

# Innholdsoversikt

Forord .....	5
<b>I INNLEDNING .....</b>	<b>37</b>
1 Emnet .....	39
2 Rettskilder og omgåelsesnormer .....	47
<b>II ALMINNELIG BEDRIFTSBESKATNING .....</b>	<b>63</b>
3 Tidfesting .....	65
4 Varelager .....	78
5 Anleggsgjenstander: Aktivering, avskrivning, avståelse .....	90
6 Uttak .....	157
7 Underskudd .....	168
8 Fordringer .....	184
9 Derivater .....	222
10 Valuta .....	264
<b>III AKSJESELSKAPER OG AKSJONÆRER .....</b>	<b>287</b>
11 Aksjeselskaper: Skattesubjekt, skattesatser og beregningsgrunnlag .....	289
12 Aksjeutbytte og aksjegevinster; personlige skattytere (aksjonærmodellen) .....	292
13 Aksjeutbytte og aksjegevinster; selskaper som aksjonærer (fritaksmetoden) .....	339
14 Stiftelse av aksjeselskap og forhøyelse av aksjekapitalen .....	363
15 Likvidasjon, kapitalnedsettelse og tilbakebetaling av innbetalt kapital .....	382
16 Norsk kontrollerte selskaper i lavskatteland (NOKUS) .....	409
<b>IV KONSERNBESKATNING .....</b>	<b>443</b>
17 Generelt om konsernbekskatning .....	445
18 Konsernbidrag .....	450
19 Konserninterne overføringer .....	471
20 Begrensning av rentefradrag i konsern og mellom nærstående ..	481

V	<b>SELSKAPER MED DELTAKERFASTSETTING OG DELTAKERE</b> . . . . .	519
	21 Deltakere i ansvarlige selskaper, kommandittselskaper mv. . . . .	521
	22 Utdeling fra selskaper med deltakerfastsetting . . . . .	551
VI	<b>PERSONINNTEKT</b> . . . . .	577
	23 Personinntekt for personlig næringsdrivende (foretaksmodellen) . . . . .	579
	24 Insentiv- og medinvesteringsordninger i arbeidsforhold og earn-out . . . . .	595
VII	<b>OMORGANISERING OG OVERDRAGELSE AV VIRKSOMHET</b> . . . . .	623
	25 Generelt om omorganisering og overdragelse av selskaper og virksomhet . . . . .	625
	26 Fusjon, fisjon og aksjebytte . . . . .	639
	27 Omdanning av virksomhet . . . . .	677
VIII	<b>FORMUE</b> . . . . .	695
	28 Formuesbeskatning av virksomhet, aksjer og andeler . . . . .	697
IX	<b>SÆRLIGE SKATTEREGIMER</b> . . . . .	717
	29 Rederibeskatning . . . . .	719
	30 Kraftbeskatning . . . . .	762
	31 Petroleumsbeskatning . . . . .	787
	32 Samvirkebeskatning . . . . .	821
	Presentasjon av forfatterne og BÅHR . . . . .	832
	Forkortelser . . . . .	835
	Litteratur . . . . .	838
	Lov- og forskriftsregister . . . . .	840
	Domsregister . . . . .	893
	Register over bindende forhåndsuttalelser . . . . .	898
	Stikkordregister . . . . .	899

# Innholdsfortegnelse

Forord.....	5
I INNLEDNING .....	37
1 Emnet .....	39
1.1 Bokens opplegg og avgrensning .....	39
1.2 Kort om inntektsskattens struktur .....	41
1.3 Skatterettslig betydning av at det foreligger virksomhet.....	42
2 Rettskilder og omgåelsesnormer .....	47
2.1 Hovedpunkter i skatterettens metodelære .....	47
2.2 Internasjonale problemstillinger og rettskilder .....	51
2.2.1 Internasjonal dobbeltbeskatning .....	51
2.2.2 Diskriminering og restriksjon; EØS-avtalen.....	53
2.2.3 Annet internasjonalt regelverk.....	54
2.3 Omgåelsesregler.....	54
2.3.1 Den ulovfestede omgåelsesregelen .....	54
2.3.2 Særlig omgåelsesregel for generelle skatteposisjoner..	57
2.3.3 Forslag til lovfestet omgåelsesregel.....	59
II ALMINNELIG BEDRIFTSBESKATNING .....	63
3 Tidfesting .....	65
3.1 Innledning .....	65
3.2 Realisasjonsprinsippet for inntekter og kostnader.....	66
3.2.1 Hovedregelen og noen unntak.....	66
3.2.2 Tidfesting av inntekter.....	67
3.2.2.1 Generelt.....	67
3.2.2.2 Gjensidig bebyrdende avtaler .....	67
3.2.2.3 Løpende rettsforhold.....	71
3.2.2.4 Ytelser som ikke er betinget av vederlag ....	71
3.2.2.5 Erstatningskrav .....	72
3.2.3 Tidfesting av kostnader .....	72
3.3 Midlertidige forskjeller og utsatt skatt.....	74
3.3.1 Innledning .....	74
3.3.2 Noen typiske forskjeller mellom skattemessig og regnskapsmessig tidfesting .....	74

3.3.3	Regnskapsmessig presentasjon av forskjeller mellom regnskapsmessig og skattemessig tidfesting . . . . .	75
<b>4</b>	<b>Varelager</b> . . . . .	<b>78</b>
4.1	Allment om varelagerreglene . . . . .	78
4.2	Varebegrepet . . . . .	79
4.3	Tidfesting av utgangsverdien . . . . .	83
4.4	Beregning og tidfesting av varekostnadene . . . . .	83
4.4.1	Innledning . . . . .	83
4.4.2	Hvilke gjenstander ligger på lager ved årets slutt? . . . . .	84
4.4.3	Aktiveringsplikts omfang . . . . .	85
4.4.4	Fradrag for nedskrivning normalt avskåret . . . . .	86
4.5	Særlig om tilvirkningskontrakter . . . . .	87
<b>5</b>	<b>Anleggsgjenstander: Aktivering, avskrivning, avståelse</b> . . . . .	<b>90</b>
5.1	Innledning . . . . .	90
5.2	Aktiveringsplikt . . . . .	90
5.2.1	Hovedregler . . . . .	90
5.2.2	Unntak for uvarige og ubetydelige driftsmidler . . . . .	94
5.2.3	Senere kostnader . . . . .	95
5.2.4	Ytelser til det offentlige . . . . .	96
5.2.5	Særlig om fradrag for vedlikehold . . . . .	97
5.2.6	Særlig om grensen mot nyanskaffelser . . . . .	102
5.2.7	Aktivering av kostnader som ikke knytter seg til eiendeler . . . . .	103
5.3	Avskrivninger: Innledning . . . . .	104
5.4	Vilkår for avskrivningsrett . . . . .	105
5.4.1	Avskrivninger som kostnadsfradrag . . . . .	105
5.4.1.1	Tilknytningsvilkåret: Begrepet driftsmiddel . . . . .	105
5.4.1.2	Oppofrelsesvilkåret: Verdireduksjon . . . . .	106
5.4.2	Fysiske gjenstander . . . . .	108
5.4.2.1	Alminnelig regel . . . . .	108
5.4.2.2	Boligeiendommer . . . . .	108
5.4.2.3	Grunnarealer; anlegg på grunn . . . . .	112
5.4.2.4	Kunstgjenstander . . . . .	113
5.4.2.5	Dyr . . . . .	113
5.4.2.6	Forekomster . . . . .	113
5.4.3	Finansgjenstander . . . . .	114
5.4.4	Immaterielle gjenstander . . . . .	114
5.4.5	Tidsbegrenset eiendomsrett; gjenstander undergitt hjemfallsrett o.l. . . . .	116
5.4.6	Subjektive vilkår for avskrivningsrett . . . . .	117
5.5	Avskrivbart beløp . . . . .	119
5.5.1	Hovedregelen: Historisk kostpris . . . . .	119

