

# Regelrådets uttalelse

Om: **Høring av forslag til særregler om skattlegging av privat konsum i selskap**

Ansvarlig: **Finansdepartementet**



Regelrådets konklusjon: **Forslaget er ikke tilstrekkelig utredet**

Finansdepartementet

Deres ref.:  
22/2695

Vår ref.:  
22/00101

Vår saksbehandler:  
Cathrine B. Rønning

Dato:  
08.07.2022

## Uttalelse

Om: **Høring av forslag til særregler om skattlegging av privat konsum i selskap**  
Konklusjon: **Forslaget er ikke tilstrekkelig utredet**

### Regelrådets samlede vurdering av forslaget

Finansdepartementet har sendt på høring forslag til særregler om skattlegging av privat konsum i selskap for bolig- og fritidseiendom, båt, fly og helikopter.

Regelrådet mener departementet har beskrevet problemet som skal løses på en tilfredsstillende måte. Det er positivt at myndighetene har forsøkt med utvidet kontroll før de foreslår strengere regler, og at de har vist til lignende regulering i andre land. Videre er det positivt at departementet har vurdert mulige underalternativer for de foreslåtte tiltakene, og at de har ønsket å lage enkle regler.

En «stoppregel» er et sterkt virkemiddel. Regelrådet mener derfor at beskrivelsen av berørt næringsliv og utredningen av virkninger må gjøres mye grundigere enn det er gjort i dette høringsnotatet. Vi mener det er helt nødvendig å gi eksempler på forskjellige typer virksomheter som blir berørt og utrede hvordan de blir påvirket av forslaget. Departementet bør også vise hvilke konsekvenser rapportering og dokumentasjon vil få for næringslivet. Regelrådet antar at mange små virksomheter vil bli berørt av forslaget og savner en vurdering av dette.

Presise unntaksregler blir etter Regelrådets vurdering avgjørende for å hindre at særreglene rammer for bredt. Det er betydelig usikkerhet knyttet til hvordan regelverket vil slå ut for mange bedrifter innen for eksempel utleie. Regelrådet registrerer at departementet ikke har utformet konkrete unntaksregler, men ber om innspill. Regelrådet mener det er viktig at de berørte får vite om de blir omfattet av reglene på et tidlig tidspunkt. Departementet har foreslått at særreglene skal ha virkning fra og med inntektsåret 2023. Regelrådet mener at det er kort tid for næringslivet å tilpasse seg nytt regelverk.

På de neste sidene kan du lese mer om Regelrådets vurderinger. Ta gjerne kontakt ved spørsmål.

Med vennlig hilsen

Sandra Riise  
leder av Regelrådet

## **1 Om forslaget som er sendt på høring**

Finansdepartementet har sendt forslag til særregler om skattlegging av privat konsum i selskap på høring 09.05.2022. Formålet er å redusere mulighetene for urettmessig gunstig beskatning, og forenkle bevisvurderingene for Skatteetaten. Departementet foreslår at eier med bestemmende innflytelse i et aksjeselskap eller ansvarlig selskap mv. som eier eller disponerer boligeiendom, fritidseiendom, båt, fly eller helikopter skal skattlegges for disposisjonsretten. Eieren skal anses å ha hatt disposisjonsrett hele året, med mindre formuesobjektet er benyttet i inntektsgivende aktivitet som skattyter kan bevise. Samtidig skal også selskapet uttaksbeskattes for den sjablongberegnete fordelen eier får. I tillegg foreslås særregler ved overdragelse av nevnte formuesobjekter fra selskap til eier.

Departementet foreslår at den skattepliktige fordelen for eier og selskap fastsettes sjablongmessig. Sjablongen foreslås satt høyt og som en prosentandel av beregningsgrunnlaget. De nye reglene vil trolig gjøre at det ikke lønner seg å eie disse formuesobjektene i selskap til privat konsum. Forslaget innebærer en betydelig innstramming, samtidig som at virkeområdet er relativt snevert.

## **2 Regelrådets mandat og prioritering**

Regelrådet skal bidra til at næringslivet ikke påføres unødvendige byrder gjennom nytt eller endret regelverk, jf. vedtekter for Regelrådet § 1. Rådet gir rådgivende skriftlige uttalelser ved høring.

Regelrådet skal vurdere utformingen av forslag til nytt eller endret regelverk, både lover og forskrifter som påvirker næringslivets arbeidsbetingelser og øvrige relevante forhold, jf. vedtektene § 2 første ledd. Rådet står fritt til å prioritere hvilke saker vi gir uttalelser til.

