



DET KONGELIGE
FINANS- OG TOLLDEPARTEMENT

Ot prp nr 86

(1997-98)

Ny skattelov



DET KONGELIGE
FINANS- OG TOLLDEPARTEMENT

Ot prp nr 86

(1997-98)

Ny skattelov

Innhold

	Side		Side
1 Innledning og kort presentasjon av forslaget	5	4 Administrative og økonomiske konsekvenser	28
2 Om forslaget til teknisk revidert skattelov	7	5 Ikrafttredelse	29
2.1 Bakgrunnen for og målsettingen med lovrevisjonen	7	6 Særlig om overgangsbestemmelser ..	30
2.2 Høringsutkastet av 1. juli 1995	7	7 Merknader til forslaget til ny skattelov	31
2.2.1 Innledning	7	7.1 Kapittel 1 Alminnelige bestemmelser .	31
2.2.2 Referansegruppen	7	7.2 Kapittel 2 Skattesubjektene og skattepliktens omfang	31
2.2.3 Enkelte hovedpunkter i høringsutkastet av 1. juli 1995	8	7.3 Kapittel 3 Skattested	40
2.2.4 Høringsinstansenes synspunkter	8	7.4 Kapittel 4 Formue	43
2.2.4.1 Innledning	8	7.5 Kapittel 5 Alminnelig inntekt - bruttoinntekter	46
2.2.4.2 Behovet for teknisk lovrevisjon og generelle synspunkter på høringsutkastet	9	7.6 Kapittel 6 Alminnelig inntekt - fradrag	57
2.2.4.3 Tilpasning til brukergruppene	9	7.7 Kapittel 7 Særregler om fastsettelse av inntekt fra egen bolig- eller fritidseiendom	65
2.2.4.4 Generelle synspunkter på lovstruktur og systematikk	10	7.8 Kapittel 8 Særregler om fastsettelse av inntekt i visse næringer	66
2.2.4.5 Innarbeiding av forskrifter	11	7.9 Kapittel 9 Særregler om gevinst og tap ved realisasjon mv	68
2.2.4.6 Kapittelinndeling	11	7.10 Kapittel 10 Særregler for inntektsbeskatning av selskaper, selskapsdeltakere og samvirkeforetak .	70
2.2.4.7 Bruk av eksempler i lovteksten	12	7.11 Kapittel 11 Omdanning	72
2.2.4.8 Paragrafnummerering	12	7.12 Kapittel 12 Personinntekt	73
2.3 Nærmere om forslaget til teknisk revidert skattelov	12	7.13 Kapittel 13 Skjønnsfastsettelse av formue og inntekt	75
2.3.1 Innledning	12	7.14 Kapittel 14 Tidfesting	75
2.3.2 Viktige spørsmål ved lovrevisjonen	13	7.15 Kapittel 15 Skattesatser	82
2.3.2.1 Loven må tilpasses brukergruppene	13	7.16 Kapittel 16 Fradrag i skatt og refusjon	83
2.3.2.2 Regelendringer	13	7.17 Kapittel 17 Skattebegrensning	84
2.3.2.3 Innarbeiding av særlover	14	7.18 Kapittel 18 Særregler ved skattlegging av kraftforetak	84
2.3.2.4 Innarbeiding av forskrifter	16	7.19 Kapittel 19 Ikrafttredelse og endringer i andre lover	86
2.3.2.5 Innarbeiding av plenarvedtak	18		
2.3.3 Lovtekniske spørsmål	18		
2.3.3.1 Utgangspunkt	18		
2.3.3.2 Lovstruktur og systematikk må gi rom for fremtidige endringer	19		
2.3.3.3 Kapittelinndeling	19		
2.3.3.4 Paragrafnummerering	22		
2.3.3.5 Paragrafinndeling	22		
2.3.3.6 Lovspråk	23		
3 Revisjonsarbeid og lovstruktur i enkelte andre land	25	Forslag til lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven)	87
3.1 Sverige	25	Vedlegg 1 Lovspeil	153
3.2 Danmark	26		



DET KONGELIGE
FINANS- OG TOLLDEPARTEMENT

Ot prp nr 86

(1997-98)

Ny skattelov

*Tilråding fra Finans- og tolldepartementet av 21. august 1998,
godkjent i statsråd samme dag.*

1 Innledning og kort presentasjon av forslaget

Finansdepartementet legger med dette frem forslag til ny lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven).

I forslaget til ny skattelov er samlet alle bestemmelser av materiellrettslig innhold som står i skatteloven av 18. august 1911 og i en rekke særlover om skatt. Enkelte forskriftsbestemmelser om skatt er også foreslått tatt inn i loven. Det dreier seg om en teknisk lovfornyelse, uten endring av de skattepolitiske og materielle løsningene som er nedfelt i det nåværende regelverket om skatt.

Den sterke utviklingen på skatteområdet har ført til at skatteloven av 1911 er blitt svært omfattende og lite oversiktlig. Det samme gjelder til dels særlovgivningen. Spredningen av lovstoffet i forskjellige lover bidrar også til å gjøre regelverket uoversiktlig.

Hovedformålet med forslaget til ny skattelov er å gi skattereglene en *enklere og mer oversiktlig form*, slik at de blir lettere tilgjengelig for flere brukere. Dette innebærer samtidig også bedre rettssikkerhet i skattleggingen og økt effektivitet i skatteetaten.

Det forslaget som legges frem bygger på at vi skal ha tre hovedlover som regulerer direkte skatt på formue og inntekt:

- Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven), som inneholder skattelovgivningens materiellrettslige bestemmelser om blant annet skatteplikt, formue, inntekt, fradragposter mv.

- Lov om ligningsforvaltning (ligningsloven), som inneholder de forvaltningsrettslige reglene om ligningsorganene og ligningsarbeidet, om selvangivelse og kontrollopgaver, om skattyternes rettigheter og plikter mv, straffebestemmelser mv.
- Lov om betaling og innkreving av skatt (skattebetalingsloven), som inneholder reglene om forskuddsfastsettelse, oppkreving og fordeling av skatt.

I tillegg til skatteloven av 1911 finnes det i dag omkring 25 lover som inneholder bestemmelser om skatt, som fortsatt har praktisk betydning. I utgangspunktet bør alle lovbestemmelser om skatt som ikke er tidsbegrenset tas inn i skatteloven, eksempelvis selskapsskatteloven av 1991 og forsørgerfradragloven av 1976.

Noen materielle eller formelle regler foreslås opprettholdt som særlover. Som eksempler nevnes bestemmelsene om kommunal eiendomsskatt, bestemmelsene om skatt til Svalbard, petroleumsskatteloven og loven om Kongens fullmakt til å inngå avtaler med andre stater til unngåelse av dobbeltbeskatning.

Formålet med den nevnte inndelingen i tre hovedlover er å gjøre den store mengden lovstoff det her gjelder mer oversiktlig. En lignende oppdeling er brukt for eksempel i lovgivningen om domstolene

og rettergang, og er nærliggende når lovstoffet har et betydelig omfang.

Det har vært reist spørsmål om å samle alle lovreglene om skatt, ligningsforvaltning og skatteopprekking i en felles lov. Det spørsmålet tar ikke departementet opp nå. Før en slik sammenslåing av lovverket eventuelt kan gjennomføres, må skattebetalingsloven undergis en gjennomgripende teknisk revisjon, som bringer den systematisk og lovteknisk mer på linje med ligningsloven og den nye skatteloven.

Selv med de forenklingene den tekniske revisjonen innebærer, vil skatteloven som helhet fortsatt være komplisert, idet den avspeiler et komplisert samfunn som er i uavbrutt utvikling og forandring. I dagens moderne samfunn finnes innviklede økonomiske strukturer og relasjoner, ofte med forgreninger ut over landegrensene. Kompleksiteten i samfunnet gjenspeiler seg i regelverket om skatt.

En målsetting ved revisjonen har vært å gjengi gjeldende skatterett med uendret realitet så langt det er mulig. Ved at bestemmelsene i foreliggende lovforslag er utformet med sikte på uendret realitet, vil mest mulig av det foreliggende tolkningsmaterialet i form av forarbeider, høyesterettsdommer mv vedrørende gjeldende skattelovgivning beholde sin verdi.

- Den tekniske revisjonen går blant annet ut på å:
- skape en god overordnet systematikk i skatteloven, etter at systematikken i gjeldende skattelovgivning i stor grad er blitt ødelagt gjennom mer enn 80 års lovendringer,
 - dele opp uforholdsmessig store paragrafer,
 - samle bestemmelser med saklig sammenheng,

- innføre overskrifter på forskjellige nivåer som angir hovedinnholdet i bestemmelsene og klargjør strukturen i loven,
- innføre ny paragrafnummerering med utgangspunkt i ligningslovens system, for å lette fremtidige lovendringer og tilføyelse av nye bestemmelser, uten at det leder til forskyvning i nummereringen av de etterfølgende paragrafene i unødvendig utstrekning,
- modernisere og forenkle lovspråket, til dels også klargjøre ordlyden i bestemmelsene,
- ta ut foreldede og «sovende» bestemmelser,
- vurdere forholdet mellom lovstoff, forskrifter og stortingsvedtak. Det er lagt opp til å bedre den samlede oversikten over regelverket gjennom en mer konsekvent utforming av fullmaktshjemler og forskriftsbestemmelser. Det foreslås et system med *en* hovedforskrift til skatteloven, som langt på vei skal ha samme struktur som skatteloven selv. Den foreslåtte systematikken vil gjøre det langt lettere å få oversikt over gjeldende bestemmelser, og også bedre mulighetene for å føre en effektiv kontroll med om forskriftsbestemmelser har tilstrekkelig hjemmel (legalitetskontroll).

Det er lagt vekt på å finne løsninger som gir et robust lovverk, i den forstand at det er tilrettelagt for at det kan foretas fremtidige regelendringer uten at strukturen blir ødelagt.

Det foreslås at den nye skatteloven skal tre i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2000.

2 Om forslaget til teknisk revidert skattelov

2.1 BAKGRUNNEN FOR OG MÅLSETTINGEN MED LOVREVISJONEN

Det er et stort behov for en lovteknisk gjennomgang av gjeldende skattelovgivning, både skatteloven av 1911 og de forskjellige særlovene som foreligger.

Skatteloven av 1911 er uoversiktlig og vanskelig å finne fram i. Innarbeidelse av nye regler i loven har ofte skjedd på bekostning av lovens systematikk, som i seg selv er blitt foreldet. Enkelte paragrafer er blitt svært omfangsrike og uoversiktlige. En finner også paragrafer med bestemmelser som systematisk ikke hører sammen, og bestemmelser om beslektede forhold spredt på flere steder i loven.

Ordvalg og begrepsbruk i bestemmelsene er i liten grad samordnet, blant annet som følge av at bestemmelsene er vedtatt på forskjellige tidspunkter, og gjenspeiler språkbruken på det aktuelle tidspunktet. En del bestemmelser er kjennetegnet ved vanskelig tilgjengelig språk, til dels også upresise formuleringer.

Paragrafnummereringen i skatteloven av 1911 er den tradisjonelle med gjennomgående nummerering. En slik nummerering har ført til ulemper når det senere skal foretas endringer. Det er behov for en konsekvent systematikk på dette området som legger forholdene til rette for fremtidige lovendringer. Det er også behov for bedre «brukerveiledning» i form av overskrifter på forskjellig nivå.

I tillegg til skatteloven av 1911 finnes omkring 25 lover som inneholder bestemmelser om skatt. Denne særlovgivningen er vedtatt over en lang periode, og har et lite enhetlig preg. For enkelte av særlovene kan det reises samme kritikk som for skatteloven av 1911. Det er et stort behov for samordning av bestemmelsene i særlovgivningen.

Det foreligger også omfattende regelverk i forskrifts form. Det er behov for en nærmere vurdering av grensen mellom hva som skal vedtas i henholdsvis lovs og forskrifts form. Dernest er det behov for en mer konsekvent utforming av fullmaktsbestemmelsene i lovverket, og tiltak som kan sikre at det blir lettere å finne fram til bestemmelser som i dag er gitt i forskrift.

Ved arbeidet med teknisk revisjon av skatteloven har departementet hatt følgende hovedmål:

Hovedformålet med teknisk revisjon av skatteloven er å lette tilegnelsen av de materielle reglene ved å gjøre regelverket enklere og mer oversiktlig form.

Dette hovedmålet kan nås ved blant annet å:

- samle bestemmelser fra særlovgivningen i den ordinære skatteloven i større grad enn i dag,
- legge til rette for at utfyllende forskriftsbestemmelser til skatteloven blir lettere tilgjengelige,
- omarbeide systematikken i gjeldende lover ved å samle bestemmelser som hører sammen i grupper på forskjellig nivå,
- benytte brukerveiledning i form av overskrifter på forskjellig nivå (foran kapitler, paragrafgrupper og enkeltparagrafer),
- innføre nytt opplegg for paragrafnummerering som gjør det lettere å se strukturen i loven, og som åpner for at senere regelendringer kan gjennomføres uten å ødelegge strukturen i loven,
- revidere foreldet språkbruk, og foreta språklige forenklinger.

2.2 HØRINGSUTKASTET AV 1. JULI 1995

2.2.1 Innledning

Sommeren 1995 ble et utkast til teknisk revidert skattelov med motiver sendt på høring. Utkastet var datert 1. juli. Ved brev av 7. juli anmodet Finansdepartementet i alt 78 instanser om å avgi uttalelse vedrørende utkastet til teknisk revidert skattelov med motiver.

I brevet som fulgte høringsutkastet ba departementet om synspunkter på såvel lovstruktur, lovteknikk, forståelsen av gjeldende rett og utformingen av lovtekster og merknader. Det ble presisert at departementet ikke hadde tatt endelig standpunkt til dette, og at en del kryssende hensyn og skjønnsmessige avveininger gjorde seg gjeldende på dette punktet. En ba om at eventuelle kritiske synspunkter om mulig ble ledsaget av en skissering av alternative løsninger. Det ble også understreket at skattepolitiske ønskemål (materielle endringer) skulle holdes utenfor denne saken, og at slike synspunkter i tilfelle måtte fremmes i en annen sammenheng.

Nedenfor gis en kort omtale av høringsutkastet og arbeidet med dette, samt en nærmere redegjørelse for høringsinstansenes synspunkter. Høringsuttalelsene følger proposisjonen som uttrykt vedlegg.

2.2.2 Referansegruppen

Under utarbeidelsen av det utkastet som ble sendt på høring sommeren 1995 ble det etablert kontakt med ekspertise utenfor departementet. Det ble nedsatt en ekstern referansegruppe for å få belyst skattefaglige og lovtekniske spørsmål fra ulike synsvinkler, og for å få en best mulig avklaring av slike problemstillinger.

ger. På et tidlig stadium i revisjonsarbeidet ble det derfor knyttet kontakt med institusjoner og organisasjoner med sikte på utpeking av representanter til gruppen. Gruppen har hatt følgende sammensetting: *Skattedirektoratet ved direktør Finn Monrad-Hansen*

Ligningsutvalget ved ligningssjefene Ingrid Tvedt, Gunvald Bråthen, Ole H. Stave

Den norske advokatforening ved advokat Arne Haavind

Professor Frederik Zimmer, Universitetet i Oslo

Førsteamanuensis Bjørn Torgrimsen, Høyskolen i Stavanger

Fylkesskattesjef Andreas Jølbo

Advokat Erik Stenbeck, Skattebetalerforeningen

Professor, advokat Kjell Woldseth, advokatfirmaet Simonsen & Musæus ANS, Norges Handelshøyskole og Norges Statsautoriserte Revisorers Forening.

Kontakten med referansegruppen har foregått gjennom utveksling av notater, i brev eller pr telefon. Det har også vært avholdt møter med deler av gruppen. Det har ikke vært avholdt møter med alle medlemmene samlet under ett.

Departementet mottok mange verdifulle råd, forslag og kommentarer fra referansegruppen.

2.2.3 Enkelte hovedpunkter i høringsutkastet av 1. juli 1995

Hovedtrekkene i høringsutkastet fra 1. juli 1995 er langt på vei sammenfallende med hovedtrekkene i foreliggende lovforslag. Det foreligger likevel viktige forskjeller, med avvik først og fremst på følgende punkter:

- i større grad enn i foreliggende lovforslag var det benyttet eksempler uten direkte rettslig betydning i lovteksten,
- innslaget av utfyllende lovtekst til illustrasjon var noe større enn i foreliggende forslag,
- en meget stor del av de bestemmelsene som nå er gitt i forskrift var innarbeidet i lovteksten,
- kapittelinnstillingen var vesentlig annerledes enn i foreliggende forslag, kjennetegnet blant annet ved et meget omfattende inntektskapittel. I høringsutkastet var det lagt opp til at gevinst- og tapsbegrepet ikke skulle benyttes, og at en i stedet la opp til inntektsføring av salgssum mm i kapitlet om bruttoinntekt, og fradrag for inngangsverdi i kapitlet om inntektsfradrag.

2.2.4 Høringsinstansenes synspunkter

2.2.4.1 Innledning

Utkastet ble sendt på høring til 78 organisasjoner og instanser. Departementet har mottatt svar med merknader til lovtkastet fra følgende organisasjoner og instanser:

1. Arbeidsdirektoratet
2. Den Norske Bankforening
3. Forsvarsdepartementet
4. Professor dr juris Frederik Zimmer
5. Fylkesskattesjefenes forening
6. Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon
7. Justisdepartementet
8. Kommunal- og Arbeidsdepartementet
9. Kulturdepartementet
10. Landslaget for Regnskapskonsulenter
11. Ligningsetatens landsforening
12. Ligningsutvalget
13. Næringslivets Hovedorganisasjon
14. Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening
15. Norges Bank
16. Norges Bondelag
17. Norges Kooperative Landsforening
18. Norges Rederiforbund
19. Norges Skogeierforbund
20. Norges Statsautoriserte Revisorers Forening
21. Norsk tjenestemannslag - Norges Skatterevisorers Landsforening
22. Nærings- og Energidepartementet
23. Oljeindustriens Landsforening/Norsk Oljeforening for Rettighetshavere
24. Oljeskattekontoret
25. Sentralskattekontoret for utenlandssaker
26. Skattebetalerforening
27. Skattedirektoratet
28. Skatterevisorernes Forening
29. Sosial- og helsedepartementet
30. Statens Pensjonskasse
31. Utenriksdepartementet.

I tillegg har departementet mottatt tilbakemelding fra ti instanser som har meddelt at de ikke ønsker å avgi høringsuttalelse.

Følgende fire instanser slutter seg til behovet for en revisjon av skattelovgivningen uten å avgi særskilte merknader til lovtkastet: *Aksjesparerforeningen i Norge, Kommunenes Sentralforbund, Norges Forsikringsforbund og Norges Registrerte Revisorers Forening.*

De instansene som har avgitt høringsuttalelser, er gjennomgående av den oppfatning at det er behov for en teknisk revisjon av gjeldende skattelov. Flere uttaler at det er gjort et betydningsfullt arbeide med høringsutkastet, men at det er et betydelig behov for justeringer. Mange av instansene peker på at utkastet til revidert skattelov er blitt svært omfattende. I den forbindelse har mange påpekt at forslaget om å innarbeide en stor del av gjeldende forskrifter ikke bare er positivt. Dette er begrunnet med at en slik teknisk medfører en stor tekstmengde som gjør loven mindre tilgjengelig for brukerne. De fleste instansene er av den oppfatning at utkastet går for langt i en emnemessig oppdeling. Særlig pekes det på at en oppsplitting av reglene om skattlegging av gevinster i

høringsutkastets kapittel 6 om inntekter og kapittel 7 om fradrag er uheldig.

2.2.4.2 *Behovet for teknisk lovrevisjon og generelle synspunkter på høringsutkastet*

Ligningsetatens landsforening og Skatterevisorenes forening slutter seg generelt til løsningene i lovutkastet og anser utkastet for å være en klar forbedring i forhold til gjeldende skattelovgivning.

Norges Skatterevisorerers Landsforening er positive til en teknisk revisjon av skatteloven hvor hovedformålet er å gjøre skattereglene lettere tilgjengelig for flere brukere. Foreningen mener at utkastet gir en bedre oversikt enn gjeldende skattelov. Foreningen etterlyser imidlertid en fyldigere innholdsfortegnelse, et eget kapittel med definisjoner av viktige begreper og generelt større bruk av henvisninger.

Sentralskattekontoret for utenlandssaker mener at opplegget i høringsutkastet generelt er brukervennlig. Hovedmålsetningene om mer tilgjengelige regler, oppdatert språk, og en logisk oppbygning er etter Sentralskattekontorets oppfatning nådd. En innvending er at noen av reglene kan ha blitt for detaljerte.

Skattedirektoratet mener at lovutkastet har fått et slikt omfang at det er usikkert om innholdet faktisk er blitt lettere tilgjengelig. Man har blant annet gått for langt i å inkorporere forskrifter. Skattedirektoratet mener at flere uttrykk bør defineres i loven.

Professor dr juris Frederik Zimmer uttaler at det er «klart at det er - og lenge har vært - et sterkt behov for en bedre teknisk utforming av skattelovgivningen». Ved utarbeidelsen av utkastet er det gjort et stort og nyttig arbeid, men det er vesentlige svakheter ved utkastet på sentrale punkter. Frederik Zimmer viser til at det i motivene er understreket at lovteksten må være forståelig for brukerne og at utkastet på mange punkter er en forbedring i dette perspektivet, men utkastet har også trekk som motvirker dette. Blant annet har tekstmassen blitt meget stor og det er benyttet en teknikk hvor en splitter opp setninger i bokstaver og underpunkter. Zimmer fremhever at spesielt lange paragrafer gir et nokså uryddig inntrykk.

Frederik Zimmer er skeptisk til de bestemmelsene i høringsutkastet som ikke har egentlig rettslig betydning, men som er tatt med av informative og pedagogiske hensyn, eller til hjelp ved fortolkningen. Zimmer mener det er uheldig med formuleringer som «omfatter, men er ikke begrenset til». Zimmer uttaler:

«Jeg stiller meg skeptisk til denne lovteknikken. Den leder lett til at de prinsipielt viktige reglene drukner i regler med beskjedent eller intet rettslig innhold - og verre: den leder til at det flere steder blir uklart hvor man overhode finner de prinsipielt avgjørende reglene.»

Som eksempel vises det til at det er uklart hvor man egentlig finner den prinsipielle definisjonen av

inntektsbegrepet i høringsutkastet. Zimmer mener det vil være uklart for brukerne hvor de finner reglene for inntekter som verken omfattes av de kasuistiske oppregningene eller av unntakene.

2.2.4.3 *Tilpasning til brukergruppene*

Fylkesskattesjefenes forening slutter seg ideelt sett til målsetningen om at flest mulig bør kunne lese og forstå regler som gjelder dem selv direkte. Foreningen finner imidlertid at dette er urealistisk på skatterettens område. Skattereglene er så komplekse at lovteksten ofte bare blir et første utgangspunkt for resultatet i det enkelte tilfelle. I praksis vil brukeren forledes til å forstå bestemmelsene som uttømmende. Foreningen uttaler:

«Etter vår mening burde det foreliggende utkastet derfor strammes en del opp, med basis i det forfatningsmessige utgangspunkt at skatteloven primært skal angi de forskjellige hjemler for skattlegging, med de viktigste unntak. Lovteksten kunne da gjøres en god del kortere, noe som ville være en klar fordel.»

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) slutter seg til «at det er behov for en teknisk revisjon av skatteloven. Hovedformålet med en slik revisjon må være å gi regelverket en enklere og mer oversiktlig form, slik at det blir lettere tilgjengelig for brukerne av skatteloven». NHO mener likevel at det er lagt for stor vekt på at all informasjon skal finnes i selve lovteksten. Dette gjør at utkastet ikke tilfredsstiller krav til enkelhet og oversiktlighet.

Skattebetalerforeningen uttaler «at det må være et viktig siktemål ved utformingen av ny skattelov, at skattereglene som gjelder for vanlige skattytere i dagliglivet må kunne leses, forstås og brukes av vanlige skattytere uten spesialutdanning. Skal denne intensjonen nås, er nødvendig å ta inn mer tekst i den enkelte bestemmelse, bl.a. i form av utdypende ord og begreper ..., enn det som ville være nødvendig i en lovtekst kun beregnet på profesjonelle.» Samtidig vises det til at loven på denne måten får «et større omfang enn mer tradisjonell lovutforming, og [det] kan også gå utover de krav de profesjonelle har til en lovtekst, nemlig presisjon og logisk fremstilling av reglene.» Etter foreningens oppfatning må imidlertid hensynet til vanlige skattytere veie tyngst, slik «at man må akseptere de negative sider en slik løsning fører med seg».