5.5.2	Fastsetting av historisk kostpris. . . . .	120
5.5.2.1	Kjøp. . . . .	120
5.5.2.2	Produksjon . . . . .	121
5.5.2.3	Vederlagsfrie erverv . . . . .	121
5.5.3	Inntak . . . . .	122
5.5.4	Pensjon som vederlag . . . . .	123
5.5.5	Nedskrivninger . . . . .	123
5.6	De årlige avskrivningene. Gevinster og tap . . . . .	123
5.6.1	Innledning . . . . .	123
5.6.2	Avskrivningsgrupper og avskrivningssatser . . . . .	125
5.6.2.1	Innledning; hva er ett driftsmiddel? . . . . .	125
5.6.2.2	Gruppe a: Kontormaskiner o.l. . . . .	127
5.6.2.3	Gruppe b: Ervervet forretningsverdi . . . . .	127
5.6.2.4	Gruppe c: Lastebiler, busser, varebiler, drosjer mv. . . . .	129
5.6.2.5	Gruppe d: Driftsløsoøre ellers (maskiner, inventar mv.) . . . . .	130
5.6.2.6	Gruppe e: Skip mv. . . . .	132
5.6.2.7	Gruppe f: Fly, helikopter. . . . .	132
5.6.2.8	Gruppe g: Visse anlegg i kraftforetak mv. . . . .	132
5.6.2.9	Gruppe h: Bygg og anlegg . . . . .	133
5.6.2.10	Gruppe i: Forretningsbygg . . . . .	134
5.6.2.11	Gruppe j: Fast teknisk installasjon i bygninger . . . . .	135
5.6.3	Avskrivningsperiode . . . . .	135
5.6.3.1	Når avskrivning kan begynne . . . . .	135
5.6.3.2	Hvor lenge avskrivningene pågår . . . . .	136
5.6.4	Avskrivningsgrunnlag; tidfesting av gevinster og tap . . . . .	137
5.6.4.1	Fra avskrivningsgruppe til saldo. . . . .	137
5.6.4.2	Saldo ved årets slutt; tidfesting av gevinster og tap. . . . .	139
	a. Utgangspunkt: Saldo etter foregående års avskrivninger . . . . .	139
	b. Tillegg for nyanskaffelser . . . . .	139
	c. Særregel for egen bolig i kombinerte bygg . . . . .	140
	d. Realisasjon av gjenstander. . . . .	141
	(1) Avskrivningsgruppe e til i: Gevinst- og tapskonto . . . . .	142
	(2) Avskrivningsgruppe a til d og j: Nedskrivning på saldo. . . . .	144
	e. Andre begivenheter enn realisasjon: Uttak, gave og arv. . . . .	146
	f. Særlig om oppløsning av selskap og opphør av virksomhet . . . . .	148

5.7	Årlige avskrivninger på annet enn saldogjenstander . . . . .	150
5.7.1	Forekomster . . . . .	150
5.7.2	Immaterielle gjenstander . . . . .	150
5.7.3	Tidsbegrenset eiendomsrett; gjenstander undergitt hjemfallsrett o.l. . . . .	152
5.8	Gevinster og tap på annet enn saldogjenstander . . . . .	153
5.9	Betinget skattefritak ved ufrivillig realisasjon . . . . .	154
<b>6</b>	<b>Uttak</b> . . . . .	<b>157</b>
6.1	Innledning . . . . .	157
6.2	Generelle vilkår for uttaksbeskatning . . . . .	158
6.3	Tilleggsvilkår for uttak fra enkeltpersonforetak og sameie . . . . .	160
6.4	Unntak for generasjonsskifter . . . . .	161
6.5	Skattesubjekt ved uttak . . . . .	164
6.6	Inntektsberegningen . . . . .	164
6.7	Tidfesting av fordel ved uttak . . . . .	166
6.8	Kan det kreves fradrag for tap ved uttak? . . . . .	166
<b>7</b>	<b>Underskudd</b> . . . . .	<b>168</b>
7.1	Innledning . . . . .	168
7.2	Frادrag for inntektsårets underskudd. . . . .	169
7.2.1	Samordning av resultat fra flere inntektskilder . . . . .	169
7.2.1.1	Hovedregel . . . . .	169
7.2.1.2	Begrensning i retten til underskuddsoverføring . . . . .	170
7.2.1.3	Særlig om utenlandsforhold . . . . .	170
7.2.2	Frادrag for underskudd hos andre skattesubjekter . . . . .	170
7.3	Frادrag for underskudd i et annet år – fremføring og tilbakeføring . . . . .	171
7.3.1	Fremføring av eget underskudd. . . . .	171
7.3.2	Overtakelse og fremføring av andres underskudd. . . . .	173
7.3.3	Avskjæring av fremføringsadgangen. . . . .	175
7.3.3.1	Offentlig akkord – underhåndsakkord – gjeldsettergivelse . . . . .	175
7.3.3.2	Konkurs . . . . .	178
7.3.3.3	Avskjæring av underskudd for filial av utenlandsk selskap . . . . .	179
7.3.3.4	Avskjæring av underskudd ved eierendring m.m. . . . .	179
7.3.4	Tilbakeføring av underskudd. . . . .	180
<b>8</b>	<b>Fordringer</b> . . . . .	<b>184</b>
8.1	Innledning . . . . .	184
8.2	Beskatningen av ordinære fordringer. . . . .	185

---

8.2.1	Beskatning av kreditor for avkastning . . . . .	185
8.2.2	Kreditors gevinster og tap . . . . .	186
8.2.2.1	Allment . . . . .	186
8.2.2.2	Særlig om mengdegjeldsbrev . . . . .	186
8.2.2.3	Andre fordringer enn mengdegjeldsbrev . . . . .	188
8.2.3	Debitors skattemessige stilling . . . . .	191
8.3	Obligasjoner som skal innfris til et annet beløp enn utstedelseskursen . . . . .	193
8.3.1	Utstedelse av obligasjoner til under- eller overkurs . . . . .	193
8.3.2	Skatteplikt og fradragsrett for renteelementet som ligger i under- eller overkursen . . . . .	193
8.3.3	Tidfesting . . . . .	194
8.3.3.1	Mengdegjeldsbrev utstedt med over- eller underkurs 1. januar 2014 eller senere . . . . .	194
8.3.3.2	Andre gjeldsbrev . . . . .	195
8.4	Indeksobligasjoner mv. . . . .	198
8.5	Konvertible obligasjoner og obligasjoner med tilknyttede utstedelsesretter . . . . .	199
8.5.1	Selskapsrettslige utgangspunkt . . . . .	199
8.5.2	Skattemessig behandling – sambeskatning eller dekomponering . . . . .	200
8.6	Instrumenter i grenseland mellom pengekrav og selskapsandel . . . . .	203
8.7	Fradragsrett for tap på utestående fordringer – tidfesting . . . . .	206
8.7.1	Problemstilling . . . . .	206
8.7.2	Tidspunktet for fradragsrett – alminnelige regler for fordringer . . . . .	207
8.7.3	Særlig om kundefordringer . . . . .	211
8.7.4	Særregler for finansinstitusjoner . . . . .	213
8.8	Avskjæring av fradragsrett for tap på fordring mellom nærstående . . . . .	214
8.8.1	Innledning . . . . .	214
8.8.2	Vilkår knyttet til kreditor og debitor . . . . .	215
8.8.2.1	Vilkår knyttet til kreditorselskapet . . . . .	215
8.8.2.2	Vilkår knyttet til debitorselskapet . . . . .	215
8.8.3	Kravet om at kreditor- og debitorselskapet må være nærstående . . . . .	216
8.8.4	Hvilke typer fordringer som er omfattet av og unntatt fra tapsavskjæringsregelen . . . . .	218
8.8.4.1	Utgangspunkt . . . . .	218
8.8.4.2	Unntak for kundefordringer . . . . .	219
8.8.4.3	Unntak for fordring hvor verdien tidligere har vært regnet som skattepliktig inntekt eller har inngått i et gevinst- eller tapsoppgjør . . . . .	219

8.8.4.4	Unntak for fusjons- og fisjonsfordring . . . . .	220
8.8.4.5	Finansielle institusjoners tap på utlån . . . . .	220
<b>9</b>	<b>Derivater</b> . . . . .	<b>222</b>
9.1	Innledning . . . . .	222
9.2	Finansielle opsjoner . . . . .	223
9.2.1	Innledning . . . . .	223
9.2.2	Begrepet finansiell opsjon . . . . .	226
9.2.3	Skatteplikt og fradragsrett . . . . .	228
9.2.4	Beregning av gevinst og tap . . . . .	229
9.2.4.1	Innledning . . . . .	229
9.2.4.2	Innehavers stilling . . . . .	229
9.2.4.3	Utsteders stilling . . . . .	231
9.2.5	Tidfesting . . . . .	232
9.2.6	Omkostninger etc. . . . .	232
9.2.7	Utgangsverdi/anskaffelsesverdi på underliggende objekt . . . . .	233
9.3	Andre derivater enn finansielle opsjoner . . . . .	233
9.3.1	Innledning . . . . .	233
9.3.2	Er derivater selvstendige skatteobjekter? . . . . .	234
9.3.3	Separat beskatning . . . . .	236
9.3.3.1	Innledning . . . . .	236
9.3.3.2	Avkastning/kostnad eller gevinst/tap? . . . . .	237
9.3.3.3	Skatteplikt/fradragsrett i virksomhet . . . . .	237
9.3.3.4	Skatteplikt/fradragsrett utenfor virksomhet . . . . .	238
9.3.3.5	Tidfesting . . . . .	239
9.3.3.6	Underliggende objekt . . . . .	239
9.3.3.7	Ikke-finansielle opsjoner . . . . .	240
9.3.3.8	Utstedelsesretter . . . . .	241
9.3.3.9	Termin- og futurekontrakter mv. . . . .	244
9.3.3.10	Swapavtaler . . . . .	248
9.3.4	Beskatning integrert med det underliggende objekt . . . . .	254
9.3.4.1	Skatteplikt og fradragsrett . . . . .	254
9.3.4.2	Tidfesting . . . . .	256
9.4	Sikring . . . . .	256
9.5	Fritaksmetodens anvendelse på derivater . . . . .	259
9.5.1	Derivatet omfattes av fritaksmetoden dersom det underliggende objekt omfattes . . . . .	259
9.5.2	Derivater med eierandeler i utenlandske selskap som underliggende objekt . . . . .	262
<b>10</b>	<b>Valuta</b> . . . . .	<b>264</b>
10.1	Innledning . . . . .	264
10.2	Noen hovedprinsipper . . . . .	264



