

Skatterett JUR1981 og JUS5981 Grunnleggende skatterett H12

Grunnleggende inntektsskatterett

Frederik Zimmer (frederik.zimmer@jus.uio.no)

Disposisjon forelesninger

1. Innledning

1.1 Skatterett som fag; hvorfor studere skatterett?

1.2 Skattesystemet

1.2.1 Mange skatter

1.2.2 Særlig om trygdeavgiften

1.2.3 Skattnivå

1.3 Sentrale problemstillinger i inntektsskatteretten

1.4 En rettsanvendelsesmodell

1.5 Skattelovens system

1.6 Gangen i en skattesak

2. Inntektsskatten – inntektsbegrep og skattesatser

2.1 Tosatssystemet; bakgrunn, rettsutvikling, rettspolitikk

2.1.1 Hovedtrekk i tosatssystemet

2.1.2 Skattereformen 1991: fra progressiv til proporsjonal skatt på kapitalinntekter; rentefradraget

2.1.3 Skattereformen 2004-06 delvis reversering: utbytteskatt, høy skatt på høy kapitalinntekt

2.1.4 Begrunnelse og rettferdiggjørelse

2.2 Skattesats personer: Alminnelig inntekt

2.2.1 Grunnlag for kommune/fylkesskatt (§15-3, ssv. § 3-8)) og ”felleskatt” til staten (§ 15-1, ssv. § 3-2)

2.2.2 Proporsjonal sats (28%)

2.2.3 Omfatter inntekt ved arbeid, virksomhet, kapital ...

2.2.4 Nettoinntekt: Fradrag for kostnader, renter

2.2.5 Personfradrag, § 15-4

2.3 Skattesats personer: Personinntekt

2.3.1 Grunnlag for trygdeavgift og toppskatt, § 12-1

2.3.1 Avgiftssatser trygdeavgift, ftrl. § 23-3, trygdeavgiftsvedtak § 2

2.3.2 Skattesatser toppskatt; progressive satser; § 15-1, ssv. 3-1

2.3.3 Omfatter ikke kapitalinntekt utenfor virks.het, og bare høy inntekt i virks.het

2.3.4 Delvis bruttoinntektsbegrep: ikke fradrag for kostnad i arbeid og (stort sett) ikke renteutgifter

2.4 Sammenfatning av skattesatsstruktur for personer

2.5 Skattesats aksjeselskap

2.5.1 Bare alminnelig inntekt (28%)

2.5.2 Samlet effekt av skattlegging av selskap og aksjonærer

3. Alminnelig inntekt – et fugleperspektiv

3.1 Skattesubjekter

3.1.1 Subjektsbegrepets relevans

- 3.1.2 Fysiske personer, § 2-1
- 3.1.3 Selskaper mv., § 2-2
- 3.1.4 Sambeskatning, § 2-10, § 2-14
- 3.2 Bruttoinntekter
 - 3.2.1 Fordeler vunnet ved arbeid, kapital og virksomhet, § 5-1, 1
 - 3.2.2 Kapitalgevinster, § 5-1, 2 jf. kap. 9
- 3.3 Fradrag
 - 3.3.1 Kostnader til ervervelse av inntekt, § 6-1
 - (1) Oppofrelsesvilkåret
 - (2) Tilknytningsvilkåret
 - 3.3.2 Gjeldsrenter, § 6-40
 - 3.3.3 Realisasjonstap, § 6-2, 1 jf. kap. 9. Annet tap, § 6-2, 2
 - 3.3.4 Underskudd, § 6-3
- 3.4 Tidfesting
 - (1) Hovedregel: Realisasjonsprinsippet, § 14-2
 - (2) Kontantprinsippet for arbeidsinntekt og pensjoner, § 14-3
- 3.5 Tilordning av inntekt og fradrag til skattesubjekt

4. Personinntekt – et fugleperspektiv

- 4.1 Lønn og pensjon, § 12-2 a og b
- 4.2 Virksomhetsinntekt, § 12-2 g, jf. § 12-10 til § 12-14
 - ”foretaksmodellen”

5. Nærmere om arbeidsinntekter

- 5.1 Skattesubjekt: bare fysiske personer
- 5.2 Skattesatser, beregningsgrunnlag: Alminnelig inntekt og personinntekt
- 5.3 Begrepet arbeid, § 5-1 jf. § 5-10
 - 5.3.1 I tjenesteforhold
 - 5.3.2 Utenfor tjenesteforhold, jf. pkt. 8
 - 5.3.2 Tjenester ytet seg selv, unntak i § 5-15, 1 j nr. 6 og 7
- 5.4 Fordeler vunnet ved arbeid – naturalinntekter, § 5-12 flg.
 - 5.4.1 Utgangspunkt: skattepliktig på linje med pengeinntekter
 - 5.4.2 Hvorfor naturalinntekt og hvorfor skattelegge dem overhodet?
 - 5.4.3 Forskjellige typer
 - eiendomsrett (kjøp av løsøre eller aksjer til underpris)
 - bruksrett (fri bolig, fri bil)
 - andre rettigheter (fx aksjeopsjon)
 - tjenester (gratis rengjøring)
 - trivielle og verdifulle
 - 5.4.4 Hva er en fordel for den ansatte?
 - 5.4.5 Unntak
 - regelfestede unntak, § 5-15, 2. ledd jf. fsfin.
 - unntak av tradisjon
 - 5.4.6 Verdssettelse: Omsetningsverdi, § 5-3
 - Ikke videresalgspris eller grensekostnad
 - Takseringsregler, lignl. § 7-1

- Skattyterens subjektive verdi relevant?

5.5 Fordeler vunnet ved arbeid – overskudd på utgiftsgodtgjørelser, § 5-11

5.6 Kravet til sammenheng – gaver i arbeidsforhold, priser og belønninger

(Rt. 1958 s. 583 Hagerup, Rt. 1974 s. 976 Vesaas)

Oppgave 1 og 2

5.7 Kostnader i arbeidsforhold

5.7.1 Alminnelig inntekt

(1) Hovedregel § 6-1: Hovedformålet (Rt. 1991 s. 1182 Brenden, Rt. 2008 s. 794 Korsvold)

(2) I praksis minstefradrag viktigst, § 6-30 flg.

- begrunnelse

- beregnes av fradras i (bl.a.) arbeidsinntekt

- størrelse, § 6-32 (nå 38 % av lønn),

ssv. § 6-1 (minst 31 800, høyst 78 150)

- trer i stedet for faktiske kostnader i arbeidsforhold

-- unntatt pendlerreiser og fagforeningskontingent

5.7.2 Personinntekt: Ingen fradragsrett

Oppgave 3

5.8 Tidfesting av inntekter og kostnader i arbeidsforhold – kontantprinsippet, § 14-3

5.8.1 Anvendelsesområde (arbeidsinntekter, pensjoner...)

5.8.2 ”beløpet utbetales eller ytelsen erlegges”

(1) Forskuddsbetaling

(2) Når er ytelsen erlagt? Rt. 1984 s. 714 Tveito

5.8.3 ”oppstår adgang for”

(1) Avtale forfall fritt? Rt. 1976 s. 1317 Harnoll

(2) Når er forfall?

(3) Særlig om mislighold

5.8.4 Tidfesting av kostnader i arbeidsforhold, § 14-3, 3. ledd:

”betales eller utredes”

Oppgave 4

6. *Nærmere om virksomhetsinntekter*

6.1 Skattesubjekt: alle

- hvem er virksomhetsutøvere i AS og ANS/KS?

