

Forord

Bokens formål er å gi en grundig innføring i norsk bedriftsskatterett. Målgruppen er særlig studenter ved økonomisk-administrative studier. Også studenter ved de juridiske fakultetene, som tar et valgemne innenfor skatterett, vil ha god nytte av boken.

Bedriftsskatteretten behandles relativt bredt, med en viss fordypning i noen spesielle emner, og kan også være nyttig for andre enn studenter, som ønsker å skaffe seg oversikt over et komplisert område, enten for eget bruk eller som en innledning til studier i skatterett.

Den sentrale loven i boken er *Lov om skatt av formue og inntekt av 26 mars 1999 nr 14* (skatteloven), som ble satt i kraft den 1 januar 2000. Loven forkortes *sktl*. I tillegg til skatteloven benyttes i stor utstrekning de to «samleforskriftene» til skatteloven, det vil si *forskrift 19 november 1999 nr 1158* (Finansdepartementet, forkortet *fsfin*) og *forskrift 22 november 1999 nr 1160* (Skattedirektoratet, forkortet *fssd*). Også en rekke andre lover samt skatteavtaler er behandlet i boken.

Nærværende bok er en forholdsvis omfattende bearbeiding og videreutvikling av en tidligere lærebok i skatterett («Bedriftsskatterett», Gyldendal forlag, 12 utgave 2012), utgitt av Arvid Aage Skaar og Tor S Kildal. Den nye utgaven er oppdatert og vesentlig utvidet med hensyn til rettsstoff og talleksempler, og er ført i pennen av Arvid Aage Skaar og Roy K Kristensen. Vi takker Tor S Kildal for mangeårig og førsteklasses innsats som medforfatter av de tidligere utgavene av boken *Bedriftsskatterett*.

Satser, beløpsgrenser mv er basert på reglene for 2017 så langt disse foreligger. Redaksjonen ble avsluttet 18 mai 2017.

Vi er takknemlige for enhver tilbakemelding, som kan skje til Gyldendal Juridisk, postboks 6730 St Olavs plass, 0130 Oslo, e-post: juridisk@gyldendal.no, eller til forfatterne Arvid Aage Skaar, e-post: a.a.skaar@jus.uio.no eller Roy K Kristensen, e-post: roy.k.kristensen@bi.no.

Oslo, 18 mai 2017

Arvid Aage Skaar Roy K Kristensen

Innhold

FORORD	5
KAPITTEL 1 OVERSIKT OVER SKATTESYSTEMET	23
1.1 Skatter og priser	23
1.2 Alminnelig inntekt og personinntekt	24
1.2.1 Alminnelig inntekt	24
1.2.2 Personinntekt	26
1.3 Personlige skattepliktige: nettoskatt og bruttoskatt	27
1.3.1 Nærmere om nettoskatt på alminnelig inntekt	27
1.3.2 Nærmere om bruttoskatt på personinntekt	28
a) Trygdeavgiften	28
b) Trinnskatt til staten	29
c) Regneeksempel – skatt på alminnelig inntekt og personinntekt	30
1.4 Upersonlig skattepliktige (aksjeselskaper mv)	31
1.5 Formuesskatt	31
1.5.1 Skattesubjektene for formuesskatt	31
1.5.2 Skattesatser for formuesskatt	32
1.6 Innkrevingen av skatter	32
KAPITTEL 2 SKATTEFORVALTNINGEN OG SKATTEFORVALTNINGSRETTE 34	
2.1 Innledning	34
2.2 Skatteforvaltningens organisering	36
2.3 Skattemelding, skattefastsetting, endring og klagebehandling	37
2.3.1 Skattemeldinger	37
2.3.2 Levering av meldinger ved fullmektig	38
2.3.3 Skattefastsetting og egen retting	38
2.3.4 Endring av skattefastsetting	40
2.3.5 Fristene for adgangen til å ta opp en sak til endring	40
2.3.6 Klage over skattefastsetting	41
a) Hva kan påklages?	41
b) Hvem kan klage?	42
c) Klageinstans	42
d) Klagefrist	42
e) Saksforberedelse i klagesak – innsyn i kommentarer til klagen og utkast til vedtak	43