### **2.1 Hvorfor Regelrådet har valgt å uttale seg om saken**

Regelrådet har som mål å uttale seg til de sakene som har størst virkninger for næringslivet og til de forslagene som berører mange næringsdrivende. Forslagene i høringsnotatet berører i utgangspunktet alle næringer. Selv om virkningene av forslagene for næringslivet kan synes begrenset, så er det viktig å utrede hvem som blir berørt og hva som er de forventede virkningene av forslaget.

Rådet vil prioritere de sakene som berører små og mellomstore bedrifter fordi tiltak kan påvirke små virksomheter relativt sett hardere enn store virksomheter da de har begrensede administrative ressurser. Regelrådet har valgt å uttale seg til saken fordi den vil ramme små virksomheter på tvers av alle næringer.

## **3 Regelrådets vurdering av utredningen**

Ifølge Regelrådets vedtekter § 2 første ledd skal Regelrådet ta stilling til om det er gjennomført konsekvensvurderinger etter de krav som utredningsinstruksen stiller, og om virkningene for næringslivet er tilstrekkelig kartlagt. Regelrådets uttalelser tar særlig utgangspunkt i kravene til innhold i beslutningsgrunnlaget i utredningsinstruksens punkt 2-1 Minimumskravene til utredning og punkt 2-2 Omfang og grundighet.

### **3.1 Beskrivelse av problemet og målet med forslaget**

Regelrådet mener departementet beskriver problemet som skal løses på en tilfredsstillende måte. Regelrådet synes det er positivt at departementet viser et anslag for uoppgitt inntekt ved privat konsum i selskap for 2019. Dette viser omfanget av problemet. Departementet har også gjort rede for forventet fremtidig utvikling av problemet dersom man ikke innfører tiltak. De skriver at det er økte insentiver til privat konsum i selskap de senere år grunnet skattereform og nye skattesatser. Vi ønsker å rose departementet for å vurdere årsakene til at problemet har oppstått og for å forklare hva som er svakhetene ved dagens system.

Målet med forslaget er å redusere mulighetene for urettmessig gunstig beskatning ved privat konsum i selskap og forenkle bevisvurderingene. Regelrådet mener det ville styrket utredningen ytterligere om departementet hadde klart å sette et mål som var etterprøvbart.

### **3.2 Utredning av alternative tiltak**

Privat konsum i selskap har lenge vært et prioritert kontrollområde for Skatteetaten. Skattemyndighetene har forsøkt med utvidede kontroller for å få bukt med problemet. Til tross for økt kontrollinnsats er det fortsatt mangelfull etterlevelse av regelverket. Kontrollene er ressurskrevende og innebærer vanskelige bevisvurderinger. Dette har departementet gjort rede for i høringsnotatet. Regelrådet synes det er positivt at myndighetene har forsøkt med utvidet kontroll som et alternativt tiltak før de foreslår innstramminger av regelverket.

Departementet har omtalt hvordan problemstillingen er løst i Danmark og Sverige. Anbefalt tiltak har likhetstrekk med reglene som ble innført i Danmark i 2001. Erfaringene fra Danmark viser at tilsvarende regler fungerer som «stoppreglar» for privat konsum i selskap. Det er nyttig at departementet har tatt med en sammenligning av regelverket i andre land.

Departementet har vurdert mulige underalternativer for de foreslåtte tiltakene. For eksempel vurderer departementet ulike nivåer på sjablongbeskatningen og de har nevnt mulige unntaksregler. Det er positivt at departementet har drøftet ulike underalternativer og nevnt mulige unntak. Det er imidlertid en svakhet at mange viktige punkter er så uklare. For eksempel burde departementet forsøkt å formulere et mulig unntak for selskap som driver med produksjon, utleie eller kjøp og salg av de aktuelle formuesobjektene.

Presise unntaksregler blir etter Regelrådets vurdering avgjørende for å hindre at særreglene rammer bedrifter som reglene i utgangspunktet ikke har som mål å ramme. På dette punktet mener vi at beslutningsgrunnlaget fremstår som uferdig. Departementet har ikke formulert unntak, men har bedt om innspill fra høringsinstansene. Etter Regelrådets syn er det svært krevende for de virksomhetene, som ligger i en gråsoner mellom de foreslåtte særreglene og de mulige unntakene, å forstå om og hvordan de blir berørt.