6.2 Skattesatser, beregningsgrunnlag: alminnelig inntekt og personinntekt

- Skjermingsmetode: foretaksmodell, aksjonærmodell, deltakermodell

6.3 Begrepet virksomhet, § 5-1 jf. § 5-30, jf. pkt. 8

6.4 Kravet til sammenheng – når er inntekt vunnet ved virksomhet?

6.4.1 Typisk inntekt ved salg av varer og tjenester

6.4.2 Inntekt ved salg av driftsmidler

6.4.3 Andre tilfeller (Rt. 1984 s. 714 Tveito)

6.5 Kostnader i virksomhet

6.5.1 Typiske kostnader i virksomhet

6.5.2 Vilkår om oppofrelse

- direkte fradragsrett eller aktivering og ev. avskrivning/inngangsverdi?

F.eks. § 6-25 (forskning), § 14-40 (varig og betydelig)

- § 6-10 (avskrivbar)
- varekostnader
- 6.5.3 Vilkår om tilknytning; f eks § 6-12 (privat fordel av bil), Rt. 1956 s. 1188 Anth. B. Nielsen (reklame eller politisk propaganda?), Rt. 2005 s. 1434 Total (kostnader til skattesak), Rt. 2012 s. 744 Skagen (sponsing)
- 6.5.4 Unntak fra fradragsrett; § 6-21 (representasjon), § 6-22 (bestikkelser, Rt. 2006 s. 449 Uniprawns)
- 6.6 Tidfesting av virksomhetsinntekter og -kostnader – realisasjonsprinsippet
 - 6.6.1 Fra regnskapsprinsipp til realisasjonsprinsipp
 - 6.6.2 Realisasjonsprinsippet for virksomhetsinntekter, § 14-2
 - (1) Inntekt ved omsetning av varer og tjenester
 - (2) Salg av driftsmidler og aksjer
 - (3) Annet
 - 6.6.2 Særlige tidfestingsregler for varekostnader, § 14-5, 2
 - 6.6.3 Særlige tidfestingsregler for tap på fordringer
 - (1) Hovedregel, § 6-2, 2
 - (2) Særregel om kundefordringer, § 14-5, 4
 - 6.6.4 Særlige tidfestingsregler for avskrivninger og gevinster på driftsmidler
 - (1) Saldoavskrivning, § 14-40 ff.
 - (2) Utsatt tidfesting av gevinster og tap
 - skip, fast eiendom: ordinær gevinst/tapsberegning, tidfesting vha gevinst- og tapskonto, § 14-44, 3 jf. § 14-45
 - annet løsøre, goodwill: nedskrivning på saldo, negativ saldo, § 14-42, 2 b jf. § 14-44, 2; § 14-46
 - 6.6.5 Særlig tidfestingsregel for ikke avskrivbare fysiske driftsmidler, § 14-52
 - 6.6.6 Frem- og tilbakeføring av underskudd, § 14-6, § 14-7
 - (1) Fremføring, § 14-6
 - begrensning/avskjæring av fremføringsrett ved ettergivelse og konkurs
 - (2) Tilbakeføring, § 14-7
 - ved opphør av virksomhet
 - særlige ”tilbakeføringsregler” i ”krisepakken”, § 16-60 ff.

7. Nærmere om kapitalinntekter utenfor virksomhet

7.1 Subjekt: alle

7.2 Skattesatser, beregningsgrunnlag: bare alminnelig inntekt

7.3 Begrepet kapital, § 5-1 jf. § 5-20, jf. pkt. 8

7.4 Kapitalavkastning og kapitalgevinster; kapitalkostnader og realisasjonstap

7.5 Kapitalavkastning

7.5.1 Hovedregel: skatteplikt, § 5-1, § 5-20

- egen bruk av kapitalgjenstander, § 5-21, 1 og § 7-1, 1 forutsetningsvis

7.5.2 Unntak

- (1) aksjeutbytte, skjerming, § 10-12, jf. pkt. 8
- (2) bruk av egen bolig, § 7-1 (Rt. 2010 s. 1277 Polak)
- (3) visse leieinntekter, § 7-2
- (4) bruk av eget løsøre, § 5-21

7.6 Kapitalkostnader

7.6.1 Kostnader knyttet til kapitalinntekt (§ 6-11)

7.6.2 Særlig om tap utenfor virksomhet, Rt. 2007 s. 1822 DSC,
Rt. 2009 s. 1473 Samdal

7.6.3 Gjeldsrenter, § 6-40

Oppgave 5

7.7 Realisasjonsgevinster og realisasjonstap

7.7.1 Hovedregler, § 5-1, 2. ledd jf. kap. 9; § 6-2, 1 jf. § 9-4

7.7.2 Realisasjonsbegrepet, § 9-2, Rt. 2009 s. 1208 Hurtigruten

7.7.3 Unntak: skattefrie gevinster; ikke fradragberettigede tap

(1) innbo og løsøre, § 9-3, 1a

(2) fordringer, § 9-3, 1c

(3) egen bolig, § 9-3, 2 og 3, men ikke tomter o.l., § 9-3, 8

(4) egen fritidsbolig, § 9-3, 4, men ikke tomter o.l., § 9-3, 8

(5) gårds- og skogbruk i visse tilfeller, § 9-3, 6 jf. § 9-13

7.7.4 Beregning av realisasjonsgevinst og -tap

- utgangsverdi

- inngangsverdi; sammenheng med avskrivningsgrunnlag

Oppgave 6, 7, 8

7.8 Tidfesting – realisasjonsprinsippet, § 14-2

7.8.1 Realisasjonsprinsipp og realisasjonsbegrep: to forskjellige ting!

7.8.2 ”utbetinget rett til ytelsen”, § 14,1,2

- salg, særlig om Rt. 2006 s. 333 X eiendom

- løpende ytelser

- vilkår knyttet til ovedragelsen

- erstatningskrav

- hva skjer hvis vederlaget aldri betales? § 9-4,1 jf. § 9-3, 1c nr. 3 (!)

7.8.3 ”ubetinget forpliktelse”, § 14-2, 2,1

- særlig om misligholdte gjeldsrenter utenfor virksomhet:
nærmest kontantprinsipp, § 14-20

8. Grenser mellom inntektstyper

8.1 Grense arbeids/virksomhetsinntekt – forbruk

8.1.1 Betydning

- vilkår for skatteplikt iht. arbeids- og virksomhetsreglene; indirekte relevans for fradrag

- neppe relevant for kapitalregelen

8.1.2 Grensen

- økonomisk karakter, Rt. 1985 s. 319 Ringnes, Rt. 1965 s. 1159 Vister

8.2 Grense arbeidsinntekt – kapitalinntekt (utenfor virksomhet)

8.2.1 Betydning

- personinntekt (arbeidsinntekt, ikke kapitalinntekt)

- tidfesting (kontantprinsipp eller realisasjonsprinsipp)

- minstefradrag (bare i arbeidsinntekt)

8.2.2 Grensen

- ansatteaksjer, § 5-14, 1, Rt. 2010 s. 989 First, Rt. 2000 s. 758 Kruse Smith, Rt. 2000 s. 1739 Pre Finans
- ”earn out”, Rt. 2008 s. 1307 Alvdal Bygg, Rt. 2009 s 813 Gaard/Tveit
- arbeidstakeroppfinnelser, Rt. 2003 s. 504 Lundgaard

