

Rederiskatteordningen

Publisert: 28.02.2017 kl 14:55

Skipsfartsinntekter opptjent under rederiskatteordningen er endelig skattefrie. Dette er blant annet begrunnet i næringens internasjonale og mobile karakter og formålet om å etablere en konkurransedyktig norsk rederiskatteordning. Med virkning fra 2018 ble det innført en rekke endringer i reglene om rederibeskatning.

[Rederiskatteordningen](#) [Hovedprinsipper](#) [Vindmøllefartøyer i rederiskatteordningen](#) [Nylige endringer i rederiskatteordninger](#)

Rederiskatteordningen

Rederiskatteordningen er en frivillig ordning og selskapene kan i utgangspunktet selv bestemme om de ønsker å være innenfor ordningen og hvor lenge. Selskaper innenfor har skattefritak for sine skipsfartsinntekter og betaler en moderat tonnasjeskatt.

Hovedprinsipper

Ordningen innebærer et endelig skattefritak for skipsfartsinntekter opptjent under den nye rederiskatteordningen. Reglene om beskatning av skipsfartsinntekter ved utdeling til selskap utenfor rederiskatteordningen og ved utreden av rederiskatteordningen, ble avviklet som ledd i innføringen av den nye ordningen.

De rederibeskattede selskapene plikter å betale en moderat tonnasjeskatt basert på netto registrert tonnasje. Tonnasjeskatten er en objektskatt, og fastsettes per dag, som hovedregel uavhengig av om fartøyet har vært i drift eller ikke. På nærmere bestemte vilkår kan en kreve reduksjon i tonnasjeskatt på grunnlag av fartøyets miljøstandard.

Skattesatsene for tonnasjeskatten fastsettes i Stortingets årlige skattevedtak. For inntektsåret 2018 ble satsene justert noe i løpet av året som følge av at Norge er forpliktet til å ha skatteregler som er i tråd med ESAs godkjenning av rederiskatteordningen. Etter justeringen er satsene for inntektsåret 2018 slik:

- 90 øre per dag per 100 nettotonn for de første 1 000 nettotonn, deretter
- 18 kroner per dag per 1 000 nettotonn opp til 10 000 nettotonn, deretter
- 12 kroner per dag per 1 000 nettotonn opp til 25 000 nettotonn, deretter
- 6 kroner per dag per 1 000 nettotonn.

Ved beregningen skal skipets tonnasje rundes av til nærmeste hele 1000 tonn. For skip med nettotonnasje under 1000 tonn skal netto tonnasje avrundes til nærmeste hele 100 tonn. Skip med nettotonnasje under 50 tonn avrundes opp til 100 tonn.

For å kvalifisere for ordningen stilles det visse krav. For det første må selskapet utgjøre et aksjeselskap/allmennaksjeselskap stiftet etter norsk rett eller et tilsvarende selskap innenfor EØS. For det andre må selskapets eie minst en kvalifiserende eiendel. En kvalifiserende eiendel kan være et skip eller aksjer og andeler i selskaper som eier skip. Videre må selskapet ikke eie eiendeler som anses som ulovlige under ordningen, for eksempel fast eiendom. Til sist stilles det krav om at selskapet driver lovlig virksomhet innenfor ordningen. Selskap innenfor ordningen kan i utgangspunktet ikke drive annen virksomhet enn utleie og drift av egne og innleide skip. I tillegg til kjernevirksomheten i form av drift og utleie av skip, kan selskapet på nærmere bestemte vilkår drive virksomhet nært knyttet til dette. Inntekter av slik tilknyttet virksomhet omfattes av skattefritaket, og gjelder blant annet:

- strategisk og kommersiell ledelse av egne og innleide fartøyer, samt fartøyer i konsernforbundet, rederibeskattet selskap og skip i poolsamarbeid
- annen virksomhet med nær tilknytning til sjøtransportvirksomheten i det aktuelle selskapet eller konsernforbundet, rederibeskattet selskap

I forarbeidene er det uttalt at det i utgangspunktet kun er strategisk og kommersiell ledelse av egne og innleide skip, samt skip i konsernforbundne, rederibeskattede selskap som omfattes av rederibeskatningsordningen. Tjenesteyting overfor tredjemann, som for eksempel ledelsesfunksjoner overfor skip som er eiet av andre enn konsernforbundne selskaper, vil derfor ikke være en kvalifiserende aktivitet innenfor rederibeskatningsordningen. Videre fremkommer det at rene managementselskaper ikke vil omfattes. Det er imidlertid gjort unntak for poolsamarbeid.

I forskrift er det utdypet og presisert hvilken virksomhet selskap innenfor ordningen kan drive. Skattefrihet for slik virksomhet forutsetter at aktiviteten drives i nær tilknytning til kjernevirksomheten, det vil si drift og utleie av egne eller innleide fartøyer.

