



Finansdepartementet  
Postboks 8008 - Dep.  
0030 OSLO

Dato: 25.06.2014  
Vår ref.: 14-901/HH  
Deres ref.: 14/2128 SL TV/HKT

## **Høringsuttalelse - enklere skatteregler for deltakerlignede selskaper**

Finans Norge viser til Finansdepartementets brev av 15.05.14 der det var vedlagt et høringsnotat hvor det foreslås en rekke endringer i skattereglene for deltakerlignede selskaper. Hovedmålet med endringene er å få enklere regler.

### **Hovedsynspunkter**

Finans Norge vil spesielt fremheve følgende hovedsynspunkter:

- Vi er enig i at skattereglene for deltakerlignede selskaper er svært kompliserte, og at det er ønskelig med forenklinger. Vi støtter imidlertid ikke forslaget om å avvikle adgangen til inntektssamordning for kommandittister og stille deltakere i indre selskap selv om en slik endring vil innebære at de kompliserte reglene om fradragsbegrensning kan oppheves. Skattelovens system er bygget på et prinsipp om samordning av skattyters inntekter og kostnader fra ulike kilder. Vi kan ikke se at det er grunnlag for å avvike fra skattelovens grunnleggende samordningsprinsipp i denne sammenheng.
- Det oppstår særlige spørsmål for deltakere i utenlandske deltakerlignede selskaper. Høringsnotatet omhandler i liten grad slike problemstillinger. Vi vil oppfordre departementet til å se spesielt på skattereglene for utenlandske deltakerlignede selskaper. Det er også her ønskelig med enklere og mer praktiserbare regler.

### **Innskrenket samordningsadgang og avvikling av fradragsrammen**

Adgangen til løpende inntektssamordning for kommandittister og stille deltakere i indre selskap foreslås opphevet, slik at disse ikke lenger kan føre andel av underskudd fra selskapet til fradrag i annen alminnelig inntekt. Underskuddsandelen skal i stedet fremføres

til fradrag i fremtidig overskudd fra selskapet eller realisasjonsgevinst på andel i selskapet. Underskudd som ikke er avregnet senest når andelen realiseres, faller bort. Departementet bemerker at endringen vil virke forenklende, og kompliserte regler om fradragsbegrensning kan oppheves. Videre uttaler departementet at endringen vil også effektivt motvirke uønsket skatteplanlegging.

Vi er enig i at en fradragsramme vil være et kompliserende element både for skattyterne og Skatteetaten. Etter vår oppfatning bør imidlertid spørsmålet om å innskrenke samordningsadgangen for kommandittister og stille deltakere, holdes adskilt fra utfordringer med gjeldende regler for beregning av fradragsrammen. Departementet har også vurdert enklere alternativer til en fradragsramme, men avviser alle disse løsningene uten noen utfyllende drøftelse.

Den mer prinsipielle tilnærming til samordningsprinsippet, synes å være det departementet skriver om at hensynet til skattemessig nøytralitet og likebehandling tilsier at det ikke bør være forskjell i samordningsadgangen mellom deltakere med begrenset ansvar i ulike selskapstyper, dersom det ikke foreligger andre hensyn som kan tilsi slik forskjellsbehandling. Deretter omtales ulike argumenter som støtter departementets syn på at samordning bør avvikles. Argumenter som trekker i motsatt retning er ikke nevnt.

Et tap er like reelt og påvirker skatteevnen i like stor grad, selv om risikoen for et tap er beløpsmessig begrenset. Ansvarsbegrensning er derfor ikke et argument mot samordning. Skattelovens system er bygget på et prinsipp om samordning av skattyters inntekter og kostnader fra ulike kilder. Spørsmålet er derfor ikke om ansvarsbegrensning kan begrunne at man fraviker et grunnleggende prinsipp, men hvorfor man vil avvike fra skattelovens grunnleggende samordningsprinsipp. At underskudd i et aksjeselskap ikke er fradragsberettiget for aksjonærer har ingen sammenheng med ansvarsbegrensning, men at aksjonærer og aksjeselskap er forskjellige skattytere. Et kommandittselskap er ikke et eget skattesubjekt men et skattetransparent selskap. Denne helt klare prinsipielle forskjell burde vært gjenstand for en drøftelse.

Departementets forslag innebærer at kommandittister og stille deltakere ikke får fradrag for reelle tap på investeringer i deltakerlignede selskaper. Inntekter vil derimot være fullt ut skattepliktig. Det savnes en drøftelse av denne asymmetriske behandling av inntekter og tap. Det foreligger etter vår oppfatning flere eksempler i den senere tid på at det er innført asymmetri mellom skattemessig behandling av inntekter og tap med den begrunnelse å forhindre uheldig skatteplanlegging. Fordringer mellom nærstående er et slikt eksempel der tap ikke er fradragsberettiget mens gevinster er skattepliktig. Også reglene om begrensnig av rentefradrag i interessefellesskap som ble innført fra og med 2014 har denne effekten. Vi vurderer dette som svært uheldig for norsk næringsliv.

Dersom departementets forslag om å innføre begrensninger i adgangen til inntektssamordning for kommandittister og stille deltakere likevel skulle bli vedtatt, er det viktig at det innføres en tilbakeføringsadgang mot tidligere års overskudd. Det er ikke tilstrekkelig at det foreligger en fremføringsadgang mot senere års overskudd.