8.3 Grense arbeidsinntekt (frilansere) – virksomhetsinntekt

8.3.1 Betydning

- personinntekt (av brutto lønn eller foretaksmodell/deltakermodell)
- minstefradrag (bare i arbeidsinntekt)
- tidfesting (kontantprinsipp eller realisasjonsprinsipp)
- andre relasjoner (trekkplikt, lønnsoppgaveplikt, arbeidsgiveravgiftsplikt)

8.3.2 Grensen

- frilansinntekt er arbeidsinntekt, § 5-10 bokstav a
- resultatansvar (ftrl. § 1-10, Rt. 2000 s. 1981 Fabcon, Rt. 2002 s. 996 Skoog Hedrén, Rt. 1994 s. 1064 Bye)

Oppgave 9

8.4 Grense virksomhetsinntekt – kapitalinntekt utenfor virksomhet

8.4.1 Betydning

- personinntekt (bare virksomhet, iht. foretaksmodellen)
- omdannelse til AS med skatterettslig kontinuitet, § 11-20 (bare i virksomhet)
- kapitalgevinster, § 9-3
- tidfesting (rett/plikt til føring på gevinst- og tapskonto)

8.4.2 Grensen

- om kapitalforvaltning (for eksempel utleie) i seg selv er virksomhet:
 - Omfang og aktivitet, Rt. 1973 s. 931 Holst
 - (f eks Lignings-ABC 2010/11 s. 1414 om utleie av fast eiendom)
- kapitalgevinst, delvis egen bolig – delvis virksomhet, § 9-3, 3c

8.5 Grense virksomhetsinntekt – tilfeldige inntekter, § 5-50

8.5.1 Betydning

- skatteplikt
- omfang av fradragsrett

8.5.1 Grensen

- omfang og aktivitet (f eks Utv. 2006 s. 495 SKD om pokerspill)

9. Særlig om aksjeutbytte og aksjegevinster/tap

9.1 Hovedregel om skatteplikt, § 10-11, § 10-31

- aldri personinntekt (men dobbeltbeskatning)

9.2 Utbyttebegrepet, § 10-11, 2

- særlig om skjult utbytte
- grense mot renter av lån
- vilkåret om ”utdeling”

9.3 Gevinst- og tapsberegning, § 9-7, § 10-32 flg.

- hovedregel: vanlige gevinstberegningsregler
- kontinuitetsprinsippet for aksjer ervervet ved arv og gave
 - § 10-33
 - betydningen av arveavgiftsgrunnlaget, § 9-7

9.3 Tidfesting, § 14-2 jf. § 14-52 i.f.

9.4 Unntak for personlige skattytere som aksjonærer – aksjonærmodellen, § 10-12 (skjerming)

9.4.1 Begrunnelse – enkeltbeskatning av ordinær avkastning

9.4.2 Skjermingsgrunnlag og skjermingsrente

(1) Rett til skjerming, § 10-12, 1

- personlig skattyter
- også for aksjer i utenlandsk selskap
- aksjonærer bosatt i Norge, eller annen EØS-stat (§ 10-13, 2)
- lovlig utdelt utbytte
- ikke overstige utbyttet; ubenyttet skjerming

(2) Skjermingsgrunnlaget, § 10-12, 2, 2

- aksjens inngangsverdi
- pluss evt. ubenyttet skjerming

(3) Skjermingsrenten, § 10-12, 2, 3

(4) Tilordnes aksjonær per 31.12. § 10-12, 2., 4

9.4.3 Fremføring av ubenyttet skjerming

- i senere års utbytte, § 10-12, 1, 4
- i gevinst, § 10-31, 1, 2 og 3

9.5 Unntak for selskaper o.l. som aksjonærer – fritaksmetoden, § 2-38

9.5.1 Begrunnelse – unngå kjedebeskatning i konsern

9.5.2 Hovedregel, både utbytte og gevinst/tap, § 2-38, 2

- men 3 % av aksjeutbytte likevel skattepliktig, 6. ledd (fra 2008)

9.5.3 Unntak

(1) Selskap i lavskatteland utenfor EØS eller ikke reelt etablert i EØS, § 2-38, 3 a (jf. ”NOKUS”, § 10-60)

(2) ”Porteføljeaksjer” (< 10% eierandel) i selskap utenfor EØS

10 Omgåelsesproblemet i skatteretten

10.1 Innledning

10.1.1 Skatterett og privatrett - rekapitulering

10.1.2 Hva omgåelse ikke er

- uriktige opplysninger, skatteunndragelse
- pro forma, Rt. 2001 s. 187 Bergen Media

10.1.3 Utgangspunkt: Skatteplanlegging er tillatt, men en grense

10.1.4 Lovgivningspolitiske betraktninger

- handlefrihet, men grenser; effektivitet, rettssikkerhet, tillit
- lovfestet eller domstolsutviklet omgåelsesregel?

10.2 Omgåelsesnormen, generelt

10.2.1 Rettskildegrunnlag: høyesterettspraksis

10.2.2 (Analogisk) lovtolkning, annen rettsutvikling eller fastleggelse av ”faktum”?

10.2.3 Hovedinnhold

(1) Generell formulering i nyere praksis, Rt. 2007 s. 209 Hex

- (2) Det vesentligste formål å spare skatt
 - subjektivt formål, bevisspørsmål, Rt. 2006 s. 1232 Telenor
 - (3) Totalvurdering
 - skatterettslige og andre formål og virkninger – ”egenverdi”-testen, f eks Rt. 2002 s. 456 Hydro Canada, Rt. 1997 s. 1580 Zenith
 - ”omstendighetene for øvrig”
 - komplisert, kunstig, unaturlig transaksjon? ”Borgerne har ... ikke plikt til å velge det alternativ som gir høyest skatt”, Rt. 2008 s. 1510 Reitan
 - om kunne oppnådd omtrent det samme på annen måte
 - grad av strid med skattelovgivningens forutsetninger, skatteregelens utforming, f eks Rt. 1998 s. 1779 INA
- 10.3 Omgåelsesnormen, typesituasjoner
- 10.3.1 Gjennomskjære selskapsform?
”formen er realiteten”, Rt. 1927 s. 506
- 10.3.2 Flerleddede transaksjoner – ”step transactions”
- se flere ledd i sammenheng, Rt. 1976 s. 302 Ragelas
- unødvendig mellomledd, Rt. 1978 s. 60 Smestad,
Rt. 1982 s. 789 Torkildsen, Rt. 2006 s. 1062 A
- 10.3.3 Overføring av skatteposisjoner - § 14-90
Rt. 1961 s. 1195 Kollbjørg, Rt. 1966 s. 1189 Vestlandske Vassdrag,
Rt. 1997 s. 1580 Zenith, Rt. 1999 s. 946 ABB
- 10.3.4 Hva slags transaksjon?
”Skattesalg”? Rt. 1925 s. 472 Kallevig
- 10.3.5 Inntektstype
- Arbeids- eller kapitalinntekt, delingsmodellen.
Rt. 1998 s. 1779 INA, Rt. 1998 s. 1771 Essem, Rt. 1998 s. 1764 Wisth & Finnøy, Rt. 2007 s. 209 Hex
- Aksjegevinst eller aksjeutbytte? Rt. 1994 s. 912 Hovda

