt at dei som kjøper desse bilane, ville kjøpt ein annan tilsvarande bil dersom endringa ikkje vart gjennomført. Den framtidige utviklinga i denne typen teknologi er usikker, til dømes når det gjeld utviklinga i kostnader og priser. Provenytapet kan bli større over tid dersom slike bilar får ein større del av marknaden.

12 CO₂-avgift på naturgass og LPG

CO₂-avgifta på naturgass og LPG blei vedteken i samband med Revidert nasjonalbudsjett 2010 og innført 1. september 2010. Mellom anna gass til gods- og passasjertransport i innanriks sjøfart blei fritatt for avgift. Fritaket omfatta ikkje offshorefartøy. Departementet meinte at også slike fartøy burde fritas og ga dispensasjon frå avgiftsplikta i januar 2011 med verknad frå 1. september 2010.

Departementet gjer nå framlegg om at fritaket for offshorefartøy tas inn i Stortingets vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkter § 5 ny bokstav i. Nærare reglar om fritaket skal gis i forskrift.

Fritaket er anslått å gi eit provenytnap på om lag 6 mill. kroner på årsbasis og på statsbudsjettet for 2011.

13 Tidfesting ved realisasjon av VPS-registrerte aksjar

Departementet vil gjere ei endring av praksis for tidfesting ved realisasjon av aksjar som er registrerte i Verdipapirsentralen (VPS). Endringa vil gi større likebehandling av aksjetransaksjonar, og verke forenklande for skattytarane og Skatteetaten.

Utgangspunktet for tidfesting av gevinst og tap ved overdraging av aksjar og andre formuesobjekt er realisasjonsprinsippet. Tidfesting ved sal av aksjar og andre formuesobjekt er regulert i skatte- lova § 14-2 første ledd andre punktum. Etter denne føresegna skal "Fordeler som innvinnas ved overføring fra andre, tas til inntekt når skattyteren får en ubetinget rett til ytelsen". Ved sal av fysiske gjenstandar vil seljer normalt oppnå ein "ubetinget rett til ytelsen" frå kjøpar når han har prestert si eiga yting.

Overføring av aksjar reiser spesielle problemstillingar i denne samanhengen. Dei ulike eigarrettane blir overførte frå seljer til kjøpar til ulik tid, noko som reiser spørsmål om når ytinga skal reknast for å vere prestert. Utgangspunktet er at vesentlege eigarfunksjonar, som retten til utbytte og retten til nye aksjar ved auke av aksjekapitalen, blir overført allereie ved avtaleinngåinga. Når heile transaksjonen ses i samanheng, synest dei fleste eigarfunksjonane å bli overført ved avtaleinngåinga, sjølv om betalinga ikkje skjer samstundes. Etter departementet si vurdering må tidspunktet for avtaleinngåinga (handelsdato) vere utgangspunktet for tidfesting av gevinst og tap ved aksjetransaksjonar. Dette tidspunktet må og vere utgangspunktet for når kjøparen skal reknast som eigar av aksjane etter reglane om skjerming i aksjonærmodellen og formueskatt.

Frå dette utgangspunktet om handelsdato har det vore praktisert eit unnatak. For VPS-registrerte aksjar som blir overførte ved såkalla handelstransaksjonar, har Finansdepartementet uttalt at den etterfølgjande *oppgjersdatoen* (betalingsdatoen) skal leggjast til grunn for tidfestinga. Det visast til departementets fråsegn av 2. mai 2003. Ved handelstransaksjonar følgjer betalingsoppgjoret eit fast mønster, der oppgjersdato normalt er

tre dagar etter handelsdato. VPS-registrerte aksjar er meint for omsetning, og det er blant anna knytta legitimasjons – og rettsvernsverknader til oppgjersdatoen. Omsynet til slike verknader, samanholdt med likningstekniske omsyn, gjorde at departementet uttalte at gevinstar og tap ved handelstransaksjonar skulle tidfestast på oppgjersdatoen. Det blei lagt stor vekt på tekniske omsyn knytta til dataoverføring mellom VPS og aksjonærregisteret.

Men erfaring viser at ulik tidfesting av aksjetransaksjonar er vanskeleg både for skattytarane og Skatteetaten. Gjeldande praksis gir økt risiko for feil ved likninga.

Etter departementet si vurdering er det behov for forenklingar på dette området. Det er nå blitt teknisk mogeleg å nytte handelsdato for VPS-registrerte aksjar ved handelstransaksjonar. Når det ikkje lenger er tekniske omsyn som talar for å nytte oppgjersdato ved slike transaksjonar, bør handelsdato leggjast til grunn også her.

Departementet foreslår derfor ei omlegging av praksis slik at gevinst og tap ved realisasjon av aksjar alltid blir tidfesta på handelsdato. Tilsvarende skal handelsdato vere avgjørande for når ein kjøpar skal reknast som eigar av aksjane etter reglane om skjerming og formuesskatt.

Ei endring av praksis vil ikkje ha noko vesentleg å seie for den enkelte aksjonær, utover at det blir enklare å ta stilling til kven som skal skattleggjast ved overdraging av aksjar ved eit årsskifte, med handelsdato og oppgjersdato i to forskjellige år.