	f) Klageinstansens kompetanse mv.....	43
2.4	Skjønn.....	44
2.5	Saksbehandlingsregler.....	46
2.5.1	Taushetsplikt.....	46
2.5.2	Habilitet.....	46
2.5.3	Alminnelige saksbehandlingsregler.....	46
	a) Veiledningsplikt.....	47
	b) Utredningsplikt.....	47
	c) Saksbehandlingstid.....	48
	d) Bruk av fullmektig.....	48
	e) Partsinnsyn i saksdokumenter.....	48
	f) Forhåndsvarsling.....	48
	g) Melding om og begrunnelse av enkeltvedtak.....	49
	h) Rett til dekning av sakskostnader.....	49
2.6	Bindende forhåndsuttalelser.....	49
2.7	Kontrollopplysninger fra den skattepliktige og tredjeparter.....	50
2.7.1	Kontrollopplysninger fra den skattepliktige.....	50
2.7.2	Kontrollopplysninger fra tredjeparter.....	51
2.8	Administrative reaksjoner og straff.....	51
2.8.1	Innledning.....	51
2.8.2	Tilleggsskatt.....	52
2.8.3	Overtredelsesgebyr.....	53
2.8.4	Særlige saksbehandlingsregler for tilleggsskatt og overtredelsesgebyr.....	54
2.8.5	Tvangsmulkt.....	55
2.8.6	Straff etter straffeloven.....	55
2.8.7	Forholdet til Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK).....	58
	a) Forbudet mot dobbelt straffefølgning.....	58
	b) Forbudet mot selvinkriminering.....	58
KAPITTEL 3 RETTSKILDER I SKATTERETTEN.....		59
3.1	Innledning.....	59
3.2	Grensetilfeller og reglens sikre innhold.....	59
3.3	Lovtekster, lovsamlinger mv.....	60
3.4	Rettskilder og informasjonskilder.....	61
3.5	Formelt bindende og formelt veiledende rettskilder.....	61
3.5.1	Formelt bindende rettskilder.....	61
	a) Grunnloven § 75 bokstav a.....	61
	b) Stortingets årlige skatte- og avgiftsvedtak.....	62
	c) Skattelovene.....	62
	d) Forskrifter, retningslinjer mv.....	62
	e) Regnskapslovgivningen – god regnskapsskikk.....	63
	f) Bokføringslovgivningen – god bokføringskikk.....	63
	g) Skatteavtaler med andre land.....	63
3.5.2	Formelt veiledende rettskilder.....	63
3.6	Rangorden mellom rettskildene.....	65
3.6.1	De formelt bindende rettskilder: <i>Lex superior</i> -prinsippet.....	65
3.6.2	<i>Lex posterior</i> - og <i>lex specialis</i> -prinsippene.....	65

3.6.3	Vektlegging av formelt veiledende rettskilder	65
3.7	Formelt bindende rettskilder – et eksempel.....	66

KAPITTEL 4 INNTEKT VUNNET VED ARBEID, KAPITAL ELLER VIRKSOMHET

68

4.1	Innledning.....	68
4.2	Arbeidsinntekter	69
4.2.1	Vederlag i penger	69
4.2.2	Naturallytelser	70
	a) Skattepliktige og skattefrie naturallytelser	70
	b) Fordel ved bruk av arbeidsgivers bil.....	70
	c) Elektronisk kommunikasjon	71
4.2.3	Utgiftsgodtgjørelser	72
4.2.4	Skattepliktiges arbeid for seg selv	72
4.2.5	Aksjer og opsjoner i arbeidsforhold.....	72
4.3	Kapitalinntekter	74
4.4	Virksomhetsinntekt (næringsinntekt).....	75
4.4.1	Grensen mellom fordelers vunnet ved virksomhet og fordel vunnet ved arbeid.....	75
	a) Bye-dommen	75
	b) Fabcon-dommen	76
	c) Skoog Hedrén-dommen	77
	d) Sammenfatning av dommene	77
4.4.2	Virksomhet eller passiv kapitalplassering?	77
4.4.3	Virksomhet, hobby eller aktivitet med ideelt formål?.....	79
	a) Hobby – Brækstad-dommen	79
	b) Ideelt formål – Bodø/Glimt-dommen	79
	c) Hobby – Vister-dommen	80
4.5	Skattefrie inntekter	81
4.5.1	Arv og gave.....	81
4.5.2	Kapitalforsikring og livrenter	83
4.5.3	Rente på overskytende skatt.....	83
4.5.4	Trygdeytelser mv	83
4.5.5	Tilfeldige inntekter	83
4.5.6	Unntak fra skatteplikten	84
	a) Innbo og løsøre	84
	b) Utenlandsk valuta	84
	c) Muntlige fordringer og visse gjeldsbrev	84
	d) Gårdsbruk og skogbruk	85
	e) Egen bolig	86
	f) Fritidseiendom.....	88
	g) Tomt.....	89
	aa) Innledning.....	89
	bb) Egen bolig med stor tomt – Ommang-dommen	89
	cc) Fullt utbygd tomt – Brødrene Holm-dommen	90
	dd) Rettslige begrensninger – Hjertøy-dommen og Midtskau-dommen.....	90

ee)	Kjøperens hensikt ved kjøpet – Hald-dommen og Huse-dommen.....	91
ff)	Prisfastsettelsen – Ilstad-dommen	92
gg)	Sammenfatning av praksis ved tomtebeskatningen.....	92

KAPITTEL 5 INNTEKT VUNNET VED REALISASJON OG UTTAK

	(GEVINSTBESKATNING)	94
5.1	Hovedregelen.....	94
5.2	Realisasjonsbegrepet.....	94
5.3	Nærmere om gevinst og tap i virksomhet	95
5.3.1	Avskrivbare driftsmidler (saldodriftsmidler)	95
5.3.2	Ikke-avskrivbare eiendeler	95
5.3.3	Særlig om tap	96
5.3.4	Forretningsverdi (goodwill).....	97
5.4	Verdipapirer	98
5.5	Ufrivillig realisasjon – betinget skattefritak	98
5.6	Gevinst- og tapsberegning	99
5.6.1	Hovedregelen	99
5.6.2	Utgangsverdien	100
5.6.3	Inngangsverdien	100
5.6.4	Eksempel	101
5.7	Uttak	102
5.7.1	Uttak fra inntektsskapende aktivitet (gave eller bruksendring som ikke er realisasjon).....	102
5.7.2	Endret bruk i virksomheten er ikke uttak.....	103
5.7.3	Uttak fra enkeltpersonforetak.....	103
5.7.4	Uttak til arveberettigede.....	104
5.7.5	Utgangsverdien ved uttak – Lefdal-dommen	104
5.7.6	Uttak av bolig og fritidseiendommer fra aksjeselskap.....	105
	a) Storhaugen Invest-dommen.....	105
	b) Elysee-dommen.....	106

