

Skatte- og avgiftsmessige problemstillinger:

Omdanning av deltakerlignede eiendomsselskaper

Som følge av flere regelendringer har det blitt meget aktuelt å omdanne deltakerlignede selskaper (DLS) til aksjeselskaper. En slik omdanning vil ha skatte-, merverdiavgifts- og dokumentavgiftskonsekvenser, og konsekvensene kan være ulike ut fra hvilket tidspunkt man velger å omdanne på.

Artikkelen er forfattet av:



Senioradvokat
Are Fagerhaug
Advokatfirmaet Selmer



Senioradvokat
Daniel Løken Høgtun
Advokatfirmaet Selmer

For eiendomsselskaper er det ikke rett frem å omdanne, dette gjelder særlig når man står overfor utviklingsprosjekter eid gjennom et deltakerlignet selskap.

Som et utgangspunkt er skattlegging gjennom et selskap med begrenset ansvar, for eksempel et aksjeselskap, og skattlegging gjennom deltakerligning, skattenøytralt. Måten skattleggingen gjennomføres på kan likevel gi positive og negative effekter. For eksempel vil skattekonsolideringseffekten gjennom deltakerligning være positiv utenfor skattekonsern. Ulike deltakerlignede selskapsformer har derfor ofte blitt benyttet for eiendomsutviklingsprosjekter som gjennomføres av to eller flere aktører.

Hvorfor er det aktuelt å omdanne DLS?

Gjennom nye regler har de deltakerlignede selskapsformene blitt mindre attraktive ut ifra et skatteperspektiv.

I skatteloven § 6–41 er det innført regler som i visse tilfeller begrenser fradragrett for rentekostnader fra en nærstående. Reglene gjelder fra og med inntektsåret 2014. Også eksterne rentekostnader

omfattes av reglene hvis den eksterne gjelden er garantert for av en nærstående (med visse unntak).¹

Finansdepartementet har gitt en uttalelse om hvordan ansvar gjennom selskapsform skal behandles etter rentebegrensningsreglene.² I uttalelsen angir departementet at en selskapsform som innebærer ubegrenset ansvar for en deltaker, innebærer at det foreligger en garanti. Hvis slik garanti er stilt (gjennom selskapsform) fra en deltaker som har en eierandel på 50 % eller mer (direkte eller indirekte), vil også eksterne lån gitt til selskapet omfattes av rentebegrensningsreglene.

Uttalelsen innebærer at renter på eksterne lån gitt til deltakerlignede selskaper i stor utstrekning vil anses som renter til nærstående, slik at man risikerer at rentene må fremføres og potensielt kan gå tapt.³ Dette selv om lånet ikke er gitt som følge av den implisitte garantien som ligger i selskapsformen.

I tillegg til de innførte rentebegrensningsreglene har det blitt innført en begrensning i anvendelsen av underskudd for deltakere med begrenset ansvar (kommandittister og stille deltakere) i kommandittselskaper (KS) og indre selskaper (IS).⁴ Deltagerne med begrenset ansvar må fremføre andel av underskudd i selskapet til fradrag i senere års overskudd fra selskapet eller i gevinst ved realisasjon av andel i samme selskap. Reglene gjelder fra og med inntektsåret 2015.

1 Skatteloven § 6–41 (6).

2 Brev fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet av 10. juni 2014 «Tolkningsspørsmål knyttet til reglene om begrensning av fradrag for gjeldsrenter i interessefelleskap.»

3 Begrenset renter til fremføring kan bare fremføres i ti år jf. skatteloven § 6–41 (7).

4 Skatteloven § 10–43.

Den nye regelen innebærer at selskapsformene har mistet skattekonsolideringsfordelen som de deltakerlignede selskapene vanligvis har. Videre innebærer regelen at underskudd normalt vil gå tapt ved et salg, da en andel i KS/IS er omfattet av fritaksmetoden. I tillegg vil underskudd falle bort hvis det foreligger tap. Selskapsformene er derfor skattemessig sett meget ugunstige, særlig for eiendomsutviklingsprosjekter hvor det kan være aktuelt å selge andelene kort tid etter ferdigstilling.