Skattedirektoratet er av den oppfatning at det må være «et siktemål ved utformingen av ny skattelov at skattereglene som gjelder for vanlige mennesker i dagliglivet bør kunne leses, forstås og brukes av vanlig utrustede mennesker uten spesialutdanning». Skattedirektoratet viser imidlertid til at det er den profesjonelle bruker, det vil si skatteetaten, advokater, regnskapsførere, revisorer, domstoler osv som er den viktigste målgruppen for loven, og ikke vanlige skattytere. Det er etter Skattedirektoratets syn viktig

at den gode hensikt om at flest mulig skal kunne lese og forstå skatteloven ikke går på bekostning av en presis uttrykksmåte. Skattedirektoratet uttaler:

«Uten den nødvendige presisjon i språket svikter grunnlaget for en god og sikker retts håndhevelse. Det er imidlertid ikke nødvendigvis noen motsetning mellom kravet om presist lovspråk og kravet om at loven skal kunne leses av alminnelige skattytere. I svært mange tilfelle vil dette la seg kombinere.»

2.2.4.4 Generelle synspunkter på lovstruktur og systematikk

Fylkesskattesjefenes forening slutter seg til den foreslåtte inndelingen i skattelov, ligningslov og skattebetalingslov. Foreningen er enig i at selskapsskatteloven innarbeides i en ny skattelov mens petroleumsskatteloven bør holdes utenfor som egen lov. I høringsuttalelsen heter det at «*skattereglene materielt sett er så komplekse at det er lite realistisk å ha alle i selve skatteloven. Loven blir da på flere punkter for detaljpreget, og samlet sett for omfangsrik.*»

Handels- og servicenæringenes hovedorganisasjon (HSH) finner at hovedmålsettingen om større tilgjengelighet for brukerne kunne vært bedre ivare tatt. Hovedinnvendingen er etter HSH sitt syn at det er tatt inn for mange regler i utkastet. HSH uttaler at selskapsskatteloven «*inneholder etter vårt skjønn regler for spesielt interesserte og har derfor lite å gjøre i en lov som skal bli lettere tilgjengelig. Særreglene for inntekter av utvinning, behandling og rørledningstransport passer også dårlig inn ut fra de nevnte forutsetningene.*» HSH stiller spørsmål ved om ikke lovens volum bør reduseres for å bedre oversikten og tilgjengeligheten.

Justisdepartementets lovavdeling slutter seg til den foreslåtte inndeling i tre hovedlover innenfor lovgivningen om direkte skatter. Avdelingen er enig i at flertallet av de mindre særlovene som inneholder materielle skattebestemmelser bør tas inn i en ny skattelov.

Ligningsutvalget finner at lovstrukturen er forbedret ved utkastet og slutter i all hovedsak til departementets forslag til ny skattelov. Forslaget om samling av materielle skattelover anses fordelaktig og loven er blitt mer oversiktlig. Ligningsutvalget ser imidlertid ikke behovet for generelle oversiktsbestemmelser.

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) uttaler at den «*systematikk som er valgt i lovutkastet, leder til at stoff som hører naturlig sammen ut fra et brukerperspektiv, blir skilt fra hverandre.*» NHO mener at dette vanskeliggjør bruken av loven, og det vises særlig til at mange bestemmelser i selskapsskatteloven brytes opp og at reglene om gevinstbeskatning og tapsfradrag splittes. Videre viser NHO til at systematikken med ett inntektskapittel og ett fradragkapittel ikke følges konsekvent fordi det i kapittel 9 om personinntekt både er gitt regler om bruttoinn-

tekter og fradrag. Foruten å beholde selskapsskattelovens regler slik de er i dag, mener NHO også at det bør vurderes om det er hensiktsmessig å ha en egen «personsskattelov». Man kunne ha tre materielle skattelover; en for personer, en for virksomheter og en for selskaper.

Nærings- og energidepartementet slutter seg til at de skatterettslige særlovene samles i en felles lov. Med hensyn til selskapsskatteloven vises det til at «*loven bare er noen få år gammel og dermed nylig gjennomarbeidet, hvilket kan tilsi at den kanskje bør holdes utenfor.*»

Norges Rederiforbund mener at man har hatt for store ambisjoner når det gjelder forenklingshensynet. Norges rederiforbund uttaler at loven «*blir enklere å bruke om man godtar at skattyter ikke bare må forholde seg til loven, men også til andre kilder.*» Det uttales videre at loven med fordel kan deles opp i separate deler eller egne lover for ulike skatteobjekter mv.

Norges Rederiforbund foreslår at selskapsskatteloven beholdes uendret som egen lov, eventuelt at selskapsskatteloven blir tatt inn som en separat del av den nye skatteloven. Videre foreslås en samling av reglene om personbeskatning. Forbundet antyder også at det kan være en ide å plassere regler om virksomhetsbeskatning sammen med reglene om selskaper. Forbundet ser det som uheldig med en oppsplitting av bestemmelser som henger sammen saklig sett. Norges Rederiforbund uttaler at lovutkastets omfang i seg selv vil redusere oversiktligheten og brukervennligheten. Den utstrakte eksemplifiseringen reduserer også oversiktligheten, og har dessuten liten verdi for skattyteren som uansett må forholde seg til andre kilder for å få en dekkende beskrivelse av gjeldende rett.

Skattebetalerforeningen ønsker en samlet lov om skatt og ikke en tredeling, slik departementet har foreslått i utkastet:

«*Vår erfaring er at dagens system, gjør det vanskelig å finne fram til relevante bestemmelser som gjelder skatt. Den vanlige skattyter er ikke kjent med at de materielle spørsmål er regulert i en lov, mens formelle saksbehandlingsregler og regler om innbetaling og innkreving av skatt, finnes andre steder i lovverket.*»

Foreningen ser på sikt for seg en løsning hvor skatteloven inndeles i tre hovedavsnitt, slik at skatteloven blir del en, ligningsloven del to, og skattebetalingsloven del tre.

Skattedirektoratet er i utgangspunktet «*enig i at man bør forsøke å samle de materiellrettslige bestemmelsene om skatteplikt mv i en lov fremfor å operere med et stort antall særlover [.....] Skattedirektoratet er ikke i tvil om at inkorporeringen av visse lover og forskrifter, f eks omdannelsesloven med forskrifter, bidrar til større oversikt over bestemmelsene. På kostnadssiden er det for det første klart at inkorporeringen av særlover, kombinert med et nok-*

så fylldig lovspråk med mye kasuistikk og forskrifts-inkorporering, innebærer et stort totalt volum. Den systematiske oversikt synes ikke å lide for dette. Usikkerheten knytter seg heller til om visse enkeltbestemmelser vil tre tydelig frem eller drukne.»

Skattedirektoratet er videre enig i den foreslåtte oppdelingen i en skattelov, en ligningslov og en skattebetalingslov. Skattedirektoratet stiller seg imidlertid tvilende til om det er riktig å innarbeide selskapsskatteloven. Et alternativ til å beholde selskapsskatteloven som en særlov er å ta den inn som eget kapittel. Bestemmelsene om trygdeavgift bør etter direktoratets oppfatning innarbeides i skatteloven.

Sosial- og helsedepartementet uttaler at «det er et naturlig systematisk utgangspunkt at alle materielle skattelovregler om direkte skatt på formue og inntekt samles i skatteloven. En slik samling vil gi brukerne av skatteloven en bedre oversikt over skattesystemet.» Sosial- og helsedepartementet anfører at bestemmelsene om trygdeavgiftene naturlig hører hjemme i folketrygdloven, sammen med reglene om ytelsene.

Frederik Zimmer slutter seg til det synspunkt at systematikken i gjeldende skattelov etter hvert er brutt ned og at en opprydning kreves. Det er imidlertid tvilsomt om utkastets kronologiske modell er heldig. *Frederik Zimmer* viser til at reglene ikke bare henger sammen langs en dimensjon, men at de henger sammen i nettverk. Utkastets systematikk innebærer en oppsplitting av nært beslektet stoff. Dette går ut over tilgjengeligheten og strider derfor mot et av lovutkastets uttalte hovedformål. Det vises til bestemmelsene om gevinstberegning, som er oppsplittet radikalt. Stoff som er nært beslektet bør finnes samlet i loven i langt større utstrekning enn hva som er tilfellet i utkastet. *Frederik Zimmer* foreslår at man utarbeider særlige avsnitt om gevinstbeskatning, prosentligning, ulike elementer i selskapsbeskatningen osv. Utkastet er i følge *Zimmer* ikke systematisk tilfredsstillende når det gjelder forholdet mellom personinntekt og alminnelig inntekt. Verken overskriften eller innholdet i kapittel 6 gir signaler om at dette kapitlet ikke gjelder personinntekt direkte.

2.2.4.5 Innarbeiding av forskrifter

I høringsutkastet var mange bestemmelser som i dag er gitt i forskrift, tatt inn som lovtekst. Flere høringsinstanser hadde synspunkter på dette. Innarbeiding av forskriftsbestemmelser i lovteksten er nærmere drøftet i avsnitt 2.3.2.4 i proposisjonen, hvor også høringsinstansenes uttalelser om dette er gjengitt.

2.2.4.6 Kapittelinnledning

Fylkesskattesjefenes forening uttaler følgende med hensyn til inndelingen av lovutkastet:

«Vi er for så vidt enig i at emneprinsippet bør legges til grunn. Men vi mener at man her har gått for langt i å splitte opp stoff som tidligere har vært, og som det fremdeles vil være mest praktisk å ha mer samlet. I lovutkastet blir på denne måten en lang rekke regler som brukerne har behov for å se i sammenheng spredt over flere kapitler og paragrafer.»

Enkelte steder bør man etter foreningens syn, for sammenhengens skyld, samle bestemmelsene på tvers av det en rendyrket systematikk tilsier. Foreningen finner eksempelvis at reglene om skattlegging av gevinster bør stå samlet. Særlig fordi en oppsplitting virker fremmed, men også fordi gevinst- og tapsbegrepene ikke helt er forlatt i utkastet.

Handels- og servicenæringenes hovedorganisasjon (HSH) har visse innvendinger mot lovens oppbygning. Om systematikken for gevinster uttales:

«For å finne hvordan en skattepliktig gevinst fremkommer må man først lete under kapittel 6 om inntekt, for deretter å lete i kapittel 7 om fradrag i inntekt for å finne inngangsverdien. Det er etter vår mening ikke naturlig, ut fra en alminnelig språklig forståelse, å rubrisere inngangsverdien under fradrag i inntekt.»

HSH foreslår et eget kapittel om gevinster, for på den måten å få frem skillet mellom inntekt og gevinst. En slik teknikk vil etter organisasjonens syn gjøre loven mer tilgjengelig.

Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF) mener systematikken i lovutkastet «*ser svært ryddig ut*». Foreningen viser imidlertid til at inndelingen i lovutkastet - der regler som i dag er samlet spres på flere kapitler og paragrafer - går på bekostning av den emnevise helhetsforståelsen.

Norges Skatterevisorers Landsforening (NSL) uttaler at lovstruktur og systematikk i utgangspunktet virker grei, men at det kan bli en bedre og mer utstrakt bruk av henvisninger. Foreningen uttaler at den lovteknikken som er benyttet vedrørende gevinstbeskatning gir dårlig oversikt. Dette kan etter foreningens mening løses ved å benytte flere henvisninger mellom kapittel 6 og 7.

Norges Statsautoriserte Revisorers Forening er i tvil om en bør gå bort fra nettoberegning av gevinst/tap, og over til et bruttoprinsipp. Dette fordi det tradisjonelle gevinstbegrepet er lettest å forstå for brukere uten spesialkunnskaper. Det bør derfor overveies nærmere om reglene for gevinst/tap skal tas inn i et eget kapittel.

Skattebetalerforeningen viser til at inndelingen i lovutkastet bryter med den tilvante systematikken. Forslaget om å splitte opp gevinstreglene slik at skattepliktig vederlag og inngangsverdi blir plassert i to forskjellige kapitler beskrives som lite pedagogisk. Utkastets kronologiske prinsipp bør etter foreningens oppfatning gjennomføres konsekvent. Kapitlene om formue og gjeld bør derfor komme etter inntektskapitlet, slik at man får en systematikk som samsvarer med selvangivelsens oppbygging.

Skattedirektoratet «er positive til at systematikken i hovedsak bygges opp etter emneprinsippet. Den valgte systematikk for oppbygging av lovutkastet kan imidlertid på enkelte områder føre til oppdeling av lovstoff som tradisjonelt har vært behandlet samlet, herunder bestemmelsene i selskapsskatteloven.

Vedrørende kapitlene 6 og 7 viser Skattedirektoratet til at disse er svært omfattende og ikke inndelt etter samme system. Skattedirektoratet anbefaler at kapittel 6 omredigeres slik at hovedsystematikken blir som i kapittel 7 og at kapittel 7 deles i flere kapitler. Skattedirektoratet finner det uheldig at skattlegging av gevinster ikke kommer klarere frem i utkastet til ny lov. Gevinstbegrepet bør etter Skattedirektoratets syn beholdes:

«Gevinstbegrepet er godt innarbeidet. Det er noe som vanlige folk forstår. Det at salgsvederlaget i prinsippet er skattepliktig men med fradragsrett for inngangsverdi er en mer komplisert måte å si det samme på.»

Sosial- og helsedepartementet mener en mest mulig konsekvent gjennomføring av et «temaprinipp» vil gjøre det vesentlig lettere å finne frem i loven og dessuten lette tilegnelsen av lovtekstens innhold. Sosial- og helsedepartementet er for øvrig av den oppfatning at den foreslåtte kapittelrekkefølgen - der bestemmelsene i skatteloven er tatt inn i den rekkefølgen det vil være behov for dem i en normal-situasjon - virker hensiktsmessig.

Frederik Zimmer viser til at det er lagt stor vekt på å ordne lovstoffet logisk, men stiller seg tvilende til om den valgte systematikken er riktig. Den valgte systematikken innebærer en oppsplitting av nært beslektet stoff som vi i dag er vant til å finne samlet i lovteksten. En særlig radikal oppsplitting er gjennomført for *gevinstberegningsreglene*. Frederik Zimmer mener at det vil virke fremmedartet for de fleste at det ikke lenger skal beregnes noen gevinst direkte og uttaler at det bør «være en målsetning også under en ny skattelov at stoff som er nært beslektet ut fra det problemområdet det gjelder, finnes samlet i loven i mye større grad enn i utkastet.»

2.2.4.7 Bruk av eksempler i lovteksten

Fylkesskattesjefenes forening mener at det kan oppstå tolkningsproblemer som følge av løsningen med lovbestemmelser med definisjoner og praktiske eksempler. Foreningen uttaler:

«Flere steder fører det til usikkerhet med hensyn til hva som er grunnleggende hjemler, og hvorvidt enkelte bestemmelser i seg selv representerer hjemler eller unntak, eller bare er av mer opplysende art. Det er tekstvolumet som med denne teknikken blir så stort at de viktige rettssetninger så og si blir borte.»

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) uttaler følgende om bruk av eksempler mv i lovteksten:

«Lovutkastet bygger i stor utstrekning på at ikke-jurister skal kunne finne svar på skattespørsmål ved å lese skatteloven. Den lovteknikk som er valgt for å realisere dette formålet, med en rekke eksemplifiseringer og gjentakelser, gjør at en leser kan miste oversikten. Det bør vurderes om ikke andre kilder enn selve lovteksten er bedre som virkemiddel for informasjon om skattereglene til disse brukergruppene.»

NHO påpeker også at det ikke finnes tradisjon for en slik lovteknikk i Norge, og viser til at utkastets mange eksemplifiseringer kan medføre tolkningsproblemer.

Sosial- og helsedepartementet uttaler:

«Eksemplene gir dels direkte svar på mange av de spørsmål som hyppigst dukker opp, dels gir de veiledning ved tolkning av de generelle hjemler når man skal løse spørsmål som ikke er uttrykkelig omtalt. De generelle hjemlene skulle sikre at like forhold blir behandlet likt.»

Frederik Zimmer er av den oppfatning at utkastets utstrakte bruk av eksempler kan gjøre det vanskelig å finne de prinsipielt viktige reglene.

2.2.4.8 Paragrafnummerering

Justisdepartementet viser til at man ikke bare har positive erfaringer med kapittelvis nummerering av lovparagrafer. En slik nummerering er ikke like hensiktsmessig som tidligere antatt. Det kan lett oppstå misforståelser ved henvisninger, og det blir egentlig ikke særlig enklere å føye til nye bestemmelser. Når det gjelder tomme paragrafer bør disse bare brukes der det er sikre holdepunkter for at tilføyelser kan bli foretatt. Justisdepartementet mener at den ordning med tomme paragrafer reservert for fremtidig bruk, bør begrenses til de steder «man har relativt klare holdepunkter for at det vil bli behov for nye bestemmelser.»

Skattedirektoratet slutter seg til systemet med å reservere paragrafer for fremtidig bruk.

2.3 NÆRMERE OM FORSLAGET TIL TEKNISK REVIDERT SKATTELOV

2.3.1 Innledning

Foreliggende lovforslag bygger langt på vei på høringutkastet fra 1. juli 1995, men det er en del viktige forskjeller. Det er blant gjort forholdsvis store endringer i inntektskapitlene, og foreliggende lovforslag inneholder i mindre grad eksempler til illustrasjon og utfyllende detaljbestemmelser. Det vises til nærmere omtale av forskjellene mellom høringsutkastet og foreliggende lovforslag i avsnitt 2.2.3.

Langt på vei er de foretatte endringene i samsvar med synspunkter som fremkom i høringsrunden, jf avsnitt 2.2.4.

I arbeidet med oppfølging av teknisk revidert

skattelov etter høringen har professor Ole Gjems-Onstad ved Handelshøyskolen BI og professor Frederik Zimmer ved Universitetet i Oslo fått seg forelagt lovutkast med motiver for merknader. Disse har kommet med mange nyttige innspill og kommentarer.

Videre i dette hovedavsnittet blir det redegjort for enkelte viktige prinsipielle spørsmål i revisjonsarbeidet og ulike lovtekniske spørsmål.

2.3.2 Viktige spørsmål ved lovrevisjonen

2.3.2.1 Loven må tilpasses brukergruppene

Hvem som er de viktigste brukerne av skatteloven har betydning for utformingen av lovens struktur, systematikk og språklige innhold.

Viktige brukergrupper er:

- skattyterne og personer som bistår skattyterne (advokater, regnskapsførere, revisorer mv)
- ligningsmyndighetene
- domstolene
- undervisnings- og forskningsinstitusjoner.

Det er viktig at regelverket gis en form og et innhold som letter tilgjengeligheten for de forskjellige brukergruppene. De ulike brukergruppene har imidlertid forskjellige forutsetninger for å kunne løse skatteproblemer ved hjelp av lovtekstene. Det er ikke mulig å ha som målsetting at loven skal utformes slik at enhver skal kunne forstå hele skattesystemet ved å ta utgangspunkt i lovtekstene. Loven må nødvendigvis ha en fragmentarisk oppbygging, hvor en viss grad av faglig oversikt er nødvendig for å se bestemmelser i riktig sammenheng. Et fullstendig nettverk av interne henvisninger ville gitt en svært omfattende lovtekst, og er ingen hensiktsmessig løsning. Behovet for et tilgjengelighet tilsier også at enkeltbestemmelser får en knapp, konsis og oversiktlig form. Dersom de rent normative bestemmelsene utfylles med for mye forklarende tekst og eksempler, vil det gjøre regelverket uoversiktlig. For personer uten spesiell faglig innsikt vil det også etter lovrevisjonen kunne være hensiktsmessig å benytte andre hjelpemidler enn lovteksten som *primær* opplysningskilde for å få svar på skatterettslige spørsmål. Et oversiktlig og gjennomarbeidet regelverk vil imidlertid bedre tilgjengeligheten til regelverket også for denne gruppen.

Departementet viser til at mange av høringsinstansene understreket behovet for et oversiktlig regelverk hvor hovedbestemmelsene trer klart frem. Dette kan vanskelig kombineres med utstrakt bruk av utfyllende forklarende lovtekster og eksempler til illustrasjon i selve lovteksten.

En ny skattelov må også ta hensyn til utformingen av det øvrige lovverket og de prinsipper som for øvrig følges ved utforming av moderne lover, herunder anbefalingene fra Lovstrukturutvalget, jf NOU 1992:32 Bedre struktur i lovverket.

2.3.2.2 Regelendringer

Departementet har som utgangspunkt at lovrevisjonsarbeidet bare skal innebære en *teknisk* revisjon av skattelovgivningen. Det har vært ansett hensiktsmessig at Stortinget skal kunne ta stilling til overordnede strukturelle spørsmål løst fra materielle skatterettslige problemstillinger. Departementet har derfor hatt som utgangspunkt at den tekniske lovrevisjonen ikke skal kombineres med *noen* realitetsendringer med hensyn til hva som er skattepliktig inntekt, fradragsberettigede kostnader osv.

Målsettingen har vært å oppnå en robust struktur som gir brukerne entydig anvisning på hvor forskjellige bestemmelser befinner seg, og hvor det blir lett å plassere fremtidige endringslover i riktig sammenheng.

Utgangspunktet om en rent teknisk revisjon av skattelovgivningen har medført en generell tilbakeholdenhet med å endre sentrale begreper i lovteksten. Enkelte bestemmelser har likevel fått en betydelig endret ordlyd. Det gjelder først og fremst bestemmelser som har stått uendret i lang tid, og hvor den gjeldende språkdrakten er lite tidsmessig. Selv om departementet har lagt stor vekt på å finne alternativer ord og uttrykk som ikke medfører realitetsendringer, er det ikke til å unngå at det kan oppstå tolkningsstil som følge av endringene. I merknadene til hver enkelt bestemmelse er endringene omtalt, og det er gjennomgående presisert at det ikke er tilsiktet noen realitetsendring ved justeringene i ordlyden.

Fra et brukersynspunkt er det viktig at en kan legge til grunn en *alminnelig* presumsjon om at endringer i ordlyden ikke er ment å medføre noen realitetsendring. En ny skattelov vil i en overgangsfase medføre en belastning for brukerne, og en slik alminnelig tolkningspresumsjon reduserer overgangsproblemene. Behovet for å benytte lovens forarbeider ved fortolkningen av forskjellige bestemmelser reduseres, og risikoen for utilsiktede regelendringer blir vesentlig mindre.

Ved gjennomgangen av gjeldende lovgivning har departementet merket seg enkelte bestemmelser hvor det kan være ønskelig med mer vidtgående endringer enn mindre justeringer i ordlyden, slik at det materielle innholdet i bestemmelsene kan bli endret. Også i disse tilfellene er det lagt opp til at endringsforslagene skal fremmes for seg, løst fra den tekniske lovrevisjonen.

Selv om utgangspunktet er at ingen regelendringer skal finne sted, har departementet valgt å oppheve enkelte bestemmelser. Det gjelder følgende bestemmelser som ikke lenger antas å ha praktisk betydning:

- Skatteloven § 15 første ledd c siste punktum. Bestemmelsen har følgende ordlyd:
«Hvor norsk selskap driver virksomhet i utlandet eller er interessert i sådan virksomhet, kan vedkommende regjeringsdepartement på henvendel-

- se treffe avgjørelse om at skatteplikten for godtgjørelse som direktør mv samt for tantieme, gratiale og lignende skal bortfalle.»
- Bestemmelsen antas ikke å ha noen praktisk betydning. Det har ikke vært noen søknader om bortfall av skatt med hjemmel i denne bestemmelsen. For at bestemmelsen skal kunne få anvendelse må ytelsen faktisk bli skattlagt i Norge etter skatteloven § 15 første ledd c tredje punktum. Gjennom skatteavtalene vil imidlertid beskatningsretten for slik godtgjørelse ligge hos den stat hvor den som mottar ytelsen er hjemmehørende. Det antas ikke å være praktisk med tilfeller hvor godtgjørelse som direktør mv ikke dekkes av skatteavtale slik at godtgjørelse kan skattlegges til Norge. Fritaksbestemmelsen får derfor ingen praktisk betydning. Det letter oversikten over reglene om bestemmelsen ikke tas med i lovforslaget.
- Skatteloven § 18 tredje ledd. Bestemmelsen gjelder inntektsbeskatning av «driftsmidler til fløtningens fremme». Tømmerfløtning er nedlagt i samtlige norske vassdrag, og har ikke forekommet på mange år. Bestemmelsen har derfor ingen praktisk betydning, og er ikke tatt med i lovforslaget.
 - Skattefritaket for «soldathjem på ekserserplassene» i skatteloven § 26 første ledd k. Soldathjem på ekserserplassene eksisterer ikke lenger, og bestemmelsen er derfor ikke tatt med i lovforslaget.
 - Skattefritaket for «sjømannshjem (sjømannshoteller) som hører under Statens Velferdsfond for Sjømenn» i skatteloven § 26 første ledd k. Statens velferdsfond for sjømenn er oppløst og fondets forskjellige tiltak, blant annet drift av sjømannshoteller, er lagt ned for flere år siden. Bestemmelsen er derfor ikke tatt med i lovforslaget.
 - Skattefritaket for Stamhuset Jarlsberg i skatteloven § 26 første ledd k. Denne bestemmelsen er ikke videreført i lovforslaget, da det er stamhusbesitteren og ikke stamhuset som er skattesubjekt. Besitteren vil bli skattlagt for avkastningen av stamhuskapitalen, men ikke for formuen, jf § 2-33 annet ledd i lovforslaget, som tilsvarende gjeldende skattelov § 40 annet ledd siste punktum.
 - Skatteloven § 26 første ledd v og § 42 tolvte ledd første punktum om Kobberfondet. Kobberfondet opphørte fra og med 1. januar 1986.
 - Skatteloven § 36 fjerde ledd annet punktum om gjeldsfradrag for Norges Bank. Norges Bank er etter gjeldende skattelov § 26 første ledd d og lovforslaget § 2-30 første ledd e helt fritatt for skatteplikt. Bestemmelsen om gjeldsfradrag for Norges Bank har derfor ingen praktisk betydning.
 - Skatteloven § 37 e annet ledd annet ledd første punktum. Bestemmelsen har følgende ordlyd: «Livsforsikringspoliser, som er tegnet til fyldest-

gjørelse av tvungne innskudd i pensjonskasse eller enkekasse, medregnes ikke ved formuesansettelsen.»