For Skatteetaten vil det vere enkelte administrative kostnader knytta til sjølv omlegginga av praksis. Kostnadene vil bli dekkja innanfor Skatteetatens noverande økonomiske rammer.

Omlegginga bør få verknad frå og med inneverande inntektsår. For aksjar med handelsdato i 2010 og oppgjersdato i 2011, bør 1. januar 2011 bli registrert som ervervsdato.

Finansdepartementet vil instruere Skatteetaten om å gjennomføre denne omlegginga.

14 Avskrivning av visse driftsmiddel i industrianlegg

14.1 Innleiing

Tema for to rettsavgjerder i seinare tid har vore om enkelte driftsmiddel i industrianlegg skal bli avskrive i saldogrupper for maskiner der satsen er 20 pst. eller i saldogrupper for anlegg med ein sats på 4 pst. I dommane er det lagt til grunn at dei aktuelle driftsmidla har ei levetid på om lag 20 år. Verken ein avskrivningssats på 20 pst. eller på 4 pst. harmonerer godt med levetida til desse driftsmidla. Departementet vil fram mot budsjettet for 2012 vurdere nærare om det er grunnlag for å foreslå endring i avskrivingsreglane for desse driftsmidla.

14.2 Gjeldande rett

Varige og monalege driftsmiddel avskrives etter reglane i skattelova §§ 14-40 til 14-48.

I saldogrupper d (maskiner) blir personbilar, traktorar, maskiner, reiskap, instrument, inventar, mv. avskrive med 20 pst. I saldogrupper h (bygg og anlegg) blir bygg og anlegg, hoteller, losjhus, bevertningsstader mv. avskrive med 4 pst. For bygg som har ein så enkel konstruksjon at det må reknast for å ha ei brukstid på ikkje over 20 år frå det er ført opp, gjeld det ein høgare avskrivningssats på 8 pst. Faste tekniske installasjonar i bygg blir avskrive med 10 pst., jf. saldogrupper j.

Eit vilkår for at driftsmiddel fell inn under saldogrupper d, er at det dreiar seg om lausøyre. Lausøyre som er naglefast eller på anna måte skal reknast som tilhøyrsløse, følgjer som utgangspunkt bygget. Produksjonsmaskinar skal etter praksis likevel settast til saldogrupper d sjølv om dei er fast installert.

Med anlegg er det særleg meint faste innretningar som er føresett utnytta der dei er plassert. Dette er innretningar som ikkje kan karakteriserast som bygg, men som i ei verksemd vil kunne ha same funksjon ved at anlegget skapar forutsetningar for bruk av røyrlege driftsmiddel, som står for sjølve produksjonen.

Ved grensedraginga må det etter forarbeida leggast vekt på at driftsmiddel skal bli plasserte i

den gruppa dei naturleg høyrer heime i på bakgrunn av ei vurdering av blant anna fysisk kjenne-teikn og verdifall, jf. Ot.prp. nr. 19 (1983-1984) side 17.

I ein dom frå 2008 la Borgarting lagmannsrett til grunn at ulike driftsmiddel i aluminiumsverket til Hydro Aluminium i Sunndal skulle bli plassert i saldogrupper for bygg og anlegg. Dette omfatta brannvarslingssystem, kraftoverføringsanlegg, likerettarar, strømskjene og gassrensaneanlegg i den nye elektrolyselinja i aluminiumsverket på Sunndalsøra. Retten la stor vekt på driftsmidla sin fysiske karakter. At mange av driftsmidla hadde ei levetid på ca. 20 år, fant retten ikkje avgjerande. Hydro anka dommen, men saka slapp ikkje inn til handsaming i Høgsterett. Etter departementet si oppfatning gir dommen uttrykk for gjeldande rett.

I ein dom frå desember 2010 om driftsmiddel i aluminiumsverka til Alcoa Norway ANS i Mosjøen og på Lista, kom Alstadhaug tingrett likevel til at rensesystemer, oppredningsinstallasjonar, råstofftilførselsystemer, strømskjener, våtvaskar og tårn, kondensatorbatteri, transformatorarar og likerettarar skulle settast i maskingruppa. Eit viktig moment i tingretten si vurdering er levetida til driftsmidla. Retten leggjer til grunn at mesteparten av det omstridde utstyret har ei levetid på omkring 20 år. Retten uttalar at for utstyr med ei levetid på 20 år ville om lag 10 pst. vere ein meir realistisk avskrivningssats. I valget mellom alternativa meiner retten at ein sats på 20 pst. vil vere meir korrekt enn 4 pst. Denne dommen er anka av staten.

14.3 Vurderingar frå departementet

I dei refererte dommane var det retten si vurdering at mesteparten av dei omstridde driftsmidla hadde ei levetid på ca. 20 år. Dette illustrerer etter departementet sitt syn problemet ved dei gjeldande reglane, nemleg at avskrivningssatsen for dei aktuelle driftsmidla ikkje er godt tilpassa levetida til desse driftsmidla. Det kan vere mykje som talar for at ein avskrivningssats på 8 - 10 pst. vil vere mest i samsvar med levetida til desse driftsmidla.