De to ovennevnte regelendringene medfører at omdanning av deltakerlignede selskaper til aksjeselskaper, er meget aktuelt (og mange har allerede omdannet). En slik omdanning vil blant annet ha skatte-, merverdiavgifts- og dokumentavgiftskonsekvenser, og konsekvensene kan være ulike ut fra hvilket tidspunkt man velger å omdanne på. Særlig vil merverdiavgiftsreglene kunne gi store utslag og påvirke dette valget. Vi vil i det videre redegjøre nærmere for de ulike konsekvensene og handlingsalternativene man står ovenfor, og hva som bør vurderes ved omdanning av deltakerlignet selskap til aksjeselskap.

Skattemessige konsekvenser

En overføring av virksomheten fra DLS til AS kan gjennomføres skattenøytralt etter skatteloven § 11–20 (1) bokstav d). Et vilkår er at alle skattemessige verdier videreføres (på selskaps- og deltakernivå). Overgangen til selskapsligning kan bare finne sted fra 1. januar i et inntektsår. For å oppnå selskapsligning fra 1. januar må det nye aksjeselskapet (som virksomheten overdras til) være stiftet og meldt til Foretaksregisteret innen 1. juli.

I og med at omdanningen gjennomføres til skattemessig kontinuitet, skal omdan-

ningen i utgangspunktet ikke medføre noen skattekonsekvenser annet enn at ligningsmetoden endres. Dette får i hovedtrekk den effekten at det ikke lenger skjer en «skattekonsolidering» gjennom deltakerligningen.

Som en følge av de to nye regelendringene nevnt ovenfor, får omdanningen ytterligere skattekonsekvenser. For det første vil ikke underskudd knyttet til andelen til deltakere med begrenset ansvar i KS/IS fremføres som underskudd til fremføring i et AS istedenfor, og således ligge i selskapet istedenfor på andelen. Omdanningen vil således være positiv for de stille deltakerne, mens den kan være negativ for deltakere med ubegrenset ansvar.

Den andre skattekonsekvensen er at det ikke lenger foreligger en implisitt garanti gjennom selskapsformen når en deltaker anses som nærstående. Konsekvensen av dette er at begrensede renter knyttet til lån fra eksterne långivere, såfremt det ikke foreligger andre garantier, blir fullt ut fradragsberettigede. Ved underskudd vil man få underskudd til fremføring istedenfor renter til fremføring.

Renter til fremføring kan kun fremføres i ti år, mens underskudd til fremføring kan fremføres uendelig. Det er således en risiko for at de begrensede rentene til fremføring kan falle bort. Videre kan renter til fremføring kun fradragsføres innenfor fradragsrammen etter rentebegrensningsreglene: 30 % av skattemessig EBITDA eller MNOK 5.⁵ Dette medfører at det normalt vil ta lengre tid å utnytte renter til fremføring kontra underskudd til fremføring (en tidsulempe/nåverdiulempe).

En omdanning kan derfor gi en mer fordelaktig skattemessig behandling av underskudd ved et KS/IS, samt at rentekostnader til tredjepart kan behandles mer fordelaktig hvis de ville blitt begrenset som en følge av selskapsformen.

Videre har det oppstått to nye skatteposisjoner som følge av regelendringene: begrensede renter til fremføring og underskudd til fremføring for deltakere med begrenset ansvar.