KAPITTEL 6 FRADRAGSREGLENE – KOSTNADER TIL INNTEKTS ERVERVELSE

	108	
6.1	Hovedregelen.....	108
6.2	Oppofrelseskravet	109
6.3	Tilknytningskravet	111
6.3.1	Lærer-dommene.....	111
6.3.2	Blandet formål – Anth. B. Nilsen-dommen.....	112
6.3.3	Må kostnaden være <i>egnet</i> til å gi inntekter? – Bjerke Pedersen-dommen	113
6.3.4	Svindel-dommene	115
6.3.5	Kostnad til inntektserverv eller til erverv av inntektskilde? – Korsvold-dommen.....	116
6.3.6	Sponsor-dommene	118
	a) Utgangspunkt.....	118
	b) Kosmos-dommen.....	118
	c) Skagen-dommen	119

	d) Kverva-dommen.....	119
6.3.7	Vedlikehold og påkostning.....	120
6.4	Fradrag for kostnader til inntekts ervervelse for lønsmottakere	122
6.5	Lovbestemte unntak fra fradragrett.....	122
6.6	Fradrag for kostnader som er betalt kontant.....	123
6.7	Kostnader til erverv av skattefrie inntekter.....	123
6.8	Fradrag for skatterådgivning og skatteprosesskostnader.....	124
6.9	Private kostnader	125
6.10	Fradrag i skatt – BSU.....	125
6.11	Fradrag i skatt – Skatte-FUNN.....	125

KAPITTEL 7 TIDSPUNKT FOR BESKATNING (TIDFESTING) 127

7.1	Innledning.....	127
7.2	Inntektsåret.....	127
7.3	Realisasjonsprinsippet	127
7.4	Tidspunktet for fradragføring av kostnader etter realisasjonsprinsippet	129
7.5	Arbeidsinntekter mv.....	130

KAPITTEL 8 NÆRMERE OM INNTEKTER OG KOSTNADER I NÆRING 134

8.1	Driftsinntekter og kundefordringer	134
8.1.1	Driftsinntekter	134
8.1.2	Kundefordringer	136
	a) Innledning.....	136
	b) Sjablongregel for kundefordringer.....	136
	c) Toprosentregelen.....	138
	d) Når er et tap faktisk inntrådt?.....	139
8.2	Garanti- og serviceavsetninger	139
8.3	Vare- og produksjonskostnader, varebeholdning	140
8.3.1	Innledning	140
8.3.2	Handelsbedrifter.....	141
	a) Verdsetting av varelager	141
	b) Sammenligning med regnskapslovens varelagerregler for handelsbedrifter	142
	c) Lønner det seg å kaste ukurante varer?	142
8.3.3	Tilvirkningsbedrifter.....	144
	a) Direkte tilvirkningskost	144
	b) Sammenligning: Regnskapsmessig varelagervurdering for tilvirkningsbedrifter – direkte og indirekte tilvirkningskost	145
	c) Anlegg under utførelse	146
8.3.4	Kostpris på ikke-individualiserbare varer	146
8.4	Andre driftskostnader	148
8.4.1	Innledning	148
8.4.2	Representasjonskostnader og enkle bevertningskostnader	148
	a) Representasjon: Kommersiell gjestfrihet.....	148
	b) Enkle bevertningskostnader	149
8.4.3	Sosiale kostnader	149
8.4.4	Reklamekostnader	152
8.4.5	Kontingenter	154

	a) Arbeidsgiverforening.....	154
	b) Yrkes- og næringsorganisasjoner	154
	c) Serviceorganisasjoner.....	154
	d) Fagforeningskontingent.....	155
8.4.6	Vedlikehold, påkostninger og nyanskaffelser	155
	a) Innledning.....	155
	b) Vedlikeholdskostnader.....	155
	c) Påkostninger	156
	d) Nyanskaffelser	156
8.4.7	Bilkostnader	157
8.5	Valutagevinst og -tap	159
8.5.1	Innledning	159
8.5.2	Realiserte gevinster/tap på utenlandsk valuta.....	160
8.5.3	Urealiserte valutagevinster og -tap	160
8.5.4	Kortsiktige poster.....	161
8.5.5	Langsiktige poster	162
8.6	Finansielle opsjoner	166
8.6.1	Definisjon.....	167
8.6.2	Omfordeling av risiko	167
8.6.3	Gevinst og tap på kjøpsopsjoner	167
	a) Opsjonen bortfaller	168
	b) Opsjonen selges	168
	c) Opsjonen innløses uten overlevering av objektet	169
	d) Opsjonen innløses, og objektet overleveres	169
8.6.4	Salgsopsjoner.....	170
8.6.5	Konvertible obligasjoner	170
8.7	Gjeldsrenter og renter på kredittkjøp	172
8.7.1	Generelt om gjeldsrenter	172
8.7.2	Rentebegrensningsreglene.....	172
8.7.3	Renter på kredittkjøp.....	173
8.8	Leasing	174
8.9	Pensjoner	174
8.9.1	Pensjonsordninger.....	174
8.9.2	Skattefradrag for pensjonspremier og innskudd.....	175
KAPITTEL 9 AVSKRIVNINGER OG GEVINST/TAP PÅ DRIFTSMIDLER		177
9.1	Innledning.....	177
9.1.1	Varig bruk i inntektsskapende aktivitet.....	177
9.1.2	Investering og kostnad	178
9.1.3	Direkte fradragsføring.....	179
9.1.4	Fradragsføring ved realisasjon	180
9.1.5	Fordeling over brukstiden.....	180
9.1.6	Særregler	180
9.2	Avskrivbare eiendeler.....	181
9.2.1	Generelle vilkår for avskrivningsrett	181
	a) Lovens hovedregler.....	181
	b) Verdiforringelse ved bruk.....	181
	aa) Fysisk slitasje – «slit»	181