Bestemmelsen er ikke videreført i lovforslaget fordi livsforsikringspoliser ikke lenger kan tegnes til fyldestgjørelse av innskudd i Statens Pensjonskasse. Det er heller ikke noen slike poliser som fremdeles gjelder.

- Skatteloven § 44 A-1 annet punktum om avskrivningsplikt for miljøverninvesteringer. At bestemmelsen ikke er tatt med i lovforslaget er ikke ment å innebære realitetsendringer, jf merknadene til § 14-40 i lovforslaget om saldoavskrivning.

- Skatteloven § 49 nr 3 annet ledd om tilskudd til kondemnering av eldre, uhensiktsmessig fiske- og fangstfartøy: Bestemmelsen har følgende ordlyd:

«Den skattefrie delen av kondemneringstilskudd som nyttes til ervervelse av varig driftsmiddel, skal ikke fratrekkes i kostprisen ved beregningen av avskrivningsbeløp.»

Bestemmelsen er ikke nødvendig å videreføre i den nye skatteloven fordi det ikke er noen bestemmelse i skatteloven som pålegger nedskrivningsplikt for slike tilskudd.

2.3.2.3 Innarbeiding av særlover

I tillegg til skatteloven av 1911 finnes om lag 25 lover som inneholder bestemmelser om skatt. Et viktig skritt i retning av et mer oversiktlig regelverk på skatterettens område er å samordne særlovgivningen. En målsetting i revisjonsarbeidet har vært at særlovene bør innarbeides i den alminnelige skatteloven, med mindre særlige hensyn tilsier at loven opprettholdes som egen lov.

I dette avsnittet drøftes spørsmålet om innarbeiding av enkelte særlover. Spørsmålet om ligningsloven og skattebetalingsloven skal videreføres som egne lover er nærmere behandlet i avsnitt 2.3.3.1.

Følgende lover og bestemmelser er innarbeidet i forslaget til ny skattelov:

- *Lov av 25. mai 1951 nr 6 om midlertidig tillegg til skatteloven*

Etter denne tilleggsloven skal tjenestemenn tilknyttet Atlanterhavspaktens organisasjon med fast tjenestested i utlandet skattemessig anses som bosatt i utlandet. Loven er innarbeidet i forslaget § 2-1 sjette ledd annet punktum.

- *Lov av 18. juli 1958 nr 1 om utenriktjenesten § 17 annet ledd annet punktum*

Etter denne bestemmelsen anses norske tjenestemenn som tjenestegjør i utlandet som bosatt i utlandet i skatterettslig sammenheng. Bestemmelsen er

innarbeidet i lovforslaget § 2-1 sjette ledd første punktum.

- *Lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven («omdannelsesloven»)*

Loven er innarbeidet i lovforslaget kapittel 11.

- *Lov av 10. desember 1976 nr 90 om forsørgerfradrag for barn og ungdom*

Loven er innarbeidet i lovforslaget § 16-1.

- *Lov av 17. desember 1982 nr 78 om særskilt inntektsfradrag i Finnmark og Nord-Troms*

Loven er innarbeidet i § 15-5 i forslaget til ny skattelov.

- *Lov av 23. mars 1984 nr 11 om avviklings- og omstillingsfond for reineiere*

Loven er innarbeidet i forskjellige bestemmelser i forslaget til ny skattelov.

- *Lov av 17. juni 1988 nr 55 om skatt av inntekt for sjømenn bosatt i utlandet*

Loven er innarbeidet i § 2-3 første ledd i forslaget til ny skattelov.

- *Lov av 20. juli 1991 nr 65 om særregler for beskatning av selskaper og selskapsdeltakere (selskapsskatteloven)*

Bestemmelsene i selskapsskatteloven om fastsettelse av inntekt er innarbeidet i kapittel 10 i lovforslaget. Øvrige bestemmelser i selskapsskatteloven er innarbeidet i forskjellige kapitler i forslaget til ny skattelov.

Følgende lover og bestemmelser er ikke innarbeidet i forslaget til ny skattelov:

- *Lov av 19. juni 1947 nr 5 om immunitet og privilegier for internasjonale organisasjoner mv*

Loven er en fullmaktslov som gir generell hjemmel for å inngå konvensjoner om immunitet og privilegier for internasjonale organisasjoner og deres tjenestemenn. Med hjemmel i denne loven er blant annet tjenestemenn i FN eller særorganer under FN fritatt for skattlegging av lønn og andre inntekter fra disse organisasjonene. Loven har et videre anvendelsesområde enn skatt og kan ikke erstattes av bestemmelser utelukkende i skatteloven. Forslaget til ny skattelov § 5-15 c inneholder en henvisning til loven av 1947.

- *Lov av 28. juli 1949 nr 15 om adgang for Kongen til å inngå overenskomster med fremmede stater til forebyggelse av dobbeltbeskatning mv*

Loven har et videre anvendelsesområde enn direkte skatter og avgifter, og omfatter også offentlige avgifter. Loven er derfor ikke innarbeidet i forslaget til ny skattelov.

- *Lov av 19. juni 1964 nr 14 om avgift på arv og visse gaver*

Arveavgift kan et stykke på vei ses som en egen kategori direkte skatter ved siden av formues- og inntektsskatt. Ved arvefallet må inntektsskatt og arveavgift samordnes, og det blir derfor en del forbindelser mellom reglene om inntektsskatt og arveavgift og skatt. På den annen side kan arveavgiften ses som særregler knyttet til en særskilt gruppe engangserverv, hvor særlige hensyn gjør seg gjeldende. Disse hensynene, og det forhold at arveavgiften har sin egen forvaltning, tilsier at arveavgiftsreglene ikke blir inkorporert i skatteloven i den form reglene har. Departementet viser også til at en har satt ned et utvalg som skal gå igjennom arveavgiften. Det er dermed uansett lite hensiktsmessig å innarbeide gjeldende arveavgiftslov før en eventuell revisjon av denne er slutført.

- *Lov av 6. juni 1975 nr 29 om eiendomsskatt*

Det er betydelige forskjeller mellom ordinær inntekts- og formuesskatt og eiendomsskatt, blant annet at ved at eiendomsskatten er en objektskatt, kriteriene for utskrivning av eiendomsskatt er vesensforskjellige fra vilkårene for skatteplikt ellers og skatten administreres av kommunene etter særlige regler. Eiendomsskatteloven er derfor ikke innarbeidet i forslaget til ny skattelov.

- *Lov av 13. juni 1975 nr 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster (petroleumsskatteloven)*

Departementet viser til at petroleumsskatteloven inneholder særregler for en liten gruppe skattytere. Bestemmelsene bør derfor fortsatt stå samlet i en egen lov.

- *Lov av 29. november 1996 nr 68 om skatt til Svalbard*

Svalbard er del av riket i forfatningsrettslig forstand, men øygruppen er et eget beskatningsområde. For Svalbard er det nødvendig med en del særordninger, av folkerettslige og andre årsaker. Spørsmålet om inkorporering av svalbardskatteloven i den alminnelige skatteloven ble vurdert i forbindelse med proposisjonen om ny svalbardskattelov. Departementet fant at en slik løsning ikke ville være hensiktsmessig, på grunn av omfanget av særregler for Svalbard og områdets skattemessige uavhengighet fra fastlandet. Dette spørsmålet kommer ikke i noen annen stilling i forhold til en revidert alminnelig skattelov.

- *Lov av 29. november 1996 nr 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen*

I motsetning til Svalbard er Jan Mayen ikke et eget beskatningsområde, men den særlige lønnstrekkordningen på Svalbard gjelder tilsvarende på Jan Mayen. Loven om skattlegging av personer på Jan Mayen gjelder et svært begrenset antall skattytere, og departementet finner at det ikke er formålstjenlig å innarbeide disse bestemmelsene i den alminnelige skatteloven. Departementet legger vekt på at det gir god oversikt å samle særreglene om skattlegging av personer på Jan Mayen i en egen lov, med henvisninger til svalbardskatteloven.

- *Lov av 13. desember 1996 nr 87 om skatt på honorar til utenlandske artister*

Departementet viser til at loven retter seg mot en klart avgrenset gruppe personer og inneholder så spesielle bestemmelser at den bør bestå som en egen lov.

- *Bestemmelsene om trygdeavgift og arbeidsgiveravgift i folketrygdloven*

Lov om folketrygd av 28. februar 1997 nr 19 inneholder bestemmelser om trygdeavgift og arbeidsgiveravgift i lovens kapittel 23.

Departementet viser til at det kan anføres grunner for å innarbeide reglene om *trygdeavgift* i skatteloven. Trygdeavgiften har vesentlige likheter med vanlig inntektsskatt, blant annet ved at avgiften utskrives og innkreves sammen med ordinær skatt. Bestemmelsene om beregningsgrunnlaget for trygdeavgiften - personinntekt - er gitt i skatteloven. Bestemmelsene om trygdeavgift bør imidlertid ikke løsrives fra bestemmelsene om *arbeidsgiveravgift*. Og når det gjelder bestemmelsene om arbeidsgiveravgift er det mindre naturlig med noen innarbeiding i skatteloven. Det skyldes først og fremst at arbeidsgiveravgiften følger egne regler og ikke fastsettes som en del av ligningsoppjøret. Videre er reglene om hvem som skal svare trygdeavgift, blant annet i internasjonale forhold, regulert i folketrygdloven.

Det er etter departementets vurdering også hensiktsmessig at bestemmelsene om finansiering av folketrygden står i tilknytning til bestemmelsene om ytelser fra folketrygden.

Bestemmelsene om trygdeavgift og arbeidsgiveravgift bør derfor fortsatt stå samlet i folketrygdloven.

2.3.2.4 Innarbeiding av forskrifter

En stor del av det gjeldende regelverket om skatt er forskriftsbestemmelser. Den utstrakte bruken av forskrifter kan gjøre det vanskelig å få oversikt over alle gjeldende bestemmelser. Det kan være problematisk for skattyterne og andre brukere av loven å finne ut av om det foreligger forskriftsbestemmelser, hvor

de eventuelt er å finne og om den forskriftsteksten som er funnet er ajour. Enkelte forskrifter er hyppig blitt endret. Det er først og fremst ligningsmyndighetene og profesjonelle skatterådgivere som har den nødvendige tilgang til informasjon gjennom databaser, egne lov- og forskriftssamlinger og annet informasjonsmaterieil. Men selv med alle hjelpemidler tilgjengelig er det risiko for å overse relevante bestemmelser, som følge av kompleksiteten i regelverket.

Departementet har hatt som utgangspunkt at en teknisk revisjon av skattelovgivningen må ta utgangspunkt i det samlede regelverket om skatt, herunder forskriftsbestemmelser vedtatt på forskjellig nivå. Det må legges opp til et mer oversiktlig og brukervennlig regelverk totalt sett.

At det legges vekt på å gjøre det samlede regelverket lettere tilgjengelig og oversiktlig er også av stor betydning for å kunne føre en effektiv kontroll med hjemmelsgrunnlaget for bestemmelser som er vedtatt etter fullmakt («*legaltitetskontroll*»).

I departementets *høringsutkast* var en rekke forskriftsbestemmelser tatt inn som lovtekst. Høringsutkastet var basert på det prinsipp at regler som har betydning for skattyternes rettigheter og plikter så langt råd er bør kunne utledes av loven.

I høringsutkastet ble innarbeidelsen av forskrifter begrunnet slik (utkastet til motiver side på side 26):

«Departementet har vurdert forholdet mellom lovstoff, forskrifter og stortingsvedtak.

Det vil ofte kunne være vanskelig for mange skattytere å skaffe seg kjennskap til forskrifter etc som er av betydning for skattyternes rettigheter og plikter.

For det første er det ikke sikkert at skattyteren i det hele tatt er oppmerksom på at det foreligger hjemmel for å gi en utfyllende forskrift, eller at det faktisk er gitt forskrift om det aktuelle spørsmålet.

Men selv om skattyteren er klar over at det er gitt forskrift, er det ikke alltid enkelt for legfolk og andre å finne frem til forskrifter, eller å forvisse seg om at den forskrift man har funnet frem til er a jour. Enkelte forskrifter endres hyppig, endringsfrekvensen er ofte en begrunnelse for bruken av forskriftsformen.

Det bør også nevnes at en forskrift ikke må være i strid med eller avvike fra den lov den skal utfylle. (Unntak herfra gjelder bare når det klart fremgår av delegasjonshjemmelen at forskriften kan avvike fra loven, dette kalles derogasjon). Om en uoverensstemmelse mellom lov og forskrift skulle forekomme, er det således forskriften som må vike for lovteksten (unntatt ved derogasjon).

På bakgrunn av det foran anførte er det departementets utgangspunkt at regler som har betydning for skattyternes rettigheter og plikter så langt råd er bør kunne utledes av loven.

[---]

Med dette utgangspunkt har departementet foreslått å overføre en rekke forskrifter til skatteloven. Dette gjelder for en vesentlig del forskrifter om hva som skal regnes som inntekt etter skatteloven. Som eksempler kan nevnes forskriften av 2/9-77 om skattefrihet for visse naturalytelser i tjenesteforhold, se lovutkastets § 6-19. Andre eksempler er reglene om

skatteplikt for fordel ved bruk av arbeidsgivers bil mv, se utkastets § 6-13, og reglene om beregning av personinntekt, utkastets kapittel 10. Også i reglene om fradrag i utlignet skatt er det mange eksempler på at forskrifter er overført til lovtekst, bl a reglene om boligsparing og aksjesparing med skattefradrag og reglene om forsørgerfradrag i skatt, se utkastets kapittel 14.»

Departementet pekte samtidig på enkelte ulemper knyttet til en innarbeiding av mange forskriftsbestemmelser i lovteksten. Foruten at en slik overføring medfører at Stortinget må ta stilling til mange endringer i tekniske detaljbestemmelser, vil det føre til at lovteksten øker i volum. Det ble likevel påpekt at det samlede volum av lover og forskrifter blir redusert ved en slik løsning, blant annet som følge av at mange forskrifter i dag gjentar deler av lovteksten.

Mange av høringsinstansene har hatt merknader til opplegget med utstrakt overføring av bestemmelser fra forskrift til lov:

Fylkesskattesjefenes forening uttaler at en rekke forskrifter av teknisk karakter bør tas ut av lovutkastet. Dette begrunnes blant annet med behovet for å kunne gjennomføre raske endringer i detaljbestemmelser, uten å måtte belaste Stortinget med dette. Problemet med å finne forskrifter som hører til loven løses av de forskjellige skattelovsamlingene.

Ligningsutvalget mener at inkorporeringen av forskrifter i høringskastet er for omfattende.

NHO er av den oppfatning at departementet bør vurdere å begrense innarbeidingen av forskrifter fordi lovstoffet ellers vil svulme for mye opp. Dessuten finner NHO at utvalget av forskrifter som foreslås tatt inn i loven virker noe tilfeldig. NHO er imidlertid enig i at de mest sentrale forskriftene tas inn i loven, og mener dessuten at det er behov for å samle forskriftsbestemmelser i en forskrift i større grad enn det som er tilfelle i dag. Eksempelvis bør alle delingsforskriftene samles.

Norges statsautoriserte revisorers forening (NSRF) ser det som en rettssikkerhetsgaranti at alle viktige materielle skatteregler gis av Stortinget. NSRF er i prinsippet enig i at det bør legges opp til en samling av lov- og forskriftsbestemmelser i skatteloven, men anmerker at det fortsatt vil være hensiktsmessig å regulere i forskrift tekniske, formelle, og detaljpregede regler av mindre prinsipiell betydning.

Norges Rederiforbund mener at forslaget har fått et omfang som i seg selv reduserer brukervennligheten, og at dette blant annet skyldes at forskrifter og særlover er inkludert i lovutkastet.

Skattebetalerforeningen slutter seg til inkorporering av sentrale forskrifter under henvisning til bestemmelsenes tilgjengelighet. Det kan være en fare at man på denne måten får uoversiktlige bestemmelser, jf f eks bestemmelsen om naturalytelser, men dette kan avhjelpes ved en inndeling i kortere paragrafer. Når det gjelder forskrifter som ikke skal inn-

arbeides i lovteksten, kan tilgjengeligheten til disse bedres ved at det utarbeides en noteoversikt til hver enkelt paragraf som gir henvisninger til aktuelle forskriftene.

Sosial- og helsedepartementet har ikke innvendinger mot at materielle regler gis i forskrift når det er tale om regler som berører et begrenset antall skatteyttere, og disse på en grei måte kan bli kjent med reglene. Ut i fra rettssikkerhetshensyn finner en at fullmaktshjemlene bør plasseres i nær tilknytning til bestemmelsene om saksfeltet, framfor å plassere alle fullmaktene i en samleparagraf i lovens kapittel 1. Sosial- og helsedepartementet antar at en slik generell avgrensning av forskriftsfullmaktens rekkevidde som foreslått i utkastet er hensiktsmessig.

Professor Frederik Zimmer viser til at

«utkastet har i atskillig utstrekning tatt bestemmelser av materiellrettslig art som i dag står i forskrift, inn i selve loven. Som utgangspunkt er dette en tiltalende innfallsvinkel [---] Det innebærer at Stortinget selv må ta stilling til alle regler med materiellrettslig innhold. Men når man ser de lovtekniske resultater, må man bli betenkt. Det leder til en sterkt oppsvulmet lovtekst, der de sentrale, prinsipielle regler står i fare for å drukne i detaljregler.»

Departementet legger stor vekt på å bedre tilgjengeligheten til det samlede regelverket på skatterettens område. Et stort nettverk av forskriftsbestemmelser hemmer ikke bare oversikten over regelverket, men innebærer også at det kan også oppstå vanskelige motstridsspørsmål mellom en eller flere bestemmelser.

Samtidig viser departementet til at det kan reises innvendinger mot en utstrakt overføring av forskriftsbestemmelser til lovteksten, jf de innvendingene som mange av høringsinstansene har påpekt. Departementet legger særlig vekt på behovet for å få hovedregler og systematikk klart frem i lovteksten. Fra et brukersynspunkt er det viktig at hovedreglene ikke «forsvinner» i lange bestemmelser med mye detaljstoff som ofte gjelder et begrenset antall skatteyttere. Det må også legges vekt på behovet for en smidig og enkel endringsprosess for tekniske detaljbestemmelser som endres hyppig.

På bakgrunn at disse hensynene har departementet vurdert en alternativ løsning til overføring av forskriftsbestemmelser til lovteksten.

Den alternative løsningen er basert på at forskrifter i større grad enn i dag *samles i en forskrift*. Denne forskriften vil kunne få karakter av å være *hovedforskrift* til skatteloven, og gjenspeile systematikken i skatteloven. Det innebærer at brukerne får et mer oversiktlig og tilgjengelig regelverk å forholde seg til - en skattelov hvor sentrale bestemmelser og systematikk ikke blir borte i detaljbestemmelser, og et mere samlet forskriftsverk med utfyllende bestemmelser til lovteksten. Alternativt kan forskriftsbestemmelsene samles i et fåtall hovedforskrifter.

Et opplegg som skissert gir bedre muligheter for

samordning av det totale regelverket. Omfanget av det samlede regelverket trer klart frem. En av hovedmålsettingene ved skattereformen var å få et enklere og mer konsekvent regelverk. Ved å presentere regelverket mer samlet vil det være lettere å tilpasse nye løsninger til eksisterende, og oppnå mer enhetlige og samordnede løsninger.

Et annet viktig poeng at det den samlede *tekstmengden* i regelverket (lov og forskrift sett under ett) kan reduseres. Ved at forskriftsbestemmelsene i større grad samles som utfyllende regler til bestemte deler av skatteloven, reduseres behovet for gjentakelser av lovteksten i forskriftsteksten. Også faren for dobbeltregulering og regelkollisjoner reduseres med dette opplegget.

En slik løsning forutsetter at *samme organ* har myndighet til å gi alle bestemmelsene som skal tas inn i forskriften. Gjeldende skattelov er kjennetegnet ved at eldre fullmaktsbestemmelser ofte gir Kongen forskriftskompetanse, mens nyere fullmaktsbestemmelser gjennomgående legger forskriftskompetansen til departementet. I foreliggende lovforslag er forskriftskompetansen i de fleste tilfeller lagt til departementet, for å legge forholdene til rette for en samling av forskriftsbestemmelser.

Det foreliggende forslaget til skattelov er basert på at det ikke skal gjøres store endringer i forholdet mellom hva som i dag er regulert i henholdsvis lov og forskrift. Det generelle utgangspunktet er at større, utfyllende og detaljerte tekster med teknisk preg skal gis i forskrift. For øvrig er en del mindre forskriftsbestemmelser som lett lar seg innarbeide i lovteksten uten å øke tekstvolumet i særlig grad, overført til loven.

I lovforslaget er det i stor grad gitt *spesifiserte fullmaktsbestemmelser* i hver enkelt lovbestemmelse. Lovforslaget inneholder få generelle fullmaktsbestemmelser til utfylling og gjennomføring av flere ulike lovbestemmelser. Et unntak er § 12-20 i lovforslaget som gir departementet fullmakt til å fastsette regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i kapittel 12. Kapittel 12 har bestemmelser om personinntekt, og i tilknytning til disse bestemmelsene er det behov for utfyllende bestemmelser som dekker flere av paragrafene i kapitlet.

Gjennom et mer samordnet forskriftsverk kombinert med spesifiserte fullmaktsbestemmelser, vil det være lettere for Stortinget å føre en effektiv kontroll med hvordan ulike fullmaktshjemler blir brukt. Mulighetene for å føre en effektiv *legalitetskontroll* blir med andre ord vesentlig forbedret.

2.3.2.5 Innarbeiding av plenarvedtak

Departementet foreslår at enkelte av bestemmelsene som i dag står i det årlige skattevedtaket overføres til *skatteloven*. Det gjelder bestemmelsene om skattebegrensning, den såkalte «80-prosentregelen», jf kapittel 5 (§§ 5-1 til 5-5) i skattevedtaket for 1998. I

lovforslaget er disse bestemmelsene tatt inn i kapittel 17 Skattebegrensning, i §§ 17-10 og 17-11.

Bakgrunnen for at departementet foreslås å overføre disse bestemmelsene fra skattevedtaket til skatteloven er henynet til brukervennlighet og oversikt i regelverket. Ved å samle lov-, forskrifts- og skattevedtaksbestemmelser om skattebegrensning i skatteloven blir regelverket vesentlig mer oversiktlig enn i dag. Kapittel 17 i lovforslaget inneholder både bestemmelser om skattebegrensning ved lav alminnelig inntekt eller liten skatteevne, og skattebegrensning etter «80-prosentregelen».

Departementet foreslår at bestemmelsene om fribeløp og satser i den kommunale formuesskatten skal overføres fra *skatteloven til skattevedtaket*. Dette er det nærmere redegjort for i merknadene til kapittel 15 Skattesatser.

2.3.3 Lovtekniske spørsmål

2.3.3.1 Utgangspunkt

Det er lagt opp til at det skal være tre hovedlover vedrørende direkte skatt av formue og inntekt:

- Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven), som inneholder bestemmelser om skatteplikt til riket, hva som skal regnes som skattepliktig formue og inntekt mv.
- Lov om ligningsforvaltning (ligningsloven), som inneholder bestemmelser om organiseringen av ligningsforvaltningen og gjennomføring av ligningen mv.
- Lov om betaling og innkreving av skatt (skattebetalingsloven), som inneholder bestemmelser om forskuddsfastsettelse, oppkreving og fordeling av skatt.

Det har fra enkelte instanser vært fremholdt at det ville være en praktisk fordel å få samlet alle bestemmelser om direkte skatt i en felles lov. Også i Lovstrukturutvalgets innstilling av 10. november 1992 (NOU 1992:32) nevnes dette som en mulig løsning. Lovstrukturutvalget anser imidlertid forslaget om en videreføring av de tre nevnte hovedlovene som en god løsning, og nevner at disse tre lovene eventuelt kunne inngå som deler i en felles lov.

Departementet viser til at skattebetalingsloven skiller seg i vesentlig grad fra ligningsloven og forslaget til ny skattelov både språklig, systematisk og lovteknisk sett. Dersom ligningsloven og skattebetalingsloven skal inngå i en felles lov, må derfor skattebetalingsloven først undergis en gjennomgripende lovteknisk revisjon.