Hvordan disse skatteposisjonene skal behandles under en omdanning, er ikke omtalt i forarbeidene til reglene. I utgangspunktet skal alle skatteposisjoner videreføres. Når det gjelder de begrensede rentene

til fremføring, er det nok klart at disse skal videreføres ved omdanningen, da skatteposisjonen ligger i selskapet. Det er dog noe mer uklart hvordan underskudd til fremføring knyttet til en andel skal videreføres. Etter vårt syn er det nok naturlig enten å anse posisjonen som bortfalt, eller legge til grunn at den skal tas hensyn til ved en senere gevinst-/tapsoppgjør ved en realisasjon av aksjene som posisjonen knytter seg til. Skatteposisjonen vil da være verdiløs for en deltaker hvor andelen faller inn under fritaksmetoden.⁶

Hvorvidt det vil lønne seg å omdanne fra et skattemessig ståsted, beror i stor utstrekning på hva slags selskapsform man står overfor, hvorvidt eksternfinansiering blir eller vil bli omfattet av rentebegrensningsreglene og hva slags eiendomsselskap/eiendomsprosjekt man står overfor.

Det vil normalt være fordelaktig å gjennomføre en omdanning hvis man risikerer å ikke få fradrag for rentekostnadene som følge av selskapsformen. Det samme gjelder spesielt hvis man som deltaker med begrenset ansvar i KS/IS ikke kan benytte underskudd, og det er risiko for at de vil falle bort ved et salg av andeler.

En klar ulempe ved omdanning er at man ikke lenger oppnår skattekonsolideringen som selskapsformen gir.

For å beregne fordelene ved en omdanning skattemessig, vil man normalt neddiskontere den negative cash-effekten som rentebegrensningsreglene har. En slik vurdering må både ta innover seg mulig betalbar skatt som følge av reglene, forsinket utnyttelse av renter til fremføring og muligheten for at rentene til fremføring faller bort.

Når det gjelder begrensningen i utnyttelse av underskudd for deltakere med begrenset ansvar, må man i større utstrekning vurdere selve eiendomsprosjektet. Hvis man står overfor et prosjekt hvor man skal selge bygget gjennom et salg av andelene kort tid etter prosjektets gjennomføring, vil det være risiko for at man mister underskudd til fremføring på deltakerens hånd. Verdien av det tapte underskuddet bør etter vårt syn verdsettes som når det er underskudd til fremføring i et aksjeselskap som selges.

Merverdiavgift

Avgiftsreglene har ikke de samme kontinuitetsprinsippene som følger av skatte-

reglene, og omdanning av et DLS til AS anses som realisasjon av eiendelene i DLS'et. Rent praktisk innebærer også omdanningen at det etableres en ny juridisk enhet (AS'et) som eiendelene overføres til.

Omdanningen vil sjelden i seg selv innebære at det skal beregnes merverdiavgift på eiendelene som overføres, da både omsetning av fast eiendom og overføring av samlet virksomhet er unntatt avgiftsplikt. Den avgiftsmessige risikoen knytter seg normalt til merverdiavgift på kostnader som er pådratt i DLS'et frem til omdanningen. De sentrale spørsmålene er:

- innebærer omdanningen at DLS'et mister fradragsrett for merverdiavgift og må tilbakeføre allerede fradragsført merverdiavgift?
- kan AS'et oppnå fradragsrett for merverdiavgift på kostnader som ble pådratt i DLS'et?

I det følgende vil vi konsentrere oss om utbyggingsprosjekter som gjelder næringsseiendom som skal benyttes i avgiftspliktig virksomhet (da muligheten for fradragsrett for merverdiavgift i boligprosjekter er svært begrenset). I denne forbindelse er næringsseiendom også likestilt med eiendom som skal brukes i kommunal kompensasjonsberettiget virksomhet. Vi vil også ha fokus på kostnader som gjelder påkostning (det vil si som er skattemessig aktiveringspliktige), og ikke vedlikeholdskostnader eller andre kostnader.

I utbyggingsprosjekter vil tidspunktet for omdanningen ha stor betydning for ovennevnte spørsmål. Vi vil i det følgende redegjøre for regelverket i forhold til om omdanning skjer før bygggestart, etter bygggestart mens bygget er under oppføring, eller alternativt, etter at bygget er ferdigstilt og tatt i bruk i avgiftspliktig virksomhet.