---

10.2.1	Sammenslåingsprinsippet . . . . .	264
10.2.2	Omregning til norske kroner ved tidfesting. . . . .	266
10.3	Erverv og salg av eiendeler (unntatt fordringer) i utenlandsk valuta . . . . .	267
10.4	Valutagevinster og -tap på fordringer og gjeld. . . . .	269
10.4.1	Generelt . . . . .	269
10.4.2	Valutagevinster og -tap på fordringer og gjeld utenfor virksomhet. . . . .	269
10.4.2.1	Omfanget av skatteplikten/fradragsretten. . . . .	269
10.4.2.2	Innvinning og tidfesting av valutagevinst og -tap. . . . .	270
a.	Hovedregel: Innfrielse . . . . .	270
b.	Kreditorkifte – refinansiering – debitorskifte . . . . .	271
c.	Omveksling/omklassifisering til annen valuta . . . . .	272
d.	Lånet betales ikke ved forfall. . . . .	272
e.	Delvis innfrielse. . . . .	273
f.	Bankfordring mv. – identifikasjonsproblemer. . . . .	273
g.	Skattemotiverte salg. . . . .	273
h.	Fusjon mellom debitor og kreditor . . . . .	274
10.4.3	Valutagevinster og -tap på fordringer og gjeld i virksomhet. . . . .	274
10.4.3.1	Generelt. . . . .	274
10.4.3.2	Tidfesting av urealisert gevinst og tap på langsiktige fordringer og gjeldsposter (portefølje- og reverseringsprinsippet) . . . . .	276
a.	Generelt . . . . .	276
b.	Praktisk gjennomføring: Omvurderingskonto . . . . .	278
10.4.3.3	Tidfesting av urealisert gevinst og tap på kortsiktige fordringer og gjeldsposter (dagskursprinsippet) . . . . .	279
10.5	Virksomhet med regnskap i utenlandsk valuta . . . . .	280
10.5.1	Utgangspunkter . . . . .	280
10.5.2	Modifisert transaksjonsmetode når skattyter fører regnskapet i funksjonell valuta . . . . .	280
10.5.3	Nettoinntektsmetode når skattyter eier andel i utenlandsk selskap med deltakerfastsetting eller i NOKUS-selskap . . . . .	283
10.5.4	Omregning ved inntreden i norsk beskatningsområde . . . . .	284

10.5.4.1	Utenlandsk selskap blir skattepliktig til Norge . . . . .	284
10.5.4.2	Inntreden i NOKUS-regimet . . . . .	285
10.5.4.3	Overgang fra NOKUS-beskatning til beskatning av selskapet som skattemessig hjemmehørende i Norge . . . . .	285
10.6	Valutasikring . . . . .	286
III	AKSJESELSKAPER OG AKSJONÆRER . . . . .	287
11	<b>Aksjeselskaper: Skattesubjekt, skattesatser og beregningsgrunnlag . . . . .</b>	<b>289</b>
12	<b>Aksjeutbytte og aksjegevinster; personlige skattytere (aksjonærmodellen) . . . . .</b>	<b>292</b>
12.1	Innledning . . . . .	292
12.1.1	Fra enkelbeskatning til aksjonærmodell . . . . .	292
12.1.2	Selskapsrettslige regler om aksjeutbytte . . . . .	294
12.1.3	Reglenes anvendelsesområde . . . . .	296
12.2	Vilkår for skattlegging av aksjeutbytte; utbyttebegrepet . . . . .	297
12.2.1	Skatteplikt for aksjeutbytte . . . . .	297
12.2.2	Utbyttebegrepet . . . . .	300
12.2.2.1	Allment . . . . .	300
12.2.2.2	Utdeling . . . . .	300
12.2.2.3	Vederlagsfri overføring av verdier . . . . .	302
12.2.2.4	Lån og sikkerhetsstillelse som aksjeutbytte . . . . .	306
12.2.2.5	Tilbakebetaling av innbetalt kapital; utbetaling ved likvidasjon av selskap . . . . .	307
12.2.2.6	Utdeling «fra selskap» . . . . .	308
12.2.2.7	Utdeling «til aksjonær» eller dennes slektninger . . . . .	309
12.2.3	Verdsettelse av aksjeutbytte . . . . .	313
12.2.4	Tidspunktet for beskatning . . . . .	314
12.2.5	Aksjonær bosatt i utlandet . . . . .	314
12.3	Aksjegevinster og aksjetap . . . . .	316
12.3.1	Vilkår for skatteplikt og fradragrett . . . . .	316
12.3.1.1	Hovedreglene . . . . .	316
12.3.1.2	Hvilke verdipapirer omfattes? . . . . .	317
12.3.1.3	Realisasjonsvilkåret . . . . .	317
12.3.2	Tidfesting . . . . .	320
12.3.3	Gevinst- og tapsberegning . . . . .	321
12.4	Skjerming . . . . .	325
12.4.1	Innledning . . . . .	325
12.4.2	Vilkår for rett til skjerming . . . . .	326

12.4.2.1	Subjekt for skjerming . . . . .	326
12.4.2.2	Objekt for skjerming . . . . .	326
12.4.2.3	Aksjeselskap i utlandet; aksjonær i utlandet . . . . .	327
12.4.2.4	Vilkåret om at utbyttet må være lovlig utdelt . . . . .	328
12.4.3	Beregning av skjerming . . . . .	329
12.4.3.1	Skjermingsgrunnlag; alminnelige regler . . . . .	329
12.4.3.2	Skjermingsgrunnlag; aksjer ervervet ved arv eller gave . . . . .	330
12.4.3.3	Skjermingsrenten . . . . .	332
12.4.4	Utnyttelse og tilordning av skjerming . . . . .	332
12.5	Aksjesparekonto . . . . .	334
12.6	Inntektstillegg for renter på lån til aksjeselskap . . . . .	336

<b>13</b>	<b>Aksjeutbytte og aksjegevinster; selskaper som aksjonærer (fritaksmetoden) . . . . .</b>	<b>339</b>
13.1	Innledning . . . . .	339
13.2	Subjektsiden (selskaper som omfattes) . . . . .	340
13.2.1	Selskapsformer . . . . .	340
13.2.1.1	(Allmenn)aksjeselskap og lignende hjemmehørende i Norge . . . . .	340
13.2.1.2	Utenlandske selskaper . . . . .	340
13.2.1.3	Selskaper med deltakerfastsetting . . . . .	341
13.2.1.4	NOKUS . . . . .	342
13.2.2	Betydning av skattefritak for utenlandske subjekter . . . . .	343
13.3	Objektsiden (inntekter som omfattes) . . . . .	344
13.3.1	Inntektstyper . . . . .	344
13.3.2	Krav om lovlig utdelt utbytte . . . . .	346
13.3.3	Unntak for inntekter fra selskap i lavskatteland utenfor EØS . . . . .	348
13.3.4	Krav til selskap i lavskatteland innenfor EØS . . . . .	350
13.3.5	Unntak for porteføljeaksjer i selskap utenfor EØS . . . . .	352
13.3.5.1	Allment . . . . .	352
13.3.5.2	Aksjeutbytte . . . . .	352
13.3.5.3	Realisasjonsgevinster . . . . .	353
13.3.5.4	Realisasjonstap . . . . .	354
13.3.6	Unntak for gevinst og tap på andeler i enkelte selskaper med deltakerfastsetting . . . . .	357
13.3.7	Andre unntak . . . . .	357
13.4	Inntektsføring av tre prosent av utbytte og utdeling . . . . .	359
13.4.1	Norske forhold . . . . .	359
13.4.2	Internasjonale forhold . . . . .	360

