

Del IV:

Saker fra skatteklagenemndas behandling 2022

I denne artikkelen følger korte utdrag fra saker som har vært behandlet av Skatteklagenemnda i stor avdeling i 2022.



Seniorskattejurist
Line Solli
Sekretariatet for
Skatteklagenemnda

Sammen med de korte utdragene av sakene følger sakenes referanse og en lenke direkte til den enkelte saken på skatteetatens egne sider. Detaljer fra de konkrete faktumbeskrivelsene og vurderingene finnes der.

Fradrag for tap på fordring

Den skattepliktige, et aksjeselskap A, var en del av en eierstruktur med både morselskap og datterselskaper og hadde fordringer mot datterselskapene D og F.

A hadde gjort investeringer i utlandet, og driften var organisert gjennom nevnte datterselskaper. Investeringene var i det vesentlige finansiert gjennom lån. Myndighetene i D og Fs hjemland utøvde i 2009 betydelig politisk press for at A skulle trekke seg ut fra landet. A inngikk da en salgsvtale for investeringene sine med F. Avtalen omfattet salg av hele engasjementet i D og F.

I forbindelse med salget ble det avtalt at A skulle få gjort opp deler av fordringene mot datterselskapene, og at A skulle ettergi det resterende beløpet. Gjeldsettergivelsen medførte at A fikk et tilsvarende tap på fordringer.

Saken reiste særlig spørsmål om tapet var «lidt i virksomhet», og om det forelå

særlig og nær tilknytning mellom fordringen og virksomheten. Etter en bred vurdering av aktivitetene i selskapene, herunder hvilket selskap aktivitetene skulle tilordnes, mente sekretariatet at aktiviteten var tilstrekkelig omfattende til at tapet kunne anses å være lidt i virksomhet. Aktiviteten inkluderte aksjeinvestering i datterselskap, utlån til datterselskap, innkjøp og salg av varer til datterselskap og annet utført arbeid. Sekretariatet mente også at det var en klar sammenheng mellom aktivitetene og fordringene, og viste til hva som var As vedtektsfestede og faktiske aktivitet.

Sekretariatet innstilte på medhold i saken, og Skatteklagenemnda var enig.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2022-53](#).

Fradrag for forskningsutgifter

I forbindelse med forskning og utvikling av en konkret produktserie hadde et selskap aktivert kostnadene til dette som immaterielle driftsmidler. I etterkant ønsket selskapet å korrigere den innsendte skattemeldingen slik at kostnadene ble fradragsført etter hvert som de ble pådratt. Det ble anført at kostnadene ikke hadde resultert i et immaterielt driftsmiddel.

Med henvisning til skatteloven § 6-1 mente sekretariatet at kostnader til egen forskning som utgangspunkt skal



fradragsføres løpende. Dersom den skattepliktige mottar verdier, må selskapet derimot vurdere om det foreligger plikt til å aktivere kostnadene.¹

Slik sekretariatet oppfattet bakenforliggende kilder,² er det aktiveringsplikt blant annet når det foreligger et konkret prosjekt som kan bli eller er blitt til et driftsmiddel. Sekretariatet mente altså at aktiveringsplikten inntreffer før kostnadene resulterer i et konkret produkt.

Det var i denne saken helt klart hvilket produkt som skulle utvikles og hva som skulle til for å nå målet. Selskapet jobbet målrettet med arbeid knyttet til forskning og utvikling av produktet, og en gjennomgang av tidsnære dokumenter tilsa at aktiviteten hos selskapet medførte at forskningen og utviklingen hadde tilstrekkelig progresjon til at det kunne bli et immaterielt driftsmiddel. Kostnadene skulle derfor aktiveres.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2022-55](#).

Utbytte, covid og skjerpet tilleggsskatt

Den skattepliktige var eneksjonær i et selskap, og hadde rollene som både daglig leder og styreleder. Skattekontoret ila tilleggsskatt og skjerpet tilleggsskatt fordi hun ikke oppga beløp for mottatt utbytte fra selskapet ved innlevering av skattemeldingen for 2020. Utbyttet fremkom ikke av aksjonærregisteroppgaven som selskapet hadde levert.

Etter at hun hadde mottatt sitt personlige skatteoppgjør, leverte selskapet en korrigeret aksjonærregisteroppgave der det fremgikk at hun hadde mottatt utbytte. Hun korrigererte ikke egen skattemelding, men tenkte at den ville bli korrigeret automatisk ved at det var hun som sendte oppgavene på vegne av selskapet.

Sekretariatet var enig i at det skulle ilegges tilleggsskatt, men innstilte på at den skattepliktige skulle få medhold på



spørsmål vedrørende skjerpet tilleggsskatt. Sekretariatet viste til at illeggelse av skjerpet tilleggsskatt betinget at det var utvist grov uaktsomhet fra den skattepliktige. Ved at det var den skattepliktige selv som initierte levering av aksjonærregisteroppgave med riktige opplysninger, mente sekretariatet at manglende opplysninger om utbytte i hennes egen skattemelding ikke kunne anses for å være grovt uaktsomt.

Skatteklagenemndas flertall ga den skattepliktige fullt medhold. I tråd med den skattepliktiges anførsler la nemnda til grunn at de myndighetspålagte koronatiltakene var medvirkende til at hun ikke sendte inn korrigeret skattemelding i rett tid, der utbyttet fremgikk.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2022-69](#).

Fordeling av inntekt fra et enkeltpersonforetak

To samboere arbeidet i den enes enkeltpersonforetak, og ønsket å fordele inntektene fra foretaket likt mellom seg. Det ville gjenspeile innsatsen som begge la i driften.