Omdanning før bygggestart

Hvis omdanningen skjer før det er etablert en kapitalvare i henhold til merverdiavgiftslovens justeringsregler, vil det ikke være mulig å overføre hverken tilbakeføringsforpliktelser, justeringsforpliktelser eller justeringsrett. Omdanningen vil i et slikt tilfelle innebære at all merverdiavgift som er pådratt før omdanningstidspunktet, går tapt. Dette innebærer at DLS'et må tilbakebetale all merverdiavgift på prosjekteringskostnader mv. som er fradragsført, og det vil heller ikke være mulig

5 § 6-41 (3).

6 Skatteloven § 2-38 (3) bokstav e) og f).

å overføre en justeringsrett som AS'et kan utnytte senere.

Det sentrale spørsmålet blir dermed hva som skal til for at det er etablert en «kapitalvare» i henhold til merverdiavgiftslovens justeringsregler. Lovens krav er at eienkomsten «har vært gjenstand for ny-, på- og ombygging⁷». Høyesterett stadfestet i en dom fra desember 2014⁸ skatteetatens tidligere uttalte syn om at det kreves at det er utført fysiske byggearbeider på eienkomsten for at det skal være etablert en kapitalvare. I den konkrete saken mente rettens flertall at de utførte rivningsarbeidene som var gjennomført før overføringen, ikke var å anse som nybygging i lovens forstand. Samtidig uttalte retten at det ikke var utelukket at rivningsarbeider kunne etablere en kapitalvare i tilfeller hvor rivning og nybygging er avtalt som en sammenhengende operasjon, noe som ikke var tilfelle i den aktuelle saken. Etter denne dommen er det klart at rene prosjekteringskostnader ikke i seg selv vil tilfredsstille kravet til å etablere en kapitalvare.

Loven angir videre at merverdiavgift på kostnadene må utgjøre minst 100 000 kroner før en kapitalvare blir etablert. Skattedirektoratet uttalte i 2011⁹ at det er merverdiavgift på de fysiske arbeidene som må overstige 100 000 kroner for at en kapitalvare er etablert, slik at kostnader til ikke-fysiske arbeider ikke teller i denne sammenheng. Riktigheten av dette standpunktet kan etter vårt syn utfordres, da også ikke-fysiske arbeider skal regnes som del av kapitalvaren. Av forsiktighets-hensyn kan det likevel være å anbefale at omdanningen ikke besluttes før de fysiske arbeidene overstiger terskelgrensen. Dette for å være trygg på at en kapitalvare etter merverdiavgiftsloven er etablert.

Omdanning etter byggestart, men før ferdigstilling

I tilfeller hvor DLS'et ikke er registrert i merverdiavgiftsregisteret, og dermed ikke har fradragsført merverdiavgift på prosjekt og utbyggingskostnader, vil AS'et ved omdanning kun overta en justeringsrett knyttet til kostnadene som inngår i kapitalvaren som overføres. Det vil si at merverdiavgift på disse kostnadene ikke kan fradragsføres av AS'et som del av et tilbakegående avgiftsoppgjør, men at avgiften

kan justeres tilbake over en ti års periode etter ferdigstilling av bygget.