<b>14</b>	<b>Stiftelse av aksjeselskap og forhøyelse av aksjekapitalen</b>	363
14.1	Innledning	363
14.2	Skattemessige konsekvenser for aksjonæren	364
14.2.1	Innledning	364
14.2.2	Innskudd i form av norske kroner	364
14.2.3	Innskudd i form av naturalia	365
14.2.3.1	Realisasjon av gevinst/tap	365
14.2.3.2	Gevinst- og tapsberegning	366
14.2.3.3	Tidfesting	367
14.2.3.4	Underskudd og andre skatteposisjoner	368
14.2.4	Særlig om innskudd ved motregning	369
14.2.5	Kapitalforhøyelse ved fondsemisjon	371
14.2.6	Skattemessig inngangsverdi på aksjene og skatteposisjonen innbetalt kapital	371
14.2.7	Valget mellom utstedelse av nye aksjer eller økning av pålydende	374
14.2.8	Fradragsrett for omkostninger	376
14.2.9	Fradragsrett for aksjeinnskudd i oppstartsselskap	376
14.3	Skattemessige konsekvenser for selskapet	377
14.3.1	Innskudd er ikke skattepliktig inntekt for selskapet	377
14.3.2	Fra hvilket tidspunkt inntreffer skatteplikt for selskapet?	377
14.3.3	Fordeling av resultat mellom innskyter og selskap	378
14.3.4	Skattemessig inngangsverdi på eiendelene	378
14.3.5	Fradragsrett for omkostninger	380
14.3.6	Uegentlige kapitalinnskudd	381
<b>15</b>	<b>Likvidasjon, kapitalnedsettelse og tilbakebetaling av innbetalt kapital</b>	382
15.1	Innledning	382
15.2	Likvidasjonsreglenes anvendelsesområde	382
15.2.1	Selskapsrettslig eller skatterettslig likvidasjonsbegrep?	382
15.2.2	Selskapsrettslig likvidasjon medfører skatterettslig likvidasjon?	383
15.2.3	Skatterettslige likvidasjonsvirkninger uten selskapsrettslig likvidasjon?	384
15.2.4	Utenlandske selskaper – herunder NOKUS	386
15.3	Beskatning av selskapet ved likvidasjon	387
15.3.1	Generelt	387
15.3.2	Salg av selskapets aktiva eller naturalutdeling til aksjonærene	389
15.3.3	Oppgjør av skatteposisjoner	390
15.3.4	Særlig om utflyttingsskatt for selskaper	391

15.4	Beskatning av aksjonæren ved likvidasjon . . . . .	393
15.4.1	Generelt . . . . .	393
15.4.2	Innvinning av gevinst og pådragelse av tap. . . . .	394
15.4.3	Gevinstberegning. . . . .	395
15.4.4	Tidfesting av gevinst og tap. . . . .	395
15.4.5	Beskatning av aksjonær ved utflytting av selskap. . . . .	395
15.5	Tilbakebetaling av innbetalt kapital og kapitalnedsettelse . . . . .	396
15.5.1	Generelt . . . . .	396
15.5.2	Kapitalnedsettelse med reduksjon av pålydende:	
	Hva skal anses som skattemessig innbetalt kapital? . . . . .	397
15.5.2.1	Innledning . . . . .	397
15.5.2.2	Skatteposisjonen innbetalt kapital følger aksjen . . . . .	398
15.5.2.3	Aksjekapital og overkurs som innbetalt kapital . . . . .	398
15.5.2.4	Andre aksjonærtilskudd . . . . .	400
15.5.2.5	Fondsemisjon . . . . .	400
15.5.3	Gjennomføring av kapitalnedsettelse ved nedskrivning av aksjens pålydende . . . . .	401
15.5.4	Kapitalnedsettelse ved innløsning av enkeltaksjer (partiell likvidasjon) . . . . .	404
15.5.5	Nedsettelse av aksjekapitalen til null . . . . .	406
<b>16</b>	<b>Norskkontrollerte selskaper i lavskatteland (NOKUS) . . . . .</b>	<b>409</b>
16.1	Innledning . . . . .	409
16.2	Alternativer til NOKUS-beskatning. . . . .	409
16.3	Hvilke selskaper, innretninger mv. som omfattes av NOKUS-reglene. . . . .	410
16.4	Kravet om norsk kontroll. . . . .	411
16.4.1	Generelt . . . . .	411
16.4.2	Hvilke skattytere som anses som «norske». . . . .	411
16.4.3	Nærmere om kravet til «kontroll» . . . . .	412
16.4.3.1	Forholdet mellom sktl. §§ 10-60 og 10-62, 1. ledd . . . . .	412
16.4.3.2	Kravet til «kontroll» av aksjeselskap og likestilte sammenslutninger . . . . .	413
16.4.3.3	Kravet til «kontroll» av selvstendige innretninger eller formuesmasser . . . . .	417
16.4.4	Hvilket tidspunkt er avgjørende for kravet til «kontroll»? . . . . .	419
16.5	Lavskatteland . . . . .	420
16.5.1	Hjemmehørende etter sktl. § 10-60 . . . . .	420
16.5.2	Utenlandsk skattenivå – to tredjedelskravet . . . . .	421
16.5.3	Listene over lavskatteland og ikke-lavskatteland . . . . .	424

16.5.4	Særlig om holdingselskaper mv. . . . .	425
16.5.5	Særlig om rederibeskattede selskaper . . . . .	428
16.6	Unntak for selskaper i skatteavtaleland og i EØS . . . . .	430
16.6.1	Utgangspunkt. . . . .	430
16.6.2	Nærmere om unntaket for selskaper i skatteavtaleland . . . . .	430
16.6.3	Nærmere om unntaket for selskaper reelt etablert i EØS . . . . .	432
16.7	Skattepliktig inntekt. . . . .	433
16.7.1	Omfanget av skatteplikten. . . . .	433
16.7.2	Fastsetting av skattepliktig inntekt . . . . .	435
16.8	Fremføringsrett for underskudd. . . . .	436
16.9	Skatt ilagt i utlandet . . . . .	437
16.10	Skattlegging ved etablering og opphør av norsk kontroll . . . .	439
16.11	Utbytte- og gevinstbeskatning av de norske eierne . . . . .	440
16.11.1	Utbytte- og gevinstbeskatning av NOKUS-deltakere som er selskaper mv. . . . .	440
16.11.2	Utbytte- og gevinstbeskatning av NOKUS-deltakere som er personlige aksjonærer . . . . .	440
<b>IV KONSERNBESKATNING. . . . .</b>		<b>443</b>
<b>17</b>	<b>Generelt om konsernbekskatning. . . . .</b>	<b>445</b>
17.1	Innledning . . . . .	445
17.2	Konsernbegrepet . . . . .	447
17.3	Ulike modeller for konsernbekskatning. . . . .	448
<b>18</b>	<b>Konsernbidrag . . . . .</b>	<b>450</b>
18.1	Innledning . . . . .	450
18.2	Selskapsrettslige spørsmål . . . . .	450
18.3	Vilkår for rett til fradrag for konsernbidrag. . . . .	452
18.3.1	Hvilke selskapstyper som omfattes. . . . .	452
18.3.2	Vilkåret om norske selskaper eller norske filialer. . . . .	453
18.3.2.1	Utgangspunkt – konsernbidrag kan bare gis mellom norske selskaper. . . . .	453
18.3.2.2	Konsernbidrag til og fra norsk filial av utenlandsk selskap . . . . .	453
18.3.2.3	EØS-retten kan i unntakstilfeller gi rett til fradrag for konsernbidrag over landegrensene . . . . .	454
18.3.3	Vilkår om at selskapene må inngå i både aksjerettslig og skatterettslig konsern . . . . .	455
18.3.3.1	Krav om mer enn 90 prosent eierskap . . . . .	455
18.3.3.2	Hvilke selskapstyper kan inngå i et konsern? . . . . .	457