### **3.3 Beskrivelse av berørt næringsliv**

Det står i høringsnotatet at aksjeselskap og ansvarlig selskap med videre, samt tilsvarende utenlandsk selskap, blir berørt av særreglene. Forslaget gjelder tilfeller der en eier, eventuelt sammen med nærstående, har bestemmende innflytelse i et selskap og selskapet eier eller disponerer bolig- eller fritidseiendom, båt fly eller helikopter egnet til privat bruk.

For å finne frem til alle relevante virkninger av tiltakene som blir utredet, bør en starte med å identifisere berørte, blant annet hvilke virksomheter som direkte og indirekte får fordeler eller ulemper som følge av tiltaket. I dette tilfellet er det ikke en spesiell bransje som blir berørt, men forslaget berører selskaper i alle bransjer som kommer inn under særreglens virkeområde. Regelrådet har forståelse for at det kan være vanskelig å tallfeste berørte i dette tilfellet, da det er flere ulike vilkår som må vurderes før man kan si at et selskap er omfattet av reglene. Som nevnt i punkt 3.2 er det likevel uheldig om det er uklart for virksomhetene om de blir berørt av forslaget eller ikke. Det hadde styrket utredningen om departementet hadde forsøkt å anslå antall berørte.

Regelrådet skulle gjerne sett at departementet som et minimum kom med eksempler på virksomheter som blir berørt og hvilke som ikke blir det. I og med at Skatteetaten har utført et betydelig antall kontroller, burde de kunne gitt noen eksempler på hvilke virksomheter som typisk blir berørt.

En «stoppregel» er et sterkt virkemiddel. Regelrådet mener derfor at beskrivelsen av berørt næringsliv og utredningen av virkninger må gjøres mye grundigere enn det er gjort i dette høringsnotatet.

### **3.4 Utredning av virkninger for næringslivet**

De direkte virkningene for næringslivet er kvalitativt beskrevet underveis i drøftingen av de enkelte tiltakene. Regelrådet finner det positivt at også noen av de mulige negative virkningene og noen uheldige tilpasninger av regelverket blir omtalt.

Regelrådet mener det ville styrket beslutningsgrunnlaget om det i høringsnotatet hadde vært en oversiktlig fremstilling over de samlede konsekvensene av forslaget. Punkt 4 i høringsnotatet om administrative og økonomiske konsekvenser handler om konsekvenser for myndighetene. Regelrådet synes beskrivelsen av nyttevirkningene av forslaget også kunne blitt fremhevet i større grad. Regelrådet foreslår at departementet kunne drøftet hvilke positive samfunnseffekter det vil gi at man reduserer mulighetene for urettmessig gunstig beskatning.

Regelrådet registrerer at virkningene ikke er forsøkt tallfestet. Det ville styrket utredningen om departementet hadde gitt noen grove estimater på virkningene som kunne sammenlignes med nullalternativet. Etter Regelrådets vurdering burde det vært mulig å tallfeste eksempler på hvordan særreglene slår ut i enkelte tilfeller. Eksempler som kunne vært inntatt i høringsnotatet er samlede konsekvensene for virksomheter som driver med reiseliv kombinert med utleie kun deler av året, eiendomsutbyggere, båttaxi osv.

Slik Regelrådet forstår forslaget, skyver myndighetene bevisbyrden over på skattyter når det gjelder å dokumentere om formuesobjektet har vært benyttet i inntektsgivende aktivitet. Hva som regnes som inntektsgivende aktivitet må vurderes i hver enkelt sak. Det er begrenset informasjon om hvordan skattyter kan oppfylle dokumentasjonskravet. Regelrådet er bekymret for om dokumentasjonskravet kan ramme enkelte virksomheter hardt. Etter Regelrådets mening er det uklart hvordan man trekker grensen mellom disposisjonsrett for eier og inntektsgivende aktivitet for selskapet. Beslutningsgrunnlaget bør være tydeligere og mer detaljert på dette punktet.

Regelrådet stiller spørsmål ved hvordan utslaget blir for virksomheter som har flere utleieobjekter av samme type, for eksempel ti utleiehytter. Vil eieren bli ansett å ha disposisjonsrett for samtlige hytter i perioder de ikke er utleid? Og hva med fritidsboliger som er uegnet til bruk deler av året? F.eks. hytter som leies ut i sommerhalvåret, men som er uegnet å bruke i vinterhalvåret og står tomme en lang periode. Er det rimelig at eier ansees å ha disposisjonsrett i vinterhalvåret selv om hyttene ikke er «egnet til privat bruk» i perioden?

