

Del I:

# Saker fra Skatteklagenemndas behandling 2023

I denne artikkelen følger korte utdrag fra saker som har vært behandlet av Skatteklagenemnda i stor avdeling i 2023.



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.

## Realisasjon av bolig

I en bindende forhåndsuttalelse var Skatteklagenemnda enig med den skattepliktige om at hun kunne selge boligen sin skattefritt ved at hun oppfylte vilkårene for godskrivning av botid ved ikke-bruk.

Den skattepliktige kjøpte boligen i 2015 og bodde der frem til hun og ektefellen flyttet til en leid bolig for å involvere seg i gårdsdriften til hans mor i 2018. Den leide boligen befant seg på nevnte gård.

Nemnda la vekt på at den skattepliktige og hennes ektefelle var forhindret fra å bruke boligen sin grunnet driften av gården, at det ikke var praktisk mulig å gjennomføre gårdsarbeid fra den eide boligen, at de bodde i leid bolig, og at svigermors ønske om å trekke seg tilbake fra gårdsdriften kom brått på. Den skattepliktige og familien ønsket å prøve ut gårdsdrift før de tok en endelig beslutning om et eventuelt salg.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2023-1](#).<sup>1</sup>

## Svindel ved salg av aksjer

Den skattepliktige solgte aksjer i sitt eneeide selskap, uten å motta oppgjør for dette. I tillegg til vederlag, var det avtalt at selger skulle kunne foreta resalg av aksjene dersom kjøper misligholdte sin betalingsforpliktelse, og at den skattepliktige skulle fratruke som styreleder i selskapet og underliggende selskaper. Selskapet innberettet aksjesalget på sin aksjonærregisteroppgave. Det var på det rene at kjøper ikke hadde til hensikt å gjennomføre avtalen.

Skattekontoret mente det var inngått en gyldig avtale om realisasjon av aksjene, og at den avtalte salgssummen skulle inntektsføres selv om vederlaget ikke ble utbetalt. Skattekontoret vurderte også, men kom til at det ikke hadde skjedd noen heving av avtalen med skattemessig virkning.

Ved at det var på det rene at kjøper ikke hadde midler til å betale for kjøpesummen og i tillegg senere bekreftet overfor den skattepliktige at han ikke ville betale vederlaget, la sekretariatet til grunn at den skattepliktige hadde blitt utsatt for et grovt bedrageri og blitt fralurt sine aksjer gjennom svindel. Sekretariatet så det slik at dette måtte

anses som realisasjon, men at utgangsverdien på aksjene måtte settes til kr 0. Skatteklagenemnda var enig.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2023-5](#).<sup>2</sup>

## Oppjustering av gevinst og utbytte for dødsbo

Spørsmålet i saken var om utbytte og gevinst ved realisasjon av aksjer skal oppjusteres for dødsbo på samme måte som for personlige aksjonærer.<sup>3</sup>

Sekretariatet påpekte at dødsbo ikke var omfattet av ordlyden «personlig aksjonær», og verkens lovens systematikk eller forarbeidene<sup>4</sup> tilsa noen utvidende fortolkning. Sekretariatet innstilte derfor på at dødsbo ikke skulle oppjustere utbytte og gevinst ved realisasjon av aksjer. Skatteklagenemnda var enig.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2023-6](#).<sup>5</sup>

2 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/svindel-i-forbindelse-med-salg-av-aksjer/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/svindel-i-forbindelse-med-salg-av-aksjer/)

3 Utbytte fra selskaper som omfattes av § 10-1, regnes som skattepliktig inntekt, jf. §§ 5-20 og 5-30. For personlig aksjonær skal skattepliktig utbytte etter fradrag for skjerming etter § 10-12, oppjusteres med 1,33. Gevinst ved realisasjon av aksje regnes som skattepliktig inntekt, jf. §§ 5-20, 5-30 og kapittel 9. Ubenyttet skjerming, jf. § 10-12, kan føres til fradrag i fastsatt alminnelig inntekt. Fradraget kan ikke være større enn gevinsten ved realisasjon av aksjen. For personlig aksjonær skal skattepliktig gevinst etter fradrag for ubenyttet skjerming, oppjusteres med 1,33.