11. Noen internasjonale problemstillinger

11.1 Problemstillinger i internasjonal skatterett

11.2 Internasjonal dobbeltbeskatning

11.2.1 Norsk retts internasjonale rekkevidde

(1) Bosatt/hjemmehørende:

globalinntektsprinsippet, § 2-1, 9; § 2-2, 6; § 16-20
(kredit for utenlandsk skatt)

(2) Bosatt/hjemmehørende i annen stat: begrenset skatteplikt, § 2-3

- inntekt av fast eiendom her
- inntekt av filial her
- aksjeutbytte fra norsk selskap
- inntekt ved arbeid her
- pensjon fra Norge

11.2.2 Skatteavtaler – traktater om avkall på nasjonal beskatningsrett

- (1) Skatteavtaler er traktater
 - bilaterale/multilateral nordisk
 - inkorporert i norsk rett
 - tolkes som traktater; OECDs mønsteravtale og kommentarer
- (2) Regler om gjensidig avkall på beskatningsrett bostads-/kildedat
- (3) Lemping av skatt i den stat som ikke har primær beskatningsrett

Skatterett JUR1981 og JUS5981 H12

Oppgaver

1. De ansatte i et importfirma får kjøpe gjenstander av den type som firmaet importerer og videreselger, til den pris som firmaet videreselger for; denne prisen utgjør ca 70% av den pris forbrukerne må betale i butikken. Skattepliktig inntekt for de ansatte? Hvor stor er evt. inntekten?

En annen arbeidsgiver stiller sykler gratis til disposisjon for de ansatte. Den enkelte har en eksklusiv bruksrett til sykkelen så lenge vedkommende er ansatt, men må levere den tilbake til arbeidsgiveren hvis han/hun slutter innen tre år (men beholder den hvis han/hun slutter senere).

Fsfin. 5-15-3 lyder slik: ”Personalrabatt på varer som produseres eller omsettes i arbeidsgiverens virksomhet, regnes ikke som skattepliktig inntekt når rabatten må anses som rimelig og vareuttaket må anses å dekke et vanlig forbruk.”

Men ikke legg hovedvekten på forskriftens bestemmelse!

2. I Aften 28. august 2006 heter det bl.a. i lederen:

”Derfor foreslår han [samferdselsbyråd Peter N. Myhre] ... at arbeidsgiverne får anledning til å gi månedskort som en del av den samlede godtgjørelsen til de ansatte. Dette skal mottas som en skattefri ytelse, og du skal få kortet enten du ber om det eller ikke. ... Av en eller annen grunn er tilskudd til kollektivreiser i dag skattepliktig.”

I Aftenposten 29. august 2006 skriver informasjonsdirektøren i SATS bl.a. følgende under overskriften ”Fjern treningsskatten”:

”Regjeringen ... velger ... så langt å videreføre ordninger som vanskeliggjør fysisk aktivitet. Av en treningsstøtte fra arbeidsgiver på 2000 kroner i året krever staten inn 1100 kroner i skatt og arbeidsgiveravgift, om du bruker pengene på medlemskort ved treningssenteret i nærheten. Dette er en ulogisk og demotiverende treningsskatt... Vårt forslag om skatte- og avgiftsfritak på tilskudd til personlige treningskort fra arbeidsgiver innebærer en skattelette på maksimalt 45 millioner kroner ... Samfunnsøkonomisk vil de positive effekten av å fjerne skatt på trening trolig langt overgå de 45 millionene som kuttes.”

Gi en rettspolitisk analyse av de to forslagene!

3. En skattyter anmodet om bindende forhåndsuttalelse om følgende forhold (BFU 1/06):

”På bakgrunn av de opplysninger som er gitt i anmodningen, legges det til grunn at skattyter bor på en øy. Her driver han næringsvirksomhet. Årlige kostnader til ferje i hans næringsvirksomhet er ca. kr 5 000, totalt er hans ferjeutgifter i året ca. kr 25 000.

Det arbeides med planer om å bygge bro fra øya til fastlandet. Prosjektet vil hovedsakelig finansieres av det offentlige, men det planlegges å innhente midler også fra andre. Disse bidragsyttere forventes å være næringsdrivende på øya og andre som har økonomisk nytte av at det kommer en bro, for eksempel leverandører, transportører og kraftlag. Da befolkningsgrunnlaget på øya er lite, vil broen ikke bli bompengefinansiert.

Skattyter anmoder om en bindende forhåndsuttalelse som tar stilling til om hans tilskudd til broprosjektet vil være fradragsberettiget i hans næringsvirksomhet, og om eventuell fradragsrett vil gjelde uansett størrelsen på beløpet.”

Ta stilling til spørsmålet!

4. Marte Kirkerud har en julejobb i desember år 1. Ut fra arbeidsgiverens vanlige lønnsrutiner fikk hun en del av lønnen utbetalt først i uke 1 i år 2. Men det var etter arbeidsavtalen klart at hun kunne ha krevd hele lønnen utbetalt før nyttår hvis hun hadde bedt om det.

Sett at Marte gjerne ville at denne delen av lønnen skulle skattlegges først i år 2. Hun avtaler derfor med arbeidsgiveren at hun ikke skal ha krav på å få denne del av lønnen utbetalt før i januar år 2.

Sett endelig at Marte skal utføre jobben i januar år 2, men får pengene utbetalt allerede i desember år 1.

5. Marte Kirkerud tror at hun har funnet ut en smart metode for å få fradrag for husleie: Hun låner kr 800 000 i en bank, og hun krever fradrag for betalte gjeldsrenter med kr 30 000. De kr 800 000 låner hun videre rentefritt til borettslaget der hun bor, og laget går til gjengjeld med på å sette ned husleien hennes med kr 25 000 per år, som er den avkastningen laget klarer å oppnå av pengene. Vurder opplegget!

6. Hans og Grete kjøpte en leilighet i Kirkeveien sammen i 1996. Kjøpesummen var kr 2.000.000. De var ikke gift og ordnet det derfor slik at de hver eiet en ideell halvdel i leiligheten.

I mai 2004 oppdaget Grete at Hans hadde intime møter med Marianne. Grete ble rasende og hev alle Hans' eiendeler ut på gaten før Hans kom hjem. Deretter skiftet hun lås på ytterdøren. Hans fikk ikke senere komme inn i leiligheten. Han måtte da frakte det han hadde av inventar, idrettsutstyr, klær m.v. tilbake til gutterommet hos sine foreldre. I praksis fungerte gutterommet stort sett som lager i denne perioden fordi Hans var meget borte og hadde lang sommerferie dette året. Han sendte ikke flyttemelding til folkeregisteret.

Hans gjorde flere forsøk på å flytte inn igjen i leiligheten, men Grete avviste disse.

15. august 2004 fremmet Hans formelt krav overfor Grete om å få utbetalt sin halvdel av verdien av den leiligheten han hadde kjøpt sammen med Grete. Hans hadde da gitt opp tanken på å flytte tilbake til leiligheten, og i september samme år aksepterte han et tilbud fra Marianne om å flytte inn hos henne mot å dekke sin andel av husholdningsutgiftene (men ingen del av husleien). Hans meldte heller ikke nå adresseendring til folkeregisteret.

Grete på sin side ba Hans ryke og reise. Noe burde hun ha for Hans' ufine opptreden, mente hun. Det endte med at Hans i januar 2005 krevet sameiet oppløst ved tvangssalg i henhold til § 15 i sameieloven. 15 juni ble salget stadfestet av tingretten, mens oppgjør og overtagelse fant sted 20. august. Oscar Pedersen fikk tilslaget for kr 1 700.000. Kjøpesummen ble delt og utbetalt med en halvpart til hver av henholdsvis Hans og Grete.

a. Både Hans og Grete krevde fradrag for sin del av tapet på leiligheten ved ligningen for 2005. Hvordan vurderer du deres krav?