	bb) Teknologisk foreldelse – «elde».....	181
	cc) Rettslige tidsbegrensninger.....	181
	dd) Ikke-avskrivbare eiendeler.....	182
	ee) Verdien av direkte kostnadsføring av driftsmidler.....	182
	c) Varige eiendeler i virksomhet.....	182
	aa) Treårsregelen.....	182
	bb) Treårsregelen for datamaskiner og annet IT-utstyr.....	182
	d) Betydelige driftsmidler i virksomhet.....	183
9.2.2	Grupper av eiendeler som kan avskrives.....	184
	a) Hovedgruppene.....	184
	b) Faste eiendommer.....	184
	aa) Hovedreglene.....	184
	bb) Arbeider- og funksjonærboliger.....	184
	cc) Hoteller og pensjonater.....	185
	dd) Faktisk bruk eller bygningsmessig konstruksjon?.....	185
	ee) Kombinerte bygg.....	185
	ff) Seksjonerte bygg.....	186
	gg) Tekniske installasjoner i bygg.....	186
	hh) Grunnarealer.....	186
	c) Løse eiendeler («løsøre»).....	187
	d) Immaterielle driftsmidler.....	187
	aa) Forretningsverdi.....	187
	bb) Forsknings- og utviklingskostnader.....	187
	cc) Patentrettigheter.....	188
	dd) Lisenser, navnerettigheter mv.....	188
9.3	Avskrivningssystemer.....	189
	9.3.1 Lineære avskrivninger.....	189
	9.3.2 Degressive avskrivninger (saldoavskrivninger).....	189
	9.3.3 Progressive avskrivninger.....	192
9.4	Saldoavskrivning.....	193
	9.4.1 Saldogrupper og avskrivningshastighet.....	193
	a) Innledning.....	193
	b) Gruppeinndeling.....	193
	c) Saldogrupper med samlesaldo.....	194
	aa) Saldogruppe a: kontormaskiner, datautstyr mv.....	195
	bb) Saldogruppe b: ervervet goodwill.....	195
	cc) Saldogruppe c: transportmidler.....	196
	dd) Saldogruppe d: personbiler, traktorer, maskiner og driftsløsøre.....	196
	ee) Saldogruppe j: faste tekniske installasjoner i bygninger.....	197
	d) Driftsmidler på egen saldo (separat saldo).....	197
	aa) Saldogruppe e: skip, fartøyer og rigger.....	197
	bb) Saldogruppe f: fly og helikopter.....	197
	cc) Saldogruppe g: anlegg for kraftverk mv.....	198
	dd) Saldogruppe h: bygg og anlegg.....	198
	ee) Saldogruppe i: forretningseiendommer.....	198
	e) Avskrivningsperiodens begynnelse.....	199
	f) Bortskrivning av restsaldo.....	199
9.4.2	Avskrivningsgrunnet og totalt avskrivbart beløp.....	199

	a) Det totalt avskrivbare beløp.....	200
	b) Avskrivningsgrunnlaget.....	201
9.5	Inntektsføring av gevinst og fradragsføring av tap.....	202
9.5.1	Eiendeler på samlesaldo.....	202
	a) Inntektsføring av salgssum	202
	b) Nedskrivning på saldo.....	202
	c) Negativ saldo	204
	d) Tom positiv saldo.....	204
	e) Særlig om egenutviklet goodwill.....	204
9.5.2	Eiendeler på enkeltsaldo	204
	a) Gevinst- og tapskonto	205
	b) Inntektsføring av gevinster	205
	c) Kostnadsføring av tap.....	206
9.5.3	Gevinst og tap på driftsmidler som ikke omfattes av saldosystemet	206
9.5.4	Ufrivillig realisasjon.....	206
KAPITTEL 10 REGNSKAP OG SKATT		208
10.1	Hovedregel: Bokføringen eller årsregnskapet som utgangspunkt for beskatningen	208
10.2	Permanente forskjeller	209
10.3	Midlertidige forskjeller	210
10.4	Kort om skattekreditt.....	212
10.5	Talleksempel på beregning av skattepliktig inntekt med utgangspunkt i årsregnskap	212
KAPITTEL 11 PERSONINNTEKT I NÆRINGSVIRKSOMHET. FORETAKSMODELLEN		216
11.1	Innledning.....	216
11.2	Omfang av foretaksmodellen.....	217
11.3	Beregning av personinntekt.....	218
11.3.1	Generelt om beregning av personinntekt	218
11.3.2	Skjermingsfradrag	221
11.3.3	Skjermingsrenten	222
11.3.4	Første eksempel – foretakets gjeld er lavere enn skjermings- grunnlaget før gjeldsfradrag	223
11.3.5	Andre eksempel – foretakets gjeld er høyere enn skjermings- grunnlaget før gjeldsfradrag	225
KAPITTEL 12 BEREGNING AV ALMINNELIG INNTEKT OG PERSONINNTEKT – SKATTEBEREGNING		227
12.1	Næringsinntekt.....	227
12.2	Underskudd i alminnelig inntekt og personinntekt.....	228
12.3	Underskuddsfremføring.....	229
12.4	Tilbakeføring av underskudd.....	229
12.5	Beregning av næringsinntekt, personinntekt og skatt. Gjennomgang av en case	231
12.6	Løsningsforslag.....	234
	Del 1.....	234
	Del 2.....	238