Dersom DLS'et er registrert i merverdiavgiftsregisteret og har fradragsført merverdiavgift før omdanningen, er spørsmålet om DLS'et kan overføre tilbakeføringsplikten til AS'et for å unngå å måtte tilbakeføre fradragsført merverdiavgift som følge av overføring av kapitalvaren. I utgangspunktet angir merverdiavgiftsloven at «tilbakeføring kan unnlates i det omfang den som overtar kapitalvaren overtar plikten til å tilbakeføre den fradragsførte inngående merverdiavgiften».¹⁰

Skattedirektoratet har imidlertid i en upublisert bindende forhåndsuttalelse fra desember 2013, som er gjengitt i et fellesskriv fra februar 2015,¹¹ uttalt i forbindelse med en planlagt fisjon av en eien- dom under oppføring, at det ikke er mulig å overføre tilbakeføringsforpliktelsen i en fisjon i tilfeller hvor overdrager er forhåndsregistrert basert på et fremtidig leieforhold som ikke er tilrådt. I fellesskrivet angir Skattedirektoratet at fisisjonsbeslutningen innebærer en om-disponering fra utleie til overdragelse, med den konsekvensen at overdragende selskap mister sin fradragsrett og må tilbakeføre all merverdiavgift som allerede er fradragsført i prosjektet (både vedlikehold og påkostning). Etter vår oppfatning er det naturlig at skatteetaten vil hevde at tilsvarende også vil gjelde ved omdanning av selskapet i byggeperioden, da mange av de samme hensynene gjør seg gjeldende her som ved fisjon.

Konsekvensen av skatteetatens syn vil være at et DLS, som er forhåndsregistrert på grunnlag av en fremtidig leieavtale med avgiftspliktig leietaker, ved en omdanning i byggeperioden, vil måtte tilbakebetale all fradragsført merverdiavgift i prosjektet. Videre vil AS'et kun kunne overta en justeringsrett knyttet til kostnadene som inngår i kapitalvaren som overføres. Det vil si at kostnadene ikke kan fradragsføres av AS'et som del av et tilbakegående avgiftsoppgjør, men at avgiften kan justeres tilbake over en ti års periode etter ferdigstilling av bygget.

Slik vi ser det, det det ikke gitt at Skattedirektoratet vil få gjennomslag for dette synet ved en rettslig behandling av spørsmålet, da det er gode argumenter for at en tilbakeføringsrett skal kunne overdras i

disse tilfellene. Uttalelsen er også i strid med tidligere praksis.

Et tilleggsmoment i omdanningstilfellene, som kan stille saken bedre enn fisjonstilfellene, er hvis beslutningen om omdanning og gjennomføring av omdanning kan skje simultant. Skattedirektoratet argumenterte i ovennevnte bindende forhåndsuttalelse med at forskjellen i tid mellom beslutningen om fisjon og gjennomføringen av fisjon innebar at tilbakeføringsforpliktelser ikke kunne overføres på om-disponeringstidspunktet (beslutningstidspunktet). Dette kan stille seg annerledes om om-disponeringen og gjennomføringen skjer simultant.

Slik vi ser det, vil det inntil det foreligger en nærmere rettslig avklaring av spørsmålet, fortsatt være mulig å velge en «offensiv linje» som utfordrer skatteetatens syn på dette punktet, og overføre tilbakeføringsforpliktelser i prosjekter som må omdannes i byggefasen (forutsatt at de øvrige vilkårene for slik overføring er oppfylt). Dersom en slik linje velges, må det for å unngå tilleggsavgift ved eventuell senere endring, gis utfyllende opplysninger sammen med omsetningsoppgaven om faktum og hvordan regelverk er vurdert. Det presiseres at skatteetaten uansett vil kunne kreve renter ved en senere endring.

Omdanning etter ferdigstilling

Hvis byggeprosjektet er ferdigstilt, og bygget er tatt i bruk i merverdiavgiftspliktig utleievirksomhet, vil det som utgangspunkt være mulig å overføre justeringsforpliktelser i forbindelse med en omdanning. Sett i lys av ovennevnte uttalelser fra skatteetaten, er det likevel viktig at beslutningen om omdanningen ikke skjer før ferdigstilling og etter at utleien har virket en periode, slik at det ikke er tvilsomt at DLS'et ikke har om-disponert kapitalvaren før selskapet har startet utleievirksomheten og at denne er drevet som næringsvirksomhet.