Videre er det uklart om det skal være en løpende rapportering og hva rapporteringen skal inneholde. Det står i høringsnotatet at Skatteetaten skal se nærmere på hvordan rapporteringen skal skje. Regelrådet mener at den praktiske gjennomføringen er viktig for hvordan forslaget vil påvirke næringslivet, så rapportering og eventuelt dokumentasjonskrav burde vært beskrevet og utredet samtidig med foreslåtte lovendringene. Regelrådet kan ikke se at de administrative kostnadene for næringslivet er utredet eller tallfestet. Regelrådet mener dette er informasjon som burde vært inkludert i høringsnotatet.

Regelrådet mener at det i forbindelse med utredningen av mulige unntaksregler burde vært inkludert en vurdering av virkningene for næringslivet, både ved innføring av unntaksregler og uten innføring av unntaksregler. Regelrådets vurdering er at det er en betydelig mangel i utredningen at virkningene av unntaksregler er sparsomt utredet i høringsnotatet.

### **3.5 Forutsetninger for en vellykket gjennomføring for næringslivet**

Departementet har foreslått at særreglene skal ha virkning fra og med inntektsåret 2023. Regelrådet mener at det er for kort tid for næringslivet til å tilpasse seg nytt regelverk, særlig med tanke på at en del detaljer og unntak ikke er klare.

Høringsnotatet angir enkelte mulige unntak fra hovedregelen om skattlegging av privat konsum i selskap, blant annet for landbrukseiendommer i drift og selskap som driver med produksjon, utleie eller kjøp og salg av de aktuelle formuesobjektene. Departementet har ikke gitt en tydelig anbefaling og har ikke utformet unntaksregler for disse tilfellene, men ber om innspill fra høringsinstansene. Regelrådet mener at dette er uforutsigbart for de selskapene det gjelder, spesielt med kort tid til ikrafttredelse. Det er uklart for selskapene om de må gjøre tiltak for å tilpasse seg før reglene trer i kraft. Hvis selskapene for eksempel ikke rekker å selge ut formuesobjektene før årsskiftet, vil de bli rammet av de strenge skattereglene.

Departementet skriver i høringsnotatet at det i en periode vil være behov for ekstra ressurser til veiledning. Regelrådet mener at det generelt er viktig med god veiledning og informasjon ved innføring av nytt regelverk for å sikre en vellykket gjennomføring.

## **4 Prinsipper for god regulering av næringslivet**

Regelrådet skal følge den faglige utviklingen og praksis på områdene regelforenkling og regulering, og gi informasjon og generell veiledning som fremmer effektiv regulering, jf. vedtektene § 2 fjerde ledd. I dette arbeidet ser Regelrådet blant annet til bestep praksis i Norge og arbeidet med god regulering i andre land. Regelrådet ser også hen til reglene om tidlig involvering av berørte i utredningsinstruksen punkt 3-1.

#### **4.1 Særskilt vurdering av hensynet til små virksomheter**

De fleste virksomheter i Norge er små virksomheter, og disse bidrar i stor grad til den samlede verdiskapningen. Regelrådet jobber for å øke bevisstheten om at tiltak kan påvirke små virksomheter annerledes enn store virksomheter. For eksempel kan administrative oppgaver pålagt gjennom regelverk være mer krevende for små enn for store virksomheter. Regelrådet kan ikke se at det er gjort særskilt vurdering av hensynet til små virksomheter.

Høringsnotatet inneholder ingen informasjon om størrelsen på selskapene som blir berørt av særreglene, og om det for eksempel primært er store virksomheter som blir berørt eller om det også berører mindre virksomheter. Regelrådet har forståelse for at departementet ikke har data som kan tallfeste alle tilfeller, men mener at de berørte kunne vært belyst gjennom eksempler på hvordan regelverket vil slå ut for virksomheter i ulike størrelser innen ulike bransjer.

Regelrådet mener departementet bør vurdere å ta hensyn til de små bedriftene i denne saken. Regelrådet antar at mange små virksomheter vil bli berørt. En stor skattebyrde for små virksomheter kan bety at de må avvikle driften. Tilpasning til særreglene kan være mer krevende for de små, da de kan ha mindre rom for tilpasninger enn de større virksomhetene. Særlig for små virksomheter kan det være ressurskrevende å bevise aktiviteten i forbindelse med dokumentasjonskravet. Regelrådet mener det burde kommet tydeligere frem i høringsnotatet hvilke konsekvenser dokumentasjonskravet vil få for næringslivet.