KAPITTEL 13 SELSKAPSRETTLIG INNFØRING	240
13.1 Innledning.....	240
13.2 Ansvar for selskapets gjeld.....	241
13.2.1 Problemstilling.....	241
13.2.2 Selskap med ubegrenset deltakeransvar: Solidaransvar (ANS).....	242
13.2.3 Selskap med ubegrenset deltakeransvar: Delt ansvar (DA).....	242
13.2.4 Selskap med begrenset deltakeransvar: Aksjeselskap (AS) og allmennaksjeselskap (ASA).....	242
13.2.5 Blandet ansvar: Kommandittselskap (KS).....	243
13.2.6 Blandet ansvar: Indre selskap (IS).....	244
13.3 Indirekte og direkte ansvar.....	246
13.4 Ansvarsformens betydning i skatteretten.....	246
13.5 Utbytteutdeling, innbetalt kapital, og kapitalendringer i aksjeselskap.....	248
13.5.1 Utdeling av utbytte («lovlig utbytte»).....	248
a) Ordinært utbytte.....	248
b) Tilleggsutbytte.....	250
c) Ekstraordinært utbytte.....	250
13.5.2 Innbetalt kapital.....	250
13.5.3 Kapitalforhøyelse (emisjon).....	251
13.5.4 Kapitalnedsetting.....	253
13.6 Skatteplanlegging ved valg av foretaksform.....	255
13.6.1 Innledning.....	255
13.6.2 Ansvarsforhold.....	255
13.6.3 Formelle regler.....	256
a) Lovgivningen om de ulike selskapstypene.....	256
b) Regnskaps- og revisjonsregler.....	256
c) Regler om stiftelse og oppløsning.....	257
d) Regler om utdelinger fra selskapet.....	258
e) Oppsummering formelle regler.....	258
13.6.4 Beskatningsregler.....	258
a) Selskaper med begrenset deltakeransvar (AS, ASA).....	259
b) Deltakerbeskattede selskaper (KS, ANS, DA og IS).....	259
c) Enkeltpersonforetak.....	260
d) Oppsummering av beskatningsregler.....	260
13.6.5 Regler om omorganisering, salg og avvikling.....	261
13.6.6 Oppsummering.....	262
 KAPITTEL 14 SKATTELEGGING AV SELSKAPERS AKSJEINNTEKTER (AKSJEUTBYTTE OG -GEVINST)	 264
14.1 Innledning.....	264
14.2 Det skatterettslige utbyttebegrepet.....	265
14.2.1 Oversikt.....	265
14.2.2 Utdeling av opptjent kapital er utbytte.....	266
14.2.3 Skjult (ulovlig) utbytte.....	266
14.2.4 Fondsaksjer og utbytteaksjer.....	266
14.2.5 Utbytte ved uriktig prising.....	267
14.2.6 Klassifikasjonsspørsmål – utbytte eller en annen ytelse?.....	268
14.2.7 Lån fra selskapet til aksjonæren.....	269

14.2.8	Lån fra personlig aksjonær til selskap – rentebetalinger fra selskapet	270
14.2.9	Utbytte til personlig aksjonær eller lønn til arbeidstaker?	273
14.2.10	Renter på lån fra selskapsaksjonær til selskap eller utbytte?.....	273
14.3	Selskapers aksjeinntekter (fritaksmetoden)	274
14.3.1	Hovedregel	274
14.3.2	Bakgrunn for fritaksmetoden.....	274
14.3.3	Fritaksmetoden – oversikt	275
14.3.4	Subjekter som kvalifiserer for fritaksmetoden	276
14.3.5	Subjekter som <i>ikke</i> kvalifiserer for fritaksmetoden	278
14.3.6	Objekter som kvalifiserer for fritaksmetoden.....	278
14.3.7	Nærmere om unntakene fra fritaksmetoden	280
	a) Unntak fra fritaksmetoden (subjektsiden): Treprosentregelen ..	280
	b) Unntakene fra fritaksmetoden (objektsiden) vedrørende gevinst, utbytte og tap på «porteføljeinvesteringer» i selskaper hjemmehørende utenfor EØS	281
	c) Unntakene fra fritaksmetoden (objektsiden) for aksjeinn- tekter fra selskaper hjemmehørende i lavskattelend.....	283
	d) Unntak fra fritaksmetoden (subjektsiden) for visse uten- landske aksjonærer (kildeskatt)	286
	e) Unntak fra fritaksmetoden vedrørende gevinst og tap på eierandel i visse selskaper med deltakerfastsetting	290
	f) Andre unntak fra fritaksmetoden.....	291
14.4	Fradragsrett for kostnader etter fritaksmetoden	292
14.4.1	Driftskostnader	292
14.4.2	Gjeldsrenter	293
14.5	Konsernbeskatning.....	293
14.5.1	Innledning	293
14.5.2	Konsernbidrag	294
14.5.3	Beregningen av konsernbidrag	295
14.5.4	Skattekonsern.....	295
14.6	Kapitalnedsetting	298