En overføring av alle justeringsforpliktelser til AS'et innebærer (forutsatt at vilkårene for slik overføring er oppfylt) at DLS'et slipper å justere tidligere fradragsført merverdiavgift på kostnader som inngår i kapitalvaren som overføres.

Dokumentavgift

Ved en omdanning anses bygg/tomt overdratt til nytt subjekt. For å oppnå tredjemannsvern må derfor overdragelsen av bygg og tomt/festeavtalen tinglyses. Doku-

7 Merverdiavgiftsloven § 9-1 (2) b).

8 Rt-2014-1229.

9 SKD melding nr. 8/2011.

10 Merverdiavgiftsloven § 9-7 (2).

11 SKD fellesskriv av 6. februar 2015.

mentavgiften utgjør i utgangspunktet 2,5 % av markedsverdien av det overdratte. Dokumentavgiften kan derfor utgjøre en stor kostnad ved en omdanning, da det ikke finnes et konkret unntak for dokumentavgift, fordi omdanningen ikke gjennomføres til selskapsrettslig kontinuitet (slik som for fusjon og fisjon).

Dokumentavgift ved erverv må normalt aktiveres på driftsmiddelet ved erverv av bebygget eiendom,¹² men det kan argumenteres for at dette ikke er tilfelle når det gjennomføres omdanning til skattemessig kontinuitet, da dokumentavgiften må anses som en transaksjonskostnad knyttet til omorganiseringen og ikke til ervervet av et driftsmiddel.¹³ I en vurdering av dokumentavgiftskostnaden ved en omdanning, bør skatteverdien tas med i vurderingen.

Hvis man overdrar tomt/bebygd tomt, må det svares dokumentavgift. Dokumentavgiften beregnes av den virkelige verdien (salgsverdien) av det overdratte.

Plikten til å svare dokumentavgift omfatter kun endringer av eierforholdet til fast eiendom, herunder hvem som eier bygningen eller grunnen. Overdragelse av feste rett til ubebygget tomt omfattes derfor ikke av avgiftsplikten.

For bebygde tomter skal det både beregnes dokumentavgift på salgsverdien av bygningen og verdien av festeretten til tomten hvis denne overdras sammen med hjemmel til bygningen.

Når det gjelder førstegangs overdragelse av nybygg og bygg under oppføring, er det gitt fritak for dokumentavgift for bygningen. Det skal kun beregnes dokumentavgift av tomtens verdi. Det må gis en erklæring om at bygningen ikke er tatt i bruk eller er under arbeid. Det gjelder ingen begrensning i antall overføringer for bygg under arbeid. Ved førstegangsoverføring av nybygg og overføring av bygg under oppføring som står på festet tomt, skal det ikke belastes dokumentavgift ved overdragelse.

¹² Lignings-ABC 2014/2015 Driftsmiddel avskrivning på/inntektsføring på saldo 16.16.2 «Kjøp av bebygget eiendom»: «Ved kjøp av bebygget eiendom, skal kostprisen fordeles på bygning, faste tekniske installasjoner og grunn. Fordelingen foretas ved skjønn. Ved skjønnet skal grunnens andel av kjøpesummen, meglerprovisjon, dokumentavgift, tingligningsgebyr og andre kostnader, settes inklusiv verdien av de rettigheter/påkostninger som skal tillegges grunnens kostpris ved opparbeiding, se nedenfor.»

¹³ Hvis man krever fradrag, bør vedlegg til selvangivelsen benyttes.

For å komme inn under unntaket for nybygg, er det en forutsetning at bygningen i sin helhet er nyoppført. Det kan ikke benyttes helt eller delvis deler av grunnmur eller tidligere bygning. Unntaket gjelder således ikke ombygging/rehabilitering, tilbygg eller påbygg av eksisterende bygning.