I juli 2005 ble Marianne og Hans enige om at Hans skulle kjøpe seg inn med en halvpart i Mariannes leilighet i Storgaten for kr. 600.000 som var halvparten av det Marianne hadde betalt for leiligheten i 1995. Kjøpet ble gjennomført 30. juli 2005; leiligheten var da verd kr 1.700.000. Samme dag meldte Hans fra til folkeregisteret om flytting fra Kirkeveien til Storgaten. Han hentet deretter sine eiendeler som hadde vært lagret på gutterommet hos foreldrene og installerte dette i leiligheten.

I februar 2006 bestemmer Marianne og Hans seg for å selge leiligheten. Leiligheten ble solgt 21. februar 2006 for kr. 1 800.000. Beløpet ble fordelt med en halvdel på hver.

b. Du er ansatt på skattekontoret. Hvordan vil du behandle salgene av "Mariannes" leilighet i 2005 og 2006 for henholdsvis Marianne og Hans?

7. Skattedirektoratet ble anmodet om å avgi en bindende forhåndsuttalelse om følgende spørsmål:

“Skattyter har opplyst at han eier og har eid en bolig i mer enn ett år når realisasjon finner sted, og at han har brukt hele boligen som egen bolig i minst ett av de siste to årene før realisasjon. Eiendommen er på ca. 4 mål og skattemessig inngangsverdi er på under kr. 1 million. Skattyter ønsker å rive boligen for deretter å oppføre nye leiligheter. Disse leilighetene blir deretter solgt. Antatt markedsverdi på leilighetene er ca. 10 millioner. Alternativt ønsker han å etablere et aksjeselskap hvor han er eeneier for deretter å selge hele eiendommen til selskapet. Skattyter vil i så fall selge boligen som den står, samt hele tomten. Aksjeselskapet vil rive boligen og deretter føre opp nye leiligheter for salg.

Skattyter ønsker å vite om de to alternative fremgangsmåtene medfører skatt på gevinsten.”

Du er ansatt i Skattedirektoratet og får i oppdrag å skrive utkast til uttalelse.

8. Entreprenør Lars Holm annonserte i pressen at han skulle bygge ut et fasjonabelt leilighetskompleks Utsiktsterrassen i nærmeste fremtid. Interesserte kunne kjøpe en andel mot å betale kr 100 000; resten av kjøpesummen skulle betales senere. Peder Ås, Hans Tastad og Marte Kirkerud kjøpte hver sin andel og betalte kr 100 000. Peder Ås hadde ingen tanke om å overta leiligheten og å bo der selv; han kjøpte andelen på spekulasjon og tok sikte på å selge den med gevinst før det ble aktuelt å betale resten av kjøpesummen. Hans Tastad kjøpte andelen med sikte på å leie den ut, mens Marte Kirkerud hadde tenkt å flytte til leiligheten med sin familie.

Det viste seg etter en tid at Lars Holm var en svindler; han var forsvunnet, og pengene han hadde mottatt, var forsvunnet med ham.

I selvangivelsene krever Peder Ås, Hans Tastad og Marte Kirkerud alle fradrag for de kr 100 000 som de har betalt til Holm. Kan de få medhold?

9. Marte Ås var utdannet formingslærer med keramikk som spesialitet. Siden 1995 hadde hun hatt stilling som formingslærer ved ungdomsskolen i Lillevik. Ved siden av hadde hun hele tiden drevet med keramikk også for seg selv. Hun hadde i denne forbindelse (med rektors tillatelse) brukt skolens keramikkovn. Nå og da hadde hun deltatt i lokale salgsutstillinger og fått solgt en del. Hun hadde år om annet hatt salgsinntekter varierende fra null til kr 8-10 000, mens de årlige

utgifter kan anslås til kr 5-6 000. Hun var ikke blitt beskattet for noen salgsinntekt i noen av disse årene. Samlet hadde hun større utgifter enn inntekter i disse årene.

Etter hvert var Martes privatøkonomi blitt betydelig bedret, samtidig som ungdomsdrømmen om å satse mer på keramikken var modnet. Fra og med skoleåret 2008/09 gikk hun derfor over på halv post på skolen for å få mer tid til egne keramikkarbeider. Våren 2009 gikk hun til innkjøp av en keramikkovn til kr. 60 000 og diverse redskaper for kr 18 000. Videre kjøpte hun bokverket Norges kunsthistorie i syv bind for kr 3 000. Hun deltok høsten 2009 i en lokal salgsutstilling som innbrakte henne kr 6.000 i brutto salgsinntekter.

I selvangivelsen for 2009 krevde Marte Ås fradrag for avskrivninger på keramikkovnen med kr 12 000. Videre krevde hun, under henvisning til sktl. § 6-1, 1. ledd, fradrag for alle utgiftene til redskaper og bokverk med til sammen kr 21 000.

Ved ligningen ble ingen av disse postene godtatt til fradrag. På Martes henvendelse opplyste skattekontoret at grunnen til dette var at hennes aktivitet som keramiker måtte anses som en hobby og ikke som virksomhet. – Selv om hun skulle bli ansett for å drive virksomhet, kunne det for utgiftene til redskaper etter skattekontorets mening iallfall ikke bli tale om fradrag for alle utgiftene i 2009. Utgiftene til redskaper måtte under henvisning til sktl. § 14-40, aktiveres og avskrives; i 2009 kunne derfor høyst 20% fradras. Utgiftene til bokverket måtte etter ligningskontorets mening under enhver omstendighet nektes fradratt.

Marte klaget over ligningen. I klagen anførte hun at hun, om ikke tidligere, så iallfall nå måtte anses å drive virksomhet som keramiker. Hun henviste til at den reduserte post på skolen og de investeringer hun hadde foretatt, indikerte en klar endring i aktiviteten sammenlignet med tidligere år. Det var dessuten hennes mening - noe skattekontoret ikke bestred - å delta mer aktivt i salgsutstillinger i tiden framover, noe som ville øke brutto salgsinntekter. Hun erkjente at det nok kunne gå noen år før det ble overskudd, men dette skyldtes først og fremst de store investeringene hun hadde foretatt, og det var dessuten nokså vanlig at kunsthåndverkere har lav inntekt (noe skattekontoret ikke bestred). - Hun hevdet imidlertid at hun under enhver omstendighet måtte ha krav på fradrag for avskrivninger på keramikkovnen, for avskrivningsretten etter skatteloven er ikke betinget av at skatteyteren er virksomhetsutøver.

Også når det gjaldt utgifter til redskaper og bokverk fastholdt Marte kravet på fradrag. Når det gjaldt redskapene, måtte etter hennes mening det avgjørende synspunkt være at hver enkelt gjenstand kostet mindre enn kr 15 000 og at det derfor ikke kunne oppstilles noe krav om aktivisering. (Det var på det rene at hver enkelt redskap kostet under kr 15 000.). Hun anførte også at bokverket var anskaffet for at hun skulle skaffe seg innsikt i generell norsk kunsthistorie, noe som ville komme henne til gode som keramiker.

Du er juridisk konsulent på skattekontoret og får i oppdrag å skrive innstilling til skatteklagenemnda i klagesaken.