Av forskriften fremkommer det når det gjelder transport av gods, at følgende aktiviteter er akseptert når aktiviteten utøves i nær tilknytning til godstransportvirksomheten:

1. lasting og lossing av gods,
2. midlertidig plassering av gods i eller i nærheten av havn i påvente av videre transport,
3. transport av gods i havneområdet,
4. utleie av containere for gods om bord

Videre er følgende aktiviteter tilknyttet persontransport akseptert når aktiviteten utøves i nær tilknytning til persontransportvirksomheten:

1. på- og avstigning av passasjerer,
2. drift av billettkontorer og passasjerterminaler,
3. transport av personer i havneområdet,
4. salg av varer til forbruk om bord,
5. salg av tjenester som står i en naturlig sammenheng med passasjertransporten,
6. utleie av lokaler ombord

Dette innebærer at alle arbeidsoppgaver som de ansatte gjør i tilknytning til denne type virksomhet vil være ansett som kvalifiserende innenfor rederiskatteordningen.

Det er ikke et krav at strategisk og kommersiell ledelse skal lokaliseres i Norge. Dette ble det tatt endelig stilling til i 2009.

Vindmøllefartøyer i rederiskatteordningen

Fra og med 2017 er rederiskatteordningen utvidet til å omfatte vindmøllefartøyer som driver virksomhet i form av oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av vindmøller til havs. Fartøyer som ikke driver annen virksomhet enn transport av personer og/eller deler til vindmøller fram til offshore vindmølleparker, er tillatte eiendeler innenfor rederiskatteordningen allerede etter gjeldende rett. Fartøyer som i tillegg til eller istedenfor slik virksomhet brukes til oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av havvindmøller, blir med endringen tillatte eiendeler innenfor ordningen.

Rederiskatteordningen vil bare omfatte vindmøllefartøyer som benyttes i virksomhet som drives utenfor Norge ("riket"), mens inntekt fra slik virksomhet som drives «i riket» fremdeles skal være skattepliktig etter de alminnelige reglene. Det innebærer at skattefritaket ikke vil gjelde for vindmøllefartøyer som opererer i norsk territorialfarvann.

Nylige endringer i rederiskatteordningen

I desember 2017 uttalte Finansdepartementet at rederiskatteordningen var blitt godkjent av ESA for en ny 10-årsperiode, fra 1. januar 2018 til 31. desember 2027.

Godkjenningen innebar at eksisterende regelverk i grove trekk videreføres, dog med noen innstramminger. På bakgrunn av

prosessen med ESA, og for å sikre at ordningen er i samsvar med EØS-regelverket har Finansdepartementet i løpet av våren 2018 foreslått og vedtatt følgende lovendringer:

- Utleie av fartøyer på bareboat-vilkår begrenses til 40 % av total tonnasje i konsernet. Bareboat-kontraktene kan ikke være såkalt «finansielle». Det er uttalt at en bareboat-charter er finansiell blant annet dersom det er sannsynlig at innleier eller en tredjepart vil overta fartøyet på andre vilkår enn markedsvilkår i løpet av eller etter utløpet av leieperioden.
- Virksomheter med offshore-fartøyer kan velge en alternativ begrensingsregel for bareboat-utleie, slik at maksimalt 50 % av tonnassen i konsernet kan leies ut på bareboat-vilkår, at leieperioden kan være maksimalt 5 år (+ 3 års forlengelse), og at strategisk management må skje fra EØS-området. Det er imidlertid ingen begrensinger knyttet til konsernintern bareboat-utleie.
- Innleie på time charter- og voyage charter-vilkår av fartøyer som ikke er registrert i et EØS-land begrenses til 90 % av total tonnasje i konsernet.
- Begrensningene for utleie og innleie skal i hovedregelen ikke gjelde for allerede inngåtte kontrakter. Imidlertid er det flere unntak fra dette for lengre eksisterende bareboat-kontrakter. Det er også unntak for bareboat-kontrakter inngått mellom 15. november 2017 – 31. desember 2017.
- Fartøyer uten eget fremdriftsmaskineri (lektere) skal ikke være tillatt i ordningen dersom de vesentlig går i fart på innsjøer og elver. Videre må slike fartøyer være EØS-registrerte og ha en bruttotonnasje på minst 1 000 bruttoregister tonn.

ESA godkjente at det kunne etableres en overgangsordning, slik at rederiene ble gitt frist frem til og med 31. oktober 2018 for å tilpasse seg de nye kravene for bareboat-utleie og kravene om EØS-registrering og bruttotonnasje på minst 1 000 bruttoregister tonn for lektere uten eget fremdriftsmaskineri.

Konsernkrav

I tråd med praksis fra ESA- og EU-kommisjonen må alle kvalifiserende selskap (for å kreve rederibeskatning) som tilhører samme konsern treffe samme valg med hensyn til om de skal kreve rederibeskatning. Hvorvidt selskap er i konsern, avgjøres på skattemeldingstidspunktet etter de alminnelige konsernbestemmelsene i aksje- og allmennaksjeloven.

Dette betyr at dersom konsernet ønsker å ha noen selskap innenfor og andre utenfor rederiskatteordningen, er det mulig å tilpasse seg reglene ved å ha ikke-kvalifiserende drift og/eller eiendeler i enkelte selskap.