Sjølv om ein i enkelte tilhøve kan argumentere for at nokre driftsmiddel har høgare eller lågare økonomisk verdifall enn avskrivingsssatsen, er det ikkje ein nødvendig verknad av dette at ein bør opprette nye saldogrupper. Det vil i så fall resultere i eit stadig meir komplisert og uoversiktleg system, som verken skattytar eller skatteetaten er tjente med. Administrative omsyn bør derfor vege tungt når ein skal vurdere endringar i avskrivings-systemet, og ein føresetnad for å endre avskrivingsssatsen for visse driftsmiddel i industrianlegg er at dei aktuelle driftsmidla lar seg avgrensa på ein god måte.

Dersom det skal gjerast noko med avskrivingsssatsen for desse driftsmidla, kan departementet særleg tenkje seg to hovudløyisingar:

- Utskiljing av visse driftsmiddel i ei ny eller eksisterande saldogruppe
- Auka avskrivingsssats for driftsmiddel i anleggsgruppa med kortare brukstid

Dei aktuelle driftsmidla kan anten skiljast ut til ei heilt ny saldogruppe, eller flyttast til ei eksisterande gruppe med meir passande avskrivingsssats. I begge høve må ein gjere ein lovteknisk avgrensing av dei aktuelle driftsmidla.

Kjenneteikn ved dei aktuelle driftsmidla er særleg at dette er store og tunge driftsmiddel i industrianlegg, og som er tett integrerte i produksjonsprosessen. Dette er ulike tekniske installasjonar som har til føremål å bringe innsatsfaktorar fram til produksjonsmaskineriet eller på anna måte stø produksjonen. Dei aktuelle driftsmidla er ein nødvendig føresetnad for å oppfylle anlegget sitt føremål, men har ein storleik, funksjon og eit sjølvstende i høve til produksjonen som gjer det naturleg å kalle dei ”tekniske hjelpe- og/eller tilleggsinstallasjonar”. I eit aluminiumsverk dreiar det seg til dømes om sjøpumpeanlegg, renseanlegg, trykkluftanlegg, mottaksanlegg, kjølesystem etc. Ein installasjon vil typisk vere sett saman av ei rekkje komponentar. Renseanlegg vil til dømes vere samansette av røyr, tankar, filtre, utstyr for fortløpande rensing av filtre og vifter. Desse komponentane er inkorporerte på ein måte som gjer at dei må reknast som eit separat og sjølvstendig renseanlegg.

Det er problematisk å gjera ei presis språkleg avgrensing av dei aktuelle driftsmidla. Dette er driftsmiddel som ligg i grenseland mellom maskin og anlegg, og det er ikkje eit etablert omgrep som dekkjer denne gruppa.

Produksjonsanlegg og industrianlegg er altomfattande fellesnemning på maskiner og anlegg som inngår i ein produksjonsprosess. Det samme

gjeld ”produksjonsinnretningar”. Desse omgrepa gir derfor ikkje eit nødvendig lovteknisk og språkleg skilje mot høvesvis maskin- og anleggsgruppen. Uttrykket ”teknisk installasjon i industrianlegg” er også for vidt, og kan språkleg sett femne alle typar maskin/anlegg. For å få fram desse driftsmidla sin posisjon i høve til andre driftsmiddel må ein gjere ein ytterlegare kvalifisering. Det kan ein til ein viss grad oppnå ved bruk av omgrep som ”hjelpe- og tilleggsinstallasjonar”. I tillegg til dette vil det vere føremålstenleg med døme direkte i lovteksten, etter mønster frå føresegna om tekniske installasjonar i bygg, jf. skatteloven § 14-41 fyrste ledd bokstav j).

Etter departementet si oppfatning er det likevel ikkje til å unngå at det vil oppstå avgrensingsproblem ved utskiljing av visse produksjonsinnretningar i ei eiga saldogruppe. Utanfor dei klåre høva vil grensa mot maskingruppa bli skjønsmessig og vanskeleg å trekkje. Ein må også trekkje ei grense mot anleggsgruppa. Etter gjeldande rett må dei aktuelle produksjonsinnretningane reknast som anlegg. Ved eventuell oppretting av ei ny saldogruppe må grensa mot anlegg gå ved ”teknisk installasjon”. Det går også ei grense mot faste tekniske installasjonar i bygg, som framfor alt tener bygget sitt gagn som bygg, i motsetnad til tekniske hjelpe- og tilleggsinstallasjonar som tener sjøve den produktive verksemda.

Eit alternativ som ikkje inneber at desse driftsmidla vert skild ut i ei eiga saldogruppe, er at ein innfører ein høgare avskrivingsssats for anlegg med kortare brukstid. Dette er ein teknikk som allereie er brukt for bygg, som er i same saldogruppe som anlegg. For bygg som har ein så enkel konstruksjon at det må reknast for å ha ei brukstid på ikkje over 20 år frå det er ført opp, gjeld det ein høgare avskrivingsssats på 8 pst.

Ein fordel med denne løysinga er at ein unngår nye grenser mellom høvesvis maskin-/anleggsgruppa og ei ny gruppe for visse produksjonsinnretningar. Løysinga fører til at avgrensinga i hovudsak blir gjort på grunnlag av brukstid. Det inneber at endringane treffer dei driftsmidla der verdifall og avskrivingsssats i dag harmonerer dårlegst, og ein unngår utilsikta endringar for anlegg med lengre levetid.