KAPITTEL 15 SKATTLEGGING AV FYSISKE PERSONERS AKSJEINNTEKTER (AKSJEUTBYTTE OG -GEVINST)		300
15.1	Innledning.....	300
15.2	Aksjonærmodellen.....	301
15.2.1	Bakgrunnen for aksjonærmodellen med skjerming	301
15.2.2	Oppjustering av aksjeinntekter.....	301
15.2.3	Anvendelsesområdet for aksjonærmodellen.....	302
15.2.4	Beregning av skjermingsfradrag	304
	a) Skjerming for personlige skattepliktige.....	304
	b) Skjermingsgrunnlag	304
	c) Ubenyttet skjermingsfradrag.....	305
	d) Utbytte til utenlandsk aksjonær.....	306
15.2.5	Beregning av skatt på utbytte og selskapsoverskudd.....	307
15.2.6	Gevinstberegning ved salg av aksjer	308
15.2.7	Fastsettelse av skjermingsrenten	313
15.3	Skattlegging av renter på lån til aksjeselskap	313
15.4	Skjermingsgrunnlaget for aksjer ervervet ved arv eller gave	313

15.5	Tegningsrettigheter og tildelingsbevis	314
15.6	FIFU-prinsippet ved aksjesalg	314
15.7	Likvidasjon	314

KAPITTEL 16 SKATTELEGGING AV DELTAKERE I ANSVARLIGE

SELSKAPER, KOMMANDITTSKAPER OG LIGNENDE	317	
16.1	Deltakerne er skattesubjekt	317
16.2	Nettobeskatning av deltakere	318
16.2.1	Skattleggingen av overskuddet som alminnelig inntekt	318
16.2.2	Personinntekt fra deltakerbeskattet selskap	321
16.2.3	Ektefeller som selskapsdeltakere	322
16.3	Deltakermodellen	323
16.3.1	Utdeling fra deltakerbeskattet selskap	323
a)	Effektiv beskatning av utdelingen fra deltakerbeskattet selskap	323
b)	Tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital	323
c)	Fradrag for skatt av overskudd	324
16.3.2	Skjerming	325
a)	Skjermingsgrunnlag	325
aa)	Oversikt	325
bb)	Netto kostpris	326
cc)	Innskudd i selskapet	326
dd)	Ubenyttet skjerming fra tidligere år	327
ee)	Ikke utdelt skatteforpliktelse	327
ff)	Underskudd	328
b)	Skjermingsrenten	329
c)	Eksempel på beregning av inntektstillegg og ekstraskatt	329
16.3.3	Utdelinger til selskapsdeltakere	330
16.4	Kjøp og salg av andeler i deltakerbeskattede selskaper	332
16.4.1	Hovedreglene	332
16.4.2	Gevinst-/tapsberegning	332
16.5	Lån til selskap med deltakerfastsetting fra deltaker	335
16.6	Lån til deltaker fra selskap med deltakerfastsetting	335
16.7	Transaksjoner mellom deltaker og selskap	336
16.8	Samlet fremstilling av eksemplet Blodbøk og Bjørk ANS	336
16.9	Begrensningsregler for kommandittister og stille deltakere	340

KAPITTEL 17 OMORGANISERING OG OMDANNING

AV NÆRINGSVIRKSOMHET	341	
17.1	Problemstilling	341
17.2	Endring av foretaksform	342
17.2.1	Omdanning til aksjeselskap (allmennaksjeselskap) eller til deltakerbeskattet selskap	342
17.2.2	Nærmere om vilkårene for skattefri omdanning	344
17.2.3	Nærmere om overføring av eiendeler og forpliktelser	346
17.2.4	Maksimal aksjekapital	347
17.3	Konserninterne overføringer	353
17.4	Fusjon	355
17.4.1	Innledning	355

17.4.2	Fusjonstyper etter aksjeloven.....	356
	a) Oversikt	356
	b) Opptaksfusjon	356
	c) Fusjon ved nystiftelse	357
	d) Konsernfusjon (trekantfusjon).....	358
	e) Mor–datter-fusjon	358
	f) Søsterselskapsfusjon	358
17.4.3	Regnskapsmessig behandling av fusjon.....	359
17.4.4	Hovedvilkår for skattefritak ved fusjon – skattemessig kontinuitet .	359
17.4.5	Omfordeling av aksjenes inngangsverdi mv.....	361
17.4.6	Særlig om kapitalutvidelsen i det overtakende selskap	362
17.4.7	Nærmere om konsernfusjon (trekantfusjon)	362
17.5	Fisjon	370
17.5.1	Innledning	370
17.5.2	Fisjonstyper etter aksjeloven	371
	a) Oversikt	371
	b) Enkelte sentrale begreper.....	372
	c) Nystiftelsesfisjon som er likedelingsfisjon.....	373
	d) Nystiftelsesfisjon som er skjevdelingsfisjon.....	373
	e) Oppløsningsfisjon	374
	f) Konsernfisjon (trekantfisjon).....	374
17.5.3	Fisjons-fusjon.....	375
	a) Horisontal fisjons-fusjon	375
	b) Vertikal fisjons-fusjon	376
17.5.4	Hovedvilkårene for skattefritak ved fisjon – skattemessig koninuitet	376
17.5.5	Omfordeling av aksjenes inngangsverdi mv.....	380
17.5.6	Særlig om kapitalutvidelsen i overtakende selskap.....	381
17.5.7	Nærmere om konsernfisjon (trekantfisjon).....	381
17.5.8	Gjennomføring av fisjon med regnskapsmessig kontinuitet.....	383
17.5.9	Gjennomføring etter transaksjonsprinsippet	384
KAPITTEL 18 FORMUESSKATT		386
18.1	Innledning.....	386
18.2	Skatteobjektene	386
18.2.1	Innledning	386
18.2.2	Unntak: Rettighet som er avhengig av at en betingelse inntreer	387
18.2.3	Unntak: Tidsbegrenset bruksrett.....	387
18.2.4	Unntak: Tidsbegrenset rett til periodisk ytelse.....	388
18.2.5	Unntak: Krav på lønn, rentetermin eller utbytte av aksje, andel i verdipapirfond og annet verdipapir, så lenge kravet ikke er forfalt til betaling	388
18.2.6	Unntak: Rett til åndsverk eller patent, så lenge retten ikke er gått ut av opphavsmannens eller oppfinnerens eie.....	389
18.2.7	Unntak: Forretningsverdi	389
18.2.8	Unntak: Teknisk, merkantil eller annen kunnskap	389
18.2.9	Andre unntak	389
18.3	Fradragspostene.....	389
18.3.1	Innledning	389