Vi vil kort knytte noen kommentarer til de to eksemplene på skatteplanlegging ved bruk av kommandittselskap som departementet viser til i kapittel 5 i høringsnotatet. Etter vår oppfatning er eksemplene ikke treffende for den problemstilling som omtales.

Det første eksempelet gjelder et skipseiende kommandittselskap som får fradrag for skattemessige avskrivninger selv om fradraget de første årene overstiger det faktiske verdifallet, og hvor deltakerne senere selger selskapsandelene skattefritt som følge av fritaksmetoden. Dette eksempelet viser egentlig at avskrivningssatsene ikke samsvarer med det faktiske verdifallet. Men et tap kan også oppstå selv om det er fullt samsvar mellom avskrivningssats og faktisk verdifall samt der faktisk verdifall er større enn avskrivningssatsen. Forholdet mellom avskrivningssats og faktisk verdifall vil endres år for år og er ikke noe en investor vet når vedkommende erverver KS-andelen. Et tap vil dessuten kunne skyldes andre forhold enn avskrivningssatser.

I tillegg viser Finansdepartementet som eksempel til såkalte Buy-Out fond organisert som kommandittselskaper som kjøper etablerte selskaper og videreutvikler disse for å øke verdien på aksjene. Departementet bemerker at utviklingskostnadene som føres til fradrag kan være betydelige, og at disse kan bestå i honorar for konsulenttenester som kjøpes inn fra eierne i fondet. Når porteføljeselskapet senere er ferdigutviklet, vil en eventuell gevinst ofte være skattefri etter fritaksmetoden.

Etter vårt syn er heller ikke dette eksempelet særlig illustrerende for kommandittselskaper. Også i aksjeselskaper vil verdistigning kunne realiseres skattefritt gjennom fritaksmetoden. Dette er en tilsiktet virkning siden beskatning først skjer ved utdeling til personlige aksjonærer/deltakere. Vi vil videre peke på at motsatsen til at honorar for konsulenttenester føres til fradrag vil være at honoraret utgjør skattepliktig inntekt for selger av tjenestene. Og dersom konsulenttenestene bidrar til verdistigning i kommandittselskapet, må det forventes at også inntektene fra selskapet øker. Dette er inntekter som kommer til beskatning hos deltakerne. Eksempelet er ikke treffende når det ikke tar med hele verdi- og beskatningskjeden. Den ene effekten av regelverket som trekkes frem, kan slik vi ser det ikke begrunne de innstramminger som er foreslått.

### **Særlige spørsmål for utenlandske deltakerlignede selskaper**

Det oppstår særlige spørsmål for deltakere i utenlandske deltakerlignede selskaper. Høringsnotatet omhandler i liten grad slike problemstillinger. Vi mener at departementet

bør foreta en gjennomgang av spørsmål som gjelder særskilt for deltakere i utenlandske deltakerlignede selskaper.

Gjeldende skatteregler for utenlandske deltakerlignede selskaper er kompliserte og i mange tilfeller er det vanskelig for deltakerne å få tilgang til et godt nok grunnlag til å kunne levere korrekt ligningsoppgave. Det er derfor viktig at reglene forenkles samt gjøres mer praktiserbare og oversiktlige. På noen områder bør det vurderes å utarbeide skriftlige retningslinjer hvor det fremgår hvordan bestemmelser skal fortolkes. Dette gjelder for eksempel spørsmålet om hvor langt deltakere må gå for å innhente underliggende dokumentasjon fra selskapet. Ofte vil det være ressurskrevende å få tilgang til alle de opplysningene som skal fremskaffes. Det bør derfor i denne sammenheng også legges vekt på hvor bebyrdende det er for deltakerne å innhente dokumentasjon.

Finans Norge vil således oppfordre Finansdepartementet til å igangsette en vurdering av skattereglene for utenlandske deltakerlignede selskaper.

### **Bedre samordning av selskapets og deltakernes oppgaveplikt**

Det fremgår av kapittel 12 i høringsnotatet at departementet vurderer en løsning hvor selskapets frist for å levere oppgaver endres fra 31. mai til 1. mars i året etter inntektsåret. Departementet bemerker at den endrede leveringsfristen vil kunne gjøre det mulig å forhåndsvis dataene fra selskapet i de oppgavene deltakerne skal levere og at det også vil kunne tenkes løsninger hvor deltakerne på en enkel måte selv kan overføre selskapets data elektronisk til sin selvangivelse. Departementet peker videre på at en tidligere frist for selskapet også legger til rette for at Skatteetaten kan forhåndsutfylle opplysninger om selskapsdeltakelsen for personlige skattytere i deres selvangivelse.

Vi er i tvil om en fremskynding av selskapenes oppgavefrist fra 31. mai til 1. mars vil la seg gjennomføre sett på bakgrunn av de opplysningene som skal fremskaffes i løpet av dette korte tidsrommet.

Med vennlig hilsen

**Finans Norge**

Erik Johansen  
fagdirektør

Herborg Horvei  
fagsjef

[Vedlegg: Enklere skatteregler for deltakerlignede selskaper](#)