Etter det departementet kan se vil ein høgare avskrivingsssats for anlegg med kortare brukstid imøtekomme det sentrale i industriens ønskjer og argumentasjon, føreset at avskrivingsssats og grensa for brukstid vert sett på eit passande nivå. Kva for ei brukstidsgrense og avskrivingsssats ein bør leggje seg på, må departementet vurdere nærare. Både i Alcoa- og Hydro-dommen er det lagt til

grunn at dei fleste av dei omstridde driftsmidla har ei levetid på ca. 20 år.

Ei løysing med auka avskrivingsssats for anlegg med kortare brukstid vil føre til at vurdering av brukstid blir heilt avgjerande. Dette kan gi nye utfordringar for Skatteetaten. Den same problemstillinga gjeld for bygg, men dette er ei enklare og meir avgrensa gruppe av driftsmiddel. Eit tiltak for å bøte på dette kan vere å påleggje skattytar å godtgjere at brukstida for eit bestemt driftsmiddel er innanfor den satte grensa.

Med denne løysinga meiner departementet at ein bør gjere ei presisering av anleggsomgrepet i skattelova § 14-40 første ledd bokstav h i samsvar med den avgrensinga av dei aktuelle driftsmidla som er nemnd ovanfor.

Som tidlegare varsla vil departementet arbeide vidare med ulike problemstillingar knytta til avskrivingsssats for visse produksjonsinnretningar i industrianlegg, herunder spørsmål om lovteknisk avgrensing, avskrivingsssats og økonomiske verknader. Departementet vil kome tilbake til saka i budsjettet for 2012.

15 Oppretting av feil og klargjering av lovtekst

15.1 Skattelova § 16-10 andre ledd andre punktum

Av omsyn til å gjere utrekninga av skatten enklare, var det tidlegare ei generell avrundingsordning til heile 100 eller 1000 kroner for beløp som blir fastsett som ledd i berekninga av grunnlaget for utrekninga av skatten. Etter utviklinga av omfattande maskinelle løysingar er det ikkje lenger behov for slike avrundingar. Etter ligningslova § 8-7, jamfør forskrift 5. mars 1984 nr. 1259 til ligningslova er hovudregelen no for lengst at alle fastsetjingar skjer med eksakt kronebeløp. Denne forskrifta gjeld når ikkje anna følgjer av særskilde reglar i skattelovgjevinga.

Dei reglane i skattelovgjevinga om avrunding til 100 eller 1000 kroner som før fanst er derfor oppheva, sist skattelova § 6-32 første ledd bokstav c, om minstefrådrag, og § 17-1 tredje ledd om skatteavgrensing for pensjonistar mv. med verknad frå inntektsåret 2009. Sjå Ot.prp. nr. 95 (2008-2009) kapittel 9. I skattelova § 16-10 andre ledd, andre punktum om skattefrådrag ved sparing til bustad for ungdom (BSU) er det derimot att ein avrundingsregel, om at frådraget skal avrundast nedover til nærmaste kronebeløp.

Departementet foreslår å oppheve denne særskilte avrundingsregelen. Opphevinga vil ikkje få verknad for avrundingsmåten for det aktuelle frådraget, i og med at regelen er i samsvar med hovudregelen i forskrift 5. mars 1984 nr. 1259 til ligningslova, som då vil gjelde også for desse frådraga. Regelen trengst ikkje og opphevinga vil gjere regelverket enklare. Endringa vil ikkje ha konsekvensar for provenyet.

Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2011.

15.2 Kompensasjonslova § 15

Etter kompensasjonslova § 15 anna ledd skal ein leggje renter til kompensasjon frå den dag "fristen

for behandling av kravet etter § 10 er utløpt og til og med den dag kompensasjonsbeløpet utbetales". Lova viser til § 10, men det rette skal vere § 9. Departementet viser til forslag til endring av § 15 anna ledd.

15.3 Dokumentavgiftslova § 2

Teiknsettinga i dokumentavgiftslova § 2 er ikkje lik i heile føresegnet. Halvparentes følgjer bokstav a til d, medan punktum følgjer bokstav e og f. I andre føresegn i lova er det halvparentes som er nytta. Departementet foreslår å endre dokumentavgiftslova § 2 bokstav e og f slik at ein nyttar halvparentes i heile føresegnet.

15.4 Likningslova § 3-13

Ved lov 25. juni 2010 nr. 36 om endringar i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) blei likningslova § 3-13 nr. 3 bokstav b oppheva. Likningslova § 3-13 nr. 3 bokstav a blei etter opphevinga § 3-13 nr. 3. Tilvisinga i likningslova § 3-13 nr. 4 første punktum til likningslova § 3-13 nr. 3 bokstav a blei ikkje samtidig endra til § 3-13 nr. 3. Departementet foreslår at tilvisinga blir retta opp, og viser til forslag til endring i likningslova § 13-3 nr. 4 første punktum.

15.5 Tollova § 12-1

Ved lov 25. juni 2010 nr. 42 om endringar i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) blei tollova § 12-1 tredje ledd bokstav b oppheva. Tollova § 12-1 tredje ledd bokstav a blei etter opphevinga § 12-1 tredje ledd. Tilvisinga i tollova § 12-1 fjerde ledd første punktum til § 12-1 tredje ledd bokstav a, blei ikkje samtidig endra til § 12-1 tredje ledd. Departementet foreslår at tilvisinga blir retta opp, og viser til forslag til endring i tollova § 12-1 fjerde ledd første punktum.