Konsernbidrag

Selskaper innenfor rederiskatteordningen kan gi og motta konsernbidrag fra selskaper utenfor ordningen. Et slikt konsernbidrag vil ikke ha skattemessig effekt, og vil dermed ikke være inntektsutjevner.

Inntreden i ordningen

Vilkårene som stilles for å være innenfor dagens særskilte rederiskatteordning, må som hovedregel være oppfylt gjennom hele inntektsåret. Det vil si at selskapet fra og med 1. januar i inntredelsesåret må oppfylle kravene til eiendeler og virksomhet i selskapet. Nystiftet selskap vil kunne kvalifisere fra det er registrert.

Ved inntreden skal det foretas et inntektsoppgjør (inntredenbeskatning) slik at differansen mellom markedsverdier og skattemessige verdier skal komme til beskatning. Det er imidlertid kontinuitet for finansielle poster, det vil si at det ikke skal foretas inntektsoppgjør for gevinst og tap på finansielle eiendeler, og heller ikke for latente valutagevinster og -tap på lån. Beregnet gevinst ved inntredensoppgjøret, inntektsføres ved at denne skal føres på selskapets gevinst- og tapskonto innenfor ordningen, noe som innebærer inntektsføring av 20 % av saldo per år. Dette gjelder også overføring av skip til et selskap innenfor den nye ordningen.

Uttreden av ordningen

Som en følge av at det ved uttreden ikke lenger skal gjennomføres et inntektsoppgjør, er det etablert egne regler om grunnlaget for skattemessige verdier ved ordinær ligning etter uttreden, herunder avskrivningsgrunnlag mv. for selskapets eiendeler. Utgangspunktet er at opptjening og verdistigning knyttet til skipsfartsvirksomheten innenfor rederiskatteordningen skal være endelig fritatt for skatt, herunder urealisert verdistigning på driftsmidler. Det skal være kontinuitet på skattemessige verdier for finansielle poster, mens skattemessige verdier for øvrige eiendeler (driftsmidler, andeler i deltakerlignede

selskaper og aksjer i NOKUS-selskaper) settes til markedsverdi.

Rederiskatteordningen kan gi incentiver til at selskaper tilpasser seg ved at de velger å lignes innenfor rederiskatteordningen i år med overskudd og utenfor i år med underskudd. For å motvirke slike tilpasninger kan selskaper som er trådt ut av rederiskatteordningen ikke motta konsernbidrag med skattemessig virkning i utredelsesåret og de to påfølgende årene. Det er adgang til å motta konsernbidrag, men ytende selskap vil ikke få skattemessig fradrag og mottaker som har trådt ut av rederiskatteordningen vil ikke bli skattlagt. Selskap som har trådt ut av rederiskatteordningen kan yte konsernbidrag med skattemessig virkning.

I tråd med praksis fra ESA- og EU-kommisjonen er det innført en formell bindingstid i ordningen på 10 år. Bindingstiden praktiseres som en slags karantene hvor selskapet kan tre ut av ordningen før det har gått ti år, men hvor resterende tid av perioden medfører at selskapet ikke kan tre inn i ordningen igjen før denne er utløpt. Dersom selskapet trer inn i ordningen i 2016, er inne i fem år til 2021 hvor selskapet trer ut, har selskapet ikke anledning til å tre inn i ordningen igjen før i 2026.

Krav om ligning etter rederibeskatningsordningen

Selskaper som ønsker å tre inn i den nye rederiskatteordningen, og fyller vilkårene for slik ligning, må kreve dette ved innsending av skattemeldingen.

Uttalelser fra Finansdepartementet

Normrente

Dersom et selskap innenfor rederiskatteordningen har en egenkapitalandel som utgjør mer enn 70 % av summen av gjeld og egenkapital i henhold til balansen ved det regnskapsmessige årsoppgjør, skal den delen av egenkapitalen som overstiger 70 % multipliseres med en normrente som anses som skattepliktig inntekt. Finansdepartementet har publisert normrenten for inntektsåret 2018 som er, 1,7 %.

Flaggkrav 2018

Reglene om flaggkrav i rederiskatteordningen er utformet slik at dersom den nasjonale andelen av samlet EØS-registrert tonnasje er redusert sammenlignet med foregående år, gjelder ikke unntaket fra flaggkrav for det etterfølgende inntektsåret. Tall innhentet fra Sentralskattekontoret for storbedrifter viser at samlet andel EØS-registrert tonnasje innenfor ordningen er redusert fra 68,15 prosent 31. desember 2016 til 60,18 prosent 31. desember 2017. Denne reduksjonen medfører at det skal gjelde et flaggkrav for selskap innenfor rederiskatteordningen for inntektsåret 2018. Hvorvidt det vil gjelde et flaggkrav for 2019 blir offentliggjort av finansdepartementet i andre halvdel av 2019.

For mer informasjon om KPMGs tjenester, [trykk her](#).

Om KPMG



Hold deg oppdatert



Redaktør for Verdt å vite



© 2020 KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, Norwegian limited liability companies and member firms of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.