

Det viktigste er at vurderinger gjøres Motsetningsvis, om styret har unnlatt å foreta noen vurdering av selskapets økonomiske situasjon ved at de har lukket øynene for denne, vil erstatningsansvar fort bli aktuelt. Ansvarsfrihet er som nevnt betinget både av at en realistisk vurdering av selskapets økonomiske situasjon tilsier at selskapet var solvent, samt også at det foreligger en aktiv, lojal og målrettet innsats fra styrets side for å redde selskapet.

Betalingsudyktighet iht. konkursloven kan inntre før selskapet ikke klarer å betale sine forpliktelser ved forfall, jf. HR-2017-2375-A og LF-2019-145682. Det avgjørende er om likvidene som selskapet disponerte, sammen med likvidene som det i fremtiden kunne antas å få tilgang til, samlet var nok til å dekke selskapets allerede forfalte forpliktelser og dets øvrige forpliktelser etter hvert som disse forfalt.

Et eksempel på ansvar finner vi i Agder lagmannsretts dom LA-2007-37537 (Horten catering). Her ble styret ilagt ansvar for drift for kreditors regning. I formildende omstendighet, og som grunnlag for lempning av ansvaret, la retten vekt på at styret delvis måtte sies å ha blitt villedet av uriktige tilbakemeldinger om driften fra selskapets daglige leder. I dommen ble også ansvarsperioden bedømt individuelt for hvert enkelt styremedlem, ut fra hvilken informasjon de hadde eller burde ha hatt.

Avslutning

Styrets ansvar etter aksjeloven er å drive selskapet på forsvarlig måte. Styret har rett og plikt til å ivareta selskapets interesser, selv om disse interessene ikke nødvendigvis sammenfaller med kreditorenes.

Styrets viktigste oppgave er å holde tilstrekkelig kontroll med selskapets økonomi. Først da har styret en reell mulighet til å foreta forsvarlige vurderinger av selskapets risiko og muligheter, og risikoen for tap for kreditorer. Også først da har selskapet en mulighet til å gi tilstrekkelig informasjon til omverdenen om hvordan det står til i selskapet, og hvilken risiko medkontrahtenter og tilfeldige kreditorer utsetter seg for.

Hele kjernen i aksjeselskapsformen er å isolere eiere fra virksomhetsrisiko. Samtidig legger selskapsformen opp til at kreditorene tar risiko knyttet til et selskap med begrenset ansvar. Så lenge styret arbeider aktivt og lojalt med et realistisk håp om å redde selskapet fra konkurs, skal det en del til før ansvar ilegges. Men det er viktig å følge formaliteter og grunnkravene til forsvarlig styrebehandling, og å dokumentere de vurderingene man gjør.

Særaggiftenes finurlige verden

Fra stempelavgift på dokumenter og spillkort, luksusskatt og alkoholavgifter til avgift på kosmetiske toalettmidler, el-avgift og avgift på sukker. Helt siden særaggiftens innføring på 1800-tallet og frem til i dag, har særaggifter fungert som et finansielt verktøy for Regjeringen til å påvirke konsumet og produksjonen av visse varer og tjenester.



Tollrådgiver
Helene Øien Hval
Direktør, Advokatfirmaet PwC



Tollrådgiver
Kjetil Øpstad
Senior Manager, Advokatfirmaet PwC

Særaggifter er en fellesbetegnelse på avgifter som betales enten ved innførsel, produksjon eller innenlandsk omsetning av enkelte varer og tjenester, for eksempel alkohol, tobakk og sukker. Særaggiftene sorteres og inndeles på ulike måter. Vi har det vi kaller vareavgifter, der avgiftsplikten oppstår ved innførsel og produksjon av varer. Dette

gjelder f.eks. særaggiftene på alkohol, tobakk, drivstoff til kjøretøy, mv. Vi har kategori to som er utskrivingsavgifter. Dette er blant annet vektårsavgiften på motorvogner og trafikksforsikringsavgift (tidligere årsavgift). Tredje kategori er det vi kaller registreringsavgifter, som er engangsavgiften, omregistreringsavgiften og dokumentavgiften.

Her utløses avgiftene av selve registreringen. Den siste kategorien er utslippsavgifter, f.eks. sluttbehandling av avfall, CO₂- og NOX-avgiften.

Størstedelen av statens inntekter fra særaggiftene kommer fra den første kategorien, mens det er kanskje den siste kategorien som får mest spalteplass.

Lang historie med særavgifter

Særavgifter i Norge kan vi faktisk spore helt tilbake til 1676 og «forordning angående det stemplede papir»– senere kalt stempelavgiften, som ble lovfestet i 1839 og som er Norges eldste særavgift. Særavgiftene, sammen med merverdiavgift og tollavgift, utgjør det vi kaller de indirekte skattene i Norge.

Særavgifter kan være rent fiskalt begrunnet, dvs. at de kun har til hensikt å skaffe staten inntekter, men de benyttes også som nevnt over, som virkemiddel for å oppnå politiske mål, f.eks. knyttet til å begrense bruken av helse- og miljøskadelige produkter.