#### **4.2 Involvering av berørt næringsliv i regelverksprosessen**

I veileder til utredningsinstruksen står det: «Tidlig involvering av dem som er berørt av tiltaket, vil bidra til at man i en tidlig utredningsfase får nyttige innspill som vil øke kvaliteten på beslutningsgrunnlaget. Det er enklere å innarbeide innspill fra en høring på et tidlig tidspunkt enn ved en senere høring.» Det fremgår ikke av høringsnotatet om næringslivet har vært involvert tidlig i regelverksprosessen. Tidlig involvering av de berørte i utredningsfasen kunne gitt svar på enkelte av de spørsmålene som departementet stiller i høringsnotatet og styrket utredningen.

#### **4.3 Forenkling for næringslivet**

Departementet har lagt vekt på at særreglene skal være enkle og forutsigbare for skattyter og for Skatteetaten. Regelrådet mener det er positivt at departementet ønsker å lage enkle regler.

Regelrådet vil likevel bemerke at reglene kan ramme tilfeller departementet ikke har ment å ramme fordi departementet har ønsket å forenkle kontrolloppgavene til Skatteetaten. Det er derfor viktig med presise unntaksregler i denne saken, slik at særreglene treffer de tilfellene de er ment å treffe.

#### **4.4 Rapporteringsbyrder**

Regelrådet registrerer at departementet foreslår nye dokumentasjonskrav og rapportering til Skatteetaten. Regelrådet kan imidlertid ikke se at den praktiske gjennomføringen er særskilt drøftet. Vi skulle gjerne sett at høringsnotatet sa noe mer om hva som skal rapporteres og hvordan, og en vurdering av om selskapene vil bruke mer tid på rapportering enn i dag. Regelrådet oppfordrer departementet til å legge til rette for digitale og brukervennlige løsninger og gjenbruk av data som allerede er rapportert til det offentlige.

#### **4.5 Fremtidig evaluering av regelverket**

Regelrådet registrerer at departementet er usikre på utforming av unntaksregler. Regelrådet mener at unntaksreglene er viktige for eksempel for utleiebedrifter, kombinasjonseiendommer i landbruket m.m. Det er også noe usikkerhet knyttet til hvordan særreglene vil slå ut i praksis. Det vil si hvordan selskapene vil tilpasse seg reglene når de er innført. Gitt usikkerheten mener Regelrådet at det er særlig viktig å evaluere reglene etter at de har virket en stund. Høringsnotatet inneholder allerede et anslag på uoppgitt inntekt ved privat konsum i selskap i 2019, slik at man har noe å sammenligne evalueringen med. Veileder til utredningsinstruksen er også klar på at en utredning bør inneholde en vurdering av når og hvordan anbefalt tiltak bør evalueres.

### **5 Er forslaget utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet?**

Det kommer klart frem at målet med forslaget er en stoppregel, og det vises til at Danmark har hatt en vellykket gjennomføring av lignende regelverk. Forslaget innebærer en betydelig innstramming sammenlignet med utgangspunktet i gjeldende rett. Samtidig er særreglenes virkeområde relativt snevert, både gjennom eierkravet og avgrensningen til hvilke selskap og formuesobjekter som omfattes.

Departementet anbefaler ikke tiltak i forbindelse med spørsmålet om kombinasjonseiendommer som ikke kan deles burde vært unntatt fra reglene og om det burde være unntak for de selskapene hvor virksomhetens formuesobjekter i hovedsak brukes til inntektsskapende aktivitet. Videre kommer heller ikke virkningene godt nok frem i høringsnotatet. Utredningen mangler tallfesting av virkningene og det er noe usikkerhet hvordan regelverket vil virke i praksis. Regelrådet mener det derfor blir vanskelig å vurdere om enkelte grupper kan komme uheldig ut, for eksempel utleie eller landbruk.

En bredere beskrivelse av berørt næringsliv, tallfestede eksempler på mulige utfall for ulike typer virksomheter, en samlet vurdering av konsekvensene for næringslivet og utredning av virkningene ved unntaksregler ville gjort det lettere å vurdere om forslaget har utilsiktede virkninger for deler av næringslivet. Regelrådet mener at saken bør utsettes til detaljene og unntakene i regelverket er utredet grundigere og konsekvensene for næringslivet er mer dyptgående vurdert.

På grunn av den mangelfulle utredningen av punktene ovenfor, kan ikke Regelrådet konkludere på spørsmålet om forslaget er utformet slik at målene kan oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet.