

## Revidert nasjonalbudsjett 2021

Deloitte Norge

11.05.2021



## **Revidert nasjonalbudsjett 2021: Ingen store overraskelser**

Revidert statsbudsjett 2021 inneholdt ikke de store overraskelsene. Ordningen med utsatt innbetaling av skattekrav begynner å nærme seg slutten, selv om det nå åpnes for en forlenget avdragsperiode. Proporsjonen inneholder også en omtale om forventede endringer i opsjonsskattereglene for bedrifter i oppstart- og vekstfasen.

Når det gjelder de nye kildeskattereglene for renter, royalty og visse leiebetalinger, har Finansdepartementet foreslått regler som skal forhindre dobbeltbeskatning når et NOKUS (Norsk-Kontrollert Utenlandsk Selskap) hjemmehørende i et lavskatteland ilegges kildeskatt. På avgiftsfronten kommer det avgift på viltlevende marine ressurser, avgift på nye nikotinvarer og en forlengelse av lavere mva-sats for reiseliv og persontransport.

**Her er en detaljert gjennomgang av det reviderte nasjonalbudsjettet fra Deloitte skatteeksperter.**

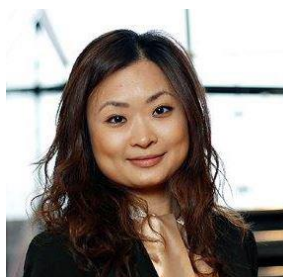
**Spørsmål om hva revidert nasjonalbudsjett fører med seg? Kontakt oss:**



**Daniel M. H. Herde**  
Partner / Advokat

+ 47 482 21 973

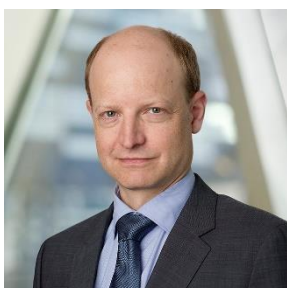
[dherde@deloitte.no](mailto:dherde@deloitte.no)



**Wensing Li**  
Partner / Advokat

+47 458 88 150

[wensli@deloitte.no](mailto:wensli@deloitte.no)



**Nikolai N. Smith**  
Director

+ 47 976 90 507

[nsmith@deloitte.no](mailto:nsmith@deloitte.no)



**Joanna Gaasemyr**  
Senioradvokat

+47 930 58 353

[jgaasemyr@deloitte.no](mailto:jgaasemyr@deloitte.no)

# Skatterettslig gjennomgang av revidert nasjonalbudsjett 2021

## 1. Avvikling av ordning med utsatt betaling av skatt- og avgiftskrav

I juni 2020 ble det innført en midlertidig ordning med betalingsutsettelse av skatte- og avgiftskrav. Bakgrunnen var at en ønsket å dempe likviditetsbelastningen for foretak og næringsdrivende som ble rammet økonomisk av koronaepidemien og tilhørende smitteverntiltak.

Ordnings medførte at kravene for å få betalingsutsettelse ble mindre strenge og søknadsbehandlingen ble forenklet.

Ordnings har siden blitt forlenget til 30. juni 2021 og krav som allerede som hadde fått utsatt betalingsfrist, fikk automatisk innvilget utsettelse til denne datoen. Videre ble det åpnet for at nye krav med forfall mot 30. juni 2021 også kunne få utsettelse, med unntak av merverdiavgiftskrav som forfalt til betaling etter 12. april 2021.

Utsatt krav ble renteberegnet med en rentesats på 8 % og kunne nedbetales gjennom en avdragsordning på seks måneder med start 30. juli 2021.

Nå som epidemien synes å nærme seg en ende, foreslår Departementet at ordningen ikke skal gis ytterlig forlengelse. Samtidig foreslås det at avdragsperioden kan forlenges fra 6 til 12 måneder for å forhindre at skatteskyldnere får et likviditetsproblem. Rentesatsen beholdes uendret på 8 %.

## 2. Særavgifter

Finansdepartementet foreslår særavgift på førstehåndsomsetning av villlevende marine ressurser i samsvar med fiskesalgsløva fra 1. juli 2021. Avgiftsgrunnlaget er brutto salgsbeløp fratrukket lagsavgiften til fiskesalgsløvet, og omfatter kun fangst fra norskregistrerte fartøy. Forslaget er i all hovedsak i samsvar med forslag som tidligere er sendt på høring.

Det er videre forslag om avgift på nye nikotinvarer, som e-sigaretter og nikotinsnus uten tobakk fra 1. juli 2021. Avgiftssatsen er gitt

som 4,5 kr per ml. for e-sigarettvæske, og ca. 425 kr per kilo for andre tobakksfrie nikotinprodukt. Forslaget er også i samsvar med forslag som har vært på høring.

Departementet varsler for øvrig at tidligere foreslått avgift på forbrenning av avfall, som var planlagt innført fra 1. januar 2021, ikke blir innført i 2021 på grunn av uavklarte statsstøttespørsmål i en pågående dialog med ESA. Når det gjelder avgift på alkoholfrie drikkevarer, differensiert etter sukkerinnhold, opplyser departementet å ha hatt dialog med ESA, og legger etter dette til grunn at innretningen av avgiften er i samsvar med statsstøtteregulverket.

Departementet melder for øvrig at regjeringen tar sikte på å innføre en moderat produksjonsavgift på vindkraftverk fra 2022, med forbehold om samsvar med EØS-avtalen. Avgiften vil utformes som en ordinær særavgift, og konkret utforming vurderes frem mot fremlegging av statsbudsjettet for 2022.

## 3. MVA

### *Midlertidig reduksjon i lav mva-sats*

Den midlertidige reduksjonen i lav merverdiavgiftssats fra 12 % til 6 % er foreslått forlenget frem til og med 30. september 2021. Dette er av betydning særlig for virksomheter innenfor reiseliv og persontransport. Det er påpekt at reduksjonen hittil har hatt en begrenset nytteverdi, ettersom disse næringene enten har opplevd et dramatisk omsetningsfall eller vært stengt. I og med at samfunnet nå er i ferd med å åpne opp vil den reduserte satsen kunne gi disse virksomhetene et ekstra løft. De planlagte lettelsene i smitteverntiltakene i tiden fremover tilsier at reduksjonen blir faset ut til høsten.

### *Unntak for mva på akupunktur, naprapati og osteopati*

Det ble med virkning fra 1. januar 2021 innført mva på alternativ behandling som ikke utføres av autorisert helsepersonell. For omsetning og formidling av naprapati, osteopati og akupunktur ble det besluttet utsatt iverksettelse ettersom helsemyndighetene er i ferd med å vurdere om utøvere av disse behandlingsformene skal få autorisasjon etter helsepersonelloven.

Spørsmålet er fremdeles til behandling og unntaket er derfor foreslått videreført til 1. januar 2022.

#### **4. Regler for å forhindre dobbeltbeskatning av kildeskatt på renter, royalty mv. betalt til NOKUS-selskap**

Det er vedtatt regler om at selskap mv. som er hjemmehørende i lavskattelend, skal svare kildeskatt av betalinger av renter, royalty og leiebetalinger for visse fysiske eiendeler som selskapet mottar fra nærstående selskap mv. med skatteplikt til Norge. Reglene får virkning fra 1. juli 2021 for kildeskatt på renter og royalty, og fra 1. oktober 2021 for kildeskatt på visse fysiske eiendeler (se detaljer i vårt [nyhetsbrev](#) knyttet til statsbudsjettet 2021).

I det reviderte nasjonalbudsjettet foreslås det enkelte tillegg og presiseringer knyttet til NOKUS-beskatning (Norsk-Kontrollert Utenlandsk Selskap). Formålet er å hindre at inntekt for norske deltakere i NOKUS-selskap skal bli skattlagt både etter NOKUS-reglene og etter de nye reglene om kildeskatt.

Finansdepartementet foreslår to regler når det gjelder NOKUS-selskaper. For det første foreslås en regel der norske deltakere kan kreve fradrag i skatt på alminnelig inntekt eller trinnskatt for ilagt kildeskatt på NOKUS-selskap. Det er verdt å merke seg at fradragsretten gjelder uavhengig av om NOKUS-selskapet går med overskudd. Det innebærer at den norske deltakeren kan kreve fradrag i annen inntektsskatt også i tilfeller der det ikke har vært overskudd skattlagt hos deltakeren. Regelen gir dermed en videre rett til fradrag enn hva skatteloven § 10-61 legger opp til, der underskudd fra NOKUS-selskapet kun kan fremføres mot overskudd fra samme selskap. Retten til skattefradrag vil i likhet med kreditfradragsreglene fremføres i fem år. I den grad skattyteren kan sannsynliggjøre at han ikke er skattepliktig til Norge i løpet av de fem påfølgende årene, kan retten til fradrag tilbakeføres mot skatt fra foregående inntektsår.

Det andre forslaget gjelder unntak fra kildeskatt for NOKUS-selskaper som kun består av norske deltakere. I et slikt tilfelle vil hensynet bak reglene for kildeskatt ikke slå til. Det avgjørende for at unntaket skal komme til anvendelse er at deltakerne på betalingstidspunktet er underlagt NOKUS-reglene. Deltakeren i NOKUS-selskapet

vil bli skattlagt for sin del av samlet overskudd i NOKUS-selskapet i det enkelte inntektsår, mens det avgjørende tidspunkt for ileggelse av kildeskatt på renter og royalties er enkelte betalinger gjennom året. Dette kan gi uheldige tilpasningsmuligheter, og Finansdepartementet nevner at eventuelle tilpasninger for å unngå kildeskatt kan bli gjenstand for omgåelsesregelen i skatteloven § 13-2.

Finansdepartementet foreslår to fornuftige regler for å unngå dobbeltbeskatning, som begge fremstår pragmatiske. Et interessant spørsmål er om unntakene kan ha en usikker side mot EØS-avtalen, all den tid norske skattepliktige vil bli behandlet bedre enn skattepliktige deltakere fra andre EØS-land. Det er fremdeles en del praktiske utfordringer knyttet til kildeskattereglene, og vi legger til grunn at Finansdepartementet vil komme med ytterligere presiseringer frem mot 1. juli.

#### **5. Høring om ny opsjonsskatteordning for oppstartsselskap**

Dagens opsjonsskatteordning for oppstartsselskap ble innført fra 2018, med senere flere endringer med økning i beløpsgrenser og bedrifter som kan omfattes av ordningen. Det er også innført regler om egen rapportering om bruk av ordningen. Det har imidlertid vist seg at ordningen er lite i bruk på grunn av kompliserte regler, mange vilkår for den ansatte og arbeidsgiver samt krav til oppfølging og rapportering.

Det varsles i revidert nasjonalbudsjett at en ny opsjonsordning vil sendes på høring. Den nye ordningen vil ligge tett opp mot svensk opsjonsordning for oppstartsbedrifter. Dagens regler setter en grense for selskaper som vil benytte ordningen til 25 årsverk/ansatte, dette vil foreslås økt til 50. Vilkår om maksimal balansesum på 25 millioner kroner vil foreslås økt til 80 millioner kroner.

Etter dagens ordning er fordelen utsatt beskatning til salg av aksjer, i tillegg til at eventuell nedgang i verdi ikke først beskattes som lønn og senere eventuelt gir fradrag med lavere effekt. Det varsles at den nye ordningen vil innebære beskatning som kapitalinntekt med 31,68 % istedenfor opptil 46,4 % lønnsbeskatning. En viktig endring er imidlertid at aksjene må verdsettes ved tildeling av opsjon slik at innløsningsprisen ikke må være lavere

enn markedsverdi ved tildeling. For mange små oppstartsbedrifter kan slik verdsettelse være utfordrende om utstedelse av opsjon ikke foretas i forbindelse med ordinære salg eller emisjoner.

Etter den svenske ordningen kan arbeidsgivere utstede opsjoner til ansatte med en meget lav innløsningskurs kombinert med beskatning som kapitalinntekt ved salg av aksjene. Det virker som det legges opp til en litt annen tilnærming i Norge, ved at innløsningskurs på opsjonen ikke kan være lavere enn markedsverdien ved tildeling. Denne begrensningen gjelder ikke etter svenske regler. Etter svenske regler er det imidlertid en grense for hvor store verdier som kan tildeles gjennom en opsjonstildeling, ved at verdien de underliggende aksjene ikke kan være høyere enn 3 mill. SEK.

Endringer som vil komme i statsbudsjettet for 2022 krever godkjenning av ESA før gjennomføring.

## **6. Minstefradrag i pensjonsinntekt**

For å sikre at enslige pensjonister som har minstepensjon ikke skal betale skatt etter at minste pensjonsnivå er økt, foreslås det å øke sats for minstefradrag i pensjonsinntekt fra 32% til 37%. Dette fører til at pensjonister med lav pensjonsinntekt raskere når opp i maksimalt minstefradrag på kr 88 700.

Endringer fører til at innslagspunkt for skatt på pensjonsinntekt økes fra dagens 212 500 kroner til ca. 218 700 kroner.





Deloitte AS and Deloitte Advokatfirma AS are the Norwegian affiliates of Deloitte NSE LLP, a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.no](http://www.deloitte.no) for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Norway conducts business through two legally separate and independent limited liability companies; Deloitte AS, providing audit, consulting, financial advisory and risk management services, and Deloitte Advokatfirma AS, providing tax and legal services.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 286,000 people make an impact that matters at [www.deloitte.no](http://www.deloitte.no).