Særavgifter har gjennom tidene vært en god inntektskilde for staten. Helt fra de åtte millionene i inntekt (nominell verdi) i 1900 til de 89,3 milliardene i 2010. De som har dratt inn mest er bilavgifter, alkohol og tobakk.

Bilavgiftene har faktisk sunket i de siste årene. I 2007 ga de bilrelaterte avgiftene inntekter på om lag 80 mrd. kroner, men bortsett fra en svak økning i 2010, har inntektene falt gradvis siden 2007 og anslås til om lag 40 mrd. kroner for 2022. Det tilsvarer en gjennomsnittlig årlig nedgang på i underkant av tre mrd. kroner (hvis vi regner alt i 2022-kroner).

Mange av de rent fiskale «luksus-særavgiftene som ble innført fra tidlig på 1900-tallet, har med årene blitt avvirket eller utformet anderledes. Luksusskatten var i 1917 opphavet til årsavgiften på motorvogner, mens årsavgiften på lystfartøy og avgift på inngangspenger til visse forestillinger og dans, som også ble ansett som «luksus», er etter hvert blitt avvirket.

I forbindelse med innføring av luksusskatten argumenterte myndighetene med følgende:

«Naar departementet har optat spørsmålet om en luksusskat til behandling, er dette skjedd dels for at skaffe statskassen yderligere inntægter og dels med tanke på ved en luksusskat

om mulig i nogen grad at motarbeide den tendens til overdaadighet, som har gjort sig merkbar inden visse kredse av folk i de sidste aar. Det lar sig ikke benægte, at de betydelige indtægter, som under den nuværende høikonjunktur er tilflydt en del av landets befolkning, har skapt en trang til flothet og luksuriøst forbruk, som stemmer daarlign med de nuværende tiders alvor og staaer i altfor sterk motsætning til det jevne folks livsvilkaar under den herskende dyrtid.»

Typisk norsk?

Særavgifter er ikke typisk norsk, men vi ligger langt oppe på listen i både antall avgifter og satser. I vår nærmeste nabo Sverige finner vi ca. like mange særavgifter (eller punktskatter som det heter i Sverige) som i Norge, men i hele EU foregår det nå en avgiftsharmonisering. Blant annet reduserer Danmark alkoholavgiftene sine for å begrense en handelslekkasje til Tyskland, og i Sverige er det varslet nye reduksjoner for å tilpasse seg Danmark og de andre EU-landene.

EØS-avtalen, som Norge er en del av, omfatter ikke EUs skatte- og avgiftspolitik, og EU sitt regelverk knyttet til skatter og avgifter har derfor ingen direkte betydning for utformingen av de norske særavgiftene. Det som skjer i EU kan likevel påvirke den norske avgiftspolitikken, f.eks. ved at avgiftsendringer i våre naboland kan sette de norske avgiftene under press, noe som blant annet kan gi grunnlag for økt grenshandel.

I Norge er det Regjeringen som gjennom statsbudsjettet bestemmer hvilke varer og tjenester som skal beskattes og med hvilken sats. Særavgiftene vedtas på samme måte som merverdiavgiften og de øvrige skattene til statskassen, av Stortinget gjennom de årlige skatte- og avgiftsvedtakene. Her fremgår det hvilke produkter som skal avgiftslegges, og med hvilke satser. Vedtakene angir også hvilke bruksområder som er fritatt for avgift, og hvilke som skal ilegges reduserte avgiftssatser.

Miljø- og klimaavgifter

Norges første avgift med miljøformål var avgiften på svovelinnholdet i mineralolje, som ble innført i 1970, og på slutten av 1980-tallet og begynnelsen av 1990-tallet ble bruken av miljøavgifter mer omfattende.

Miljøavgifter gjør at markedsprisene i større grad inkluderer samfunnets kostnader ved miljøskadelige aktiviteter og bidrar derfor til å redusere miljøskaden. Bruk av miljøavgifter er i tråd med prinsippet om at forurenser skal betale, som innebærer at den som forurenser også skal betale for kostnadene den miljøskadelige aktiviteten påfører samfunnet. I tillegg til miljø- og energiavgifter er det andre avgifter som er fiskalt begrunnet, men som også tillegges miljøformål. Dette gjelder for eksempel engangsavgiften på motorvogner, som blant annet er differensiert etter CO₂- og NOX-utslipp.

Klimaavgifter har som formål å prise utslipp av klimagasser, og er sammen med deltakelse i EUs kvotesystem det viktigste virkemiddelet i norsk klimapolitikk. Når klimaavgifter virker etter hensikten, bidrar de til å redusere skadelig aktivitet. Dermed reduseres også statens inntekter fra avgiften. Erstattes klimaavgifter f.eks. med utslippkvoter som ikke selges (gratiskvoter), eller andre typer virkemidler, bidrar dette til ytterligere fall i statens inntekter, som ofte innebærer at andre skatter og avgifter må økes for å opprettholde nivået på skatteinntektene som er nødvendig for å finansiere offentlige tjenester.

I de siste årene har fokuset på miljø- og klimaavgifter økt samtidig som enkelte eldre avgifter har blitt avvirket. I 2000 ble det innført avgift på de miljøskadelige kjemikaliene trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER), og avgiftssatsen ble satt for å gi insentiver til en overgang fra TRI og PER til mindre skadelige kjemikalier. I 2000 ble det også innført grunnavgift på fyringsolje. Denne avgiften ble innført for å unngå at økningen i el-avgiften skulle bidra til en miljømessig uheldig

overgang fra bruk av elektrisitet til olje til oppvarming.

Svovelavgiften på kull og koks ble avviklet i 2002 og ble erstattet av en intensjonsavtale mellom Miljøverndepartementet og Prosessindustriens Landsforening (PIL – nå Norsk Industri) om nødvendige utslippsreduksjoner i prosessindustrien. CO₂-avgiften på kull og koks ble avviklet i 2003, da ESAs retningslinjer for miljøstøtte ikke tillot at avgiftsfritaket for kull og koks benyttet som reduksjonsmidler eller råvarer i industrielle prosesser kunne opprettholdes.

Tidligere tvister

Noen særavgifter må vi kunne kalle spesielt finurlige, deriblant den nå avviklede sjokolade- og sukkeravgiften (avviklet i 2021). For det første hadde denne avgiften et relativt misvisende navn, da mange varer med høyt sukkerinnhold slapp unna, mens sukkerfrie varer (blant annet tyggis og lettbrus) ble ilagt avgift. Problemet var at kategoriene «brus» og «godteri» ikke skilte på om varen faktisk inneholdt sukker eller ikke, mens kategoriene «kjeks» og «kake» var kategorier som ikke falt innenfor avgiften.

«Kategori-bommerten» toppet seg da Hval Sjokolade (ingen slektskap med forfatter) vant en knusende seier over staten i rettsaken om avgift på deres Kransekake-hval. Med marsipanens svipptur innom stekeovnen ble marsipanfiguren med sjokolade-undertrekk forvandlet fra godteri til bakverk, og slapp dermed avgift. Staten mente at

produktet verken så ut som en kake eller smakte som en kake, men som Borgarting lagmannsrett så snedig skrev det i dommen: «Det er på det rene at tollmyndighetene ikke er fagkyndige i bakverk».

Det er ikke så ofte vi ser særavgiftssaker i domstolene, men rett før jul i 2023 slapp Høyesterett inn en sak angående el-avgiften, der spørsmålet var om fritaket for avgiften gjaldt elektrisk kraft til hele produksjonslinjen fra råvare til ferdig metallprodukt, eller bare for kraft benyttet på bestemte trinn i produksjonsprosessen for fremstilling av et metallprodukt. Høyesterett ga i denne saken staten medhold i at fritaket kun omfattet kraft til bestemte trinn i produksjonsprosessen.

Pliktig registrering og administrativt arbeid

Særavgiftene belastes i det første omsetningsleddet, for eksempel fra produsent av en vare med særavgift eller en importør av en særavgiftspliktig vare. De særavgiftspliktige virksomhetene i Norge er relativt få, men ofte store. Som hovedregel skal produsenter av særavgiftspliktige varer registreres for særavgift hos skattemyndighetene, mens importører kan registreres. Virksomhetene må ha god oversikt over de avgiftspliktige varene og bevegelser knyttet til et særskilt godkjent særavgiftslager. Særavgiftsforskriften har ganske detaljerte regler om regnskap knyttet til særavgifter og et godt særavgiftsregnskap vil gjøre det enklere å innrapportere særavgiftene til myndighetene. Rapportering skjer i skattemelding for særavgifter.

For å kunne rapportere avgiftene må virksomheten være registrert for særavgift hos skatteetaten. Søknadsprosessen gjøres i Altinn med søknadsskjema RF-1306, og krever (litt ut ifra hva slags særavgift man skal registres for) dokumentasjon i form av varebeskrivelse, antatt påløpt særavgift de første tolv månedene, kreditt- og bankgaranti, tidspunkt for oppstart og dokumentasjon knyttet til godkjent særavgiftslager. For noen særavgifter, f.eks. alkohol kreves også politiattest.

Typiske feil

Det er ikke alltid lett for selskapene å navigere gjennom jungelen av særavgifter. De som driver med import vil, så lenge den importerte har korrekt tolltariffnummer, bli varslet om at varen er særavgiftsbelagt ved import, men produksjonsbedrifter må selv vurdere om deres varer faller innenfor avgiftsplikten – og med hvilken sats.

De vanligste feilene og fallgruvne er ofte knyttet til særavgiftsregnskapet og lagerregnskapet, spesielt for selskaper som handler og omsetter både avgiftspliktige og unntatte varer. Blant annet er manko, f.eks. svinn på det godkjente lageret, avgiftspliktig. Dokumentasjon er viktig, spesielt ved destruering og ved avgiftsfritak. Alle avgiftsfritak skal kunne dokumenteres og for enkelte fritak skal det innhentes erklæring fra kunden. Myndighetene legger stor vekt på dokumentasjonen og avgifter vil belastes dersom fritak ikke kan dokumenteres tilfredsstillende.