10. Lars Holm kjøpte opp et stort antall billetter til cup-finalen på spekulasjon. Interessen var imidlertid lav, og han måtte selge de fleste med tap. Noen billetter fikk han ikke solgt i det hele tatt, disse ga han skuffet bort idet kampen ble blåst i gang. Fradragsrett?

11. Peder Ås eide alle aksjene i Ås AS. Aksjeselskapet eier den boligen som ektefellene bor i. En vakker dag bestemmer Peder og Marte at de vil skilles. I forbindelse med diskusjonen om skifteoppgjøret var Marte og Peder enige om at Marte burde overta boligeiendommen.

Drøft de skattemessige konsekvensene av forskjellige måter å gjøre dette på!

12. I. Peder Ås arvet i 2008 en eiendom på fjellet. På eiendommen sto det bl. a en gammel seterbu som var i dårlig forfatning. Peder satte straks i gang med å restaurere seterbua og å utvide den fra ca 40 kvm til ca 60 kvm. Arbeidet var kommet et godt stykke på vei da snøen kom i desember 2008. Grunnmur, yttervegger og tak på tilbygget var da ferdig. I januar 2009 søkte Peder om samtykke til å foreta hovedombygging og påbygging av seterbua, jfr. plan- og bygningsloven 14 juni 1985 nr. 77 § 93, 1. ledd bokstav b, jfr. § 87. I mars samme år traff bygningsrådet vedtak som gikk ut på at hovedombyggingen ble akseptert, men at utvidelse av seterbua ikke kunne godkjennes. Tilbygget måtte derfor rives. Peder påklagde denne del av vedtaket.

I april 2009 mottok Peder brev fra skattekontoret med varsel om fravikelse fra hans selvangivelse for inntektsåret 2008, jfr. ligningsloven § 8-3. I varselet ble han underrettet om at han ville bli inntektsbeskattet for egeninnsats i forbindelse med oppføring av bolighus og restaurering/utvidelse av seterbu.

Peder er sivilingeniør av utdanning, og han er ansatt på en permanent boreplattform på norsk sektor i Nordsjøen. Hans tjenesteturnus består i at han er ute på plattformen 14 dager, han har deretter tre uker fri, deretter er han nye 14 dager på plattformen, for så å ha fire uker fri, året igjennom. I den tiden han ikke var på plattformen, samt i en treukers sykemeldingsperiode, bygde han i perioden april/august et bolighus til seg selv og familien, samt at han høsten 2008 utførte de arbeider på seterbua som er omtalt foran.

I sitt svarbrev til skattekontoret påsto Peder at det arbeidet som han hadde utført på huset og seterbua, ikke kunne gi grunnlag for inntektsbeskatning. Han viste til at han i alle tilfeller ikke kunne beskattes for verdien av egen innsats på tilbygget til seterbua, så lenge denne var krevd revet av bygningsmyndighetene. Videre hevdet han at verdien av egeninnsatsen ville komme til beskatning når han avhendet eiendommen i fremtiden, og at den derfor selvsagt ikke kunne skattlegges nå.

Skattekontoret varslet også om at man ville inntektsbeskatte ham for den avtalen han hadde oppnådd gjennom en utenlandsk ambassade om at noen av landets VIP-personer skulle disponere hans bolig under ski-VM i 2011, og at han skulle være sjåfør for dem under deler av mesterskapet. Etter avtalen skulle han få kr 68.000 for VM-dagene, og kr 34.000 ved en eventuell avbestilling forut for VM, uansett avbestillingsgrunn. Beløpet skulle erlegges 14 dager etter at en eventuell avbestilling fant sted. Den ene halvpart at beløpet gjaldt boligen og den annen halvpart sjåføroppdraget. Han mottok avbestilling den 1. desember 2008. Han har ennå ikke mottatt oppgjør, og er underrettet om at de reelle leierne for tiden ikke har penger.

Peder bestred i svarbrevet at han kunne inntektsbeskattes for dette. Han viste for det første til at hans bruk av boligen og inntekt av kortvarig utleie var skattefrie. Det var dessuten, hevdet han, høyst usikkert om beløpet noen gang ville bli betalt, og det var jo allerede klart at intet var betalt i 2008. I alle tilfeller kunne han ikke inntektsbeskattes for hele beløpet.

II. Peder Ås hadde i 2005 overtatt en jordbrukseiendom nede i dalen fra sine foreldre som gave. Eiendommen omfattet bl.a. en bratt skråning i dalsiden.

På forsommeren 2008 ble han kontaktet av AS Utfors som ønsket å anlegge og drive et alpinanlegg der. Peder hadde ikke vært interessert i selge noe av eiendommen, men i juli inngikk han og selskapet en avtale om at selskapet skulle leie området for en årlig leie på kr 700.000 i 20 år, første gang i 2008. På dette tidspunkt (altså år 2028) skulle selskapet kunne overta området for kr 1.000.000 eller fortsette leieforholdet for kr 100.000 år i ytterligere 10 år. På dette tidspunkt (altså år 2038) skulle partene evt. forhandle om ytterligere leie, evt. kjøp, og det var klart at Peder da kunne nekte salg og/eller videre utleie.

AS Utfor satte straks i gang med å gjøre bakken klar. Høsten 2008 ble det foretatt utsprengring for 2 mill. kr i bakken for å få en riktig profil. Det kom imidlertid ikke snø i nederste del av bakken før i begynnelsen av januar 2009, og prøvedrift ble da satt i gang. I prøvedriftperioden var anlegget ikke åpent for alminnelig publikum. Prøvedriften viste at bakken på ett punkt var farlig, og dette ledet til at anlegget ikke ble åpnet for publikum i sesongen 2008/09. Ytterligere utsprengrings- og gravearbeider ble foretatt i 2009. Høsten 2008 bygde AS Utfor også skiheis i bakken; dette kostet 1,5 mill. kr.

I sin selvangivelse for 2008 opplyste Ås om avtalen med selskapet, og han oppførte leieinntekten for 2008 som inntekt. I varselbrev gjorde skattekontoret gjeldende at man overveide å basere ligningen på at Ås i realiteten måtte anses for å ha solgt eiendommen til AS Utfor i 2008 med nedbetaling av kjøpesum over 20 år. Gevinsten ved salget var etter dette synet skattepliktig i 2008 (likevel slik at gevinsten kunne føres på gevinst- og tapskonto), og ved gevinstberegningen måtte det samlede vederlag i denne perioden -- kr 15 mill. (20 x kr 700 000 + kr 1 mill.) -- legges til grunn som salgssum. Inngangsverdien ville utgjøre en forholdsmessig andel av det arveavgiftsgrunnlag som var lagt til grunn ved Ås' erverv av eiendommen i 2005. I sitt svarbrev bestred Ås at eiendommen kunne anses solgt. Skulle det først gjennomføres gevinstbeskatning, måtte det dessuten tas hensyn til at kravet på selskapet ikke var rentebærende, slik at de kr 15 mill. måtte neddiskonteres til nåverdi. Han bestred ikke de prinsipper for beregning av inngangsverdien som ligningskontoret hadde skissert.