15.6 Meirverdiavgiftslova § 13-2

Ved lov 25. juni 2010 nr. 44 om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) blei meirverdiavgiftslova § 13-2 tredje ledd bokstav b oppheva. Meirverdiavgiftslova § 13-2 tredje ledd bokstav a blei etter opphevinga § 13-2 tredje ledd. Tilvisinga i meirverdiavgiftslova § 13-2 fjerde ledd første punktum til § 13-2 tredje ledd bokstav a blei ikkje samtidig endra til § 13-2 tredje ledd. Departementet foreslår at tilvisinga blir retta opp, og viser til forslag til endring av meirverdiavgiftslova § 13-3 fjerde ledd første punktum.

15.7 Meirverdiavgiftslova § 21-3

Ved lov 10. desember 2010 nr. 71 blei det vedteke ny § 18-3 i meirverdiavgiftslova om *"Endring av merverdiavgift etter krav fra avgiftssubjektet"*. Den trådte i kraft 1. januar 2011. Tidlegare § 18-3 i meirverdiavgiftslova om *"Endring av merverdiavgift uten klage"* blei samtidig ny § 18-4. Meirverdiavgiftslova § 21-3 om tilleggsavgift som i første ledd første punktum viser til § 18-3 første og andre ledd, blei ikkje samtidig endra. Det var ikkje til sikta og tilvisinga i § 21-3 første ledd første punktum til § 18-3 første og andre ledd må derfor endrast så den viser til § 18-4 første og andre ledd.

Finansdepartementet

t i l r å r :

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

- lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)
- lov om endringar 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 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endring i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.
- lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) og
- vedtak om endring i Stortingets vedtak 25. november 2010 om CO₂-avgift på mineralske produkter for budsjetterterminen 2011
- vedtak om endringar i Stortingets vedtak 25. november 2010 om engangsavgift på motorvogner for budsjetterterminen 2011

Vi HARALD, Noregs Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bede om å gjere vedtak til

- lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)
 - lov om endringar 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 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
 - lov om endring i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.
 - lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
 - lov om endringar i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) og
 - vedtak om endring i Stortingets vedtak 25. november 2010 om CO₂-avgift på mineralske produkter for budsjetterterminen 2011
 - vedtak om endringar i Stortingets vedtak 25. november 2010 om engangsavgift på motorvogner for budsjetterterminen 2011
- i samsvar med eit vedlagt forslag.

A

Forslag

til lov om endringar i lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)

I

I lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 9 andre ledd skal lyde:

Bestemmelsen under a)-d) foran medfører ikke at rådigheten anses ervervet så lenge gjenlevende ektefelle eller samboer beholder midlene i uskiftet bo i henhold til lov, testament eller samtykke fra førstavdødes arvinger.

§ 47 A nytt andre ledd skal lyde

Den som var samboer i samsvar med arveloven § 28 c med rett til å sitte i uskifte anses også å være samboer i arveavgiftsloven i forbindelse med samboeruskifte.

II

I lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven) gjer ein følgjande endringar:

Overskrifta til § 7 skal lyde:

§ 7 Hvilken ektefelle eller samboer midlene skal regnes å komme fra

§ 7 første ledd skal lyde:

Når en gjenlevende ektefelle eller samboer som sitter i uskiftet bo foretar utdelinger av boets midler, utgjør avgiftsgrunnlaget det hver enkelt mottaker får tildelt. Slik utdeling anses som gave fra lengstlevende ektefelle eller samboer med mindre annet følger av de øvrige regler i denne lov.

§ 7 andre ledd første punktum skal lyde:

Utdeling fra gjenlevende ektefelles uskiftebo til noen som er livsarving eller testamentsarving etter begge

ektefellene, ansees ved arveavgiftsberegningen å komme med en halvpart fra hver av ektefellene.

§ 7 andre ledd nytt annet punktum skal lyde:

Utdeling fra gjenlevende samboers uskiftebo til noen som er livsarving eller testamentsarving etter begge samboerne, anses ved arveavgiftsberegningen å komme fra hver av samboerne forholdsmessig etter nettoverdien av deres eiendeler i uskifteboet på den tiden da uskiftet tok til.

Gjeldende andre punktum blir til nytt tredje punktum.

§ 7 tredje ledd første punktum skal lyde:

Utdeling fra gjenlevende ektefelles eller samboers uskiftebo til noen som bare er arving etter førstavdøde, regnes i sin helhet som arv etter denne, med mindre mottakeren godtgjør at utdelingen overstiger avdødes andel i boet.

§ 7 fjerde ledd første punktum skal lyde:

Ved oppgjør av boet etter lengstlevendes død skal det som hver arving mottar på skiftet, med tillegg av det vedkommende har mottatt under uskiftet, anses å komme fra ektefellene eller samboerne, i samme forhold som om samtlige midler var fordelt på skiftet, jf. § 6 første ledd.

§ 8 tredje ledd andre punktum skal lyde:

Utdeling fra gjenlevende ektefelles eller samboers uskiftebo til noen som gjennom arvefrfall blir førstavdødes arving, anses som arv etter førstavdøde så langt arvefrfallet rekker.