Bygningen kan tas i bruk og likevel komme inn under fritaket, under den forutsetning at det ikke foreligger noen «*mellomværende transaksjoner*», herunder salg eller leieforhold. Selger kan således ta i bruk eiendommen før den formelt overdras til en kjøper. Som følge av at det er normalt å få på plass en leieavtale før ferdigstillelse, vil ferdigstillelse innebære at unntaket ikke kan anvendes ved en omdanning tenkt gjennomført etter ferdigstillelse.

Alternativ til dokumentavgift

Et alternativ til full omdanning av et selskap til et AS er en delvis omdanning av selskapet. I dette alternativet overdras all virksomhet i selskapet, men selskapet blir stående igjen med hjemmelen til festeavtalen. Etter omdanningen stifter det nyetablerte ASet et datterselskap og deretter erverver ASet og datterselskapet andelene i selskapet, som nå kun eier hjemmelen til festeavtalen. Som følge av at overdragelsen av festeavtalen ikke tinglyses, da hjemmelen blir stående på selskapet, vil det ikke beregnes dokumentavgift. Hvis en etablerer en slik struktur, er det viktig at all rapportering gjennomføres slik at selskapet ikke blir tvangsoppløst.

Ulempen med et slikt hjemmels-ANS er at det vil påløpe ytterligere driftskostnader på et aksjeselskap og et ANS. Dette gjelder for eksempel utfylling av selvangivelser, bokføring, intern oppfølging etc. I tillegg til selve ulempen ved å ha strukturen, kan den medføre komplikasjoner/merarbeid ved etablering av finansiering og vil kunne innebære «støy» ved et eventuelt salg, ved at man har to ytterlige selskaper med historie og at man må forklare bakgrunnen for strukturen. Som følge av at det ikke er uvanlig med hjemmelselskaper i Norge, bør ikke den negative effekten ut over kostnadsspørsmålet tillegges vesentlig vekt.

Et hjemmels-ANS kan være særlig praktisk når bygg helt eller delvis skal overdras kort tid etter ferdigstillelse. Dette gjelder for eksempel ved overdragelse av seksjonsoppdelt bygg.

Oppsummering

Merverdiavgiftsreglene tilsier at tidspunktet for omdanning bør ha stort fokus. Avgiftsmessig vil omdanning før byggestart innebære fullt tap av pådratt merverdiavgift. Dersom omdanning skjer i byggeperioden før ferdigstilling, foreligger det en risiko for at omdanning vil innebære en vesentlig likviditetsulempe ved at fradragført merverdiavgift må tilbakeføres og først kan justeres tilbake over ti år etter ferdigstilling. Avgiftsmessig vil omdanning etter ferdigstillelse og etter at bygget er tatt i bruk være det tryggeste.

Det mest gunstige tidspunktet for omdanning fra et avgiftsmessig perspektiv kan således være det minst gunstige fra et skatte- og dokumentavgiftsperspektiv. Dette fordi de negative skattemessige konsekvensene normalt vil bli større jo lenger man venter med å omdanne, samt at dokumentavgiften kan reduseres ved overdragelse av bygg under oppføring/nybygg.

Etter forfatterens erfaring vil det normalt være hensiktsmessig å lage en konkret beregning av skatte-, avgifts- og dokumentavgiftskonsekvensene, og vurdere kostnadene opp mot hverandre, for å finne hvilket tidspunkt som det vil lønne seg å omdanne på.

Åpen nettutgave av Revisjon og Regnskap

I en begrenset periode vil nettutgaven av Revisjon og Regnskap være åpent tilgjengelig, dvs. at det ikke er nødvendig å logge seg på for å få tilgang.

Nettutgaven får du tilgang til via revisorforeningen.no, revregn.no eller m.revregn.no (mobilversjon)

Revisjon og Regnskap

- Samtidig publisering på papir og på nett
- Arkivfunksjon – alle utgaver tilbake til nr. 5 2003
- Pdf-bladversjon fra 2015
- Søkefunksjon