18.3.2	Unntak: Forpliktelse som er avhengig av at en betingelse inntreder....	390
18.3.3	Unntak: Tidsbegrenset bruksrett som hviler på den skattepliktiges formue.....	390
18.3.4	Unntak: Kapitalverdien av føderåd påheftet fast eiendom og verdien av tidsbegrenset plikt til periodisk ytelse.....	390
18.3.5	Unntak: Rentetermin eller utbytte av verdipapir så lenge betalingsforpliktelsen ikke er forfalt	390
18.3.6	Unntak: Forskuddsskatt, forhåndsskatt og terminskatt som ikke er forfalt, samt restskatt og resterende skatt som ikke er fastsatt ved utløpet av inntektsåret.....	391
18.3.7	Unntak: Skatt, trygdeavgift eller tilleggs-skatt og renter som fastsettes ved endring av fastsatt skatt etter utløpet av inntektsåret	391
18.4	Verdsettelsesreglene.....	392
18.4.1	Innledning	392
18.4.2	Primærbolig.....	393
18.4.3	Sekundærbolig	393
18.4.4	Fritidsbolig.....	394
18.4.5	Ubebygde tomter.....	394
18.4.6	Festetomter	394
18.4.7	Næringseiendom	395
	a) Innledning.....	395
	b) Utleid eiendom	395
	c) Ikke-utleid eiendom.....	397
	d) Fellesregler.....	398
18.4.8	Fysiske driftsmidler	398
18.4.9	Varebeholdninger.....	398
18.4.10	Fordringer	399
18.4.11	Kontanter og andre likvide midler	399
18.4.12	Livsforsikringspoliser mv.....	399
18.4.13	Innbo og løsøre, biler, båter og campingvogner	399
18.4.14	Aksjer og andeler i selskaper.....	399
	a) Børsnoterte aksjer.....	399
	b) Ikke børsnoterte aksjer	400
18.5	Gjeldsfradrag for formue med verdsettelsesrabatt	404
KAPITTEL 19 GJENNOMSKJÆRING		406
19.1	Innledning: Tilsidesettelse på grunn av <i>uriktig</i> rettsanvendelse eller <i>uriktig</i> faktum.....	406
19.2	Tilsidesettelse på tross av (i utgangspunktet) <i>riktig</i> rettsanvendelse på <i>riktig</i> faktum – gjennomskjæring	407
19.2.1	Utgangspunkt.....	407
19.2.2	Hovedgrupper av regler om gjennomskjæring.....	408
19.2.3	Den ulovfestede, generelle gjennomskjæringsregelen	408
	a) Høyesteretts formulering av gjennomskjæringsregelen	408
	b) Eksempel til illustrasjon.....	409
	c) Skattesalgsdommene	410
19.2.4	Noen utvalgte dommer fra Høyesterett etter 2002.....	410
	a) Hydro Canada-dommen	410

	b) Telenor-dommen.....	412
	c) Dyvi-dommen	414
19.2.5	Eksempel på bruk av en skattemessig motivert fisjon – gjennomskjæring?	417
19.2.6	Sammenfatning av noen kontroversielle temaer i gjennomskjæringslæren	418
19.2.7	Forslag til lovfesting av gjennomskjæringsregelen.....	419
19.3	En spesiell gjennomskjæringsregel – sktl § 14-90	419
KAPITTEL 20 ARBEIDSGIVERAVGIFT OG FINANSKATT		421
20.1	Innledning.....	421
20.2	Skattesubjekt for arbeidsgiveravgiften.....	421
20.3	Satser og områder for arbeidsgiveravgiften	422
20.3.1	Satsstrukturen	422
20.3.2	Uderenheter	423
20.3.3	Flytting av virksomhet.....	423
20.3.4	Ambulerende virksomheter	423
20.3.5	Bagatellmessig støtte («fribeløp») i avgiftssone la	426
20.3.6	Særlige regler for næringer som faller utenfor EØS-avtalen.....	426
20.3.7	Sektorunntatte aktiviteter	427
20.3.8	Blandet virksomhet.....	429
20.3.9	Foretak i økonomiske vanskeligheter	429
20.3.10	Særlige regler for frivillige organisasjoner.....	430
20.3.11	Særlige regler for private arbeidsgivere.....	430
20.4	Finansskatt på lønn.....	431
20.5	Innrapportering og innbetaling.....	432
20.5.1	Hovedregler	432
20.5.2	Særlige regler for frivillige organisasjoner og private arbeidsgivere ..	432
20.6	Tidfesting av avgiften	433
20.7	Arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget.....	433
20.7.1	Lønn og lønnslignende ytelser.....	433
20.7.2	Naturalytelser	434
	a) Innledning.....	434
	b) Fri kost og losji	434
	c) Fri bil.....	434
	d) Rimelig lån	435
	e) Fri elektronisk kommunikasjon.....	435
	f) Fri eller subsidiert bolig med eventuelle tilleggsytelser	435
	g) Naturalytelser fritatt for arbeidsgiveravgift.....	435
20.7.3	Utgiftsgodtgjørelser	437
	a) Innledning.....	437
	b) Utgiftsrefusjon.....	438
	c) Bilgodtgjørelse.....	439
	d) Diettgodtgjørelse.....	439
	e) Overnattingsgodtgjørelse	440
	f) Skattefrie utgiftsrefusjoner og naturalgodtgjørelser etter sktl § 5-15 første ledd.....	440
	g) Andre utgiftsgodtgjørelser	440