AS Utfor hadde i sin selvangivelse krevd fradrag for leiebetalingen for 2008, utgiftene til utsprengringsarbeidene samt avskrivninger på skiheisen med kr 60 000. Ligningskontoret varslet selskapet om at man overveide å basere ligningen på at selskapet hadde kjøpt eiendommen og at "leiebetalingen" således skulle anses som avdrag på kjøpesum; for slikt avdrag var det ingen fradragsrett. Selskapet ble videre varslet om at det ble overveid å fravike selvangivelsen når det gjaldt kravet om fradragsrett for utgifter til utsprengringsarbeider, som kontoret ikke anså for fradragsberettiget overhodet. Og uansett forelå ikke vilkårene for fradragsrett i 2008, og det gjaldt også avskrivningene på skiheisen. AS Utfor gjorde gjeldende at vilkårene for fradragsrett som påstått i selvangivelsen var til stede; iallfall måtte selskapet kunne kreve avskrivningsfradrag på utgiftene til utsprengringsarbeidene, og man henviste i den sammenheng til at eiendommen var leiet for en tidsbegrenset periode.

III. Anleggsarbeider Lars Holm var svensk statsborger og bosatt i Sverige. Han ble engasjert av AS Utfor i forbindelse med utsprengringsarbeidene i perioden august – november i 2008, og hans lønnsinntekt i denne perioden var kr 110 000. Holm hadde ikke sendt noen selvangivelse, men i juni 2009 – etter at han for lengst var reist tilbake til Sverige – fikk han brev fra skattekontoret der det ble gitt uttrykk for at inntekten var skattepliktig til Norge. Holm svarte at inntekten ikke kunne være skattepliktig i Norge siden han var bosatt i Sverige og var svensk statsborger.

13. Hanne Hansen er bosatt i Danmark, men har et innskudd i norsk bank og noen aksjer i Norsk Hydro ASA. Blir hun skattepliktig til Norge for renter av bankinnskuddet, utbyttet av aksjene og gevinst ved salg av aksjene?

14. I april hadde avisen Dagens Gang et sensasjonspreget oppslag om en Peder Ås og hans skatteforhold:

Sa opp leieboerne og sparte skatt!

Dagens Gang har avdekket at det går an å spare skatt ved kaste leieboere på gata! Ved kombinasjon av kyniske utkastelser og smart skatteplanlegging har en gårdeier spart flere hundre tusen kroner i skatt. Nå krever opposisjonen at finansministeren tar affære.

Dagens Gang har funnet ut at Peder Ås – som er velkjent gårdeier i Oslo – for noen år siden kjøpte en nedslitt leiegård med fire romslige og temmelig like leiligheter for to millioner kroner. Ikke før hadde han overtatt leiegården før han sa opp den ene av leieboerne. Eiendommen ble seksjonert i fire selveierleiligheter.

Peder Ås lånte så fire millioner kroner og satte i gang med oppussing av den leiligheten som var blitt ledig. Da den var ferdig, flyttet han inn i denne. Dette skjedde i august 2006. Deretter sa han opp leieboerne i en av de andre leilighetene og satte i gang oppussing av denne. I september 2007 var oppussingen ferdig, og han flyttet da selv inn i denne leiligheten, samtidig som han solgte den første leiligheten for seks millioner kroner.

Dette gjentok seg i to omganger til: i oktober 2008 flyttet han inn i leilighet nr. 3, som da var nyoppusset etter å ha sagt opp leieboeren, og han solgte leilighet nr. 2. I november 2009 flyttet han til leilighet nr. 4 og solgte leilighet nr. 3. Begge disse leilighetene ble også solgt for seks millioner kroner hver.

Til sammen har altså Ås solgt tre leiligheter for til sammen 18 millioner kroner. Hvis vi regner med at av de to millionene av kjøpesummen refererer 1,5 millioner seg til tre solgte leilighetene, betyr dette i klartekst at Ås har hatt en gevinst på 16,5 millioner kroner!

Men så kommer det mest utrolige: Denne gevinsten er fullstendig skattefri! Og ikke bare det, men i tillegg har han fått fradrag for rentene på lånet til banken og utgiftene til vedlikehold!

Til Dagens Gang henviser ligningssjef Lars Holm til sin taushetsplikt, men på generelt grunnlag bekrefter han at skattereglene er slik at gevinst ved salg av bolig er skattefri hvis selger har bodd i boligen i minst ett år når den selges. Han bekrefter også at gjeldsrenter er fradragsberettiget uansett.

Stortingsrepresentant Marte Kirkerud fra Rått parti, som sitter i Stortingets finanskomite, reagerer med vantro når Dagens Gang presenterer henne for denne saken. ”Når må Finansministeren ta affære”, sier hun rystet, og bebuder et spørsmål om saken i neste ukes spørretime i Stortinget. ”Vi kan ikke ha det slik her i landet at lønnsinntakere betaler skatt av praktisk talt hver krone de tjener, mens eiendomshaver kan komme seg unna skatteplikten ved å engasjere de beste skatteadvokatene.”

Saken tas opp av stortingsrepresentant Marte Kirkerud fra Rått parti som stiller finansministeren spørsmål om hva han akter å gjøre for å få rettferdige skatteregler på dette området. Opposisjonen er ikke fornøyd med svaret, og Stortinget vedtar en henstilling til regjeringen om å komme tilbake med en nærmere redegjørelse om saken og ev med lovendringsforslag. Regjeringen bestemmer seg for å fremme en stortingsmelding om saken først.

Skisser utkast til stortingsmeldingen, der det både skal gjøres rede for hovedtrekkene i gjeldende rett og der mulige endringer av praksis innenfor gjeldende rett og lovendringer skal drøftes. Meldingen skal også inneholde vurderinger av økonomiske og administrative konsekvenser av forslagene samt hvordan endringene antagelig vil slå ut i forholdet mellom skattytergrupper.

Den offentlige debatten leder til at skattekontoret bestemmer seg for å se på saken på nytt. Nyvurderingen munner ut i et vedtak om likevel å nekte fradrag for vedlikeholdsutgiftene og å skattlegge gevinstene ved salg. Ås påklagde vedtaket til skatteklagenemnda, som fattes slikt vedtak:

”Endringsligning av Peder Ås for inntektsårene 2007, 2008 og 2009

...

Ligningsnemnda ser slik på saken:

Nemnda er kommet til at Ås ikke har krav på fradrag for vedlikeholdskostnader. Det fremgår av sakens fakta at Ås kjøpte en nedslitt leiegård og straks satte i gang oppussing av en leilighet. Dette viser at hans kostnader egentlig refererer seg til slitasje som har funnet sted hos

tidligere eiere og ikke hos ham selv. Hvis selgeren hadde foretatt vedlikeholdsarbeidene, ville kjøpesummen vært høyere, men Ås ville ikke ha fått fradrag for noe av kjøpesummen. Derfor kan han heller ikke få fradrag når det er han selv som står for arbeidene. Uansett må Ås nektes fradrag for kostnadene til vedlikehold fordi han pusset leilighetene opp til egen bruk, jf. sktl. § 6-11.

Videre er nemnda kommet til at gevinstene ved salg av leilighetene er skattepliktig. Kravene til eier- og brukstid i sktl. § 9-3, 2. ledd er riktignok tilsynelatende oppfylt. Salgene må imidlertid ses i en større sammenheng. Det fremgår klart at det fra første stund har vært Ås' mening å pusse opp leilighetene etter tur og så selge dem straks han har bodd i dem ett år. Dette viser at hans opplegg ikke hatt som formål å skaffe ham bolig. Det har ikke hatt noen egenverdi ut over å spare skatt. Ligningsnemnda er derfor kommet til at den ulovfestede gjennomskjæringsregelen kommer til anvendelse i dette tilfelle.

