

# Løsningsforslag til kapittel 14

## Skatterett for økonomistudenter – oppgavesamling

Med mindre annet er opplyst, er det anvendt regler, satser og beløpsgrenser for inntektsåret 2017. Stortingets skattevedtak er forkortet til SSV.

Som student eller som ansatt innen jus, regnskap eller revisjon, har du sannsynligvis tilgang til full versjon av lovdata.no eller rettsdata.no, hvor du finner en rekke rettskilder, herunder dommer fra Høyesterett. En del dommer er også tilgjengelig fra andre kilder.

### Oppgave 14-1

I dommen (Rt. 2008 side 794) påsto Kredittilsynet at A hadde brutt egenhandelsreglene i verdipapirhandelloven. A benyttet advokater og andre rådgivere for å imøtegå påstandene om brudd på reglene. Spørsmålet Høyesterett tok stilling til var om pådratte kostnader til advokater og rådgivere var fradragsberettiget etter skatteloven § 6-1.

Høyesterett tok utgangspunkt i skatteloven § 6-1 første ledd hvor det fremgår at det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.

Høyesterett tok utgangspunkt i bestemmelsens ordlyd slik denne var utformet i skatteloven av 1911. På bakgrunn av eldre rettspraksis, forvaltningspraksis og juridisk litteratur kom Høyesterett til at endringen av ordlyden i skatteloven av 1999 ikke medførte noen realitetsendring.

Staten hadde for Høyesterett anført at utgiftene hovedsakelig var knyttet til inntektskilden og ikke til den konkrete inntekten eller inntektsskapende aktivitet. Etter statens vurdering var pådratte kostnader knyttet til selve inntektskilden, ikke fradragsberettiget etter § 6-1.

For å undersøke om det er relevant å foreta en sondering mellom utgifter som er knyttet til selve inntektskilden og utgifter knyttet til inntektsgivende aktivitet, tok Høyesterett utgangspunkt i juridisk litteratur. I juridisk litteratur har det vært trukket en grense mellom kostnader som knytter seg til selve inntektskilden og kostnader som knytter seg til inntekt eller inntektsskapende aktivitet. Høyesterett fant imidlertid ikke grunnlag for å nekte fradrag for kostnadene med den begrunnelse at kostnadene er knyttet til etableringen eller oppbyggingen av en inntektskilde. Av dommen fremgår følgende:

*«Det er etter mitt syn klart at A ikke kan nektes fradrag for de kostnader denne saken gjelder, med den begrunnelse at de gjelder etableringen eller oppbyggingen av en inntektskilde. Kredittilsynets anmeldelse av A medførte at hans muligheter til å få en ny toppstilling som bedriftsleder, ble dramatisk svekket. De omkostninger saken gjelder, pådro han seg for å tilbakevise påstanden om lovbrudd, og derved gjenopprette sine inntektsmuligheter. Også her er parallellen til fradragsretten for vedlikeholdskostnader etter mitt syn treffende.»*

Pådratte kostnader ble ansett fradragsberettiget etter skatteloven § 6-1.

## Oppgave 14-2

Saken gjelder grensen mellom arbeidsinntekt og næringsinntekt. Dag Erik Bye er sivilingeniør og var tidligere ansatt i Aker Engineering. Bye stiftet selskapet TMB Engineering AS. Det ble inngått en avtale om utførelse av oppdrag mellom Aker Engineering AS og TMB Engineering AS. Av avtalen fremgikk det at det var Dag Erik Bye som skulle utføre oppdragene.

Skattemyndighetene hadde lagt til grunn at det i realiteten fortsatt var et ansettelsesforhold mellom partene, og at utbetalt vederlag skulle beskattes som lønnsinntekt for Bye. Skattyter var ikke enig i det, og brakte skattemyndighetenes vedtak inn for domstolene.

Først i dommen angis partenes anførsler. Høyesteretts vurdering kommer midt på side 1068.

Dommeren tar utgangspunkt i aksjeloven § 1-1 og prinsippet om at et aksjeselskap er et selvstendig rettssubjekt. Det tas også utgangspunkt i den gamle skatteloven § 15, en bestemmelse som nå er tatt inn i § 2-2 første ledd. Av bestemmelsen fremgår det at et aksjeselskap er et eget skattesubjekt.

Høyesterett går så over til å foreta en helhetsvurdering av den inngåtte avtalen mellom aksjeselskapene.

*«Avgjørende er etter dette om avtaleforholdet mellom Aker og TMBE etter sitt eget innhold har karakter av et arbeids eller ansettelsesforhold for Bye.»*

*Svaret på dette spørsmålet må etter min oppfatning bero på en helhetsvurdering av realiteten i avtaleforholdet».*

Høyesterett viser til andre rettsavgjørelser hvor samme problemstilling er lagt til grunn. Den sentrale problemstillingen defineres slik:

*«Det springende punkt vil være om den konsulentvirksomhet som Bye utførte i TMBEs navn, ble drevet for dette selskapets regning og risiko, eller om den ble drevet for Akers regning og risiko».*

Høyesterett tolker avtalen mellom partene. Her tar domstolene utgangspunkt i ulovfestede prinsipper om avtaletolkning. Disse prinsippene fremgår av rettspraksis.

Ved en helhetsvurdering av avtaleforholdet kom Høyesterett frem til at avtaleforholdet mellom Aker og TMBE ikke hadde karakter av et arbeids- eller ansettelsesforhold for Bye.

## Oppgave 14-3

Oppgaven reiser en problemstilling knyttet til anvendelse av skatteloven § 14-90.

Ved fusjonen mellom selskapene ble skatteposisjonen i form av det fremførbare underskuddet i Solid AS overført til EBB utleie AS. Underskuddet kommer dermed til fradrag ved beregning av alminnelig inntekt i det fusjonerte selskapet.

Paragraf 14-90 gjelder skatteposisjoner uten tilknytning til eiendel eller gjeldspost, og omfatter dermed en skatteposisjon i form av et fremførbart underskudd. Når et selskap er part i en omorganisering eller får endret eierforhold som følge av en slik omorganisering eller annen transaksjon, og det er sannsynlig at utnyttelse av den generelle skatteposisjonen er det overveiende motiv for transaksjonen, skal posisjonen falle bort dersom den representerer en skattefordel.

For å anvende bestemmelsen, kreves det at det er sannsynlig at utnyttelse av skatteposisjonen er det overveiende motivet for transaksjonen. Dersom det er bedriftsøkonomiske eller andre relevante hensyn som er hovedbegrunnelsen for transaksjonen eller fusjonen, kan underskuddet komme til fradrag i det overtakende selskapet.

Ved vurderingen av hva som er skattyters motiv for transaksjonen, skal det tas utgangspunkt i hva som objektivt sett fremstår som det sannsynlige og overveiende motivet for transaksjonen.

Relevante momenter kan være:

- Om transaksjonen legger til rette for driftsforbedringer
- Om selskapet med skatteposisjonen kan anses å bidra positivt til driftsforbedringen
- Om dette bidraget er større enn den antatt økte fradragutnyttelsen av skatteposisjonen
- Om driftsomleggingen skyldes aktiv næringsdrift og ikke bare omplassert passiv kapitalavkastning.

Se også rettsavgjørelsene i Utv. 2005 side 783 og Utv. 2003 side 268.

Ved besvarelse av en slik oppgave, er ikke konklusjonen det viktigste. Det som har størst betydning, er at man har kjennskap til hvordan § 14-90 kan anvendes, herunder de momentene det er relevant å legge vekt på i en konkret vurdering.