---

18.3.3.3	Når må konsernkravet være oppfylt? . . . . .	457
18.3.4	Konsernbidraget må være «lovlig» etter selskapsrettslige regler. . . . .	458
18.3.5	Begrensningen til den «skattepliktige alminnelige inntekt» i det givende selskapet. . . . .	460
18.3.6	Tidfesting av avgitt konsernbidrag . . . . .	461
18.4	Skattemotiverte transaksjoner . . . . .	462
18.5	Skatteplikt for mottakerselskapet. . . . .	462
18.6	Særskilte begrensninger for petroleumsselskaper, rederiselskaper og livsforsikringsselskap . . . . .	463
18.6.1	Petroleumsselskaper . . . . .	463
18.6.2	Rederiselskaper . . . . .	464
18.6.3	Livsforsikringsforetak og pensjonsforetak . . . . .	465
18.7	Regnskapsmessig behandling . . . . .	465
18.8	Konsernbidragets form og betaling . . . . .	465
18.9	Inntektsoverføring i konsern – konsernbidrag eller utbytte? . . . . .	467
18.10	Endring av konsernbidrag . . . . .	467
18.11	Ingen adgang til overføring av skatteposisjoner . . . . .	469
18.12	Opplysningsplikt . . . . .	470
<b>19</b>	<b>Konserninterne overføringer. . . . .</b>	<b>471</b>
19.1	Innledning . . . . .	471
19.2	Selskapsformer. . . . .	472
19.2.1	Overføringer mellom norske selskaper . . . . .	472
19.2.2	Grenseoverskridende overføringer . . . . .	472
19.3	Konserntilknytning. . . . .	474
19.3.1	Aksjerettslig og skatterettslig konsern . . . . .	474
19.3.2	Når må konsernkravet være oppfylt? . . . . .	474
19.4	Eiendeler mv. . . . .	475
19.5	Vederlag . . . . .	476
19.6	Sikkerhetsstillelse. . . . .	477
19.7	Skatteposisjoner . . . . .	478
19.8	Opplysningsplikt . . . . .	479
19.9	Dispensasjonsadgang. . . . .	479
<b>20</b>	<b>Begrensning av rentefradrag i konsern og mellom nærstående . . . . .</b>	<b>481</b>
20.1	Formålet bak og hovedtrekk ved rentebegrensningsregelen . . . . .	481
20.2	Vilkår for fradragsbegrensning . . . . .	484
20.2.1	Hovedregel; beregning av fradragsramme . . . . .	484
20.2.2	Hva som skal anses som netto rentekostnader . . . . .	485
20.2.2.1	Det alminnelige rentebegrepet som utgangspunkt. . . . .	485
20.2.2.2	Særskilt regulering av rentebegrepet i sktl. § 6-41, 2. ledd . . . . .	486

20.2.3	Subjektene som omfattes av rentebegrensingsregelen . . . . .	488
20.2.3.1	Selskap og innretninger som er selvstendige skattesubjekter. . . . .	488
20.2.3.2	Selskaper med deltakerfastsetting og NOKUS. . . . .	489
20.2.3.3	Norsk filial av utenlandsk foretak mv. . . . .	489
20.2.3.4	Unntak for finansforetak . . . . .	490
20.2.3.5	Petroleumsselskap. . . . .	491
20.2.3.6	Rederibeskattede selskap . . . . .	491
20.2.3.7	Kraftselskap . . . . .	492
20.2.3.8	Samvirkeforetak . . . . .	492
20.2.4	Selskapene som omfattes av konsernregelen. . . . .	492
20.3	Egenkapitalbasert unntaksregel for selskap i konsern . . . . .	495
20.3.1	To alternative unntak . . . . .	495
20.3.2	Hva som skal anses som den norske delen av konsernet. . . . .	497
20.3.3	Konsernregnskapet som grunnlag for anvendelse av unntaksregelen . . . . .	497
20.3.4	Fastsetting av egenkapitalandel . . . . .	499
20.3.4.1	Krav om tilsvarende regnskapsregler og verdsettelsesprinsipper som i konsernregnskapet. . . . .	499
20.3.4.2	Krav til justeringer i selskapsregnskapet . . . . .	499
20.3.4.3	Beregning av egenkapital i den norske delen av konsernet . . . . .	504
20.4	Særlig om nærståenderegelen . . . . .	506
20.4.1	Innledning – relevans ved siden av konsernregelen . . . . .	506
20.4.2	Definisjon av nærstående. . . . .	506
20.4.3	Eksterne lån som likestilles med lån fra nærstående. . . . .	509
20.4.3.1	Innledning . . . . .	509
20.4.3.2	Eksterne lån med sikkerhetsstillelse fra nærstående part . . . . .	509
20.4.3.3	Andre eksterne lån hvor rentene blir ansett som interne . . . . .	511
20.4.3.4	Virkning av at lånet anses som lån til nærstående. . . . .	512
20.5	Virkninger av at rentebegrensingsregelen kommer til anvendelse . . . . .	512
20.5.1	Hvilke renter avskjæres? . . . . .	512
20.5.1.1	Konsernregelen . . . . .	512
20.5.1.2	Nærståenderegelen . . . . .	512
20.5.2	Gjennomføring av fradragsavskjæring og fremføring av avskårede renter . . . . .	513



V	<b>SELSKAPER MED DELTAKERFASTSETTING OG DELTAKERE</b> . . . . .	519
21	<b>Deltakere i ansvarlige selskaper, kommandittselskaper mv.</b> . . . . .	521
21.1	Innledning . . . . .	521
21.2	Anvendelsesområdet for sktl. §§ 10-40 til 10-49. . . . .	522
21.3	Fastsetting etter en nettometode. . . . .	525
21.3.1	Generelt om nettofastsetting . . . . .	525
21.3.2	Særlige spørsmål knyttet til fastsetting av alminnelig inntekt . . . . .	526
21.3.2.1	Særlig om aksjeinntekter som innvinnes gjennom selskap med deltakerfastsetting . . . . .	526
21.3.2.2	Særlig om gjeldsrentefordeling. . . . .	527
21.3.2.3	Fordeling av nettoresultatet på deltakerne . . . . .	528
21.3.3	Konsekvenser av nettofastsetting. . . . .	529
21.4	Underskudd for kommandittister og stille deltakere – begrenset fradragsrett . . . . .	531
21.5	Realisasjon av selskapsandel . . . . .	532
21.5.1	Hovedregel: Skatteplikt/fradragsrett . . . . .	532
21.5.2	Gevinstbeskatning av deltakere som er aksjeselskaper mv. (selskapsdeltakere) . . . . .	533
21.5.2.1	Fritaksmetoden for selskapsdeltakere. . . . .	533
21.5.2.2	Alminnelig skatteplikt og fradragsrett for selskapsdeltakere ved realisasjon av andel i visse tilfeller . . . . .	535
21.5.3	Beregning av gevinst/tap . . . . .	536
21.5.3.1	Hovedregel . . . . .	536
21.5.3.2	Utgangsverdien . . . . .	537
21.5.3.3	Inngangsverdien . . . . .	537
21.5.3.4	Frdrag for ubenyttet skjerming . . . . .	538
21.5.4	Tidfesting av gevinst/tap . . . . .	539
21.6	Stiftelse, inntreden, uttreden, oppløsning og omdanning mv. . . . .	540
21.6.1	Stiftelse . . . . .	540
21.6.2	Inntreden . . . . .	540
21.6.3	Uttreden . . . . .	541
21.6.4	Skattemessig oppløsning av selskapet. . . . .	541
21.6.4.1	Hva regnes som skattemessig oppløsning av selskapet? . . . . .	541
21.6.4.2	Beskatning ved skattemessig oppløsning . . . . .	542
21.6.4.3	Tidfesting av gevinst eller tap ved oppløsning . . . . .	543
21.6.5	Omdanning/omorganisering og konserninterne overføringer . . . . .	543

21.7	Særlig om indre selskap og stille deltaker . . . . .	543
21.7.1	Generelt . . . . .	543
21.7.2	Skattemessige konsekvenser av at det foreligger et indre selskap . . . . .	545
21.8	Utenlandske deltakere i virksomhet i Norge og norske deltakere i virksomhet i utlandet . . . . .	546
21.8.1	Generelt . . . . .	546
21.8.2	Norske deltakere i selskaper som driver virksomhet i utlandet . . . . .	546
21.8.3	Utenlandske deltakere i selskaper som driver virksomhet i Norge . . . . .	548
21.9	Saksbehandling ved fastsettingen og sanksjoner . . . . .	549
<b>22</b>	<b>Utdeling fra selskaper med deltakerfastsetting . . . . .</b>	<b>551</b>
22.1	Utdeling til personlige deltakere (deltakermodellen) . . . . .	551
22.2	Deltakermodellens anvendelsesområde . . . . .	552
22.2.1	Hvilke selskaper omfattes av deltakermodellen? . . . . .	552
22.2.2	Hvilke deltakere omfattes av deltakermodellen? . . . . .	552
22.3	Gjennomføring av beskatning ved utdeling til personlig deltaker . . . . .	553
22.3.1	Alminnelig inntekt hos mottakeren . . . . .	553
22.3.2	Særlig om arbeidsgodtgjørelse . . . . .	554
22.3.3	Hva menes med «utdeling»? . . . . .	557
22.3.4	Innbetalt kapital . . . . .	558
22.3.5	Fradrag for skatt på deltakerens andel av selskapets overskudd . . . . .	560
22.3.6	Skjerming . . . . .	560
22.3.6.1	Innledning . . . . .	560
22.3.6.2	Skjermingsgrunnlag . . . . .	561
22.3.6.3	Justeringer i skjermingsgrunnlaget på grunn av nettofastsetting av deltakeren . . . . .	563
22.3.6.4	Skjermingsrente . . . . .	566
22.3.6.5	Ubenyttet skjerming . . . . .	566
22.3.6.6	Særlig om utenlandske deltakere . . . . .	568
22.3.7	Den totale skattebelastningen for deltakeren . . . . .	569
22.4	Særlig om lån til og fra personlig skattyter til selskap . . . . .	569
22.5	Tidfesting . . . . .	570
22.6	Deltakermodellens anvendelse overfor utlandet . . . . .	571
22.6.1	Innledning . . . . .	571
22.6.2	Skatteplikt til Norge . . . . .	571
22.6.2.1	Norske deltakere i selskaper som driver virksomhet i utlandet . . . . .	571
22.6.2.2	Utenlandske deltakere i selskaper som driver virksomhet i Norge . . . . .	572