III

Endringane under I tek til å gjelde straks.

Endringane under II tek til å gjelde for arv og gåve der rådvelde blir oppnådd 1. juli 2011 eller seinare, jf. arveavgiftslova §§ 9 og 10.

Forslag

til lov om endringer i lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift

I

I lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift gjer ein følgjande endringar:

§ 2 bokstav e og f skal lyde:

- e) betaling av renter av avgift som blir erlagt for sent og rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av avgift,

- f) innbetalingsordningen og om bankers plikt til å avvise betalingsoppdrag med mangelfulle opplysninger.

II

Endringslova tek til å gjelde straks.

Forslag

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

I

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 3-13 nr. 4 første punktum skal lyde:

Hvis opplysninger gis med hjemmel i nr. 2 eller nr. 3 til noen som ikke selv har taushetsplikt etter annen lov, gjelder taushetsplikten etter nr. 1 tilsvarende for den som får opplysningene.

§ 8-8 skal lyde:

§ 8-8 *Skatteliste*

1. Når ligningen er ferdig, utarbeides det en liste over alle som det er foretatt ligningsfastsettelser for. Det kan gis innsyn i og utskrift av opplysninger i listen så langt det følger av bestemmelsen her. Offentleglova får ikke anvendelse ved krav om innsyn i slike lister.

2. Skattelisten skal inneholde den enkelte skattyters navn, postnummer, poststed, kom-

mune, fødselsår for personlig skattyter, organisasjonsnummer for upersonlig skattyter, den fastsatte nettoformue og nettoinntekt, skatter og avgifter. Skattelisten skal ikke inneholde *opplysninger om avdøde personer, opplysninger om personer som er 17 år eller yngre ved inntektsårets utgang*, opplysninger om personer med adresse som er sperret i henhold til bestemmelse gitt i eller i medhold av lov om folkeregistrering av 16. januar 1970 nr. 1, opplysninger om personer uten fast bopel og opplysninger om personer der opplysningene som inngår i skattelisten kan røpe et klientforhold.

Personlig skattyter skal bare tas med for den kommune hvor vedkommende er skattepliktig etter skatteloven § 3-1 eller § 3-4.

Liste over personlige og upersonlige skattytere kan legges ut til forskjellig tidspunkt.

Departementet kan bestemme at det skal legges ut skattelister for bestemte grupper skattytere, og hvor slike lister skal legges ut.

3. Skattedirektoratet gjør skattelisten tilgjengelig

på Internett til alminnelig ettersyn. Utlegging av skatteliste kunngjøres.

På anmodning skal opplysninger fra skattemisten om den enkelte skattyter gis skriftlig til ham selv, ektefelle, dødsbo, konkursbo eller domstol. Slike opplysninger kan også i rimelig utstrekning gis skriftlig til andre.

4. Fullstendige skattelister kan utleveres i elektronisk form til pressen. Listen over personlige skattytere kan likevel bare utleveres dersom det inngås avtale mellom den enkelte redaksjon og Skattedirek-

toratet om at hele eller deler av den mottatte skattemisten ikke kan legges ut på Internett eller gis videre til andre. Det kan kreves betaling ved utlevering av skattelister.

5. Departementet kan gi forskrifter til utfylling av bestemmelsene her.

II

Endringslova tek til å gjelde straks.

Forslag

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

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 6-81 tredje ledd skal lyde:

(3) Særfradrag etter første og annet ledd gis til og med den måned skattyter fyller 67 år.

§ 6-81 tredje ledd blir nytt fjerde ledd.

§ 14-48 andre ledd nytt andre punktum skal lyde:

Første ledd gjelder ikke for negativ saldo i gruppe a, c, d og j eller gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto, ved likvidasjon etter norsk selskapsrett av selskap mv. som tidligere er utflyttet, jf. skatteloven § 10-71 første ledd.

§ 14-48 nye fjerde og femte ledd skal lyde:

Tredje ledd gjelder ikke for negativ saldo i gruppe a, c, d og j, og heller ikke for gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto, når skattyter er eller blir hjemmehørende i annen stat i EØS, unntatt for selskap mv. som er eller blir hjemmehørende i lavskatteland innenfor EØS og som etter flyttingen ikke er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet der, på tilsvarende vilkår som fastsatt i § 10-64 bokstav b. Bestemmelsene i §§ 14-45 til 14-47 gjelder for

inntektsføring av negativ saldo i gruppe a, c, d og j og gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto etter utflyttingen. Det må stilles sikkerhet svarende til skatteforpliktelsen, i form av bankgaranti, pant i verdipapirer eller annen betryggende sikkerhet. Kravet til sikkerhetsstillelse fastsettes av skattekontoret. Kravet til sikkerhetsstillelse gjelder ikke dersom Norge i medhold av folkerettslig overenskomst med skattyterens hjemstat kan få bistand til innfordring av skattekrav. Dersom kravet om betryggende sikkerhet i et senere inntektsår ikke lenger er oppfylt, skal negativ saldo i gruppe a, c, d og j og gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto inntektsføres i sin helhet dette året. Tredje ledd gjelder tilsvarende for skattyter som tidligere er utflyttet, og som blir hjemmehørende utenfor EØS, samt for selskap mv. som er eller blir hjemmehørende i lavskatteland innenfor EØS og ikke er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet der, på tilsvarende vilkår som fastsatt i § 10-64 bokstav b.