h) Forskudd på utgiftsgodtgjørelser	440
20.7.4 Tilskudd til kollektive livrente- og pensjonsordninger.....	441
20.7.5 Fradrag for refundert sykelønn mv.....	441
20.8 Eksempel på beregning av arbeidsgiveravgift.....	441
KAPITTEL 21 INTERNASJONAL SKATTERETT	443
21.1 Innledning.....	443
21.1.1 Avvergelse av dobbeltbeskatning	443
21.1.2 Hindre diskriminering	445
21.1.3 Hindre skatteflukt	445
21.2 Bosted og kilde	446
21.2.1 Skattemessig bosted.....	446
21.2.2 Fysiske personer.....	446
21.2.3 Juridiske personer (selskaper).....	448
21.2.4 Skattemessig kilde	448
21.3 Dobbeltbeskatningssituasjoner.....	449
21.3.1 Juridisk og økonomisk dobbeltbeskatning	449
21.3.2 Dobbelt bosted	449
a) Fysiske personer	449
b) Juridiske personer	450
21.3.3 Bostedsstat og kildestat skattlegger samme inntekt	451
21.3.4 Andre typer dobbeltbeskatning	451
21.4 Metodene for å avverge dobbeltbeskatning.....	452
21.4.1 Beskatningsavkall	452
21.4.2 Unntaksmetoden	452
21.4.3 Kreditmetoden.....	453
21.4.4 Internrettslig kredit og fradrag for utenlandske skatter.....	454
21.5 Næringsinntekter	454
21.5.1 Virksomhetsutøvelse i en annen stat	454
a) Grenseoverskridende virksomhet skattlegges i bostedsstat og kildestat.....	454
b) Fast driftssted etter DBA Norden artikkel 5(1) (hovedregelen) .	455
aa) Innledning.....	455
bb) Forretningsinnretning.....	455
cc) «Fast» – stedskravet.....	455
dd) Disposisjonskravet.....	456
ee) «Fast» – tidskravet	458
ff) Virksomhetskravet	459
gg) Tilknytningskravet.....	461
c) Fast driftssted etter byggeregelen	461
d) Agenter som fast driftssted	463
21.5.2 Allokering av inntekt til fast driftssted.....	464
21.5.3 Multinasjonale konserner.....	466
a) Skatteplikt i hjemstaten – konserninterne transaksjoner.....	466
b) Armlengdeprinsippet i intern rett og skatteavtalene	466
c) Armlengdeintervall.....	467
d) Sammenlignbarhet i internprising	468
e) CUP-metoden	470

	f) Kost pluss-metoden	470
	g) Videresalgspris minus-metoden	471
	h) Andre metoder – profit split og TNM-metoden	472
21.5.4	Tynn kapitalisering	472
21.5.5	Tykk kapitalisering	473
21.5.6	Internasjonal skipsfart og luftfart	473
21.5.7	Virksomhet på kontinentalsokkelen	475
21.5.8	Selvstendige personlige tjenester (frie yrker)	475
21.5.9	Inntekt av fast eiendom (jordbruk og skogbruk)	476
21.6	Lønnsinntekter	476
21.6.1	Hovedreglene – internrettslig og skatteavtalerettslig	476
21.6.2	«Montørregelen»	477
21.6.3	Lønnsarbeid på kontinentalsokkelen	478
21.6.4	Intern rett: Ettårsregelen	479
21.7	Styregodtgjørelse	479
21.8	Kapitalinntekter	480
21.8.1	Utbytte på aksjer	480
21.8.2	Renter	481
21.8.3	Royalty	481
21.8.4	Gevinster	482
21.9	Diskrimineringsforbudet i skatteavtalene	483
21.10	Restriksjonsforbudet i EØS-avtalen	484
21.11	NOKUS-beskatning	486
a)	Nokus-reglernes formål	486
b)	NOKUS-beskatning skjer på aksjonærnivå	486
c)	Norsk kontroll	487
d)	Lavskatteland	488
aa)	Cermaq-dommen	489
bb)	Aban-dommen	489
cc)	Singapore-dommen	490
e)	Skatteavtaleunntaket	491
f)	NOKUS-reglene og EØS-avtalen	492
g)	Gjennomføringen av NOKUS-beskatning	492
21.12	Avslutning	493
	LITTERATUR	494
	DOMSREGISTER	495
	Høyesterettsdommer	495
	Lagmannsrettsdommer	497
	Avgjørelser fra EF-domstolen og EFTA-domstolen	497
	Materiale fra OECD	498
	STIKKORD	499