22.6.3	Grunnlag for beskatning ved utdeling . . . . .	573
22.6.3.1	Forholdsmessig begrensning av beskatning ved utdeling . . . . .	573
22.6.3.2	Forholdsmessig fradrag for skjerming . . . . .	574
22.6.3.3	Dokumentasjonskrav og fristregler . . . . .	574
22.7	Utdeling til selskapsdeltakere . . . . .	575
VI	PERSONINNTekt . . . . .	577
23	<b>Personinntekt for personlig næringsdrivende (foretaksmodellen)</b> . . . . .	579
23.1	Innledning . . . . .	579
23.1.1	Generelt . . . . .	579
23.1.2	Foretaksmodellen – kort oversikt . . . . .	579
23.1.3	Kort sammenligning med aksjonærmodellen og deltakermodellen . . . . .	580
23.2	Anvendelsesområdet for foretaksmodellen . . . . .	581
23.3	Beregning av personinntekt . . . . .	583
23.3.1	Generelt . . . . .	583
23.3.2	Utgangspunkt: Alminnelig inntekt fra virksomheten . .	583
23.3.3	Korrigeringer i alminnelig inntekt . . . . .	584
23.3.3.1	Generelt . . . . .	584
23.3.3.2	Tillegg for fradragførte kapitalkostnader og -tap mv. . . . .	584
a.	Faktiske kapitalkostnader . . . . .	584
b.	Faktiske kapitaltap . . . . .	585
c.	Særskilte næringsfradrag . . . . .	586
23.3.3.3	Frdrag for faktiske kapitalinntekter og -gevinster . . . . .	586
a.	Faktiske kapitalinntekter . . . . .	586
b.	Faktiske kapitalgevinster . . . . .	587
23.4	Skjerming . . . . .	587
23.4.1	Generelt . . . . .	587
23.4.2	Hvilke eiendeler inngår i skjermingsgrunnlaget? . . . .	588
23.4.2.1	Generelt . . . . .	588
23.4.2.2	Vilkåret «virket i virksomheten» . . . . .	588
23.4.2.3	Fysiske eiendeler . . . . .	589
23.4.2.4	Kundefordringer . . . . .	590
23.4.2.5	Immaterielle eiendeler . . . . .	590
23.4.2.6	Forskuddsbetaling fra kunder og leverandørkreditter . . . . .	590
23.4.2.7	Frdrag for gjeld til finansinstitusjoner og mengdegjeldsbrev . . . . .	591

23.4.3	Verdsettelse av eiendelene som inngår i skjermingsgrunnlaget . . . . .	591
23.4.3.1	Generelt . . . . .	591
23.4.3.2	Eiendeler med uforholdsmessig høy verdi . . . . .	592
23.4.4	Skjermingsrente . . . . .	593
23.5	Negativ beregnet personinntekt . . . . .	593
23.6	Tidfesting . . . . .	594

## 24 Incentiv- og medinvesteringsordninger i arbeidsforhold

	<b>og earn-out</b> . . . . .	595
24.1	Innledning . . . . .	595
24.2	Ansattes erverv og eie av aksjer eller grunnfondsbevis . . . . .	597
24.2.1	Generelt . . . . .	597
24.2.2	Erverv til underpris . . . . .	598
24.2.2.1	Fordel vunnet ved arbeid . . . . .	598
24.2.2.2	Beregning av fordel . . . . .	600
24.2.2.3	Unntaksregel for beregning av skattepliktig fordel . . . . .	602
24.2.3	Skatteplikt for senere inntekt av aksjene . . . . .	603
24.2.4	Carried interest . . . . .	604
24.3	Opsjoner i arbeidsforhold . . . . .	605
24.3.1	Innledning . . . . .	605
24.3.2	Hvilke opsjoner omfattes? . . . . .	605
24.3.3	Beskatningstidspunktet . . . . .	606
24.3.4	Tilknytning til arbeidsforhold . . . . .	607
24.3.5	Beregning av fordel og skatt . . . . .	607
24.3.6	Overføringer til nærstående eller aksjeselskap . . . . .	608
24.3.7	Opsjoner i små oppstartsselskaper . . . . .	609
24.4	Kontantbonusavtaler . . . . .	610
24.5	Arbeidsgiverselskapets plikter og fradragsrett . . . . .	611
24.5.1	Arbeidsgivers plikter . . . . .	611
24.5.1.1	Hvem anses som arbeidsgiver? . . . . .	612
24.5.1.2	Lønnsopplysninger . . . . .	612
24.5.1.3	Forskuddstrekk . . . . .	613
24.5.1.4	Arbeidsgiveravgift . . . . .	613
24.5.2	Arbeidsgivers rett til fradrag . . . . .	613
24.6	Earn-out . . . . .	614
24.6.1	Innledning . . . . .	614
24.6.2	Klassifisering av aksjevederlag som lønn . . . . .	615
24.6.3	Tidspunktet for beskatning . . . . .	620
24.6.4	Lønnsopplysnings- og arbeidsgiveravgiftsplikt, samt rett til fradrag . . . . .	621

VII OMORGANISERING OG OVERDRAGELSE AV VIRKSOMHET .....	623
<b>25 Generelt om omorganisering og overdragelse av selskaper og virksomhet</b> .....	625
25.1 Innledning .....	625
25.2 Utviklingen av skatteregler om omorganisering .....	626
25.3 Hovedtrekkene i kontinuitetsprinsippet .....	627
25.4 Generasjonsskifte .....	629
25.5 Valg av transaksjonsform ved overdragelse og omorganisering av virksomhet .....	629
25.5.1 Innledning .....	629
25.5.2 Betydningen av skattemessige rammebetingelser .....	631
25.5.3 Skattekonsekvenser av forskjellige transaksjonsformer .....	632
25.5.3.1 Innledning .....	632
25.5.3.2 Overdragelse av virksomhet (innmat) .....	633
a. Selgers perspektiv ved salg av virksomhet .....	633
b. Kjøpers perspektiv ved kjøp av virksomhet .....	634
25.5.3.3 Overdragelse av aksjer .....	634
a. Selgers perspektiv ved salg av aksjer .....	634
b. Kjøpers perspektiv ved kjøp av aksjer .....	635
25.5.4 Fusjon .....	635
25.5.5 Forutgående og etterfølgende omorganisering .....	636
<b>26 Fusjon, fisjon og aksjebytte</b> .....	639
26.1 Innledning .....	639
26.2 Skattefri fusjon .....	641
26.2.1 Aksjeselskaper mv. ....	641
26.2.1.1 Generelt .....	641
26.2.1.2 Trekantfusjon .....	642
26.2.1.3 Fusjon mellom mor- og datterselskap og mellom selskaper som har samme eier ...	643
26.2.2 Likestilte og likeartede selskaper .....	644
26.2.3 Samvirkeforetak .....	644
26.2.4 Selskaper med deltakerfastsetting .....	645
26.3 Skattefri fisjon .....	646
26.3.1 Aksjeselskaper mv. ....	646
26.3.1.1 Generelt .....	646
26.3.1.2 Fisjon ved likvidasjon .....	647
26.3.1.3 Fisjon ved kapitalnedsettelse .....	648
26.3.1.4 Fisjonsfusjon (overdragelse til eksisterende selskap) .....	648
26.3.1.5 Trekantfisjon .....	648