Tredje ledd gjelder ikke ved fusjon og fisjon som nevnt i § 11-11 første ledd, unntatt når ett eller flere av selskapene som deltar i fusjonen eller fisjonen er hjemmehørende utenfor EØS, eller hjemmehørende i et lavskatteland innenfor EØS og ikke er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet der, på tilsvarende vilkår som fastsatt i § 10-64 bokstav b. Bestemmelsene i fjerde ledd annet til sjuende punktum gjelder tilsvarende.

§ 16-1 med ny kapittdeloverskrift skal lyde:

Fradrag i skatt for pensjonsinntekt

§ 16-1. Skattefradrag for pensjonsinntekt

(1) Det gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift med et beløp som fastsettes av Stortinget, for skattyter som

- a. mottar alderspensjon etter folketrygdloven,
- b. mottar avtalefestet pensjon (AFP) etter lov 25. juni 2010 nr. 28 om avtalefestet pensjon for medlemmer av Statens Pensjonskasse eller andre tilsvarende avtaler eller lovfestede ordninger eller omfattes av § 12 i AFP-tilskottsloven, eller
- c. er skattepliktig hit for tilsvarende pensjonsinntekt som angitt i bokstav a og b, fra annen EØS-stat.

(2) Fradraget reduseres

- a. tilsvarende pensjonsgraden ved uttak av gradert alderspensjon etter folketrygdloven,
- b. tilsvarende prosentvis reduksjon i avtalefestet pensjon når slik pensjon er redusert mot arbeidsinntekt, og
- c. tilsvarende antall måneder i løpet av inntektsåret som skattyter har mottatt pensjon som nevnt i første ledd. Det samme gjelder for skattyter som har vært bosatt i riket bare en del av inntektsåret.

(3) Fradraget nedtrappes når skattyters samlede pensjonsinntekt etter § 12-2 bokstav b overstiger fastsatte beløpsgrenser. Beløpsgrensene fastsettes årlig av Stortinget i to trinn. Fradraget nedtrappes med 15,3 prosent av pensjonsinntekt som overstiger beløpsgrensen i trinn 1, og med 6 prosent av pensjonsinntekt som overstiger beløpsgrensen i trinn 2. Beløpsgrensene reduseres tilsvarende som etter annet ledd. Pensjonsinntekt fra utlandet som ikke er skattepliktig hit, inngår i samlet pensjonsinntekt etter dette ledd. I samlet pensjonsinntekt etter dette ledd inngår ikke uførepensjon og andre ytelser som nevnt i skatteloven § 17-1 første ledd forut for overgang fra slike ytelser til alderspensjon i løpet av inntektsåret.

(4) Skattyter som oppfyller vilkårene for skattefradrag etter denne paragrafen og for skattebegrensning etter §§ 17-1 eller 17-4 i samme inntektsår, får skatten fastsatt etter den bestemmelsen som gir lavest skatt.

(5) Skattyter med begrenset skatteplikt etter § 2-3 fjerde ledd kan kreve skattefradrag etter denne paragraf dersom

- a. skattyteren er bosatt i annen EØS-stat,
- b. Norge i medhold av folkerettslig overenskomst kan kreve utlevert opplysninger fra denne staten om skattyterens inntekts- og formuesforhold, og
- c. hele eller tilnærmet hele skattyterens alminnelige inntekt i inntektsåret skattlegges i Norge.

(6) Skattefradraget fastsettes ikke med høyere beløp enn summen av utlignede inntektsskatter og trygdeavgift.

(7) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 16-10 andre ledd andre punktum opphevast.

§ 16-22 første ledd skal lyde:

Utenlandsk skatt som ikke kommer til fradrag ved dette årets skatteoppgjør, kan fremføres til fradrag i skatt i de inntil fem påfølgende årene innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd a-c. Skatt betalt i utlandet i et tidligere år fradras i sin helhet før det gis fradrag for skatt betalt i utlandet i et senere år. Fremført fradrag gis etter at det er gitt fradrag for utenlandsk skatt som knytter seg til vedkommende inntektsår. Samlet fradrag for det enkelte år, innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd a-c, kan ikke overstige det maksimale kreditfradraget for dette året.

§ 16-60 skal lyde:

§ 16-60. *Anvendelsesområde for bestemmelsene om skattefradrag for underskudd for inntektsårene 2008 og 2009*

(1) Bestemmelsene i §§ 16-61 til 16-64 gjelder for selskap mv. som nevnt i § 2-2 første ledd.

(2) Bestemmelsene gjelder også for selskap mv. som tilsvarer selskap mv. som nevnt i § 2-2 første ledd, og som er skattepliktig etter § 2-3 første ledd bokstav b eller etter petroleumsskatteloven § 2, jf. § 1.

(3) Bestemmelsene gjelder ikke for selskap som er stiftet i inntektsåret etter bestemmelsene om skattefrie omdanning av virksomhet, jf. § 11-20.

(4) Bestemmelsene gjelder ikke for selskap mv. som er oppløst i inntektsåret.