Slutning:

1. Ligningen for inntektsårene 2007, 2008 og 2009 endres slik at fradrag ikke gis for vedlikeholdsutgifter med kr xxxx i 2007, kr yyyy i 2008 og kr zzzz i 2009.
2. Ligningen for inntektsårene 2007, 2008 og 2009 endres slik at gevinst ved salg av leilighet i 2007 anses skattepliktig med kr ææææ, gevinst ved salg av leilighet i 2008 anses skattepliktig med kr øøøø og gevinst ved salg av leilighet i 2009 anses skattepliktig med kr åååå. ”

Du blir engasjert av Ås for skrive et notat i forbindelse med at Ås overveier å bringe saken inn for retten.

Du er ansatt hos regjeringsadvokaen og får i oppdrag å skrive et notat som forsvarer at resultatet skal bli det samme som i skatteklagenemnda.

Ås har nå bodd i den fjerde leiligheten i åtte måneder sammen med sin samboer. Ås blir pågrepet og varetektsfengslet for en rekke grove tyverier begått det siste året (der tyvegodset til dels var blitt oppbevart i huset). Fengslingen fører til at samboeren bryter med Ås og flytter ut, og til sammenbrudd i Ås' økonomi. Dette fører i sin tur til at banken som panthaver utvirker at den fjerde leiligheten blir solgt på tvangsauksjon. Prosessen tar litt tid, og tvangssalget gjennomføres ca fem måneder etter at Ås ble pågrepet.

Ligningskontoret skattlegger Ås for gevinsten. Etter forgjeves klage til skatteklagenemnda bringer Ås saken inn for tingretten. Staten anfører at spørsmålet må anses avgjort ved dommen i Rt. 2007 s. 644. Ås anfører at denne dommen ikke kan være avgjørende, allerede av den grunn det er en erstatningssak og ikke en skattesak, men også fordi de faktiske forholdene ikke er sammenlignbare.

Du er dommerfullmektig i tingretten og skal avgjøre saken.

Du får i oppdrag av redaktøren av Jussens Venner om å skrive en kritisk kommentar til dommen i Rt. 2007 s. 644.

15. Lars Holm har i den senere tid hatt betydelig suksess som operasanger. Han har ikke vært fast ansatt noe sted, men har hatt en rekke kortere og lengre oppdrag hos ulike operahus og konsertarrangører.

Med virkning fra 1. juni 2008 stiftet Holm et aksjeselskap, Lars Holm Performance AS (heretter LHP), med en aksjekapital på 100 000 kroner, der han selv eide alle aksjene. Holm skulle være enestyre (jf. aksjeloven § 6-1) og daglig leder. LHP hadde ingen andre eiendeler enn et bankinnskudd. Selskapet hadde ingen gjeld og heller ingen ansatte bortsett fra daglig leder.

Fra begynnelsen av 2008 ble alle avtaler om engasjementer inngått med LHP etter at Lars Holm, som daglig leder i selskapet, hadde stått for forhandlingene og avtaleslutningen.

LHP tok alle inntektene av engasjementene i 2008, til sammen 750 000 kroner, med i sin selvangivelse for dette året. Lars Holm personlig oppga i sin selvangivelse at han ikke hadde hatt noen annen inntekt i 2008 enn renter av et bankinnskudd. Han opplyste at han hadde levd disse rentene, av oppsparte midler fra tidligere år og penger han hadde arvet, og at han ikke hadde tatt noen penger ut av selskapet.

I brev varslet skattekontoret Holm og LHP at man overveide å fravike begge selvangivelsene. Kontoret pekte på tre mulige alternativer: For det første overveide kontoret å basere ligningen på at det ikke var LHP som skulle skattlegges for inntekten fra engasjementene, men Lars Holm selv; skattekontoret henviste til at det var Holm selv som hadde utført alt arbeidet, jf. skatteloven § 5-1 første ledd. Skattekontoret pekte på at dette i hvert fall måtte gjelde inntekt som var opptjent før 1. juni 2008 (som utgjorde 200 000 kroner). For det annet overveide kontoret å skattlegge Holm for en skjønnsmessig beregnet lønnsinntekt fra selskapet, anslått til 500 000 kroner, fordi han hadde arbeidet for selskapet, jf. skatteloven § 5-1 første ledd. For det tredje overveide kontoret å skattlegge Holm for et beløp som kontoret mente burde vært delt ut som aksjeutbytte fra LHP til Holm, jf. skatteloven § 10-11 første ledd, også det anslått til 500 000 kroner. Skattekontoret bestred ikke det Holm opplyste om hvordan han hadde finansiert sine leveomkostninger i 2008.

Gjør kort rede hvilke inntektsskatterettslige grunner Holm kan ha hatt for innrette seg slik han gjorde samt for inntektsskatterettslige virkninger av å fravike selvangivelsen på hvert av de alternative grunnlagene som skattekontoret pekte på i brevet. Drøft og ta stilling om grunnlagene kan antas å føre frem.

16. Gjør kort rede for saksforholdet i Rt. 2001 s. 282 for så vidt gjelder spørsmålet om tapsfradrag, og drøft førstvoterendes resonnering! (Spørsmålene knyttet til tilleggsskatten skal ikke behandles.)

Diskuter særlig følgende:

- a. Hvilke(n) rettskildefaktor(er) er det førstvoterende legger avgjørende vekt på?
- b. Hvilken vekt legger førstvoterende på Finansdepartementets uttalelse og uttalelser i Lignings-ABC?
- c. Skattyteren hevdet bl.a. at ligningen var i strid med legalitetsprinsippet. Diskuter førstvoterendes drøftelse av denne innvendingen!
- d. Det fremgår av opplysningen i saken at selskapets revisor hadde rådet skattyteren til å godta at aksjene hadde en omsetningsverdi på kr 588 841. Hva kan grunnen ha vært til at revisor ga dette rådet og at skattyteren fulgte det?
- e. Hva tror du utfallet av saken ville ha blitt om salgssummen for aksjene hadde vært kr 250 000? Begrunn standpunktet!

17. De fleste flyselskapene har innført bonusordninger som går ut på at når en passasjer har oppnådd et antall poeng ved å reise med et selskap, inntreer rett til en gratis "bonusreise". Det er vedkommende person som har denne retten, selv om billettene er betalt av arbeidsgiver.

Peder Ås ble i juni 2005 fra ligningskontoret varslet om at man ville inntektsbeskatte Peder for en gratis flyreise som han hadde opptjent pr. 1. desember 2004 på grunn at diverse reiser til og fra USA foretatt i løpet av de to foregående år. Reisene var foretatt i tjenesten og var betalt av oljeselskapet som han arbeidet for. Det var flyselskapets bonusordning som gjorde at han opptjente en gratis flyreise etter et visst antall bonuspoeng. Han foretok reisen i mai 2005 til Rio de Janeiro. Den inkluderte også to gratis døgn på flyselskapets hotell i Rio. Reisens verdi inklusive hotellovernattingene var på kr 17.500. Peder anførte i sitt svarbrev for det første at han ikke kunne beskattes for beløpet, og at det i alle fall ikke kunne være skattepliktig i 2004, da reisen først ble foretatt i 2005. Han viste også til at han ikke ville ha

reist på en slik tur dersom han ikke hadde opptjent den som beskrevet, og mente at han derfor under ingen omstendighet kunne bli skattepliktig for hele beløpet.