Sekretariatet mente at inntekten fra foretaket ikke kunne fordeles i tråd med reglene som gjaldt meldepliktige

samboere,³ idet ingen av dem var pensjonister med meldeplikt. Sekretariatet mente videre at den skattepliktige som ikke var eier av foretaket, i realiteten måtte anses som lønnstaker, og at en fordeling av inntekten måtte skje gjennom lønnsinnberetninger. Siden det ikke var innberettet lønn, kunne inntekten ikke fordeles.

Skatteklagenemnda mente imidlertid at virksomheten i realiteten var organisert og drevet som et ansvarlig selskap,⁴ og at dette måtte legges til grunn ved fastsettelsen av samboernes inntekt. Nemnda var med andre ord enig med de skattepliktige i at det kunne skje en fordeling av foretakets inntekt.

Ved at den skattepliktige ikke hadde gitt opplysninger i overensstemmelse med hvordan de rent faktisk hadde innrettet seg, hadde nemnda likevel ikke grunnlag for å komme frem til ny fastsetting. Nemnda viste til at riktig fastsetting ville avhenge av blant annet hvordan deltakerne velger å fordele overskuddet i selskapet, herunder om det skal tas ut arbeidsgodtgjørelse eller utdeling/utbytte. Nemnda mente det var nødvendig å innhente opplysninger fra de skat-

¹ Skatteloven § 6-25.

² Rt-1993-1012 Forland, Ot.prp. nr. 1 (1999-2000) punkt 16.3.3 side 70 flg.

³ Skatteloven § 2-16 første ledd jf. folketrygdloven § 25-4 første ledd, jf. skatteloven § 2-11 annet ledd.

⁴ Selskapsloven § 1-2 bokstav b.

tepliktige som kunne legges til grunn for deltakerfastsetting, og at skattekontoret skulle foreta slik ny fastsettelse basert på utfyllende rapportering.⁵

Skattekontorets vedtak ble opphevet og sendt tilbake til skattekontoret for ny behandling.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2022-71](#).

Kostnader til forvaltning av aksjer og fond

Den skattepliktige hadde i 2020 en skattepliktig gevinst ved realisasjon av aksjer på kr 1 314 028. I tilknytning til forvalt-

5 Skatteforvaltningsloven § 5-1, og omtalen av bestemmelsen i Prop. 38 L (2015-2016) pkt. 11.2.1.2 og 11.2.3.

ning av aksjefond på aksjesparekonto og kjøp og salg av aksjer hadde han hatt en del kostnader til avis, data/telefon og kostnader til forvaltningshonorar.

I sin innstilling vurderte sekretariatet hvilke av den skattepliktiges kostnader som måtte anses som private og hvilke som hadde tilstrekkelig tilknytning til hans forvaltning av aksjefond.⁶ Bare forvaltningshonoraret ble ansett for å være fradragsberettiget.

Avisen hadde ikke noen særskilt finansprofil, og den skattepliktige hadde heller ikke sannsynliggjort hvorfor den var nødvendig for å sikre kapitalinntekten. Når det gjaldt telefon og data, mente sekretariatet at dette var en utgift som

6 Skatteloven § 6-1.

den skattepliktige ville hatt uavhengig av kapitalinntekten, og at privat bruk derfor var hovedformålet.

Hva gjaldt kostnadene til formuesforvaltning, viste sekretariatet til at gevinst ved realisasjon av aksjer knyttet til aksjesparekonto er fritatt for skatt, og at tap ikke er fragsberettiget.⁷ Videre påpekte sekretariatet at årlig forvaltningskostnad i aksjefondet går til direkte fradrag i fondets avkastning. Ved at de fradragsførte forvaltningskostnadene i dette tilfellet ikke var belastet aksjesparekontoen, men direkte fra annen bankkonto, ble den skattepliktige innrømmet fradrag.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2022-72](#).

7 Skatteloven § 10-21 (3).

Aktuelt om finansiell rapportering

Formålet med denne spalten er å gi løpende oppdatering på aktuelle og sentrale spørsmål om finansiell rapportering. Det vil kunne være nye standarder eller tolkninger fra IASB eller NRS, men også relevante uttalelser gitt av regulerende myndigheter, eller kommentarer til andre relevante utviklingstrekk med betydning for norske foretaks finansielle rapportering. En regnskapsfaglig spesialistgruppe i EY er forfattere av spalten. Dette nummerets spalte er forfattet av Inge Morten Braut, Senior Manager og faglig rådgiver i fagavdeling regnskap i EY.

Klima og makroøkonomiske forhold i fokus

ESMAs prioriteringer for 2023

Den europeiske verdipapir- og markedstilsynsmyndigheten (ESMA) har offentliggjort sine prioriteringer for kontrollen av årsrapportene for 2023.¹ For tredje år på rad prioriteres opplysninger om klimarelaterte forhold. Makroøkonomiske forhold blir som for 2022 også et av de områdene som ESMA vil se nærmere på.



Master i regnskap og revisjon
Inge Morten Braut
Senior Manager EY

Bakgrunn

Hver høst offentliggjør ESMA sine prioriteringer for gjennomgangen av årets årsrapporter. ESMA gjennomfører ikke selv tilsyn, men nasjonale tilsynsmyndigheter ser hen til ESMA ved fastsettelse av egne prioriteringer. I Norge offentliggjør Finanstilsynet sine egne

prioriteringer basert på ESMAs, med eventuelle særnorske tillegg. ESMAs prioriteringsdokument gir dermed nyttig innsikt i hvilke områder og problemstillinger norske foretak bør vie særlig oppmerksomhet ved utarbeidelsen av årsrapportene for 2023. ESMAs prioriteringer deles inn i: 1) finansiell rappor-

1 https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/2023-10/ESMA32-193237008-1793_2023_ECEP_Statement.pdf