4 Prop. 1LS (2015-2016) punkt 3.1.3 tredje siste avsnitt.

5 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/oppjustering-av-gevinst-og-utbytte-for-dodsbo/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/oppjustering-av-gevinst-og-utbytte-for-dodsbo/)

1 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/bfu--realisasjon-av-bolig/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/bfu--realisasjon-av-bolig/)

## Tilleggsskatt. Åpenbare regne- eller skrivefeil

Den skattepliktige sendte inn en mva-melding der det var fradragført inngående merverdiavgift med for høyt beløp. Mva-meldingen viste avgiftspliktig omsetning med kr 10 000, beregnet utgående merverdiavgift med kr 2 500, og fradrag for inngående merverdiavgift med kr 1 194 701.

Etter at skattekontoret varslet om kontroll av meldingen, leverte selskapet ny melding der fradrag for inngående merverdiavgift var korrigert til kr 1 883. Skattekontoret ila tilleggsskatt for forholdet, og klagen gjaldt kun det.

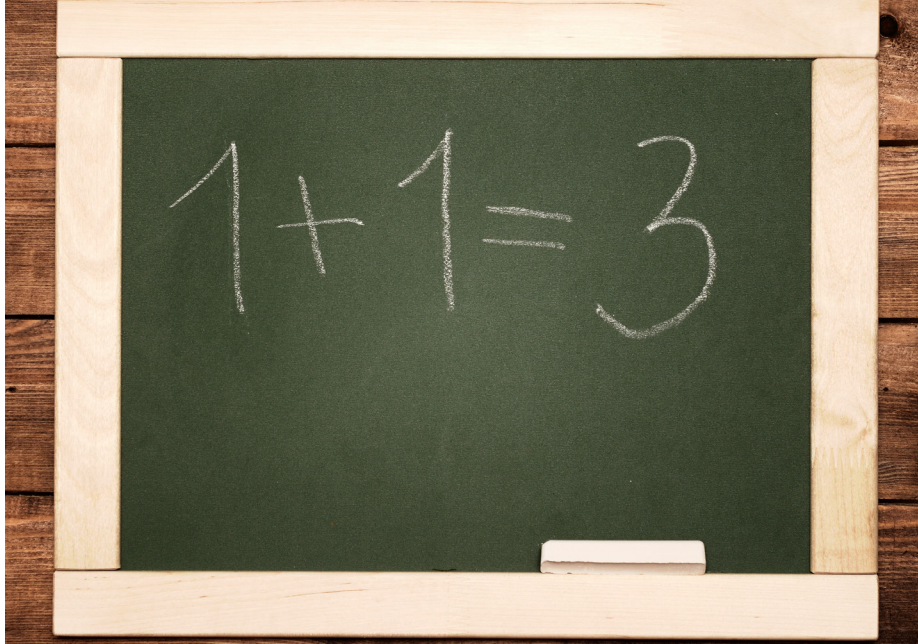
Sekretariatet var enig med skattekontoret i at det var grunnlag for å ilegge tilleggsskatt. Både skattekontoret og sekretariatet vurderte om det forelå en åpenbar regne- eller skrivefeil<sup>6</sup>, men kom til at det ikke var tilfellet. Ved at feilen i den innleverte mva-meldingen kunne oppdages først ved en sammenligning med regnskapet, kunne ikke feilen anses som åpenbar. Sekretariatet vurderte også om det forelå frivillig retting.<sup>7</sup> Sekretariatet mente at den korrigerte meldingen var initiert av skattekontorets kontrolltiltak, og at rettingen derfor ikke kunne anses å være frivillig.

Skatteklagenemnda var imidlertid av den oppfatningen at feilen var åpenbar, og at unntaksbestemmelsen for åpenbare regne- og skrivefeil kom til anvendelse. Nemnda viste til rettspraksis<sup>8</sup>, og at det ved normal grundighet i gjennomgangen av den innleverte oppgaven må ha sprunget saksbehandleren i øynene at «her er noe galt». Nemnda viste her til at skattemyndighetene allerede dagen etter at den opprinnelige oppgaven var levert, varslet om meldingskontroll.