26.3.2	Likestilte og likeartede selskaper . . . . .	649
26.3.3	Samvirkeforetak. . . . .	649
26.3.4	Selskaper med deltakerfastsetting . . . . .	649
26.4	Eierkontinuitet . . . . .	650
26.4.1	Innledning . . . . .	650
26.4.2	Tilleggsvederlag. . . . .	650
26.4.3	Fordeling av aksjekapital og nettoverdier ved fisjon. . .	653
26.4.3.1	Generelt. . . . .	653
26.4.3.2	Fordeling av nominell aksjekapital. . . . .	653
26.4.3.3	Fordeling av innbetalt aksjekapital . . . . .	656
26.4.3.4	Aksjekapital i det overtakende selskapet . . . .	656
26.5	Skattemessig kontinuitet . . . . .	657
26.5.1	Innledning . . . . .	657
26.5.2	Aksjonær- og deltakernivå. . . . .	657
26.5.3	Selskapsnivå. . . . .	660
26.5.3.1	Generelt. . . . .	660
26.5.3.2	Nærmere om fordelingen av skatteposisjoner ved fisjon. . . . .	660
26.5.3.3	Kontinuitet ved trekantfusjon og -fisjon etter fordringsmodellen. . . . .	661
26.5.4	Avskjæring av skatteposisjoner og tilsidesettelse . . . .	662
26.6	Fusjon og fisjon over landegrensene . . . . .	662
26.6.1	Innledning . . . . .	662
26.6.2	Overdragende selskap i Norge og overtakende selskap i utlandet . . . . .	663
26.6.2.1	Fusjon med norsk overdragende selskap . . . .	663
26.6.2.2	Fisjon med norsk overdragende selskap. . . . .	665
26.6.3	Overdragende selskap i utlandet og overtakende selskap i Norge . . . . .	666
26.6.3.1	Fusjon med norsk overtakende selskap. . . . .	666
26.6.3.2	Fisjon med norsk overtakende selskap . . . . .	668
26.6.4	Fusjoner og fisjoner av utenlandske selskaper . . . . .	669
26.7	Virkningstidspunkt. . . . .	671
26.7.1	Skattemessig virkningstidspunkt. . . . .	671
26.7.1.1	Innledning . . . . .	671
26.7.1.2	Aksjeselskaper mv. . . . .	671
26.7.1.3	Selskaper med deltakerfastsetting. . . . .	671
26.7.1.4	Samvirkeforetak . . . . .	671
26.7.2	Skattefastsettingen i gjennomføringsåret . . . . .	671
26.8	Aksjebytte . . . . .	672
26.8.1	Innledning . . . . .	672
26.8.2	Vilkår for aksjebytte med skattemessig kontinuitet . . .	673
26.8.3	Kontinuitetsvilkår ved aksjebytte med norsk overdragende selskap. . . . .	674

26.8.4	Kontinuitetsvilkår ved aksjebytte med norsk overtakende selskap . . . . .	675
26.8.5	Kontinuitetsvilkår ved aksjebytte mellom utenlandske selskaper . . . . .	676
<b>27</b>	<b>Omdanning av virksomhet . . . . .</b>	<b>677</b>
27.1	Innledning . . . . .	677
27.2	Omdanning uten realisasjon . . . . .	678
27.3	Omdanning med skattefritak . . . . .	679
27.3.1	Innledning . . . . .	679
27.3.2	Hvilke omdanninger som kan skje med skattefritak . . . . .	680
27.3.3	Krav til virksomhet i det foretaket som omdannes . . . . .	682
27.3.4	Krav til det overtakende selskapet . . . . .	682
	27.3.4.1 Krav om nystiftelse . . . . .	682
	27.3.4.2 Krav til aksjekapitalens størrelse . . . . .	683
27.3.5	Hva som må, kan og ikke kan overføres . . . . .	685
27.3.6	Vilkår om kontinuitet . . . . .	686
	27.3.6.1 Generelt om kontinuitetsprinsippet . . . . .	686
	27.3.6.2 Skattemessig kontinuitet på selskapsnivå . . . . .	686
	27.3.6.3 Skattemessig kontinuitet på eiernivå . . . . .	687
	27.3.6.4 Eierkontinuitet . . . . .	689
27.3.7	Virkningstidspunktet for omdanningen . . . . .	690
27.3.8	Særlig om internasjonale omdanninger . . . . .	690
27.4	Omdanning med skattefritak etter søknad . . . . .	692
27.5	Omdanning med skatteplikt . . . . .	693
<b>VIII</b>	<b>FORMUE . . . . .</b>	<b>695</b>
<b>28</b>	<b>Formuesbeskatning av virksomhet, aksjer og andeler . . . . .</b>	<b>697</b>
28.1	Innledning . . . . .	697
28.2	Skattesubjektene . . . . .	697
28.3	Enkeltpersonforetak – skattemessig formuesverdi av utvalgte eiendeler . . . . .	698
	28.3.1 Innledning . . . . .	698
	28.3.2 Næringseiendom . . . . .	699
	28.3.3 Driftsløsøre . . . . .	700
	28.3.4 Skip, rigger mv. . . . .	700
	28.3.5 Varebeholdning . . . . .	701
	28.3.6 Fordringer mv. . . . .	701
	28.3.7 Eiendeler som ikke medregnes . . . . .	702
28.4	Børsnoterte aksjer mv. . . . .	702
28.5	Ikke-børsnoterte aksjer: Norske selskaper . . . . .	704
	28.5.1 Hovedregel om verdsettelse . . . . .	704
	28.5.2 Verdsettelsestidspunkt . . . . .	706

28.5.2.1	Utgangspunkt	706
28.5.2.2	Endret verdsettelsestidspunkt	706
28.5.2.3	Aksjer i kjede	707
28.5.3	Særlig om aksjer i nystiftede selskaper	709
28.5.4	Formuesbeskatning ved fisjon og fusjon	710
28.5.4.1	Utgangspunkt	710
28.5.4.2	Fisjon	710
28.5.4.3	Fusjon med vederlag	711
28.5.4.4	Fusjon uten vederlag	712
28.6	Ikke-børsnoterte aksjer: Utenlandske selskaper	713
28.7	Andeler i selskap med deltakerfastsetting	714
28.8	Gjeld	715
<b>IX</b>	<b>SÆRLIGE SKATTEREGIMER</b>	<b>717</b>
<b>29</b>	<b>Rederibeskatning</b>	<b>719</b>
29.1	Innledning	719
29.2	Vilkår for skattlegging etter rederiskatteordningen	720
29.2.1	Innledning	720
29.2.2	Krav til selskapsform	720
29.2.3	Krav til selskapets eiendeler	721
29.2.3.1	Innledning	721
29.2.3.2	Skip i fart	722
29.2.3.3	Hjelpefartøy til bruk i petroleumsvirksomhet	723
29.2.3.4	Fartøy til bruk i vindmøllevirksomhet	724
29.2.3.5	Driftsmidler	724
29.2.3.6	Finansaktiva	725
29.2.3.7	Indirekte eie av skip o.l. – underliggende selskap og poolsamarbeid	726
	a. Hovedregler	726
	b. Selskap med deltakerfastsetting	726
	c. NOKUS	727
	d. Aksjeselskap og allmennaksjeselskap	727
	e. Deltakelse i pool-ordninger	728
29.2.3.8	Hvilke eiendeler selskap innenfor ordningen må eie	729
29.2.3.9	Krav om reinvestering	730
29.2.3.10	Flaggkrav	731
29.2.4	Krav til selskapets virksomhet	733
29.2.4.1	Skipfartsvirksomhet	733
29.2.4.2	Strategisk og kommersiell ledelse	734
29.2.4.3	Annen virksomhet med nær tilknytning til skipfartsvirksomheten	736



29.2.4.4	Arbeidsinnsats . . . . .	736
29.2.4.5	Begrensning vedrørende drift av entreprenørskip . . . . .	736
29.2.4.6	Begrensning vedrørende drift av fartøy til bruk i vindmølllevirksomhet . . . . .	737
29.2.4.7	Ut- og innleiebegrensninger . . . . .	737
a.	Innledning . . . . .	737
b.	Utleiebegrensningene: Operasjonell leasing-regelen . . . . .	738
c.	Utleiebegrensningene: Offshore service-regelen . . . . .	739
d.	Utleiebegrensningene: Definisjon av utleie på bareboat-vilkår . . . . .	740
e.	Utleiebegrensningene: Beregning av tonnasjeandel utleid på bareboat-vilkår . . . . .	740
f.	Begrensninger i adgangen til innleie på time-/voyage charter-vilkår . . . . .	741
g.	Overgangsregler . . . . .	742
29.2.5	Bindingstid . . . . .	743
29.2.6	Konsernkrav . . . . .	744
29.3	Inntreden i ordningen . . . . .	745
29.3.1	Innledning . . . . .	745
29.3.2	Inntektsoppgjør ved inntreden i ordningen . . . . .	746
29.3.3	Inntektsoppgjør ved overføring av andeler i selskaper med deltakerfastsetting . . . . .	747
29.3.4	Inntektsoppgjør ved overføring av eiendel etter reglene om konserninterne overføringer . . . . .	748
29.3.5	Korreksjon av skattemessig verdi for andeler i selskaper med deltakerfastsetting . . . . .	749
29.4	Beskatning av selskapet . . . . .	750
29.4.1	Innledning . . . . .	750
29.4.2	Fritak for inntektsbeskatning av skipsfartsvirksomhet . . . . .	750
29.4.3	Skatteplikt for netto finansinntekter . . . . .	751
29.4.4	Inntektsføring ved høy egenkapital . . . . .	754
29.4.5	Tonnasjeskatt . . . . .	755
29.4.6	Konsernbidrag . . . . .	756
29.4.7	Rederiselskaper som fører selskapsregnskapet etter de internasjonale IFRS-standardene . . . . .	757
29.5	Beskatning av aksjonærer i selskap innenfor ordningen . . . . .	758
29.6	Uttreden av ordningen . . . . .	758
29.6.1	Innledning . . . . .	758
29.6.2	Når trer et selskap ut av ordningen? . . . . .	759
29.6.2.1	Frivillig uttreden . . . . .	759

29.6.2.2	Brudd på vilkårene for rederibeskatning . . . .	759
29.6.3	Virkninger av uttrede – fastsetting av skattemessig verdi . . . . .	760
<b>30</b>	<b>Kraftbeskatning . . . . .</b>	<b>762</b>
30.1	Innledning . . . . .	762
30.2	Alminnelig inntekt mv. . . . .	763
30.2.1	Innledning . . . . .	763
30.2.2	Særregler om skattesubjekt . . . . .	763
30.2.3	Særregler om (fylkes)kommuners kraftvirksomhet . . . . .	764
30.2.3.1	Skatteplikten . . . . .	764
30.2.3.2	Rentefradrag ved kraftvirksomhet drevet direkte i regi av (fylkes)kommunen . . . . .	765
30.2.4	Skattemessige avskrivninger . . . . .	765
30.2.4.1	Særskilte driftsmidler i kraftanlegg . . . . .	765
30.2.4.2	Andre driftsmidler. . . . .	767
30.2.5	Skattefritak ved samlet realisasjon av særskilte driftsmidler i kraftanlegg. . . . .	767
30.2.6	Rentekostnader . . . . .	768
30.2.7	Fastsetting av formue i kraftanlegg. . . . .	769
30.3	Naturressursskatt og grunnrenteskatt – noen felles problemstillinger . . . . .	769
30.3.1	Beregningsenheten. . . . .	769
30.3.2	Hvilke kraftverk omfattes? . . . . .	769
30.3.3	Hvem er subjekt for naturressursskatt og grunnrenteskatt? . . . . .	770
30.4	Naturressursskatt . . . . .	773
30.4.1	Innledning . . . . .	773
30.4.2	Størrelse og grunnlag. . . . .	773
30.4.3	Fradrag for naturressursskatt i fastsatt skatt relatert til alminnelig inntekt. . . . .	774
30.4.4	Naturressursskatt ved realisasjon . . . . .	774
30.5	Grunnrenteskatt . . . . .	775
30.5.1	Innledning . . . . .	775
30.5.2	Brutto grunnrenteinntekt . . . . .	775
30.5.2.1	Innledning . . . . .	775
30.5.2.2	Brutto salgsinntekter – hovedregel: Prising til spotpris. . . . .	776
30.5.2.3	Brutto salgsinntekter – unntak: Prising til faktisk oppnådd salgspris mv. . . . .	776
a.	Salg av konsesjonskraft . . . . .	777
b.	Langsiktig kraftleveransekontrakt/ kraftverksleieavtale . . . . .	777

c. Kraft som forbrukes i egen produksjonsvirksomhet . . . . .	779
30.5.2.4 Driftsstøtte til produksjon av ny vannkraft og elsertifikatinntekter . . . . .	779
30.5.2.5 Realisasjon av driftsmidler: Gevinst (og tap). . . . .	779
30.5.3 Fradrag i grunnrenteinntekt. . . . .	780
30.5.3.1 Innledning . . . . .	780
30.5.3.2 «Driftskostnader som regulært følger av kraftproduksjonen». . . . .	780
30.5.3.3 Særskilt om realisasjon av driftsmidler med tap . . . . .	781
30.5.3.4 Årets skattemessige avskrivninger . . . . .	781
30.5.3.5 Eiendomsskatt og konsesjonsavgift . . . . .	781
30.5.3.6 Tilsvarende kostnader i byggetiden . . . . .	782
30.5.3.7 Friinntekt. . . . .	782
30.5.4 Resulterende grunnrenteinntekt – generelt . . . . .	783
30.5.4.1 Negativ grunnrenteinntekt – fra og med 2007: Fradrag i positiv grunnrenteinntekt fra andre kraftverk, subsidiært utbetaling av skatteverdien . . . . .	783
30.5.4.2 Negativ grunnrenteinntekt – til og med 2006: Fremføringsadgang. . . . .	784
30.5.5 Samlet realisasjon av kraftverk(sandel) – med og uten beskatning. . . . .	784
30.5.5.1 Innledning . . . . .	784
30.5.5.2 Realisasjon med beskatning . . . . .	784
30.5.5.3 Realisasjon med skattemessig kontinuitet . . . . .	785
<b>31 Petroleumsbeskatning . . . . .</b>	<b>787</b>
31.1 Innledning . . . . .	787
31.2 Petroleumslovens virkeområde. . . . .	789
31.2.1 Innledning . . . . .	789
31.2.2 Den geografiske avgrensningen. . . . .	790
31.2.3 Den funksjonelle avgrensningen . . . . .	792
31.3 Særlige regler for fastsetting av grunnlaget for alminnelig selskapskatt og særskatt . . . . .	793
31.3.1 Tilknytning til «utvinning, behandling og rørledningstransport». . . . .	793
31.3.2 Normpris for petroleum. . . . .	796
31.3.2.1 Innledning . . . . .	796
31.3.2.2 Fastsetting av normprisen . . . . .	797
31.3.2.3 Normprispunktet. . . . .	799

31.3.3	Avskrivningsregler for rørledninger og produksjonsinnretninger mv. . . . .	799
31.3.4	Gevinst og tap ved realisasjon og uttak av driftsmiddel . . . . .	801
31.3.5	Fordeling av netto finansposter mellom sokkel- og landdistriktet. . . . .	803
31.3.5.1	Innledning . . . . .	803
31.3.5.2	Nærmere om netto finansposter som skal tilordnes sokkeldistriktet. . . . .	805
31.3.5.3	Nærmere om netto finansposter som skal tilordnes landdistriktet . . . . .	807
31.3.6	Særlige regler for fastsetting av særskatten – friinntekt . . . . .	808
31.3.6.1	Innledning . . . . .	808
31.3.6.1	Friinntekt. . . . .	808
31.3.7	Behandling av underskudd og overskytende friinntekt . . . . .	810
31.3.7.1	Overføring og fremføring av underskudd. . . . .	810
31.3.7.2	Fremføring av underskudd og overskytende friinntekt med rente. . . . .	812
31.3.7.3	Overføring av gjenstående underskudd og overskytende friinntekt ved realisasjon av virksomhet og fusjon . . . . .	812
31.3.7.4	Utbetaling av skattemessig verdi av udekket underskudd og overskytende friinntekt ved opphør av virksomhet. . . . .	813
31.3.7.5	Årlig utbetaling av skatteverdien av undersøkelsesutgifter for selskaper med skattemessig underskudd . . . . .	814
31.4	Overdragelse av utvinningstillatelser på sokkelen. . . . .	816
31.4.1	Behandling etter petrsktl. § 10. . . . .	816
31.4.2	Særlig om overdragers subsidiære ansvar for disponeringskostnader – skattemessige forhold . . . . .	818
<b>32</b>	<b>Samvirkebeskatning . . . . .</b>	<b>821</b>
32.1	Innledning . . . . .	821
32.2	Fradrag for etterbetaling – samvirkeoven § 27. . . . .	822
32.2.1	Generelt . . . . .	822
32.2.2	Hvilke samvirkeforetak kan kreve fradrag for etterbetaling etter sktl. § 10-50? . . . . .	822
32.2.3	Hva slags utbetalinger er fradragsberettigede etter sktl. § 10-50? . . . . .	824
32.2.4	Beregning av maksimalt fradrag etter sktl. § 10-50 . . . . .	825
32.3	Utbetaling fra etterbetalingsfond og medlemskapitalkonti . . . . .	825

---

32.4	Konsernbidrag .....	826
32.5	Formuesskatt .....	827
32.6	Fusjon og fisjon .....	827
32.7	Omdanning .....	828
32.8	Konserninterne overføringer .....	828
32.9	Skattemessig behandling av medlemmer i samvirkeforetak ...	829
32.9.1	Innledning .....	829
32.9.2	Skattemessig behandling av etterbetalinger og utdeling fra medlemskapitalkonti .....	829
32.9.3	Skattemessig behandling av andre utdelinger til medlemmene .....	830
32.9.4	Skattemessig behandling av forhåndsgaranterte rabatter .....	831
	<b>Presentasjon av forfatterne og BAHR .....</b>	<b>832</b>
	<b>Forkortelser .....</b>	<b>835</b>
	<b>Litteratur .....</b>	<b>838</b>
	<b>Lov- og forskriftsregister .....</b>	<b>840</b>
	<b>Domsregister .....</b>	<b>893</b>
	<b>Register over bindende forhåndsuttalelser .....</b>	<b>898</b>
	<b>Stikkordregister .....</b>	<b>899</b>