§ 17-1 første ledd bokstav a skal lyde:

- a) mottar foreløpig uførepensjon etter folketrygdloven § 12-16 eller uførepensjon fordi ervervs- evnen er satt ned med minst 2/3. Dette gjelder ikke skattyter som samtidig mottar arbeidsavklaringspenger fra folketrygden.

II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjer ein følgjande endring:

§ 10-36 første ledd skal lyde:

(1) Dersom skattyter eier flere aksjer fra samme aksjeklasse i et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, anses den aksjen som var først anskaffet, for å være realisert først. *Dette gjelder tilsvarende når aksjer overføres som gave.*

III

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 2-38 tredje ledd bokstav e skal lyde:

e. *gevinst ved* realisasjon eller uttak av eierandel i selskap som nevnt i § 10-40 første ledd eller tilsvarende utenlandsk selskap, dersom selskapets *samlede verdi av aksjer mv.* som faller inn under a-d i dette ledd, *på noe tidspunkt de to siste årene frem til innvinnings tidspunktet har oversteget 10* prosent av selskapets totale verdier av aksjer *mv.*

§ 2-38 tredje ledd bokstav f skal lyde:

f. tap ved realisasjon eller uttak av eierandel i selskap som nevnt i § 10-40 første ledd eller

tilsvarende utenlandsk selskap, dersom selskapets samlede verdi av aksjer mv. som faller inn under a-d i dette ledd, i en periode på to år forut for oppførelsestidspunktet sammenhengende har oversteget 10 prosent av selskapets totale verdier av aksjer mv.

Gjeldande tredje ledd bokstav f blir tredje ledd ny bokstav g.

IV

§ 16-40 sjuande ledd nytt siste punktum skal lyde:

Departementet kan gi forskrift om utveksling av opplysninger tilknyttet et forsknings- og utviklingsprosjekt mellom Norges forskningsråd og ligningsmyndighetene uavhengig av taushetsplikt, og gi forskrift om sanksjoner ved brudd på vilkårene for godkjenning av prosjekt.

V

Endringane under I tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2011.

Endringa under II tek til å gjelde straks med verknad frå og med 13. mai 2011.

Endringane under III tek til å gjelde straks med verknad for gevinstar og tap som blir realiserte frå og med 13. mai 2011.

Endringa under IV tek til å gjelde 1. juli 2011.

Forslag

til lov om endring i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.

I

I lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. gjer ein følgjande endring:

§ 15 andre ledd skal lyde:
Kompensasjon tillegges renter fra den dag

fristen for behandling av kravet etter § 9 er utløpt og til og med den dag kompensasjonsløpet utbetales.

II

Endringslova tek til å gjelde straks.

Forslag

til lov om endring i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)

I

I lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) gjer ein følgjande endring:

§ 12-1 fjerde ledd første punktum skal lyde:
Hvis opplysninger gis med hjemmel i annet ledd eller tredje ledd, til noen som ikke selv har like

streng eller tilsvarende taushetsplikt etter annen lov, gjelder taushetsplikten etter første ledd tilsvarende for den som får opplysningene.

II

Endringslova tek til å gjelde straks.

Forslag

til lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjer ein følgjande endringar:

§ 13-2 fjerde ledd første punktum skal lyde:
Hvis opplysninger gis med hjemmel i annet ledd, tredje *ledd eller* forvaltningsloven § 18 til noen som ikke selv har taushetsplikt etter annen lov, gjelder taushetsplikten etter første ledd tilsvarende for den som får opplysningene.

§ 21-3 første ledd første punktum skal lyde:

(1) Den som forsettlig eller uaktsomt overtrer denne loven eller forskrifter gitt i medhold av loven, og ved det har eller kunne ha påført staten tap, kan ilegges inntil 100 prosent avgift i tillegg til merverdiavgift fastsatt etter § 18-1 og § 18-4 første og annet ledd.

II

Endringslova tek til å gjelde straks.

B

Forslag

til vedtak om endring i Stortingets vedtak 25. november 2010 om CO₂-avgift på mineralske produkter for budsjetterterminen 2011

Frå 1. juli 2011 gjer ein følgjande endring i Stortingets vedtak 25. november 2010 om CO₂-avgift på mineralske produkter for budsjetterterminen 2011:

§ 5 ny bokstav i skal lyde:

i) *offshorefartøy*.

Forslag

til vedtak om endringar i Stortingets vedtak 25. november 2010 om engangsavgift på motorvogner for budsjetterminen 2011

Frå 1. juli 2011 gjer ein følgjande endringar i Stortingets vedtak 25. november 2010 om engangsavgift på motorvogner for budsjetterminen 2011:

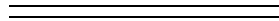
§ 4 første ledd skal lyde:

For motorvogner som benytter forbrenningsmotor i kombinasjon med elektrisk motor (hybridbiler)

inngår verken effekten knyttet til den elektriske motoren eller vekten av elektromotoren og batteripakke i avgiftsgrunnlaget.

§ 5 første ledd bokstav i andre punktum skal lyde:

Fritaket omfatter ikke motorvogner hvor batteri under kjøring kan tilføres strøm ved bruk av en ekstern forbrenningsmotor,





Trykk: AS O. Fredr. Arnesen. Mai 2011

241491