Den skattepliktige fikk medhold i saken.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2023-7](#)<sup>9</sup>.

6 Skatteforvaltningsloven § 144 bokstav b.  
7 Skatteforvaltningsloven § 144 bokstav d.  
8 Rt-2006-593 (Eksportfinansdommen) avsnitt 32.  
9 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/tilleggsskatt-grunnet-feilforing-av-bilag.-sporsmal-om-det-foreligger-اپenbare-regne--eller-skrivefeil/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/tilleggsskatt-grunnet-feilforing-av-bilag.-sporsmal-om-det-foreligger-اپenbare-regne--eller-skrivefeil/)



*Skatteklagenemnda mente at feilen var åpenbar, og at unntaksbestemmelsen for åpenbare regne- og skrivefeil kom til anvendelse.*

## Uoppgitt utbytte. Tilleggsskatt

Den skattepliktige var eneeier, styreleder og daglig leder i selskapet A AS, og mottok utbytte på kr 1 400 000 i 2019. Selskapet leverte aksjonærregisteroppgaven uten utbytteopplysninger. Den skattepliktiges skattemelding inneholdt heller ikke opplysninger om at han hadde mottatt utbytte.

Etter at den skattepliktige hadde mottatt skatteoppgjøret, ringte den skattepliktiges regnskapsfører til skatteetaten og orienterte om at det var tatt ut utbytte som ikke var registrert på aksjonærregisteroppgaven. Ny aksjonærregisteroppgave ble sendt inn, og den skattepliktige mottok etter dette en rekalkulert aksjeoppgave der utbyttet fremkom. Den skattepliktige leverte ikke inn ny skattemelding.

Skattekontoret ila både tilleggsskatt og skjerpet tilleggsskatt, og mente at han hadde vært uaktsom ved innlevering av skattemeldingen. Skattekontoret la vekt på beløpets størrelse og at han hadde hatt full oversikt over utbyttevedtak for 2019. Det ble vist til at den skattepliktige var eneste aksjonær, daglig leder og styreleder. Det ble ikke ansett formildende at regnskapsføreren hadde gjort skattekontoret oppmerksom på feilen.

Sekretariatet var ikke enig med skattekontoret i denne saken. Riktignok mente sekretariatet at vilkårene for å ilegge ordinær tilleggsskatt var oppfylt

ved at den skattepliktige ikke oppgav utbyttet i skattemeldingen, og at det ikke forelå unnskyldelige forhold i saken. Sekretariatet vurderte også om det forelå frivillig retting<sup>10</sup> ved at regnskapsføreren hadde gjort oppmerksom på feilen. Siden den skattepliktige ikke korrigerte sin personlige skattemelding mente sekretariatet at rettingen var påbegynt, men ikke fullført. Da var vilkårene for unntak ved frivillig retting ikke oppfylt.

Sekretariatet mente at vilkårene for skjerpet tilleggsskatt ikke var oppfylt. Sekretariatet kunne ikke bevise utover enhver rimelig tvil at den skattepliktige hadde utvist grov uaktsomhet ved å unnlate å informere om utbyttet i sin personlige skattemelding. Sekretariatet la vekt på at opplysningssvikten var lett kontrollerbar, blant annet som følge av at den skattepliktige sørget for å gi korrekte opplysninger i selskapets korrigerte aksjonærregisteroppgave, men også fordi den skattepliktige v/regnskapsfører, på eget initiativ tok kontakt med skattekontoret og informerte om feilen. Skatteklagenemnda var enig i sekretariatets innstilling.

Saken er publisert med referansen [SKNS1-2023-0013](#)<sup>11</sup>.

10 Skatteforvaltningsloven § 14-4 bokstav d.  
11 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/tilleggsskatt-og-skerpet-tilleggsskatt-for-uriktige-opplysninger-om-utbytte/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/tilleggsskatt-og-skerpet-tilleggsskatt-for-uriktige-opplysninger-om-utbytte/)