En eventuell sammenslåing av de tre lovene ville føre til en meget stor lov, med flere hundre paragrafer. Det reiser mange inndelings- og referansespørsmål, som må overveies nøye. Gode løsninger på disse problemstillingene er viktige for å bevare oversiktligheten i lovverket, og for å få et noenlunde enkelt henvisningssystem. Departementet går ut over

dette ikke nærmere inn på spørsmålet om det i fremtiden bør skje en eller annen form for sammenkobling av de nevnte tre lovene.

Ved utformingen av det fremlagte forslaget til ny skattelov har Finansdepartementet, når ikke noe annet er kommet til uttrykk, bygget på retningslinjene i Justisdepartementets lovteknikkhefte. Man har også hatt nytte av blant annet lovstrukturutvalgets innstilling av 10. november 1992 (NOU 1992:32) og utredningene som ligger til grunn for arbeidet med den nye folketrygdloven av 28. februar 1997.

2.3.3.2 Lovstruktur og systematikk må gi rom for fremtidige endringer

Erfaring viser at det er en høy endringsfrekvens i skattelovgivning. Enkelte paragrafer i skatteloven av 1911 har vært endret opptil 80-90 ganger.

En stor del av endringene er mindre inngrep i enkeltparagrafer. Dette er ledd i den løpende ajourføringsprosessen, som vanligvis blir initiert og utarbeidet i Finansdepartementet, og som leder til flere lovendringer hvert år. Men det har også vært gjennomført større og mer omfattende reformer, oftest som følge av forutgående komiteutredninger. Slike reformer kan gripe inn i lovens strukturelle oppbygning og systematikk. Skattereformen av 1992 illustrerer dette forholdet, med blant annet innføring av nye inntektsbegreper (alminnelig inntekt og personinntekt).

Den løpende samfunnsutviklingen innebærer et vedvarende behov for regelendringer, og det er grunn til å forvente fortsatt høy endringstakt i skattelovgivning.

Departementet har derfor lagt stor vekt på at den nye skatteloven får en *robust og tilpasningsdyktig utforming*, slik at loven også vil ha en logisk struktur etter omfattende endringer i enkeltbestemmelsene. Dette målet kan oppnås blant annet ved

- at lovens oppbygging er foretatt ut i fra de sentrale *hovedelementene* i skatteretten, snarere enn de til enhver tid gjeldende detaljløsningene,
- at *strukturen fremgår klart av loven selv* gjennom forholdsvis utstrakt bruk av kapitteleverskrifter og deloverskrifter til grupper av paragrafer. At loven selv gir klar og entydig anvisning på hvor forskjellige typer bestemmelser hører til er svært viktig da arbeidet med lovendringer ofte foregår under tidspress. Lovsystematikk som bygger på subtile resonnementer som er nærmere beskrevet i forarbeider mm vil være svært sårbar, og er ikke egnet i denne sammenhengen.,
- at antallet *interne krysshenvisninger* i lovteksten begrenses,
- at den *tekniske* utformingen av kapitteinndeling og paragrafnummerering mm legger til rette for omfattende regelendringer i fremtiden.

2.3.3.3 Kapitteinndeling

Skatteloven av 1911 er - slik den lyder i dag - inndelt i fem kapitler med ialt 115 paragrafer. Kapitlene har følgende overskrifter og innhold:

«Andet kapitel. Om den personlige skatteplikt»

Kapitlet har nå 31 paragrafer, som gjelder en lang rekke ulike og til dels innbyrdes uavhengige spørsmål. Enkelte av paragrafene er supplert med forskrifter. I det følgende gis en stikkordspreget oppstilling av de viktigste temaene som omhandles i kapitlet:

- I § 15 fastlegges blant annet prinsippet om global skatteplikt, og det angis hvilke personer og selskaper som er skattepliktige til riket.
- § 16 har regler om når ektefeller, samboere og barn skal lignes hver for seg eller under ett.
- §§ 17 - 21, 24 og 25 har regler om hvilken kommune skatten skal betales til.
- § 19A inneholder i fem paragrafer særregler ved skatlegging av kraftforetak
- § 22 begrenser blant annet skatteplikten til Norge for faste eiendommer eller anlegg i utlandet
- § 22 A har i ni paragrafer bestemmelser om fradrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat
- § 23 har regler om skatteplikt for personer bosatt og selskap hjemmehørende i utlandet.
- §§ 26 - 28 fritar Kongen og den kongelige familie, staten og en lang rekke institusjoner mv for skatteplikt, eller begrenser skatteplikten.
- §§ 31 og 32 har bestemmelser om ansvar blant annet for fullmektig for utenlandsk person eller selskap som er skattepliktig her, samt for skifteforvaltere og testamentsfullbyrdere.
- § 35 gir Kongen fullmakt til å inngå overenskomst med annen stat om fordeling av skatt av næringsvirksomhet som er skattepliktig i begge land.

«Tredje kapittel. Om fastsettelse av formue og alminnelig inntekt»

Kapitlet har nå 60 paragrafer, som gjelder en lang rekke forskjellige spørsmål. Flere av paragrafene i kapitlet er supplert med til dels omfattende forskrifter. I det følgende gis en stikkordspreget oppstilling av en del viktige temaer som omhandles i kapitlet:

- §§ 36 - 40 har bestemmelser om ansettelse av formuesverdi og gjeldsfradrag, gjeldsfordeling ved skatteplikt til flere kommuner, unntak fra formue, og avskjæring av visse fradrag i formue.
- § 41 har i de ni første leddene bestemmelser om tidfesting av inntekt av forskjellige slag. Tiende ledd har tidfestingsregler for fradrag i inntekt.
- § 42 har i 14 til dels omfattende ledd, bestemmelser om hva som skal regnes som inntekt, samt unntak fra inntekt. § 42 B har bestemmelser

- om prosentligning av boliger. § 42 C gjelder privat bruk av arbeidsgivers bil, og rentesats ved lån i arbeidsforhold.
- § 43 gjelder skattlegging av gevinster ved realisasjon utenfor næringsvirksomhet, samt skattefritak for visse lotterigevinster mv.
- § 43 A har i fem paragrafer bestemmelser om skattlegging av finansielle opsjoner i og utenfor næringsvirksomhet.
- § 44 har i 17 til dels omfattende ledd, bestemmelser om hvilke kostnader som kan fradras inntekten ved skattleggingen. Paragrafen har også bestemmelser om fradrag i skatt.
- § 44 A har i elleve paragrafer bestemmelser om avskrivninger.
- I § 44 B er i syv paragrafer behandlet driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde.
- § 45 har regler om fradrag for underskudd og tap, om fordeling av gjelds- og gjeldsrentefradrag mellom Norge og utlandet og mellom kommuner her i riket, og om betinget skattefritak ved visse former for realisasjon.
- §§ 46-49 inneholder enkelte særregler for primærnæringene.
- § 50 har bestemmelser om regnskapspliktig næringsvirksomhet, herunder om tidfesting av inntekt og fradrag, vurdering av varelager og fordringer, mv.
- § 51 inneholder bestemmelser om aksjeselskaper, forsikringselskaper og boligselskaper.
- § 51 A inneholder i ti paragrafer særregler om skattlegging av skipsaksjeselskaper.
- §§ 52-1 til 52-6 er bestemmelser om samvirkeforetak.
- § 53 har regler om fremføring og tilbakeføring av underskudd, og om utjevning av inntekt for opphavsmann til åndsverk.
- § 54 har i første ledd gjennomskjæringsregler mv ved interessefellesskap. Paragrafens annet ledd hjemler skatteplikt for aksjegevinst ved fusjon mellom et i riket hjemmehørende aksjeselskap og et utenlandsk selskap. Tredje ledd har særregler om industriselskaps fradrag for gjeld og gjeldsrenter.

«Fjerde kapittel. Om fastsettelse av personinntekt»

Kapitlet har syv paragrafer som fastsetter hva personinntekt omfatter og hvorledes personinntekt skal beregnes. Det foreligger også omfattende forskriftbestemmelser til paragrafene.

«Femte kapittel. Om ligningen»

Kapitlet har åtte paragrafer. Det er også gitt supplerende forskrifter.

- §§ 72 og 73 har bestemmelser om kommunale skattesatser for formue og inntekt og om fylkeskommunale skattesatser for inntekt.

- § 75 har regler om klassefradrag for personlige skattytere.
- § 76 har regler om særfradrag ved forsørgelse.
- § 77 har regler om særfradrag for alder, nedsatt ervervsevne, og usedvanlig store utlegg pga sykdom mv.
- § 78 begrenser skatteplikten ved liten skatteevne.
- § 79 har regler om skattefritt formuesfradrag for personlige skattytere.
- § 80 har regler som samordner verdien av naturaltelser ved forskuddstrekket og den etterfølgende ligning.

«Tiende kapittel. Forskjellige bestemmelser»

Kapitlet har ni paragrafer:

- §§ 133, 134 og 135 har bestemmelser om enkelte forhold som ikke antas å ha aktualitet i dag, eksempelvis særskilt kommunal utligning i byer av egen skatt til kirke-, skole- eller fattigvesen eller annet kommunalt anliggende.
- § 136 har forbud mot kommunale unntak fra skatteloven, unntatt for el-verk.
- §§ 137 og 138 fastsetter at fylkesskatt på inntekt og statsskatt på formue og inntekt skal utlignes etter reglene i skatteloven. Stortinget kan likevel gjøre unntak for statsskatten.
- § 139 har bestemmelser om kommunale og fylkeskommunale budsjett- og skattevedtak. Supplerende forskrifter er gitt.
- § 140 fastsetter at forvaltningsloven ikke gjelder for behandling av saker etter skatteloven.
- § 142 gjelder ikrafttreddelsen av skatteloven av 1911.

I skatteloven av 1911 er en rekke spørsmål som til dels har liten eller ingen innbyrdes sammenheng samlet i samme kapittel. Inndelingen gir brukerne av loven liten veiledning eller hjelp til å finne frem i lovstoffet. Dette gjelder flere av kapitlene, og i særlig sterk grad lovens tredje kapittel, som gjelder fastsettelse av formue og alminnelig inntekt. Dette kapitlet er blitt svært uoversiktlig og vanskelig å finne frem i, selv for brukere med innsikt i fagområdet.

I *høringsutkastet* ble kapittelinnndelingen utformet dels etter et såkalt kronologisk prinsipp, dels med utgangspunkt i det tradisjonelle mønsteret fra skatteloven av 1911. Med «kronologisk» menes her at inndelingen er foretatt ut i fra hvordan bestemmelsene vil bli brukt i en normalsituasjon.

Høringsutkastet hadde følgende kapittelinnndeling:

- 1 Alminnelige bestemmelser
- 2 Skattesubjektene og skattepliktens omfang
- 3 Skattested
- 4 Formue
- 5 Fradrag i formue
- 6 Inntekt
- 7 Fradrag i inntekt

- 8 Skjønnsfastsettelse av formue og inntekt
- 9 Personinntekt
- 10 Tidfesting av inntekt og fradrag i inntekt
- 11 skattegrunnlag
- 12 Særregler for inntekt av utvinning, behandling og rørledningstransport av petroleum
- 13 Skattesatser
- 14 Fradrag i skatt mv
- 15 Skattebegrensning
- 16 Forskjellige bestemmelser.

I foreliggende forslag er kapittelinnndelingen noe endret i forhold til høringsutkastet.

Departementet viser til at det ut i fra hensynet til brukervennlighet er viktig at lengden på såvel enkeltbestemmelser som de enkelte kapitler begrenses. En systematisk oppdeling på kapittelnivå er svært viktig for å veilede brukerne av loven. En kapittelinnndeling basert på mindre grupper av bestemmelser med nær saklig sammenheng gjør det lettere for brukerne å finne frem til relevante bestemmelser. En slik inndeling gjør det også lettere å se sammenhengen mellom ulike bestemmelser og reduserer risikoen for at regelfragmenter blir oversett. Tekstmengden i en samlet skattelov må nødvendigvis bli stor, men de negative momentene ved et stort tekstvolum reduseres dersom teksten er inndelt på en hensiktsmessig måte.

Inndeling i flere kapitler gjør strukturen i loven klarere, og det blir mindre tvilsomt hvor senere tilføyelser skal plasseres. Systematikken blir med andre ord mindre sårbar i forhold til senere regelendringer.

Departementet foreslår at reglene om inntektsbeskatning i lovforslaget skal deles opp som følger:

- ett kapittel med hovedregler om bruttoinntekter, jf forslag til kapittel 5
- ett kapittel med hovedregler om fradrag i inntekt, jf forslag til kapittel 6
- ett kapittel med særregler om fastsettelse av inntekt ved bruk av egen bolig- eller fritidseiendom, jf forslag til kapittel 7
- ett kapittel med særregler om fastsettelse av inntekt i visse næringer, jf forslag til kapittel 8
- ett kapittel med særregler om fastsettelse av inntekt ved realisasjon mv (gevinstbeskatning og tapsfradrag), jf forslag til kapittel 9
- ett kapittel med særregler for inntektsbeskatning av selskaper, selskapsdeltakere og samvirkeforetak, jf forslag til kapittel 10
- ett kapittel med særregler for omdanning av virksomhet og selskaper, jf forslag til kapittel 11.

De nevnte kapitlene gjelder fastsettelse av alminnelig inntekt. Som i høringsutkastet foreslås et eget kapittel om personinntekt, jf forslag til kapittel 12.

I forhold til høringsutkastet er det med andre ord tilføyet fem kapitler om inntektsbeskatning (lovforslagets kapittel 7 til om med kapittel 11). Departementet

viser i denne forbindelse til at flere av høringsinstansene uttrykte et ønske om en mer vidtgående kapittelinnndeling med hensyn til inntektsbestemmelsene.

Bestemmelsene om fastsettelse av *inntekt ved bruk av egen bolig- eller fritidseiendom* er skilt ut i et eget kapittel fordi dette er omfattende bestemmelser av teknisk karakter, og som gjelder et klart avgrenset saksområde.

Særreglene for fastsettelse av *inntekt i visse næringer* er samlet i et eget kapittel fordi det letter oversikten over regelverket om hovedregler og forskjellige særordninger presenteres hver for seg. Departementet viser også til at skattemessig likebehandling av ulike investeringer og et bredt skattegrunnlag kombinerte med lave skattesatser er grunnleggende hensyn bak den norske skattereformen, og at disse hensynene tilsier at omfanget av forskjellige særordninger blir synliggjort.

Departementet har også kommet til at det er grunnlag for å videreføre *gevinst- og tapsbegrepet* i den nye skatteloven. En naturlig følge av dette standpunktet er at bestemmelsene om gevinster og tap samles i et eget kapittel.

Departementet foreslår at de bestemmelsene som i dag er gitt i selskapsskatteloven, og som gjelder inntektsbeskatning, fortsatt skal stå samlet. Departementet har lagt vekt på at bestemmelsene gjelder avgrensede saksområder, og at mange av bestemmelsene er av teknisk karakter og må ses i sammenheng med hverandre. Det er også lagt vekt på at dette er forholdsvis nye bestemmelser som ble vedtatt i forbindelse med skattereformen 1992, og at det også vil redusere overgangsproblemene om disse bestemmelsene videreføres uten vesentlige endringer. Det foreslås at bestemmelsene om inntektsbeskatning av samvirkeforetak også blir føyet til i dette kapitlet. Det innebærer at særreglene for fastsettelse av *inntekt for selskaper, selskapsdeltakere og samvirkeforetak* blir samlet.

Bestemmelsene om *omdanning* av eneeierforetak og selskaper, herunder om fusjon og fisjon av selskaper, foreslås samlet i kapittel 11. Dette gjelder også bestemmelsene om skattefritak ved konsernter overføringer og bestemmelsene om skattefritak eller -nedsettelse ved realisasjon som legg i rasjonalisering av virksomhet, jf lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven («omdannelsesloven»).

For øvrig er høringsutkastets to kapitler om henholdsvis formue og fradrag i formue slått sammen til ett kapittel. Andre endringer i forhold til høringsutkastet er at foreliggende forslag ikke har et eget kapittel om skattegrunnlag og at særreglene for inntekt av utvinning mv av petroleum foreslås videreført i en egen lov.

Departementet legger til grunn at endringene i kapittelinnndelingen i forhold til høringsutkastet vil bidra til å lette tilgjengeligheten for brukerne.

På samme måte som i høringsutkastet er bestem-

melsene *innenfor* hvert av kapitlene samlet i grupper ut i fra deres saklige sammenheng, med egne deloverskrifter.

I Lovstrukturutvalgets innstilling på side 85 uttales følgende om *kapitteloverskrifter* mv:

«Systemet bør utformes slik at det første som møter en i et regelsett etter tittel og identifikasjonsreferanse er en oversikt over lovens kapitteloverskrifter. Tilsvarende bør en under den enkelte kapitteloverskrift finne en oversikt over paragrafoverskriftene.»

I samsvar med denne tilrådingen er det i lovforslaget etter lovens tittel tatt inn en oversikt over samtlige kapitler.

Finansdepartementet anser det derimot ikke hensiktsmessig å følge tilrådingen om å innarbeide en paragrafoversikt under hver enkelt kapitteloverskrift. Departementet viser til at slike oversikter innenfor hvert enkelt kapittel vil øke tekstvolumet i vesentlig grad, og at behovet for veiledning i de enkelte kapitlene blant annet er ivaretatt gjennom bruken av deloverskrifter til de enkelte paragrafgruppene.

2.3.3.4 Paragrafnummerering

Paragrafnummereringen i skatteloven av 1911 er den tradisjonelle med gjennomgående nummerering. En slik nummerering har ført til ulemper når det senere foretas endringer.

I Lovstrukturutvalgets innstilling av 10. november 1992 (NOU 1994:32) side 48 pekes det på at man ikke har noe enhetlig system for inndeling av lover. Det brukes både

- fortløpende paragrafnummerering gjennom hele loven, og
- paragrafnummerering som starter fra 1 i hvert enkelt kapittel med kapittelprefiks foran paragraftallet (eksempelvis § 2-1 for første paragraf i annet kapittel).

På side 84 i innstillingen vurderer Lovstrukturutvalget de to systemene mot hverandre. Det pekes på at metoden med kapittelprefiks har visse fordeler ved at det kan tilføyes nye paragrafer på slutten av kapitlene uten å forskyve paragrafnummereringen, og andre tilføyelser kan foretas kun med paragrafendring for etterfølgende bestemmelser i samme kapittel. Ved en slik metode er det også lettere å tilføye hele kapitler ved at paragrafrekkefølgen i etterfølgende kapitler beholdes (men med endret kapittelprefiks). Utvalget finner imidlertid at man ikke vinner særlig mye ved denne metoden, sammenlignet med den tradisjonelle metoden med gjennomgående paragrafnummerering gjennom hele loven, og anbefaler derfor at den tradisjonelle metoden blir gjennomført i lovgivningen.

Departementet viser til at særlige hensyn gjør seg gjeldende i skattelovgivning, ved at regelverket nødvendigvis må gjennomgå forholdsvis hyppi-

ge endringer. Ved teknisk revisjon av skatteloven må det legges vekt på å oppnå en robust systematikk, hvor det er tilrettelagt for fremtidige endringer i enkeltbestemmelsene, og hvor det er lett å innpasse nye bestemmelser.

Departementet vil også peke på at ligningsloven av 13. juni 1980 og selskapsskatteloven av 20. juli 1991 bygger på systemet med kapittelprefiks foran paragraftallet. Departementet har gode erfaringer med dette systemet i forbindelse med endringene som er gjennomført i disse lovene etter at de ble vedtatt. En slik paragrafinndeling er også brukt i andre nyere og større lover som for eksempel den nye folketrygdloven og de nye aksjelovene.

Det vises også til at bruk av kapittelprefiks kan gjøre lovstrukturen klarere for brukerne.

Departementet legger avgjørende vekt på disse fordelene. Tilføyelse av nye paragrafer innenfor det tradisjonelle systemet med fortløpende paragrafnummerering ved å betegne tilføyde paragrafer med en bokstav i tillegg til det allerede benyttede paragraftall gir ikke tilfredsstillende løsninger i skattelovgivning. Metoden er benyttet i flere ganger i skatteloven, blant annet ved tilføyselsen av bestemmelsene i skatteloven § 22 A om fradrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat, der ni nye paragrafer ble gitt i § 22 A-1 til § 22 A-9. Andre eksempler er tilføyselsen av nye paragrafer i skatteloven § 44 A ved innføring av saldosystemet for avskrivning av driftsmidler (§ 44A-1 til § 44A-10), og bestemmelsene i skatteloven § 44 B om driftsmidler som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde (§ 44 B-1 til § 44 B-7). Dersom slike tilføyelser foretas i stor utstrekning vil det bidra til å gjøre regelverket uoversiktlig og vanskelig å finne frem i.

Forslaget til teknisk revidert skattelov er derfor basert på paragrafnummerering som starter fra 1 i hvert kapittel, med kapittelprefiks foran paragraftallet.

I flere av kapitlene i lovforslaget er det benyttet deloverskrifter foran grupper av paragrafer. Ved overgangen til ny deloverskrift går paragrafnummeret opp til nærmeste titall (eksempelvis fra § 4-3 til § 4-10). En slik systematikk gjør det blir mulig å tilføye nye bestemmelser uten å forrykke paragrafnummereringen for alle etterfølgende paragrafer i kapitlet. Hvor bestemmelsene under en paragrafoversikt slutter på -9, begynner neste paragrafgruppe elleve sifre høyere (eksempelvis fra § 11-79 til § 11-90). I lovforslaget er det derfor alltid minst ett ledig paragrafnummer i slutten av hver paragrafgruppe.

2.3.3.5 Paragrafinndeling

Skattesystemet i 1911 var relativt oversiktlig. De økonomiske forholdene i samfunnet var enklere enn i dag, og dette avspeilet seg i skattereglene.

Skatteloven for landet hadde opprinnelig 142 paragrafer, byskatteloven 133. Lovene omfattet ikke

bare materielle regler om omfanget av skatteplikten for inntekt og formue, men også bestemmelsene om ligningsforvaltning og om skattebetaling, samt om kommunal eiendomsskatt.

I samsvar med datidens lovgivningsteknikk ble overskrifter benyttet bare for kapitlene, ikke ved de enkelte paragrafer.

Paragrafene var oppdelt i inntil åtte ledd. Leddene var unummererte. Mange paragrafer hadde også til dels omfattende oppregninger, oppdelt ved hjelp av bokstaver, unntaksvis med tall.

I utgangspunktet ble alle rettsregler om samme sak eller tema såvidt mulig samlet i samme paragraf. Mange paragrafer ble derfor nokså omfattende allerede i 1911. Eksempelvis ble materielle regler om hva som skal regnes som inntekt samlet i § 42 i skatteloven for landet (§ 36 i skatteloven for byene), salgsgevinster utenom næring ble samlet i § 43 (37), mens inntektsfradrag ble samlet i § 44 (38).

Gjennom de over 80 år som er gått, er disse og andre paragrafer vokst til et nokså uhandterlig omfang, uten noen klar struktur. Det er nå nødvendig å foreta store endringer i inndelingen i av regelverket. Ved paragrafinndelingen i lovforslaget er det lagt vekt på hver enkelt paragraf som utgangspunkt skal omfatte ett tema på en mest mulig uttømmende måte. Hver enkelt paragraf i lovforslaget har en egen overskrift som gjenspeiler hva bestemmelsen regulerer.

Det er lagt vekt på å begrense størrelsen på de enkelte paragrafer. De fleste paragrafene i lovforslaget er forholdsvis korte. Det er imidlertid vanskelig å unngå at enkelte paragrafer blir forholdsvis lange. Dette problemet oppstår blant annet i inntektskapitlet, hvor enkelte emner trenger omfattende lovregulering.

Innvendingen mot store paragrafer er særlig at volumet gjør det vanskelig å få oversikt over innholdet. Dette kan til en viss grad motvirkes ved hensiktsmessig inndeling av paragrafen på ulike undernivåer.

Inndelingen i undernivåer bygger på følgende standard:

Hovedinndelingen av hver enkelt paragraf er på ledd-nivå. Departementet har lagt vekt på at inndelingen av lov- og forskriftstekster ved hjelp av ledd er godt innarbeidet. En innvending mot inndeling i ledd er blant annet at paragrafene i ligningsloven og i skattebetalingsloven følger en annen systematikk med inndeling i «nr», og at lovgivningen innenfor samme fagområde bør være enhetlig. Departementet har likevel ikke lagt avgjørende vekt på dette hensynet. Departementet viser til Justisdepartementets høringsuttalelse hvor det heter at inndeling i ledd er så innarbeidet at mange betegner «nr» som ledd, og at det ofte oppstår misforståelser ved bruk av nummer som inndeling på «ledd-nivå». Finansdepartementet slutter seg til disse synspunktene.

Alle leddene i paragrafene er nummererte. Dette

er i samsvar med tilrådingen i Lovstrukturutvalgets innstilling på side 95.

I mange sammenhenger kan en inndeling av hvert enkelt ledd i underpunkter lette oversikten over en bestemmelse. I lovforslaget er de enkelte ledd inndelt i underpunkter ved bruk av bokstaver. Hvor det er behov for en ytterligere oppdeling er det benyttet arabertall med punktum etter. Denne underinndelingen skal betegnes som «nummer».

Det opplegget som er benyttet for paragrafinndeling skulle gi muligheter for entydige henvisninger, med liten risiko for misforståelser. Opplegget kan oppsummeres slik:

Nivå 1 (ledd-nivå):	(1)
Nivå 2 :	a.
Nivå 3 :	1.

2.3.3.6 Lovspråk

Skatteloven av 1911 reflekterer mange forskjellige faser i utviklingen av rettskrivning og uttrykksformer gjennom snart 100 år. Bestemmelser som har stått uendret siden 1911 bygger på rettskrivningen av 1907. For øvrig har skatteloven elementer fra rettskrivningene av 1917, 1927, 1938 og fra de forskjellige retninger som til enhver tid har vært fremherskende i språkutviklingen i årene etter den annen verdenskrig. Også selve uttrykksformene gjenspeiler de forskjellige tidsepokene.

• Det er nå ønskelig å bruke et enhetlig, mer moderne og ledigere lovspråk, basert på moderate bokmålsformer, ord og begreper som er levende i språket og alminnelig aksepterte.

Selv om det er et formål å modernisere lovspråket og myke opp stil og uttrykksmåter fra den gjeldende skatteloven, er det også andre viktige hensyn som må stå i forgrunnen ved lovrevisjonen.

Bestemmelsene i den gjeldende skattelovgivning er fortolket og utfylt gjennom en omfattende rettspraksis, ligningspraksis, administrative uttalelser og i juridisk teori. Det er avsagt flere tusen underretts- og lagmannsrettsdommer, og flere hundre høyesterettsdommer som vedrører skattelovgivning. Det er av aller største viktighet at reglene i den nye skatteloven utformes slik at mest mulig at det foreliggende tolkningsmateriale beholder sin verdi. Hvis dette ikke lykkes, vil skattyterne og skatteforvaltningen (og i neste omgang rettsapparatet) bli påført et utilsiktet og unødvendig merarbeid.

De hensynene som er nevnt i forrige avsnitt, tilsier en høy grad av varsomhet ved utformingen av lovtekster, ikke minst ved bruk av ny terminologi til erstatning for eldre, innarbeidede begreper. Selv om det utvises stor varsomhet, kan de ikke garanteres at utilsiktede realitetsendringer helt vil kunne unngås. Der man har vært i tvil, har man beholdt nåværende uttrykksmåte eller begrep, fremfor å risikere utilsiktede realitetsendringer som følge av modernisering av språkbruken. Språkbruken kan derfor på enkelte

punkter være mer «gammeldags» enn det en isolert språklig vurdering skulle tilsi.

Her kommenteres enkelte av begrepene som er benyttet i lovforslaget.

I lovforslaget er begrepet «*virksomhet*» benyttet gjennomgående i lovteksten. Gjeldende skattelovgivning benytter både «*virksomhet*», «*næring*», «*forretningsforetak*» og «*forretningsforetagende*». Et stykke på har disse begrepene samme meningsinnhold, men i enkelte sammenhenger har de vært ansett for å ha forskjellig betydning. Bruken av begrepene er likevel tilfeldig i gjeldende skattelov. Overgangen til konsekvent bruk av begrepet «*virksomhet*» er ikke ment å innebære realitetsendringer. Bruken av begrepet «*virksomhet*» er det nærmere redegjort for i merknadene til § 5-1 Hovedregel om inntekt.

Lovforslaget benytter begrepet «*kostnad*». I gjeldende skattelovgivning benyttes begrepene utgift, omkostning og kostnad om hverandre. Til en viss grad er det tilfeldig hvordan begrepene benyttes i gjeldende skattelovgivning.

Begrepene utgift og kostnad er nærmere definert i definert i Norsk Standard for regnskapsterminologi (NS 4101 fra 1994):

Utgift er definert som «Anskaffelse av varer og tjenester som medfører betalingsforpliktelse».

Kostnad er definert som «Forbruk av varer og tjenester, vurdert i penger».

Begrepet «*utgift*» refererer med andre ord til en betalingsforpliktelse, mens «*kostnad*» refererer til forbruk eller oppofrelse av ressurser.

Begrepet «*omkostning*» er ikke nærmere omtalt i NS 4101. Begrepet «*omkostning*» ligger nær opp til «*kostnad*». I moderne bedriftsøkonomi er det vanlig å benytte «*kostnad*» i stedet for «*omkostning*».

Departementet har vurdert å benytte begrepene «*utgift*» og «*kostnad*» i tradisjonell regnskapsrettslig

betydning i lovforslaget. Departementet har imidlertid kommet til at bruk av regnskapsterminologi i skatteloven på dette punkt kan gi utilsiktede fortolkningsvirkninger med hensyn til vilkår for fradragsrett, tidfesting av fradrag mv. Departementet har derfor ikke funnet det hensiktsmessig å benytte den tradisjonelle regnskapsrettslige sontringen mellom «*utgift*» og «*kostnad*» i skatteloven.

I stedet foreslås begrepet «*kostnad*» benyttet gjennomgående i lovforslaget, med ett unntak: I § 6-11 utgiftsgodtgjørelse er begrepet «*utgift*» benyttet. Det skyldes dels at begrepet «*utgiftsgodtgjørelse*» er godt innarbeidet, dels at slik godtgjørelse i de fleste tilfeller knytter seg til en betalingsforpliktelse som har oppstått i tilknytning til et inntektsverv.

I det følgende er nevnt et utvalg av eksempler på ord og uttrykk mv som er benyttet gjennomgående i forslaget til ny skattelov:

- «*Skattyter*». Gjeldende skattelov benytter både «*skattyter*» og «*den skattepliktige*».
- «*Skattlegging*» er benyttet i stedet for «*beskatning*» («*beskatning*» er likevel i en viss grad brukt sammen med med andre begreper - for eksempel «*gevinstbeskatning*»).
- «*Fastsettelse*» er benyttet i stedet for «*ansettelse*» (av inntekt mm).
- Forkortelse av ord er vanligvis unngått i lovtekstene, med unntak for «*jf, nr, mv*».
- Ved henvisning til andre lover er det, i samsvar med tilråding i Justisdepartementets lovteknikkhefte, i alminnelighet brukt lovens korttittel, eksempelvis skattebetalingsloven, ligningsloven, selskapsloven, folketrygdloven, osv. For lover hvor det ikke foreligger noen innarbeidet korttittel er full tittel benyttet. Lovers årstall, dato og nummer er ikke angitt, da dette forutsettes innarbeidet i noteverket i lovsamlinger mv.

3 Revisjonsarbeid og lovstruktur i enkelte andre land

3.1 SVERIGE

1. I løpet av de siste 10 årene har det i Sverige pågått en omfattende *materiell endring* av inntektsskattesystemet (skattereformen). Hoveddelen er gjennomført som forandringer i *eksisterende lover*, særlig i Kommunalskattelag av 28. september 1928 (nedenfor omtalt som kommunalskatteloven) og Lag om statlig inntektsskatt av 26. juli 1947 (nedenfor omtalt som lov om statlig inntektsskatt).

2. Bestemmelsene om *formuesbeskatning* er revidert, og en ny lov ble vedtatt 5. juni 1997 (Lag om statlig formøgenhetsskatt).

3. *Utenom inntektsbeskatningsområdet* er det gjennomført en lovteknisk modernisering. Dette gjelder blant annet ny taxeringslag (tilsvarende deler av vår ligningslov), som ble vedtatt 10. mai 1990, ny mervärdesskattelag (merverdiaavgiftslov), som ble vedtatt 30. mars 1994, og en ny skattebetalingslov, som ble vedtatt 12. juni 1997. Videre la en komite våren 1998 frem et forslag til ny lov om oppgaveplikt for skattyter og for tredjemenn, jf SOU 1998:12.

4. *Inntektsskattelovgivningen* er under revisjon. I mai 1991 besluttet den svenske regjeringen å sette i verk en teknisk revisjon av lovgivningen om inntektsskatt og en komite ble nedsatt i denne forbindelse. Komiteen avga innstilling med utkast til ny lov våren 1997 (en hovedbetenkning i januar og en utfyllende betenkning med endringer i andre lover i juni). Finansdepartementet arbeider for tiden med lovforslaget. I henhold til planen skal en proposisjon legges frem for Riksdagen i løpet av 1999.

Revisjonsarbeidet omfatter for det første kommunalskatteloven og lov om statlig inntektsskatt. I tillegg er et betydelig antall mindre særskilte lover omfattet, blant annet lovene om fondsavsetninger, særlige fradragsbestemmelser, om skattesatser, skattereduksjon og skattefritak. Disse lovene utgjør det vesentligste av bestemmelsene om fastsettelse av skattegrunnlag for ervervsinntekt (næringsinntekt og arbeidsinntekt) og kapitalinntekt. Alle disse bestemmelsene er i utredningsutkastet samlet i en lov.

Begrunnelsen for å iverksette en omfattende teknisk lovrevisjon, er i hovedsak at bestemmelsene etter hvert var blitt vanskelige å finne frem i og vanskelige å forstå. Om dette uttales det i regjeringens beslutning om å nedsette en lovrevisjonskomite:

«Med hensyn til skatternas betydelse för alla medborgare och företag är det av särskild vikt att lagarna är utformade på ett sådant sätt att förståelsen av reglernas innehåll underlättas. Som en följd av ett

närmast oändligt antal lagändringar under årens lopp har inkomstskatteförfattningarna fått stora brister i fråga om systematik, överskådlighet och språklig enhetlighet. Förhållandet har ytterligare accentuerats genom skattereformen.» Det heter videre at «Samhällsutvecklingen har under årens lopp föranlett en lång rad justeringar i skattelagstiftningen. Andringarna har i huvudsak gjorts inom det ursprungliga systemets ramar. Det har medfört att lagstiftningen är svår at överblicka och att hålla samman».

Det fremgår for øvrig av lovrevisjonskomiteens mandat at det bør legges vekt på en *språklig modernisering* av skattebestemmelsene.

I regjeringens beslutning uttales det at lovrevisjonen ikke «onödigtvis» skal belastes med spørsmål om *materielle endringer*. Utredningskomiteen har bare foreslått noen få slike endringer. Disse er i så fall som oftest begrunnet med manglende symmetri i regelverket. I enkelte tilfeller har komiteen også tatt standpunkter med hensyn til forståelsen av gjeldende rett.

Når det gjelder *hovedinndelingen av lovene* er flere forskjellige løsninger vurdert. Følgende fire muligheter ble vurdert opp mot hverandre:

- a. tre separate lover for henholdsvis
 - inntekt av næringsvirksomhet
 - inntekt av arbeid og kapital
 - bestemmelser om beregning av skattene og generelle bestemmelser
- b. en kommunal inntektsskattelov og en statlig inntektsskattelov
- c. en lov for skatlegging av fysiske personer og dødsbo, og en lov for juridiske personer
- d. en felles inntektsskattelov.

Komiteen har basert sitt arbeid på sistnevnte løsning. I lovutkastet samles de to hovedlovene i svensk skatterett - kommuneskatteloven og lov om statlig inntektsskatt - sammen med en rekke mindre særlover.

Etter den disposisjonen som er lagt til grunn for arbeidet skal den nye inntektsskatteloven ha følgende *hovedavsnitt* («avdelinger»):

- i. Innhold og definisjoner
- ii. Hvem som er skattepliktig
- iii. Skattefrie inntekter og ikke fradragsberettigede kostnader
- iv. Inntekt av arbeid
- v. Inntekt av næringsvirksomhet
- vi. Inntekt av kapital
- vii. Ansettelse av realisasjonsgevinster
- viii. Fåmannsselskaper
- ix. Pensjonssparing
- x. Øvrige fellesbestemmelser

- xi. Fradrag ved ansettelse av skattepliktige ervervs- og næringsinntekter
- xii. Skatteberegning.

Hver avdeling inneholder et antall *kapitler* som varierer fra 2 til 27.

Det legges opp til et meget stort antall *paragrafer* (ca 1 300), bl a fordi målsettingen er korte paragrafer, i alminnelighet ikke med mer enn tre ledd. Paragrafene har ikke særskilte overskrifter, men enkelte kapitler er delt opp i unummererte avsnitt med særskilt overskrift («mellanrubriker»).

Paragrafnummereringen begynner på 1 for hvert nytt kapittel.

Lovutkastet er i utgangspunktet basert på egne bestemmelser om fastsettelse av bruttoinntekt og egne bestemmelser om fradrag for kostnader. Innenfor hver inntektskategori (inntekt av arbeid, inntekt av næringsvirksomhet og inntekt av kapital) har man søkt å «hitta den mest ändamålsenliga indelningen». Valget synes i høy grad å være tradisjonelt betinget i ut i fra inndelingen av den svenske kommuneskatteloven. Det påpekes at det for *kapital* kan være problematisk å skille bestemmelse om fradrag fra bestemmelse om bruttoinntektsansettelse. Særlig gjelder dette for realisasjonsgevinster hvor inntekt og kostnad (kostpris mv) i hvert enkelt tilfelle er så nært forbundet med hverandre.

Så godt som all myndighet til å gi regler som angår borgernes rettigheter og plikter, er lagt til Riksdagen. I svensk skatterett finnes det således ikke noen parallell til ordningen i Norge hvor Kongen eller Finansdepartementet etter fullmakt fra Stortinget, kan gi forskrifter med materiellrettslig innhold.

Av Regeringsformen (den svenske grunnlov) åttende kapittel § 3, går det frem at bestemmelser om borgernes plikter, bare kan besluttes i lovs form. Dette holder man strengt på. Etter § 13 i samme kapittel kan Regjeringen gi «verkställighetsföreskrifter». Dette er gjennomføringsregler og nærmere forklaringer med hensyn til fortolkningen av lovens ordlyd og anvendelse. Disse bestemmelsene hjemler ingen rett eller plikt som går ut over lovens ordlyd. Regjeringen kan også overlate til underordnet myndighet å gi slike forskrifter, og Riksskatteverket har fått myndighet til å gi forskrifter på nærmere begrensede områder. Dessuten har Riksskatteverket fått alminnelig myndighet til å gi *råd og uttalelser* med tanke på en ensartet lovanvendelse, og for konsekvens og «enhetlighet vid rättstillämpningen inom verksamhetsområdet». Slike utsagn fra Riksskatteverket betegner man i dag som rekommandasjoner (tidligere «anvisningar»). Riksskatteverket gir en rekke rekommandasjoner med veiledning og forklaring for praksis. De er ikke bindende og utgjør rettslig sett ingen parallell til begrepet forskrift etter norske forhold. I praksis virker imidlertid disse rekommandasjonene langt på vei på samme måte som forskrifter i Norge.

3.2 DANMARK

1. De *gjeldende* danske bestemmelsene om skatteplikt og fastsettelse av skattegrunnlagene er spredt på en rekke lover. Følgende lover inneholder alminnelige bestemmelser:

- lov om inkomst- og formuesskat til staten av 1922 (statsskatteloven)
- lov om kommunal inkomstskat av 1967 (kommuneskatteloven)
- lov om amtskommunal inkomstskat av 1971 (amtskatteloven)
- lov om inkomstskat og formuesskat for personer mv av 1986 (personskatteloven)
- lov om påligningen af inkomst- og formuesskat til staten av 1942 (ligningsloven)
- lov om opkreving af inkomst- og formuesskat for personer mv av 1967 (kildeskatteloven)
- lov om inkomstbeskatning af aktieselskaber mv av 1960 (selskapsskatteloven)
- lov om inkomstbeskatning af selvstendige erhvervsdrivende av 1986 (virksomhetsskatteloven)
- lov om skattemessige afskrivninger mv av 1957 (avskrivningsloven).

I tillegg kommer en del lover med bestemmelser av mer spesiell art. I alt er det 47 lover om direkte skatter.

2. Ved Skattereformen 1993 ble det gjennomført omfattende *materielle endringer* i de danske skattelovene. Reformen ble hovedsakelig gjennomført ved endringer i *eksisterende* lover. I forbindelse med innføring av såkalte «grønne avgifter» - og på visse andre begrensede områder - ble det vedtatt nye selvstendige lover.

3. Det er *ikke iverksatt* noen *samlet teknisk revisjon* av skattelovgivningen i Danmark.

I slutten av 1980-årene ble det gjennomført et omfattende regelforenklingsprosjekt. Som ledd i dette prosjektet ble det overveiet å endre skattelovens struktur og utforming for å gjøre oversikten bedre og lovene enklere å arbeide med, samt å modernisere språket. Denne målsettingen kunne nås gjennom å samle de bestemmelsenes som i dag er spredt på et meget stort antall særlover, i et begrenset antall hovedlover.

I denne forbindelse ble det i 1988 fremlagt en skisse til ny lovgivning fra en prosjektgruppe bestående av representanter fra Skattedepartementet, Landsskatteretten, det daværende Statsskattedirektoratet og lokale ligningsmyndigheter. I denne skissen foreslås de materielle reglene samlet og systematisert i følgende emnekretser:

- a. skatlegging av inntekt og formue for personer
- b. skatteberegning for personer
- c. skatlegging av avanser mv
- d. skatlegging av selskaper, fond og foreninger
- e. skatlegging av inntekt og formue for dødsboer

- f. skattlegging av pensjonsordninger og realrenteavgift av pensjonskapital.

Det var forutsatt at det under det videre arbeidet skulle tas stilling til om emnekretsene skulle være selvstendige lover eller utgjøre avgrensede områder i mer omfattende hovedlover.

Det ble vedtatt en ny *merverdiavgiftslov i 1994*. Ved arbeidet med denne loven ble det lagt stor vekt på å systematisere loven med sikte på å oppnå bedre oversikt og større grad av brukervennlighet.

Med samme formål for øye ble det i 1997 vedtatt en ny *kursgevinstlov*, og utarbeidet utkast til ny *avskrivningslov* (som ennå ikke er vedtatt).

4 Administrative og økonomiske konsekvenser

Et viktig utgangspunkt ved vurderingen av administrative og økonomiske konsekvenser av lovrevisjonen, er målsettingen om at den nye loven ikke skal medføre realitetsendringer. Dette utgangspunktet demper den administrative merbelastningen overgangen til en ny skattelov nødvendigvis må medføre.

Et annet forhold som trekker i samme retning er at lovforslaget bygger på innarbeidet skatterettslig systematikk.

For brukerne av loven - først og fremst skattyterne selv, de som bistår skattyterne (advokater, revisorer, regnskapsførere mv) og skatteetaten - vil det likevel representere et merarbeid å ta utgangspunkt i et nytt regelverk, med endret innbyrdes plassering av bestemmelser og endret ordlyd i bestemmelsene.

Merbelastningen ved overgangen til en ny skattelovgivning vil bli oppveiet av effektivitetsgevinster knyttet til et mer oversiktlig regelverk. Det kan forventes effektiviseringsseffekter blant annet ved at:

- regelverket blir lettere å finne frem i og forstå for skattyterne, de som bistår skattyterne, og for ligningsfunksjonærer og nemndsmedlemmer,
- kvaliteten på ligningsarbeidet forbedres,
- bedre kvalitet på ligningsarbeidet gir større rettsikkerhet for skattyterne, og virker ressursbesparende for skattyterne og ligningsetaten gjennom færre klagesaker,

- det blir enklere for skatteetaten å informere publikum gjennom personlig veiledning og brosjyremateriell,
- et mer oversiktlig regelverk gir grunnlag for færre misforståelser i ligningsoppgaver fra skattyterne,
- opplæring av ligningsfunksjonærer blir lettere når regelverket er oversiktlig og logisk oppbygget.

Den nye skatteloven vil først og fremst gi forenklingsgevinster på lang sikt.

På kort sikt forventes et behov for *opplæringstiltak* i ligningsforvaltningen. Det vil også være påkrevet å endre *skjemaer og veiledninger* slik at paragrafhenvvisninger mm blir i samsvar med den nye lovteksten. Det samme gjelder for *rundskriv, informasjons- og kursmateriell o l.* For skjemaer mm som revideres årlig vil imidlertid dette medføre beskjedne merkostnader. Ved at lovforslaget er basert på innarbeidet skatterettslig systematikk, vil det i de fleste tilfeller være tilstrekkelig å korrigere hjemmelshenvvisninger, mens skjema-systematikken kan beholdes uendret. Også de økonomiske konsekvensene på dette punktet er det vanskelig å tallfeste, men lovrevisjonen forventes ikke å innebære vesentlige merkostnader på dette punktet.

5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at den nye skatteloven skal tre ikraft med virkning fra og med inntektsåret 2 000.

Nye forskriftsbestemmelser som erstatter tidligere forskrifter skal som utgangspunkt få virkning fra

samme tidspunkt. Departementet arbeider med sikte på at de nye forskriftsbestemmelsene vedtas tidlig i 1999, slik at det samlede regelverket er tilgjengelig for brukerne i rimelig tid før det trer i kraft.

6 Særlig om overgangsbestemmelser

Den nye skatteloven skal ikke medføre realitetsendringer, og den nye loven innebærer derfor i seg selv ikke noe behov for materielle overgangsordninger.

Gjeldende skattelovgivning inneholder en rekke overgangsbestemmelser. Departementet vil foreta en

nærmere gjennomgang av disse, for å vurdere hvilke som skal videreføres i tilknytning til den nye skatteloven. Departementet vil legge dette frem for Stortinget som egen sak.

7 Merknader til forslaget til ny skattelov

7.1 KAPITTEL 1 ALMINNELIGE BESTEMMELSER

Generelle merknader til kapittel 1

Kapittel 1 inneholder en bestemmelse som angår lovens saklige anvendelsesområde, og visse alminnelige bestemmelser som tilsvarende bestemmelser i gjeldende skattelovs siste kapittel (tiende kapittel).

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 1

Til § 1-1 Virkeområde

Paragrafens *første ledd* angir lovens saklige virkeområde. Virkeområdet er den direkte skattlegging av formue og inntekt. Bestemmelsen er ny og gir en samlet oversikt over de aktuelle skattene som nå er hjemlet i skatteloven og i Stortingets skattevedtak.

Det fastslås i *annet ledd* at Stortinget kan gjøre unntak fra bestemmelser i skatteloven, for så vidt gjelder skatt til staten. Slike unntak kan gjøres ved vedtak i plenum, som en del av Stortingets årlige skattevedtak. Lovs form er med andre ord ikke nødvendig. Gjeldende skattelov inneholder en tilsvarende bestemmelse i § 138.

Til § 1-2 Hvem som pålegger skatt eller avgift

Første og annet ledd er i sitt innhold i samsvar med deler av § 139 i gjeldende skattelov. Bestemmelser om kommunale og fylkeskommunale skattevedtak er gitt i forslaget til ny skattelov § 15-3.

Innholdet i *tredje ledd* følger av Grunnloven § 75 a, og tredje ledd er derfor overflødig fra et rettslig synspunkt. Det anses imidlertid formålstjenlig av hensyn til brukerne av loven at Stortingets myndighet til å pålegge skatt til staten fremgår direkte av skatteloven.

Grunnloven § 75 a bestemmer blant annet at stortingsvedtak om statsskatt er tidsbegrenset til utløpet av året etter vedtaksåret. Tidsbegrensningen fører til at skatteregler som ikke bare har formell eller prosessuell karakter, utelukkende får virkning i kraft av årlige stortingsvedtak når det gjelder skatt til staten. Regler om og satser for skatt av formue og inntekt til staten krever derfor vedtak av Stortinget hvert år.

Til § 1-3 Forbud mot særinnrømmelser

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 136 første ledd, jf § 137 for fylkeskommunenes vedkom-

mende. Bestemmelsen innebærer at en kommune eller fylkeskommune ikke kan gjøre unntak fra skatteplikt eller anvende avvikende skattesatser, verken ved avtale eller ved ensidig disposisjon. Kommunene skal heller ikke kunne nedsette eller frafalle skatt som er lovlig utlignet utenom de tilfeller hvor dette er særskilt hjemlet, jf skattebetalingsloven § 41.

Opprinnelig hadde skatteloven ingen særskilt regel som satte forbud mot kommunal skattelettelse i form av særordninger. Rettspraksis la til grunn at det ikke var i strid med skattelovgivningen at kommune inngikk avtale om tidsbegrenset skattefritak, jf høyesterettsdom i Rt 1956 side 1180.

Forbudsbestemmelsen i skatteloven § 136 første ledd ble gitt ved endringslov av 19. juni 1964, for å hindre konkurranse mellom kommuner om å trekke til seg bedrifter. Bestemmelsen er imidlertid ikke begrenset til disse tilfellene.

Til § 1-4 Forholdet til forvaltningsloven

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 140.

7.2 KAPITTEL 2 SKATTESUBJEKTENE OG SKATTEPLIKTENS OMFANG

Generelle merknader til kapittel 2

Kapittel 2 inneholder bestemmelser om hvem som har skatteplikt og omfanget av skatteplikten. Det følger av bestemmelsene i kapitlet hvilke fysiske og juridiske personer som er skattesubjekter og omfanget av skatteplikten territorielt og i tid.

Den *territoriale utstrekningen* av skatteplikten bygger på en kombinasjon av det såkalte *globalprinsippet* og *territorial- eller kildeprinsippet*. Det gjelder både ved inntekts- og formuesbeskatningen. Globalprinsippet innebærer skatteplikt for all inntekt og formue som et skattesubjekt med tilknytning til riket har, uansett hvor inntekten stammer fra eller formuesobjektet befinner seg. Territorialprinsippet begrenser skattleggingen til inntekt og formue som har tilknytning til riket, uavhengig av om den som oppbærer inntekten eller eier formuesobjektet har noen tilknytning til riket.

Eget skattesubjekt er for det første *fysiske personer*. At fysiske personer er egne skattesubjekter følger av lovforslaget § 2-1. Bestemmelsen i § 2-1 gir nærmere anvisning på når personer har *alminnelig skatteplikt* til Norge, det vil si skatteplikt for all inntekt og formue som ikke er særskilt unntatt (jf globalprinsippet). Alminnelig skatteplikt til Norge for

personer er betinget av at vedkommende er *bosatt* i Norge. Nærmere regler om når en person anses bosatt i Norge er gitt i § 2-1.

Selskaper kan også være selvstendige skattesubjekter. Det samme gjelder visse sammenslutninger. Selskaper mv som *ikke* er egne skattesubjekter, lignedes hos deltakerne for deres andel av inntekt og formue. Avgrensningen mellom selskaper mv som er eget skattesubjekt og de som ikke er det, er først og fremst knyttet til heftelsesformen for gjelden. Utkastet § 2-2 har bestemmelser om hvilke selskaper mv som er egne skattesubjekter og hvilke som ikke er det. Selskaper mv som er egne skattesubjekter har *alminnelig skatteplikt* til Norge når de er *hjemmehørende* her, jf § 2-2.

Personer og selskaper mv som ikke er bosatt eller hjemmehørende i Norge kan ha *begrenset skatteplikt* til Norge for inntekt og formue med tilknytning til Norge. Regler om begrenset skatteplikt for personer og selskaper mv er gitt i § 2-3 i utkastet.

Utkastet § 2-4 gjelder skatteplikten for *deltaker i norsk-kontrollert selskap mv i lavskattland*, mens § 2-5 har bestemmelser om *stat, fylkeskommune og kommune som skattesubjekt*.

Ved skattlegging av fysiske personer oppstår spørsmål om *ektefeller* og *foreldre og barn* skal skattlegges som en enhet, eller om de skal skattlegges som selvstendige skattesubjekter. I §§ 2-10 til 2-16 er det gitt nærmere bestemmelser om skattlegging av ektefeller og av barn.

Etter gjeldende rett skal ektefeller alltid skattlegges under ett for *formue*, jf skatteloven § 16 første ledd og utkastet § 2-10.

Også ved skattlegging av *inntekt* er det formelle utgangspunktet at ektefeller skal skattlegges under ett, men det gjelder viktige unntak fra dette. Når begge ektefeller har inntekt, kan hver av dem kreve at inntekten lignedes særskilt (gjeldende skattelov § 16 fjerde ledd første punktum og utkastet § 2-11). Bestemmelsen får betydning for *alminnelig inntekt*. For *personinntekt* skal det alltid foretas særskilt ligning. De unntakene som foreligger fra utgangspunktet om at ektefeller skattlegges under ett har stor betydning i praksis, slik at ligning under ett kun kan sies å være den *formelle* hovedregelen.

Departementet har vurdert å ta inn i utkastet til ny skattelov en bestemmelse om at *registrerte partnere* skal likestilles med ektefeller. Departementet har imidlertid ikke tatt inn en slik bestemmelse da det fremgår klart av partnerskapsloven av 30. april 1993 § 3 at rettsregler om ektefeller skal gjelde på samme måte for registrerte partnere. En særlig bestemmelse om dette i skatteloven vil ikke ha noen selvstendig rettslig betydning, og departementet finner en slik bestemmelse lite hensiktsmessig.

Kapittel 2 inneholder videre bestemmelser om *helt eller delvis fritak for inntekts- og/eller formuesskatt*, jf §§ 2-30 flg. De fleste av disse bestemmelsene innebærer at vedkommende skattyter blir fritatt

for skattlegging så langt bestemmelsen rekker, men det er også gitt regler som begrenser skatteplikten etter skatteloven som en tilpasning til skatteplikt etter andre lover, jf § 2-35 i utkastet. I utkastet § 2-37 er det tatt inn bestemmelser om begrensnings av skatteplikten for å unngå internasjonal dobbeltbeskatning.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 2

Hvem som har skatteplikt og skattepliktens omfang

Til § 2-1 Person bosatt i riket

Paragrafen samler de forskjellige bestemmelsene i gjeldende skattelov om når personer har *alminnelig skatteplikt* til Norge. Alminnelig skatteplikt til Norge for personer forutsetter at vedkommende er *bosatt* her i skattelovens forstand. Det er gjort enkelte språklige justeringer i forhold til gjeldende bestemmelser uten at det er tilsiktet materielle endringer.

Første ledd definerer fysiske personer som skattesubjekter og fastslår hovedprinsippet om at fysiske personer har alminnelig skatteplikt til Norge når de er bosatt her. Bestemmelsen tilsvare § 15 første ledd a i gjeldende skattelov.

Annet ledd er en direkte videreføring av gjeldende skattelov § 17 annet ledd som presiserer når personer skal anses bosatt i riket, med sikte på *innflyttingssituasjonen*. Seksmånederskravet i annet punktum er ikke knyttet til det enkelte inntektsår. Det følger av første punktum sammenholdt med annet punktum at også kortere faktisk opphold i Norge kan gi grunnlag for alminnelig skatteplikt hit, dersom vedkommende hadde til hensikt å ta varig opphold i Norge på innflyttingstidspunktet.

Tredje ledd tilsvare § 17 første ledd annet punktum i gjeldende skattelov, om plikten til å svare formuesskatt.

Fjerde ledd tilsvare gjeldende skattelov § 17 tredje ledd. Bestemmelsen regulerer skatteplikten ved *midlertidig* opphold i utlandet, og gjelder ikke når vedkommende har til hensikt å bosette seg i utlandet på permanent basis. Utgangspunktet er at midlertidig opphold i utlandet ikke opphever skatteplikten til Norge, med mindre oppholdet er av en slik varighet som angitt i lovteksten, jf *første punktum*.

Fireårsregelen i fjerde ledd *annet punktum* praktiseres slik at skatteplikten bortfaller på det tidspunkt utenlandsoppholdet *har* vart i fire år. Det kreves ikke at oppholdet skjer i ett enkelt land. Det er tilstrekkelig at skattyteren har oppholdt seg utenfor landets grenser sammenhengende i fire år. Kortere ferieopphold i Norge vil etter retts- og ligningspraksis ikke avbryte fireårsfristen. Derimot vil opphold i Norge, ut over hva som er alminnelig for utlendinger, medføre at tilknytningen til riket ikke anses brutt, med den følge at skatteplikten fortsatt består.

Ettårsregelen i fjerde ledd *tredje punktum* praktiseres slik at skatteplikten bortfaller allerede på ut-

flyttingstidspunktet, eventuelt på det senere tidspunkt skattyteren blir skattepliktig som innenlandsboende i vedkommende land. Avgjørende er hvorvidt vedkommende i *prinsippet* er skattepliktig som innenlandsboende i landet, ikke om hun eller han faktisk blir skattlagt der. Om personen ikke svarer skatt som følge av generelle fritaksbestemmelser, nullsatsintervaller o l har med andre ord ingen betydning, så lenge skattefritaket ikke følger av særregler for utlendinger.

Verken gjeldende skattelov eller utkastet til ny skattelov har bestemmelser om *emigrasjon*, det vil si utflytting fra Norge med sikte på varig opphold i utlandet. Det må i hvert enkelt tilfelle vurderes om vedkommende etter en helhetsvurdering har brutt tilknytningen til Norge. Ved vurderingen legges det blant annet vekt på om vedkommende beholder eiendom som kan tjene som bolig i Norge, hvor familien bor og lengden og hyppigheten av opphold i Norge. Dersom det er på det rene at tilknytningen til Norge er brutt, opphører skatteplikten til Norge fra samme tidspunkt. Departementet har vurdert å innarbeide en bestemmelse om bortfall av skatteplikten ved varig utflytting (emigrasjon), men er kommet til at en slik bestemmelse vil ha liten verdi ettersom lovteksten ikke kan inneholde en oppstilling av alle relevante vurderingsmomenter.

Femte ledd tilsvare § 17 fjerde ledd i gjeldende skattelov om alminnelig skatteplikt til Norge for sjøfolk. Bestemmelsen innebærer at det skal mere til før sjøfolk mister sin bostedsmessige tilknytning til Norge ved utenlandsopphold enn for andre grupper, noe som særlig har betydning for sjøfolk i langvarig utenriksfart.

Etter *sjette ledd* anses tjenestemenn i utenrikstjeneste og tjenestemenn som tjenestegjør i NATO med fast tjenestested i utlandet som skattemessig bosatt i utlandet. Bestemmelser om dette fremgår i dag av henholdsvis lov om utenrikstjenesten av 18. juli 1958 nr 1 § 17 annet ledd og lov av 25. mai 1951 nr 6. I samsvar med målsetningen om at alle lovbestemmelser om skatt som ikke er tidsbegrenset bør samles, foreslår departementet at de to særlovene innarbeides i skatteloven.

I skattevedtaket for 1998 § 3-4 annet ledd er det gitt en generell bestemmelse om at den som ikke har bopel i riket, men som mottar lønn av den norske stat, er skattepliktig til staten for denne inntekt. Bestemmelsen er tatt inn i § 2-3 første ledd g. At skatteplikten for disse er begrenset til å gjelde skatt til staten, følger av § 2-36 fjerde ledd.

Syvende ledd første punktum bygger på gjeldende skattelov § 15 første ledd første punktum. Bestemmelsen fastslår det generelle prinsipp at skatteplikten i utgangspunktet omfatter all formue og inntekt i riket og i utlandet (globalprinsippet).

Syvende ledd annet punktum tilsvare gjeldende skattelov § 22 første ledd første punktum og unntar formue i fast eiendom i utlandet fra skatteplikt. For-

uten selve eiendommen omfatter skattefriheten eksempelvis også produksjonsutstyr og løsøre som brukes i forbindelse med virksomhet på eiendommen. Skattefriheten gjelder videre bruksrettigheter i fast eiendom, for eksempel rett til utvinning av mineraler og andre naturprodukter.

Til § 2-2 Selskap mv hjemmehørende i riket

Paragrafen samler de forskjellige bestemmelsene i gjeldende skattelov om hvilke selskaper eller innretninger som er selvstendige skattesubjekter og hvilke som ikke er det. Paragrafen inneholder også bestemmelsene om når selskaper mv har alminnelig skatteplikt til Norge. Alminnelig skatteplikt til Norge for selskaper mv forutsetter at disse anses hjemmehørende her i skattemessig forstand. Det er gjort enkelte språklige justeringer i forhold til gjeldende bestemmelser uten at det er tilsiktet materielle endringer

Første ledd definerer de oppregnede selskapene mv som egne skattesubjekter, og fastslår hovedprinsippet om at selskaper mv som er egne skattesubjekter har alminnelig skatteplikt til Norge når de er hjemmehørende her. Bestemmelsen tilsvare gjeldende skattelov § 15 første ledd b og selskapskatteloven § 1-1 nr 1.

Det foreligger lite rettspraksis som direkte bidrar til å fastslå hva det vil si at et selskap er hjemmehørende i Norge. Visse sider av begrepets rettslige innhold er imidlertid relativt godt klarlagt gjennom ligningspraksis, administrative uttalelser og allmenn oppfatning i juridisk teori, der en blant annet har trukket paralleller fra skatteloven § 20 første ledd om skatteded i Norge for selskaper og innretninger som er egne skattesubjekter. Det anses å være en utbredt rettsoppfatning at det ved vurderingen av om et utenlandsk registrert selskap skal anses hjemmehørende i Norge, skal tas utgangspunkt i selskapets reelle tilknytningsforhold til Norge. I grensetilfellene legges det avgjørende vekt på om selskapets virkelige ledelse, det vil si ledelse på styrenivå, finner sted i Norge.

Etter ordlyden i gjeldende skattelov § 15 første ledd b er det et generelt krav om at selskaper mv står «*under selvstendig bestyrelse*» for at de skal være egne skattesubjekter. Kravet til selvstendig bestyrelse er i praksis stillet lavt. I retts- og ligningspraksis er vilkåret om selvstendig bestyrelse ikke tolket som et krav om at det skal foreligge et eget styreorgan eller lignende. Det er ansett for tilstrekkelig at det er selskapet eller innretningen som har rådigheten over midlene i selskapet mv, og at avgjørelsesmyndigheten i saker med tilknytning til selskapet mv ligger hos det selv eller eierne. For aksjeselskaper, *allmenaksjeselskaper mv* (jf § 2-2 første ledd a til g), er krav om selvstendig bestyrelse ikke tatt inn i lovutkastet, da vilkåret om selvstendig bestyrelse vil være oppfylt ut i fra de kravene som lovgivningen for sli-

ke selskaper mv stiller til organisatorisk oppbygging.

Krav om selvstendig bestyrelse er derimot beholdt når det gjelder *innretninger eller foreninger* etter utkastet *første ledd* h. Gjeldende skattelov bruker «innretninger» som fellesbetegnelse for foreninger, organisasjoner, stiftelser, private formuesmasser og offentlige institusjoner. For innretninger vil det *ikke* foreligge lovbestemte krav til organisatorisk oppbygging som gjør et krav om selvstendig bestyrelse overflødig.

Dødsboer, konkursboer og administrasjonsboer regnes etter gjeldende skattelov § 15 b som egne skattesubjekter. En tilsvarende bestemmelse er tatt inn i første ledd h nr 3. Det følger av lagmannsrettsdom av 20. februar 1987 (Utvaget 1987 side 386) at det vanligvis vil være et vilkår for å anse boet som eget skattesubjekt at det er insolvent.

Bestemmelsen i gjeldende skattelov § 21 annet ledd om at boer (herunder insolvent administrasjonsbo) kun er skattepliktig for inntekt av virksomhet som drives for boets regning, er tatt inn i § 2-33 første ledd i utkastet.

Annet ledd og tredje ledd bygger på gjeldende skattelov § 20 annet ledd. Bestemmelsen fastslår hvilke selskaper som ikke er egne skattesubjekter, men som er beregningsenheter for ligning av deltakerene (deltakerlignede selskaper). Hvorvidt et selskap skal anses som eget skattesubjekt eller ikke, avhenger av hvilket ansvar medlemmene eller deltakerne har utad overfor felleskreditorerne, og om selskapet opptrer som en egen enhet utad. Gjeldende skattelov § 20 annet ledd knytter kretsen av deltakerlignede selskaper direkte til ansvars- og heftelsesformen, uten å nevne de konkrete selskapstypene som omfattes av bestemmelsen. I foreliggende utkast er det nærmere spesifisert hvilke selskapstyper som ikke er egne skattesubjekter. Denne endringen er kun av lovteknisk art, og er ikke ment å medføre realitetsendringer.

Fjerde ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 25 annet ledd som presiserer hvor lenge skatteplikten for *inntekt* består.

Femte ledd om opphør av plikten til å svare *formuesskatt* er en kodifisering av gjeldende ulovfestet rett. Bestemmelsen får ingen betydning for aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper, likestilte selskaper og sammenslutninger mv som er fritatt for formuesskatt, jf § 2-36 første ledd.

Sjette ledd bygger på gjeldende skattelov § 15 første ledd første punktum. Bestemmelsen fastslår det generelle prinsipp at skatteplikten i utgangspunktet omfatter all formue og inntekt både her i riket og i utlandet (globalprinsippet). *Annet punktum* tilsvarende skatteloven § 22 første ledd første punktum og unntar fast eiendom i utlandet fra den generelle skatteplikten. Foruten selve eiendommen omfatter skattefriheten også produksjonsutstyr og løvsøre som brukes i forbindelse med virksomhet på eiendom-

men osv. Skattefriheten gjelder videre bruksrettigheter i fast eiendom, for eksempel rett til utvinning av mineraler og andre naturprodukter.

Til § 2-3 Person som ikke er bosatt og selskap mv som ikke er hjemmehørende i riket

Paragrafen samler de forskjellige bestemmelsene i gjeldende skattelovgivning om begrenset skatteplikt til Norge for personer som ikke er bosatt og selskaper mv som ikke er hjemmehørende i Norge. Disse bestemmelsene finnes i dag henholdsvis i gjeldende skattelov § 15, lov av 17. juni 1988 nr 55 om skatt av inntekt for sjømenn bosatt i utlandet og de årlige skattevedtakene.

Bestemmelsen bygger på et kildeskattprinsipp, det vil si at inntekt fra og formue knyttet til norsk kilde skal skatlegges her. Det er gjort forholdsvis store systematiske og språklige endringer i forhold til gjeldende bestemmelser, uten at det er lagt opp til materielle endringer.

Første ledd bokstav a er i samsvar med gjeldende skattelov § 15 første ledd c første del av annet punktum. Bestemmelsen pålegger skatteplikt for formue i og inntekt av fast eiendom her i riket. Slike inntekter omfatter blant annet leieinntekter og salgsgvinster. Inntekt av fast eiendom omfatter også inntekt ved virksomhet knyttet til eiendommen. Slik inntekt vil oftest være skattepliktig også etter første ledd b. Første ledd a pålegger dessuten skatteplikt for løvsøre som fysisk befinner seg i riket.

Første ledd bokstav b pålegger skatteplikt for formue i og inntekt av virksomhet som drives her eller bestyres herfra. Denne bestemmelsen tilsvarende § 15 første ledd c første punktum i gjeldende skattelov. Bestemmelsen presiserer at en utenlandsk utleier av arbeidstakere kan bli skattepliktig til Norge. Ren formidling av arbeidstakere fra utlandet vil derimot ikke medføre skatteplikt. For utenlandske deltakere i norsk skipsfart gjelder særregler om innskrenkninger i skatteplikten, jf § 2-34.

Første ledd bokstav c er en presisering av beskatningshjemmelen for utbytte som utdeles til aksjonær som er hjemmehørende i utlandet, jf særbestemmelsen i selskapsskatteloven § 3-5 og utkastet § 10-13, samt skattevedtaket § 3-4 fjerde ledd. Gjennom bestemmelsen i bokstav c blir det presisert at utlendinger er skattesubjekt for slike inntekter.

Første ledd bokstav d tilsvarende gjeldende skattelov § 15 første ledd d første punktum. Regelen medfører skatteplikt for inntekt av arbeid i tjeneste under midlertidig opphold her når vederlaget skriver seg fra kilde her i landet, det vil si at arbeidsgiver må ha alminnelig skatteplikt til Norge, eller begrenset skatteplikt for den aktiviteten som arbeidsforholdet har tilknytning til. Bestemmelsen gjelder for offentlige eller private tjenesteforhold. Dersom arbeidsaktiviteten er utført som ledd i virksomhet gjelder første ledd bokstav b. Eksemplifiseringen av ulike former

for ytelser i gjeldende skattelov § 15 første ledd d første punktum er utelatt som overflødig, i det ytelsene uten tvil går inn under det generelle begrepet «vederlag».

Første ledd *bokstav e og f* pålegger skatteplikt for bestemte ytelser fra selskaper som er hjemmehørende i riket. Bestemmelsene tilsvarende gjeldende skattelov § 15 første ledd c siste del av annet punktum, men er delt for å bedre oversikten. Gratiale, tantieme og lønnsutgifter som ikke er hjemmehørende i riket, vil etter omstendighetene kunne være skattepliktig etter § 2-3 første ledd d.

Etter gjeldende skattelov § 15 første ledd c tredje punktum kan departementet bestemme at skatteplikten for godtgjørelse som direktør mv samt for tantieme, gratiale og lignende ytelse skal bortfalle, når «norsk selskap driver virksomhet i utlandet eller er interessert i sådan virksomhet». Denne bestemmelsen ble vedtatt i 1927 og har ingen praktisk betydning i dag. For at bestemmelse skal kunne få anvendelse må ytelsen faktisk bli skattlagt i Norge etter § 15 første ledd c tredje punktum. Gjennom skatteavtalene vil imidlertid beskatningsretten for slik godtgjørelse ligge hos den stat hvor den som mottar ytelsen er hjemmehørende. Det antas ikke å være praktisk med tilfeller hvor godtgjørelse som direktør mv dekkes av skatteavtale slik at godtgjørelsen kan skattlegges i Norge. Fritaksbestemmelsen får derfor ingen praktisk betydning. Det letter oversikten over regelverket om bestemmelsen tas ut. Gjeldende skattelov § 15 første ledd c tredje punktum er derfor ikke tatt med i utkastet til ny skattelov.

Første ledd *bokstav g* hjemler skatteplikt for lønn og annen tjenestegodtgjørelse fra staten. Dette er i samsvar med skattevedtaket for 1998 § 3-4 annet ledd. Bestemmelsen innebærer at enhver som har lønn mv fra den norske stat blir skattepliktig til Norge for denne inntekten. Etter § 2-36 fjerde ledd fritas skattyter for skatt til kommunen og fylkeskommunen. Vedkommende svarer fellesskatt til staten i henhold til stortingets skattevedtak, samt toppskatt.

Første ledd *bokstav h* tilsvarende §§ 1 og 5 i lov av 17. juni 1988 nr 55 om skatt av inntekt for sjømenn bosatt i utlandet. Bestemmelsene i §§ 2 til 4 i loven fra 1988 er ikke tatt med i utkastet til ny skattelov. Lovens bestemmelser i §§ 2 og 3 gir nærmere anvisning på hvilke bestemmelser om inntekt og fradrag i skatteloven av 1911 som skal gjelde for denne gruppen skattytere. Etter lovens § 3 kan de aktuelle sjøfolkene kreve minstefradrag, sjømannsfradrag og standardfradrag for utenlandske arbeidstakere. I foreliggende lovutkast fremgår dette av § 6-70 tredje ledd. Lovens § 4 gir skattebetalingsloven, ligningsloven og folketrygdloven tilsvarende anvendelse. Denne bestemmelsen er utelatt som overflødig.

Første ledd *bokstav h nr 1* tilsvarende § 1 første og tredje punktum i loven fra 1988 og fastslår skatteplikt for utenlandske sjømenn som er i tjeneste hos rederi eller hos arbeidsgiver som driver virksomhet på norskregistrert skip.

Første ledd *bokstav h nr 2* tilsvarende § 1 annet punktum i gjeldende lov og fastslår skatteplikt for person bosatt i Norden som tjenestegjør på utenlandsk fartøy som norsk rederi har befraktet på bareboat basis.

Første ledd *bokstav h nr 3 første punktum* tilsvarende § 5 i loven fra 1988 og avgrensar skatteplikten for ansatte på skip som er registrert Det Norske Internasjonale Skipsregister (NIS), eller hos utenlandsk arbeidsgiver som driver næringsvirksomhet ombord.

Første ledd *bokstav h nr 3 annet punktum* tilsvarende § 1 annet ledd i loven av 1988 som avgrensar skatteplikten etter første ledd g nr 1 og 2 for sjømenn som er skattepliktig etter petroleumsskatteloven § 1 første ledd.

Annet ledd er en videreføring av gjeldende skattelov § 15 første ledd d annet punktum om skatteplikt for utenlandsk arbeidstaker som stilles til rådighet for andre for å utføre arbeid her. Bestemmelsen gjør at det blir unødvendig å ta stilling til om arbeidsgiveren er utleieren i utlandet eller innleieren i Norge, jf første ledd *bokstav d* («herværende kilder»).

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 15 første ledd e om skatteplikt for personer som flytter ut av Norge og som realiserer aksjer og andre andeler i norske selskaper mv i en femårsperiode etter utflytting.

Til § 2-4 Eier av norsk-kontrollert selskap mv hjemmehørende i lavskattland

Utkastet § 2-4 fastslår skatteplikt for eier av andel i aksjeselskap og likestilt selskap eller sammenslutning, som er hjemmehørende i land med et skattensnivå som er lavere enn to tredjedeler av det som gjelder for tilsvarende selskaper og inntekter i Norge (lavskattland). Reglene omfatter også skattyter som alene eller sammen med andre kontrollerer annen selvstendig innretning eller formuesmasse hjemmehørende i lavskattland og som skattyteren direkte eller indirekte har fordel av. Skattlegging skjer for andel av selskapets resultat etter bestemmelsene i utkastet §§ 10-60 til 10-68. Disse bestemmelsene tilsvarende selskapskatteloven §§ 7-1 til 7-9.

Til § 2-5 Stat, fylkeskommune og kommune mv

Staten, fylkeskommunene og kommunene er i utgangspunktet fritatt for skatteplikt, jf gjeldende skattelov § 26 første ledd b og c utkastet § 2-30 første ledd b og c. Dette fritaket omfatter ikke statlig institusjon, innretning eller fond som er selvstendig skattesubjekt, eksempelvis Postbanken BA og statsforetakene, jf utkastet § 2-2 første ledd f. For øvrig har staten, fylkeskommunene og kommunene skatteplikt for inntekt og formue knyttet til visse former for virksomhet mv. Bestemmelsen i utkastet § 2-5 gir nærmere regler om staten, fylkeskommunene og

kommunene som skattesubjekter, og om omfanget av skatteplikten.

Første ledd regulerer skatteplikt for staten. *Bokstavene a og b* om skatteplikt for statens vannfall, fabrikker, skoger mv tilsvarende gjeldende skattelov § 27 første ledd bokstavene a og b.

Annet ledd regulerer skatteplikt for fylkeskommunene. *Bokstav a* tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd c annet og tredje punktum, og hjemler skatteplikt for fylkeskommuner for inntekt ved produksjon og levering av elektrisk kraft, unntatt levering av konsesjonskraft. *Bokstav b* tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd c fjerde punktum og hjemler skatteplikt ved realisasjon av andeler i selskaper som driver kraftproduksjon mv. Etter *bokstav c*, som tilsvarende gjeldende lov § 26 tredje ledd, er rederivirksomhet i utgangspunktet gjort skattepliktig. Unntatt er imidlertid inntekt av rederivirksomhet som ikke gir direkte utbytte for fylkeskommunen og som er drevet for å lette trafikken til og fra eller innenfor fylket. Lovteknisk sett innebærer dette en speilvendning av den gjeldende bestemmelsen. Endringen skal imidlertid ikke ha realitetsvirkninger. *Bokstav d* tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd c første punktum om skatteplikt for inntekt av eiendom eller innretning utenfor fylket.

Tredje ledd regulerer skatteplikt for kommunene. *Bokstav a* innebærer at kommuner har samme skatteplikt som fylkeskommuner for inntekter og gevinster med tilknytning til kraftproduksjon mv. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd c annet til fjerde punktum. *Bokstav b* tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd bokstav c første punktum, bokstav n og annet ledd første punktum om plikt til å svare skatt av eiendom mv utenfor kommunens område. Skatteplikten gjelder likevel ikke vannledninger med tilhørende dammer og bassenger kirkegårder mv, sykehus, feriekolonier, med mindre virksomheten går ut over det egentlige formålet med institusjonen mv. Når slik virksomhet skatlegges gis det ikke fradrag for gjeld og gjeldsrenter, jf §§ 4-53 annet ledd og 6-40 tredje ledd i lovutkastet.

Ektefeller og barn mv

Til § 2-10 Ligning av ektefeller under ett

Bestemmelsen tilsvarende § 16 første ledd i gjeldende skattelov. Om ligning under ett for ektefeller som inngår ekteskap i slutten av inntektsåret, se utkastet § 2-12 a.

Etter gjeldende skattelov § 16 første ledd lignede ektefeller «under ett for begges samlede formue og inntekt uansett om noen av dem har sær eiemidler og derav flytende inntekt». I utkastet til § 2-10 har man ikke funnet det nødvendig å nevne særskilt at bestemmelsen også gjelder for sær eiemidler og derav flytende inntekt, da det ikke er noe i bestemmelsens ordlyd som skulle tilsi at ligning under ett ikke gjelder for sær eiemidler.

Til § 2-11 Særskilt ligning av ektefeller for inntekt

Første ledd i § 2-11 tilsvarende gjeldende skattelov § 16 fjerde ledd første punktum om at hver av ektefellene kan kreve å bli lignet særskilt for inntekt. Tidligere kunne bare arbeidsinntekt, næringsinntekt og pensjon mv lignede særskilt. Ved lovendring av 20. desember 1991 ble ordningen utvidet til å gjelde alle typer inntekt, også formuesavkastning og annen kapitalinntekt.

Annet ledd er nytt og kodifiserer ligningspraksis gjennom lang tid. Det blir gjennomført særskilt ligning selv om ektefellene ikke har satt frem krav om det når særskilt ligning gir lavest samlet skatt for ektefellene. Gjennomføring av særskilt ligning forutsetter at ligningsmyndighetene har mottatt tilstrekkelig dokumentasjon for å kunne skille bruttoinntekter og fradrag mellom ektefellene, jf siste del av annet ledd. Etter departementets vurdering bør ektefellenes krav på å få lagt gunstigste ligningsmåte til grunn fremgå uttrykkelig av skatteloven.

Tredje ledd tilsvarende § 16 femte ledd i gjeldende skattelov.

Fjerde ledd tilsvarende § 16 sjette ledd første punktum i gjeldende skattelov. Bestemmelsen i § 16 sjette ledd annet punktum om barns formue er videreført i § 2-14 tredje ledd a i utkastet.

Til § 2-12 Ligning av ektefeller hver for seg

Bokstav a erstatter gjeldende skattelov § 16 annet ledd. Etter gjeldende bestemmelse lignede ektefeller hver for seg når ekteskapet er inngått 2. november eller senere i året før inntektsåret. Lovteksten i utkastet har fått en noe annen formulering enn gjeldende bestemmelse. Realiteten er i prinsippet uforandret, bortsett fra at også ekteskap som er inngått på dagen 1. november i året før inntektsåret vil falle inn under særbestemmelsen for nygifte. Bestemmelsen vil nå gjelde for ekteskap inngått etter 31. oktober i året før inntektsåret. Ved denne endringen oppnår en at bestemmelsene om sambeskatning og skattemessig bosted blir samordnet, jf utkastet § 3-1 annet ledd. Bestemmelsen i skatteloven § 16 annet ledd annet punktum om skattestedet ved ligning under ett av nygifte er tatt inn i utkastet § 3-1 tredje ledd.

Skatteloven § 16 annet ledd bruker begrepet «inntekt» uten at det er nærmere presisert. I ligningspraksis har en lagt til grunn at en med «inntekt» skal forstå *alminnelig inntekt*. I lovutkastet er det nå presisert at det er den ektefellen som har lavest alminnelig inntekt som kan kreve å bli lignet under ett med den andre ektefellen.

Bokstav b tilsvarende § 16 tredje ledd i gjeldende skattelov. Gjeldende lovtekst bruker formuleringen «til stadighet lever adskilt». I lovutkastet er formuleringen byttet ut med «levde varig atskilt» uten at det dermed er tilsiktet noen realitetsendring. Siste punktum i § 16 tredje ledd er utelatt som overflødig etter omformulering av bestemmelsen.

Til § 2-13 Fordeling av skatt mellom ektefeller

Bestemmelsen i § 2-13 gjelder fordeling av skatt mellom ektefeller. Bestemmelsen regulerer først og fremst ansvaret for skatten, ikke ligningsmåten eller skattens størrelse. Bestemmelsen har meget nær sammenheng med skattebetalingsloven § 37. Departementet har vurdert å flytte bestemmelsen til skattebetalingsloven, men har etter en samlet vurdering kommet til at den fortsatt bør stå i skatteloven. Ved vurderingen har departementet lagt vekt på at bestemmelsen gir en nærmere beskrivelse av betydningen av felles ligning, og at den derfor bør stå sammen med skattelovens bestemmelser om skattlegging av ektefeller.

Første ledd i § 2-13 gjelder fordeling av skatt som er ilignet ektefellene under ett etter §§ 2-10, 2-11 fjerde ledd og 2-12 a annet punktum. Bestemmelsen svarer innholdsmessig til § 16 niende ledd første punktum i gjeldende skattelov, men den er gitt en noe annen utforming.

Etter gjeldende bestemmelse kan den skatt som ektefellene er ilignet under ett, kreves «fordelt etter størrelsen av den formue og inntekt som hver ektefelle har». I foreliggende utkast er det angitt mer spesifikt hvordan fordelingen skal skje i forhold til alminnelig inntekt og personinntekt. Denne presiseringen i ordlyden er i samsvar med gjeldende praksis.

Andet ledd er det tatt inn en ny bestemmelse om at fordeling av skatt etter første ledd skal gjennomføres også når hensynet til opptjening av pensjonspoeng i folketrygden eller andre forhold gjør det nødvendig med eget skatteoppgjør for hver ektefelle. Fordelingen forutsetter at ligningsmyndighetene har mottatt tilstrekkelig dokumentasjon for å kunne skille bruttoinntekter og fradrag mellom ektefellene, jf annet punktum i annet ledd.

Tredje ledd er bestemmelsene om fordeling mellom ektefellene av skatt vedrørende barns formue og inntekt tatt inn. Bestemmelsene tilsvare § 16 niende ledd annet og tredje punktum i gjeldende skattelov.

Fjerde ledd om adgang til å avtale en annen fordeling av skatten tilsvare gjeldende skattelov § 16 niende ledd fjerde punktum.

Femte og sjette ledd inneholder regler av formell karakter, det vil si regler om frister og om opplysningsplikt. Femte og sjette ledd tilsvare skatteloven § 16 tiende ledd. Departementet har vurdert om disse bestemmelsene bør overføres til ligningsloven, men er blitt stående ved å beholde skattefordelingsreglene for ektefeller *samlet* i en paragraf i skatteloven.

Syvende ledd tilsvare gjeldende skattelov § 16 ellefte ledd.

Til § 2-14 Ligning av barns formue og inntekt

Første ledd i § 2-14 tilsvare gjeldende skattelov § 16 syvende ledd. Etter gjeldende bestemmelse skal

barn som det ytes barnetrygd for ligned under ett med foreldrene. Etter lov av 24. oktober 1946 nr 2 om barnetrygd § 3 tredje ledd, utbetales barnetrygd til og med den måned da barnet fyller 16 år. Etter gjeldende ligningspraksis blir barnet likevel lignet sammen med foreldrene for *hele* det året det fyller 16. Første ledd er utformet i samsvar med denne praksis, slik at felles ligning skal skje for barn som ikke er fylt 17 år ved utgangen av inntektsåret. Denne ligningspraksis er fast og langvarig, slik at presiseringen ikke innebærer noen realitetsendring.

Annet ledd tilsvare gjeldende skattelov § 16 åttende ledd om formue eller rett til inntekt som er overført fra foreldre til barn.

Tredje ledd bokstav a om barns formue tilsvare gjeldende skattelov § 16 sjette ledd annet punktum. *Bokstav b* om barns inntekt tilsvare gjeldende skattelov § 16 fjerde ledd annet punktum. Bestemmelsen om særkullsbarn i *bokstav c* tilsvare gjeldende skattelov § 16 fjerde ledd tredje punktum. Den gjeldende bestemmelsen om særkullsbarn regulerer etter ordlyden kun inntekt, mens utkastet presiserer at bestemmelsen også skal gjelde for formue. Denne presiseringen er i samsvar med innarbeidet ligningspraksis.

Til § 2-15 Ligning etter dødsfall

Første ledd tilsvare gjeldende skattelov § 21 første ledd annet og tredje punktum og regulerer ligningen i dødsåret for boet eller arvinger som overtar boet udelte.

Annet ledd første punktum tilsvare gjeldende skattelov § 40 annet ledd første punktum. Etter skatteloven § 40 skal gjenlevende ektefelle anses som eier av boets samtlige midler, hvilket innebærer at lengstlevende også skattlegges for hele boet. Formuleringene er noe endret, slik at det av ordlyden i utkastet fremgår klarere at lengstlevende som sitter i uskiftebo er skattesubjekt i forhold til inntekt og formue fra hele boet. Før skatteloven § 22 første ledd ble endret ved lov av 9. juni 1961 nr 4, fremgikk dette klart av lovteksten. Praksis etter endringen er basert på at lovendringen ikke skulle ha konsekvenser for ligningen av ektefeller i uskifte.

Annet ledd annet punktum regulerer skattlegging av gjenlevende ektefelle i uskifte for det år dødsfallet inntraff. Bestemmelsen er dels en videreføring av gjeldende skattelov § 21 første ledd annet og fjerde punktum og § 40 annet ledd første punktum og dels en kodifisering av ligningspraksis vedrørende sambeskatning av inntekten.

Til § 2-16 Meldepliktige eller registrerte samboere

Første ledd tilsvare § 16 tolvte ledd i gjeldende skattelov.

Annet ledd har ikke hatt noen egen plassering i selve skatteloven. Bestemmelsen som likestiller samboende og gifte pensjonister kom inn i gjeldende skattelov ved lov av 17. desember 1993 nr 120. Bestemmelsen trådte i kraft og fikk virkning fra 1. ja-

nuar 1994. Bestemmelsen skulle imidlertid ikke gjelde «hvor samboerskapet er etablert og begge har folketrygdpensjon før 1. januar 1994», jf vedtakets pkt V i Besl O nr 2 (1993-94), jf Ot prp nr 1 (1993-94).

Eierskifte

Til § 2-20 Fordeling av inntekter ved eierskifte

Paragrafen tilsvarende § 25 første ledd annet punktum i gjeldende skattelov. Bestemmelsen, som har stått uendret siden gjeldende skattelov trådte i kraft, fastslår fordelingen av løpende inntekt ved eierskifte i inntektsåret av eiendom eller virksomhet. Hver eier skattlegges for den inntekt som etter tidfestingsreglene faller i vedkommendes eiertid. Skyldes eierskiftet dødsfall, vil reglene for ligning etter dødsfall i § 2-15 gjelde. Ved realisasjon i inntektsåret av andel i deltakerlignet selskap mv gjelder særregler, jf utkastet § 10-41.

Fritak for og begrensning i skatteplikt

Til § 2-30 Fritak for skatteplikt for vise personer og institusjoner

Første ledd svarer i hovedsak til gjeldende skattelov § 26 første ledd. Av systematiske årsaker er likevel enkelte av fritaksbestemmelsene i skatteloven § 26 første ledd plassert i andre paragrafer enn § 2-30 i utkastet til ny skattelov. Det gjelder:

- § 26 første ledd c annet punktum om fylkeskommuners og kommuners inntekt knyttet til produksjon mv av elektrisk kraft er tatt inn i § 2-5 annet ledd a og tredje ledd a i lovutkastet,
- § 26 første ledd h nr 2, i og k om fritak for private skoler, kirker mv og selskaper mv som ikke har erverv til formål er tatt inn i § 2-32,
- § 26 første ledd k første ledd om skattefrihet for Stamhuset Jarlsberg må ses i sammenheng med § 40 annet ledd om skattlegging av stamhusbesitteren. Bestemmelsen om skattlegging av stamhusbesitteren er tatt inn som § 2-33 annet ledd i lovutkastet. Selve stamhuset vil fortsatt være fritatt for skattlegging selv om dette ikke lenger fremgår spesifikt av loven, jf merknadene til § 2-33 annet ledd,
- § 26 første ledd l, m, q og r om skattefrihet for henholdsvis det offentlige veivesen, kanaler, naturvenrområder og bureisingsmenn er tatt inn i § 2-31,
- § 26 første ledd n om skattefrihet for kommunens vannledninger med tilbehør er tatt inn i § 2-5 tredje ledd b nr 1,
- § 26 annet ledd om betinget skattefrihet for kirker og krematorier mv er tatt inn i § 2-5 tredje ledd b nr 2,
- § 26 tredje ledd om inntekt av rederivirksomhet som drives av fylkeskommune er tatt inn i § 2-5 annet ledd c.

Bestemmelsen i gjeldende skattelov § 26 første ledd k første ledd vedrørende soldathjem og sjømannshjem er ikke videreført i gjeldende lovutkast. Soldathjem på ekserserplassene er for lang tid tilbake lagt ned og all forpleining av soldater og annet forsvarspersonell organiseres gjennom Forsvaret.

Fritaket for sjømannshjem og sjømannshoteller i § 26 første ledd k er knyttet til hjem og hoteller som går inn under Statens Velferdsfond for handelsflåten. Fondet er oppløst og fondets forskjellige tiltak, blant annet drift av sjømannshoteller, er lagt ned for flere år siden.

I forhold til gjeldende skattelov § 26 første ledd er det gjort en del språklige og redaksjonelle endringer, uten at det dermed er tilsiktet realitetsendringer. Eksempelvis er «Fylkes-, herreds- og bykommuner» endret til «fylkeskommuner og kommuner» fordi det ikke lenger er grunnlag for å sondre mellom herreds- og bykommuner, jf kommuneloven av 1992.

Annet ledd om utenlandske studenters skatteplikt for formue og inntekt fra utlandet tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd o.

Tredje ledd tilsvarende fullmaktsbestemmelsen i gjeldende skattelov § 28.

Til § 2-31 Skattefritak for visse anlegg, innretninger og virksomheter

Første ledd bokstav a om skattefrihet for det offentlige veivesen tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd l.

Første ledd bokstav b tilsvarende § 26 første ledd m i gjeldende skattelov. Bestemmelsen har hittil omfattet også «dammer, skjermmer og lignende innretninger til fløtningens fremme». Når slike innretninger ikke er nevnt i utkastet til ny lov er det fordi tømmerfløtning ikke har forekommet i Norge på mange år. Bestemmelsen i skatteloven § 18 tredje ledd om driftsmidler til fløtningens fremme er av samme grunn ikke tatt med i utkastet til ny skattelov.

Første ledd bokstav c tilsvarende § 26 første ledd q i gjeldende skattelov. I bestemmelsen er det innarbeidet en henvisning til lov om naturvern, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Første ledd bokstav d om skattefrihet for bureiser er omredigert i forhold til gjeldende skattelov § 26 første ledd r første avsnitt. Hensikten har vært å gjøre teksten lettere tilgjengelig. Omredigeringen medfører ingen realitetsendring.

Etter *annet ledd* kan departementet gi forskrift om hvem som skal anses som bureiser. Denne bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd r annet avsnitt.

Til § 2-32 Begrensning av skatteplikt for institusjon eller organisasjon som ikke har erverv til formål mv

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd i og k første avsnitt.

Annet ledd tilsvarende avgrensningen av skattefrita-

ket for institusjoner eller organisasjoner som ikke har erverv til formål i gjeldende skattelov § 26 første ledd k annet avsnitt første, fjerde og femte punktum.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 26 første ledd k annet avsnitt tredje punktum om realisasjon av driftsmiddel fra institusjon som har skatteplikt etter annet ledd.

Fjerde ledd om skattefritak for privat skole eid av selveiende institusjon bygger på gjeldende skattelov § 26 første ledd h nr 2. Et vilkår for skattefritaket er at skolen mottar visse tilskudd. Gjeldende bestemmelse inneholder en oppregning av de lovene som gir hjemmel for slike tilskudd. Departementet finner en slik oppregning unødvendig, og i lovutkastet er oppregningen erstattet med en generell henvisning til at bestemmelsen gjelder privat skole der skolen eller elevene mottar lovbestemt offentlig tilskudd. Denne oppregningen medfører ikke realitetsendringer.

Ifemte ledd er det tatt inn en bestemmelse om at formuesskatt kan ilignes familiestiftelser mv. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 27 annet ledd.

Til § 2-33 Begrensning av skatteplikt for visse boer, bygdeallmenning mv

Første ledd tilsvarende § 21 annet ledd i gjeldende skattelov om begrenset skatteplikt for konkursbo og insolvent døds- og administrasjonsbo.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 40 annet ledd siste punktum om at besitteren av Stamhuset Jarlsberg skatlegges likt med forpaktere. Gjeldende skattelov § 26 første ledd bokstav k fritar Stamhuset Jarlsberg fra skatteplikt. Denne bestemmelsen er ikke videreført i foreliggende lovutkast, da det er stamhusbesitteren og ikke selve stamhuset som er skattesubjekt. Besitteren vil bli skattlagt for avkastningen av stamhuskapitalen, som fordel vunnet ved kapital. Gjeldende regler er tolket slik at Stamhuset ikke kan formuesbeskattes. Også besitteren vil være fritatt for formuesskatt.

Til § 2-34 Begrensning av skatteplikt for utenlandsk eid skip under norsk drift

Første ledd tilsvarende § 23 annet ledd første punktum i gjeldende skattelov. Bestemmelsen innebærer at utenlandsk person eller selskap mv ikke skal svare skatt av formue i og inntekt vunnet ved eie og drift av skip i internasjonal fart eller av bore- og entreprenørfartøy i internasjonal virksomhet, selv om vilkårene for begrenset skatteplikt etter § 2-3 foreligger.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 23 annet ledd annet og tredje punktum.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 23 tredje ledd. Bestemmelsen er gitt for å hindre at norske interesser benytter skattefritaksbestemmelsen etter første ledd via eierandel i utenlandske selskaper.

Fjerde ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 23 fjerde ledd om skattyters opplysningsplikt.

Innholdsmessig har bestemmelsen i fjerde ledd stor likhet med reglene om opplysningsplikt i ligningslovens kapittel 4 og 6. Bestemmelsen i § 23 fjerde ledd er imidlertid spesiell og har nær tilknytning til de andre bestemmelsene i § 2-34. Den setter dessuten vilkår av en slik art for skattefritaket at den får preg av å være en materiellrettslig skatteregel. Dette er bakgrunnen for at bestemmelsen er tatt inn i § 2-34 i utkastet og ikke overført til ligningsloven.

Til § 2-35 Begrensning av skatteplikt etter denne lov ved skatteplikt etter andre lover

Første ledd tilsvarende § 15 tredje ledd i gjeldende skattelov og gir skattefritak for utenlandske artisters inntekt som omfattes av lov av 13. desember 1996 nr 87 om skatt på honorar til utenlandske artister mv. Skatteplikt etter loven av 13. desember 1996 gjelder for de første 6 måneder artisten oppholder seg i Norge, uansett oppholdets varighet. Varer oppholdet mer enn 6 måneder gjelder alminnelige skattepliktsregler, jf utkastet § 2-3 første ledd.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 15 fjerde ledd første til tredje punktum og samordner skatteplikten mellom fastlandet og Svalbard. Svalbard er et eget beskatningsområde (begrenset som nevnt i svalbardloven) med egen skattelov, jf lov om skatt til Svalbard av 29. november 1996 nr 68.

Til § 2-36 Fritak for enkelte skatter

Enkelte skattesubjekter er unntatt fra ulike typer skatt. I utkastet § 2-36 er bestemmelsene om fritak for enkelte skatter samlet. Disse bestemmelsene finnes i dag i selskapsskatteloven og Stortingets skattevedtak. *Første ledd* tilsvarende bestemmelsene i selskapsskatteloven § 1-2 første og annet punktum. Begrepene aksje- og obligasjonsfond er erstattet med samlebegrepet verdipapirfond.

Gjeldende selskapsskattelov § 1-2 annet punktum gir fritak for formuesskatt for statsforetak som produserer, omsetter, overfører eller distribuerer elektrisk kraft. I utkastet § 2-36 første ledd d er statsforetak etter lov av 30. august 1991 nr 71 om statsforetak (statsforetaksloven) fritatt for formuesskatt uavhengig av hvilken type virksomhet de driver. Det er ikke tilsiktet noen endring av gjeldende rett på dette punktet. Denne løsningen er lagt til grunn i Lignings-ABC fra og med inntektsåret 1995, senest i Lignings-ABC 1997 side 396. Løsningen er også i overensstemmelse med uttalelser i forarbeidene til statsforetaksloven hvor det er forutsatt at statsforetak skal likestilles med aksjeselskaper.

Annet ledd tilsvarende selskapsskatteloven § 1-2 fjerde punktum.

Tredje ledd tilsvarende selskapsskatteloven § 1-2 femte punktum. Andre selskaper og sammenslutnin-

ger enn de som er nevnt i første og annet ledd er pliktige til å betale formuesskatt til staten.

Fjerde ledd bygger på § 3-4 annet ledd første punktum i Stortingets skattevedtak for 1998. Fritaket omfatter ikke fellesskatt til staten og toppskatt.

Femte ledd bygger på § 3-4 første ledd i Stortingets skattevedtak for 1998. Fritaket omfatter ikke toppskatt.

Til § 2-37 Begrensning av skatteplikt for å unngå internasjonal dobbeltbeskatning

Første ledd i § 2-37 har ikke noe direkte motstykke i gjeldende skattelov. Bestemmelsene knytter en forbindelse til lov av 28. juli 1949 nr 15 om adgang for Kongen til å inngå overenskomster med fremmede stater til forebygging av dobbeltbeskatning mv.

Med hjemmel i loven av 1949 kan Kongen inngå avtale med fremmede stater for å forhindre dobbeltbeskatning. Departementet har vurdert om bestemmelsene i loven av 1949 bør tas inn i skatteloven. Loven av 1949 gjelder imidlertid både direkte skatter og offentlige avgifter, og det vide anvendelsesområdet gjør at disse bestemmelsene fortsatt bør stå i en egen lov, men departementet finner det hensiktsmessig å ta inn en henvisning til denne loven i skatteloven.

Etter skattereformen 1992 er norske skatteavtaleforhandlinger basert på *kreditmetoden* mot tidligere *fordelingsmetoden* (unntaksmetoden). Kreditmetoden innebærer at domisilstaten beregner skatt av inntekten etter intern rett og gir fradrag (kredit) for den skatt som utlignes i den annen stat. Bruk av kreditmetoden medfører bl a at de skattemessige rammebetingelser for norske investeringer i Norge og i utlandet blir mer ensartet.

I den utstrekning Norge har inngått skatteavtale med en annen stat, vil avtalen kunne begrense retten til skattlegging for så vel Norge som for den annen stat.

Hvis skatteavtalen forbeholder retten til å skattlegge formue eller inntekt for den stat som Norge har inngått avtale med, vil Norge som hovedregel ikke kunne skattlegge denne formuen eller inntekten selv om den annen stat skulle unnlate å benytte sin rett til skattlegging. Skattyteren vil kunne påberope seg at skatteavtalen gir den annen stat eksklusiv rett til skattlegging, og motsette seg at formuen eller inntekten blir skattlagt i Norge. I enkelte avtaler foreligger det en subsidiær rett til skattlegging hos den stat som ikke har fortrinnsrett til skattlegging. Hvis det foreligger slik subsidiær rett til skattlegging, vil Norge bare være avskåret fra skattlegging dersom den annen stat faktisk benytter seg av sin fortrinnsrett til å skattlegge.

Annet ledd tilsvare § 15 annet ledd første og annet punktum i gjeldende skattelov som gir adgang til å inngå gjensidig overenskomst med annen stat om skattefritak i bestemte situasjoner. Denne bestem-

melsen har i dag begrenset praktisk betydning da skatteavtaler inkorporeres i norsk rett med hjemmel i dobbeltbeskatningsavtaleloven av 1949, jf første ledd.

Skatteloven § 15 annet ledd er ikke videreført i sin helhet. Bestemmelsen gir skattefritak for utenlandsk skattyters «inntekt ved salg av billetter for befordring av personer ut av riket, når salget formidles ved agent eller kommisjonær etter lov om utvandring av 22. mai 1869». Utvandningsloven er opphevet ved lov av 18. desember 1970 nr 84. Den spesielle ordningen for billettsalg ved utvandring har ikke lenger noen reell betydning, og denne del av skatteloven § 15 annet ledd er derfor utelatt i utkastet til ny skattelov.

Tredje ledd tilsvare § 35 i gjeldende skattelov om avtaler om fordeling av beskatningsretten til bestemte næringer. Denne bestemmelsen har i dag begrenset praktisk betydning da skatteavtaler inngås med hjemmel i dobbeltbeskatningsavtaleloven av 1949, jf første ledd.

Fjerde ledd tilsvare § 22 første ledd annet og tredje punktum i gjeldende skattelov. Bestemmelsen innebærer at ligningen gjennomføres som om skattyteren var direkte eier av det utenlandske selskapets eiendeler og virksomhet. Utenlandsformuen kan da bli skattefri etter bestemmelsen om begrensning i norsk skatteplikt for fast eiendom eller anlegg med tilbehør i utlandet, jf § 2-1 syvende ledd annet punktum eller § 2-2 sjette ledd annet punktum. Aksjenes formuesverdi eller utbytte av aksjene vil ikke bli tatt til skattlegging. Til gjengjeld vil norsk deltaker bli skattlagt til Norge for sin andel av selskapets inntekter og kostnader.

7.3 KAPITTEL 3 SKATTESTED

Generelle merknader til kapittel 3

Kapittel 3 inneholder bestemmelsene om skattested, det vil si til hvilke kommuner skattyterne skal svare kommuneskatt. Særreglene om skattested for kraftforetak er ikke tatt med i kapittel 3, men er tatt inn sammen med andre særregler for slike foretak i kapittel 18.

Bestemmelsene om skattested er basert på to hovedprinsipper:

1. Skattlegging til *bostedskommunen* for personlige skattytere og til *kontorkommunen* for upersonlige skattytere. Bestemmelsene om skattlegging til bostedskommunen for personlige skattytere er tatt inn i utkastet § 3-1, og bestemmelsene om skattlegging til kontorkommunen for upersonlige skattytere i § 3-2.
2. *Stedbunden skattlegging*. Stedbunden skattlegging innebærer at all formue og inntekt av eiendom eller anlegg, eller virksomhet med tilknytning til fast eiendom eller anlegg, skattlegges i den kommunen hvor eiendommen eller anlegget

ligger. Bestemmelsene om stedbunden skattlegging er tatt inn i § 3-3 i utkastet.

Bestemmelsene i §§ 3-4 til 3-7 er særregler for enkelte grupper skattytere som modifierer eller utfyller de løsningsene som følger av hovedbestemmelsene i §§ 3-1 til 3-3.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 3

Til § 3-1 Personlig skattyter og dødsbo

Første ledd i § 3-1 tilsvarende gjeldende skattelov § 17 første ledd første punktum. Bestemmelsen fastslår hovedregelen om skattested for personlige skattytere - at skatt av formue og inntekt er skattepliktig til den kommunen hvor vedkommende er bosatt.

Annet ledd definerer hvilken kommune som er skattyterens bostedskommune. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 24 første ledd første punktum. Gjeldende bestemmelse bruker formuleringen «1. november i året forut for inntektsåret», uten å presisere hvilket tidspunkt i løpet av denne datoen som er avgjørende. I foreliggende utkast er formuleringen endret til «ved utløpet av 1. november i året før inntektsåret», det vil si 1. november kl 24.00. Denne presiseringen er i samsvar med ligningspraksis, som har lagt til grunn at en person som flytter i løpet av 1. november blir skattepliktig til tilflyttingskommunen.

Forskrift av 29. september 1978 nr 1 om skattemessig bosted bestemmer i § 6 at en person som er flyttet fra sitt tidligere bosted, men som pr 1. november ennå ikke er kommet til sitt nye bosted, skal anses bosatt i den kommunen det flyttes fra. Denne bestemmelsen er tatt inn i annet ledd annet punktum i lovutkastet. Departementet anser det for hensiktsmessig at lovteksten angir reglene om skattemessig bosted på en mer fullstendig måte.

Annet ledd tredje punktum tilsvarende gjeldende skattelov § 24 første ledd annet punktum, og angir skattestedet for personlig skattyter som ikke var bosatt i Norge pr 1. november i året forut for inntektsåret.

Tredje ledd regulerer skattestedet for ektefeller som nylig har inngått ekteskap, og som krever seg lignet under ett, jf § 2-12 a annet punktum. Denne bestemmelsen bygger på gjeldende skattelov § 16 annet ledd annet punktum.

Fjerde ledd om at dødsbo skal svare skatt til den kommunen som ville ha vært avdødes bostedskommune, tilsvarende gjeldende skattelov § 21 første ledd første punktum.

Femte ledd presiserer at personlige skattytere skal anses som bosatt der de har sitt hjem, også ved fravær i forbindelse med arbeid mv. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 24 annet ledd a. Nærmere bestemmelser om hvor personer anses for å ha

sitt hjem er gitt i forskrift av 29. september 1978 nr 1 om skattemessig bosted.

Sjette ledd tilsvarende § 2 i forskrift av 29. september 1978 nr 1 om skattemessig bosted. Departementet har funnet det hensiktsmessig å innarbeide denne bestemmelsen i loven, da den har stor betydning i praksis.

Syvende ledd om skattemessig bosted for medlemmer av Storting og Regjering mv tilsvarende gjeldende skattelov § 24 annet ledd b.

Åttende ledd om skattested for personer som ikke har fast oppholdssted tilsvarende gjeldende skattelov § 24 tredje ledd.

Fullmaktsbestemmelsen i *niende ledd* tilsvarende gjeldende skattelov § 24 annet ledd bokstav c. I gjeldende bestemmelse er kompetansen lagt til Kongen, mens den i foreliggende lovutkast er lagt til departementet.

Til § 3-2 Upersonlig skattyter (aksjeselskap, allmennaksjeselskap mv)

Bestemmelsene i § 3-2 er en videreføring av gjeldende skattelov § 20 første ledd om skattested for selskaper og innretninger som er selvstendige skatteobjekter. Slike skattesubjekter skattelegges som hovedregel til kontorkommunen, det vil si den kommune hvor selskapets har sin reelle ledelse. Det er gjort enkelte mindre justeringer i ordlyden i forhold til gjeldende bestemmelse, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 3-3 Stedbunden skattlegging av fast eiendom og virksomhet

Første ledd i § 3-3 er en videreføring av hovedbestemmelsen om stedbunden skattlegging av formue og inntekt i gjeldende skattelov § 18 første ledd. All formue og inntekt av eiendom eller anlegg, eller virksomhet med tilknytning til fast eiendom eller anlegg, følger reglene om stedbunden skattlegging. Stedbunden skattlegging representerer et unntak fra hovedregelen om skattlegging i bosteds- eller kontorkommunen, jf §§ 3-1 og 3-2.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 18 annet ledd, som gir eksempler på hvilke eiendommer mv som følger reglene om stedbunden skattlegging. På samme måte som i gjeldende skattelov er oppregningen i bestemmelsen ikke uttømmende. Bestemmelsen i annet ledd har ingen selvstendig rettslig betydning, og departementet har derfor vurdert om den burde videreføres. Departementet har kommet til at disse eksemplene letter fortolkningen av bestemmelsene om stedbunden skattlegging, og at de derfor bør bli stående.

Oversikten med eksempler i skatteloven § 18 annet ledd er noe omarbeidet i foreliggende lovutkast. I motsetning til i gjeldende skattelov er bolighus, leiegårder, fritidshus (herunder bedriftshytter), forretningsgårder, butikker, kiosker og bevertningssteder

særskilt nevnt. Hensikten med denne og andre justeringer i ordlyden har vært å bedre oversikten og få mer tidsmessige og dekkende eksempler, og er ikke ment å innebære realitetsendringer.

Annet ledd bokstav d om stedbunden skattlegging av skattyters næringsvirksomhet tilsvarende gjeldende skattelov § 18 annet ledd f. I denne bestemmelsen i gjeldende skattelov brukes begrepet «kontor for privat bedrift». I den nye bestemmelsen er dette endret til kontor for »personlig skattyters virksomhet». Denne endringen har sammenheng med at gjeldende skattelov § 20 åttende ledd første punktum presiserer at reglene om stedbunden skattlegging i § 18 annet ledd f ikke gjelder for selskaper.

Tredje ledd viderefører gjeldende skattelov § 18 åttende ledd om stedbunden skattlegging ved realisasjon av fast eiendom, og av visse ytelser mv med tilknytning til fast eiendom.

Fjerde ledd regulerer stedbunden skattlegging når skattyter har egentilvirkning av varer. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 18 fjerde ledd.

Femte ledd er en særregel om stedbunden skattlegging for selskap som driver virksomhet som består i lagring og omsetning av petroleumsprodukter o.l. Bestemmelsen omfatter ikke utvinning av olje og gass. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 18 femte ledd.

Sjette ledd er en særregel om stedbunden skattlegging ved hogst av tømmer i egen skog. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 18 syvende ledd.

Syvende ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 18 sjette ledd, som har regler om fordeling av beskatningsretten mellom kommuner når det til fast eiendom hører allmenningstretthet i annen kommune.

Åttende ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 25 første ledd første punktum.

Særregelen om driftsmidler til fløtningens fremme i gjeldende skattelov § 18 tredje ledd er ikke med i utkastet til ny skattelov. Det skyldes at tømmerfløtning er nedlagt i samtlige vassdrag, slik at bestemmelsen ikke lenger har praktisk betydning.

Til § 3-4 Rederiselskap

Første ledd i § 3-4 bestemmer at skatt som er ilignet et rederiselskap skal fordeles mellom aksjonærenes bosteds- eller kontorkommuner, og representerer et unntak fra hovedregelen om at selskaper svarer skatt til kontorkommunen, jf § 3-2. Bestemmelsen gjelder kun fordeling av skatten mellom kommunene. Selskapet vil i flertallet av tilfellene være eget skattesubjekt, og selskapet ligger i kontorkommunen. Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 20 tredje ledd første punktum.

Annet ledd definerer hvilke selskaper som omfattes av særreglene for rederiselskaper. Bestemmelsen er en videreføring av gjeldende skattelov § 20 sjette ledd. Ordlyden er noe endret for å få klarere frem at

kravet om ansvarsbegrensning gjelder generelt i forhold til de virksomhetstypene som er nevnt i bestemmelsen.

Tredje ledd om hvem som skal anses som aksjonær eller parthaver i rederiselskap tilsvarende gjeldende skattelov § 20 fjerde ledd.

Fjerde ledd regulerer *hvordan* skatten skal fordeles mellom aksjonærenes bosteds- eller kontorkommuner. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 20 tredje ledd første til tredje punktum (unntatt den del av første punktum som er tatt inn i første ledd i utkastet). Det er gjort enkelte endringer i ordlyden i forhold til gjeldende bestemmelse uten at det er tilsett noen realitetsendring.

Femte ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 20 femte ledd. Formålet med bestemmelsen er å hindre omgåelser av særreglene om skattested for rederiselskaper. Ordlyden er noe endret uten at det er ment å medføre realitetsendring. Blant annet har man funnet det unødvendig å ha med presiseringen i parentesens «herunder også utenlandsk», idet det ikke foreligger noen begrensning med hensyn til hvilke rederiselskaper som inngår i bestemmelsen.

Til § 3-5 Andelsmeieri

Første til tredje punktum i § 3-5 tilsvarende gjeldende skattelov § 20 syvende ledd og fastslår skattestedet for andelsmeierier. Formue og inntekt av meierivirksomheten fordeles til skattlegging i de kommunene hvor melkeleverandørene driver jordbruket.

Fjerde punktum er en videreføring av skatteloven § 20 åttende ledd. Etter denne bestemmelsen gjelder ikke den særlige fordelingsregelen for andelsmeierier for annen virksomhet enn selve meieridriften.

Til § 3-6 Sparebank

Bestemmelsen i § 3-6 er en direkte videreføring av gjeldende skattelov § 18 niende ledd om fordeling av skatt som ilignes sparebanker. Til grunn for fordelingen legges kundeinnskuddene i de enkelte kommunene pr 31. desember i inntektsåret. Det er kun kundeinnskudd som tas i betraktning - innskudd fra andre banker tas ikke i betraktning ved fordelingen.

Til § 3-7 Utlending og utenlandsk selskap eller innretning

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 23 første ledd om kommunalt skattested når person, selskap eller innretning har begrenset skatteplikt til Norge for formue og inntekt fra fast eiendom, annen formuesgjenstand eller virksomhet i Norge.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 24 fjerde ledd om kommunalt skattested når utlending har begrenset skatteplikt til Norge for arbeidsinntekt fra norsk kilde.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 23 femte ledd om kommunalt skattested når utlending har begrenset skatteplikt til Norge for forskjellige former for godtgjørelse fra selskaper som er hjemmehørende i Norge.

Fjerde ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 24 femte ledd om kommunalt skattested når skattyter har begrenset skatteplikt til Norge for gevinst ved realisasjon av aksjer mv i en femårsperiode etter utflytting fra Norge, jf utkastet § 2-3 tredje ledd.

Femte ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 23 sjette ledd om kommunalt skattested for utenlandsk skattyter som har begrenset skatteplikt til Norge for inntekt fra bergingsvirksomhet på norsk sokkel.

7.4 KAPITTEL 4 FORMUE

Generelle merknader til kapittel 4

Gjeldende skattelov har bestemmelser om beregning av skattepliktig formue i §§ 36-40. Skattepliktig formue er definert i skatteloven § 36 første ledd:

«Formuen ansettes til det beløp som --- etter gjengse priser utgjør den virkelige verdi av den skattepliktiges rørlige og urørlige eiendom samt utestående fordringer etter fradrag av påhvilende gjeld.»

Som bruttoformue regnes som hovedregel etter denne bestemmelsen alt skattyter eier og som har omsetningsverdi. Det følger av forskjellige bestemmelser at visse typer rettigheter og andre objekter likevel ikke skal regnes som formue.

Den alminnelige bestemmelsen i § 36 første ledd er samtidig en hovedregel om verdsettelse: Det er *omsetningsverdien* som skal legges til grunn. Situasjonen er imidlertid i praksis i mange tilfeller annerledes enn det som er lovens regel. Realkapital verdsettes i dag ofte lavere enn omsetningsverdien, mens finansaktiva som hovedregel verdsettes til omsetningsverdien.

Nærmere bestemmelser om verdsettelse av formuesobjekter er oppstilt i skatteloven § 37, mens §§ 38-39 presiserer hva som inngår i skattepliktig formue. Skatteloven § 40 bestemmer at den som faktisk oppbærer avkastning av kapital eller eiendom, skal lignedes som eier av formuesobjektet.

Også selskapsskatteloven inneholder viktige bestemmelser om formuesskatt, først og fremst i lovens kapittel 2 som har bestemmelser om fritak for formuesskatt for aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper mv og særlige verdsettelsesregler for andeler i slike selskaper.

I lovutkastet er særreglene om skattlegging av kraftforetak samlet i kapittel 18, herunder bestemmelsene om verdsettelse av slike foretak. Årsaken til at bestemmelsene om slike foretak er foreslått samlet i et eget kapittel er at de gjelder forholdsvis få skattytere, og bygger på særlige løsninger innenfor et klart avgrenset område.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 4

Fellesregler for formue

Til § 4-1 Hovedregel om formue

Første ledd tilsvarende hovedregelen om formue i gjeldende skattelov § 36 første ledd. Etter § 36 første ledd skal formuen fastsettes til den virkelige verdi «etter gjengse priser» av skattyterens «rørlige og urørlige eiendom samt utestående fordringer», jf omtalen foran. Det følger av uttrykket «etter gjengse priser» at det ved fastsettelsen av formue bare skal tas i betraktning eiendeler, rettigheter og krav mv som har økonomisk verdi. I utkastet til ny hovedbestemmelse om formue fremgår det nå uttrykkelig at bare fordeler med økonomisk verdi skal tas i betraktning, og at omsetningsverdien skal legges til grunn som alminnelig verdsettelsesnorm.

Hovedregelen om at omsetningsverdien er den alminnelige verdsettelsesnorm reiser en del spørsmål i forhold til bruken av takseringsregler. I stor grad er det nødvendig å benytte skjønn ved fastsettelsen av formuesobjekters verdi ved ligningen. Med hjemmel i ligningsloven § 7-1 kan departementet «fastsette takseringsregler for formues-, inntekts- og fradragsposter som må fastsettes ved skjønn». I den samme lovbestemmelsen heter det at takseringsreglene skal legges til grunn ved ligningen medmindre forholdene i den enkelte sak tilsier et ikke ubetydelig avvik fra takseringsreglene. Kompetansen til å fastsette takseringsregler er delegert fra Finansdepartementet til Skattedirektoratet.

I ligningsarbeidet er det nødvendig å benytte takseringsregler for å behandle en stor mengde avgjørelser på en ensartet, rimelig nøyaktig og rask måte. Bruken av slike sjablonmessige verdsettelse for grupper av formuesobjekter mv vil imidlertid innebære at det i enkelte tilfeller kan oppstå visse avvik mellom den faktiske verdien av et formuesobjekt og den verdien som legges til grunn ved ligningen.

Departementet har derfor vurdert om det bør tas inn i loven en bestemmelse om at verdsettelsen kan fastsettes i henhold til takseringsregler, som et unntak fra hovedbestemmelsen om verdsettelse til omsetningsverdi. Departementet har kommet til at det *ikke* er grunnlag for å ta en slik bestemmelse inn i loven. Departementet viser til at grunnlaget for takseringsreglene må være omsetningsverdien for vedkommende formuesobjekt, eventuelt en annen verdi dersom loven har særregler for vedkommende formuesobjekt. Så lenge takseringsreglene i utgangspunktet er basert på lovens verdsettelsesnormer, må visse avvik aksepteres i enkelttilfeller. Dette er et utslag av nødvendig skjønnsutøvelse ved ligningen som ikke forutsetter noen særskilt hjemmel i skatteloven. Og loven åpner for at takseringsreglene fravikes dersom forholdene i den enkelte sak tilsier et ikke ubetydelig avvik fra takseringsreglene, jf ligningsloven § 7-1.

Departementet viser for øvrig til at en egen bestemmelse om verdsettelse etter takseringsregler kan tolkes som at takseringsreglene kan utarbeides løsrevet fra verdsettelsesnormene i loven. Dette er ikke i overenstemmelse med gjeldende rett.

Departementet foreslår derfor at skatteloven ikke skal inneholde bestemmelser om bruk av takseringsregler ved ligningen, men at slike bestemmelser fortsatt bør gis som regler om skjønnsutøvelse ved ligningen, med hjemmel i ligningsloven. Det vises for øvrig til omtale av denne problemstillingen i merknadene til § 5-3 Verdsettelse av inntektsposter.

Annet ledd om formuesfastsettelsen for skattytere med avvikende regnskapsår tilsvarende skatteloven § 36 annet ledd. Ordlyden i bestemmelsen er endret uten at det er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 4-2 Eiendeler som ikke medregnes

Utkastet til § 4-2 første ledd bokstav a til e tilsvarende gjeldende skattelov § 38 bokstav a til e, med enkelte språklige endringer som ikke er ment å innebære noen realitetsendring.

I første ledd bokstav f og g er det foreslått lovfestet at forretningsverdi (goodwill) og teknisk, merkantil eller annen kunnskap (knowhow) ikke skal regnes med i formuen. Disse bestemmelsene har intet motstykke i gjeldende skattelov, men løsningen er i samsvar med retts- og ligningspraksis, jf vedrørende forretningsverdi, høyesterettsdom i Rt 1931 side 181. Det vises også til Lignings-ABC 1997 side 399.

Første ledd bokstav h tilsvarende gjeldende skattelov § 37 a fjerde punktum om at den «i behold værende for årets gårdsdrift fornødne avling» ikke regnes med i formuen. Det er ikke tilsiktet noen realitetsendring ved endringen i ordlyden i forhold til gjeldende bestemmelse.

Første ledd bokstav i om grunnfondsbevis kapital tilsvarende selskapsskatteloven § 1-2 tredje punktum. Denne bestemmelsen gjelder ved fastsettelse av skattepliktig formue for innretninger (sparebanker mv). Grunnfondsbevisene er skattepliktig formue for innehaverne, jf §§ 4-1 første ledd og 4-12 sjette ledd.

Første ledd bokstav j om visse livsforsikringspoliser tilsvarende gjeldende skattelov § 37 e annet avsnitt første punktum.

Fullmaktsbestemmelsen i *annet ledd* tilsvarende skatteloven § 37 e annet avsnitt annet punktum.

Til § 4-3 Forpliktelse som det ikke gis fradrag for

På samme måte som visse rettigheter mv er unntatt fra formuesbeskatning, jf skatteloven § 38 og utkastet § 4-2, er visse forpliktelser etter skatteloven § 39 ikke å anse som gjeld i skatterettslig forstand. Utkastet § 4-3 tilsvarende gjeldende skattelov § 39 a til e. Det er gjort visse redaksjonelle endringer i forhold til gjeldende bestemmelser, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Særlige verdsettelsesregler

Til § 4-10 Bolig og andel i boligselskap

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 37 a annet avsnitt om verdsettelse av bolig- og fritidseiendommer. Bestemmelsen kom til ved lovendring av 6. juni 1975. I praksis har ligningsverdiene for bolig- og fritidseiendommer, til dels også andre faste eiendommer, gjennomgående ligget betydelig under omsetningsverdien. Departementet arbeider for tiden med et nytt takseringssystem for bolig- og fritidseiendommer etter de retningslinjene som er gitt i Innst S nr 143 (1996-97) Innstilling fra finanskomiteen om boligtaksering og prinsipper for boligbeskatning.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 37 c første avsnitt femte til syvende punktum om verdsettelsen av andel i boligselskap (borettslag og boligaksjeselskap).

Til § 4-11 Jordbrukseiendom, skog og reinflokk

Første ledd tilsvarende skatteloven § 37 a tredje punktum som angir hva som er verdsettelsesenheten for jordbrukseiendommer. Ordlyden er noe endret uten at det er tilsiktet realitetsendringer.

Annet ledd omhandler verdsettelse av skog, og tilsvarende skatteloven § 37 b første avsnitt. Bestemmelsen er mindre detaljert formulert enn gjeldende bestemmelse, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring. For skogeiendommer er verdsettelsen basert på en forutsetning om rasjonell fortsatt skogsdrift. Med hjemmel i ligningsloven § 7-1 nr 3 er det fastsatt detaljerte regler om verdsetting av skogeiendommer, jf forskrift av 14. november 1989 nr 1211. Etter forskriften skal takseringen ta utgangspunkt i tilveksten i skogen. Ved takseringen inngår en del faktorer som fastsettes av Skattedirektoratet (blant annet kapitaliseringsfaktor og anslåtte bruttopriser).

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 37 b annet avsnitt.

Til § 4-12 Aksje, grunnfondsbevis og andel i verdipapirfond

Utkastet § 4-12 om verdsettelse av aksjer mv svarer - i noe omredigert form - til selskapsskatteloven § 2-2 nr 1 og 2, jf også henvisningene fra skatteloven § 37 d.

Til § 4-13 Aksje i nystiftet aksjeselskap og allmennaksjeselskap eller hvor aksjekapitalen er endret i året før ligningsåret

Utkastet § 4-13 tilsvarende selskapsskatteloven § 2-2 nr 3 og 4 jf skatteloven § 37 d annet punktum, men det er presisert at reglene også gjelder allmennaksjeselskaper. Presieringen innebærer ingen realitetsendring.

Til § 4-14 Ihendehaverobligasjon, obligasjon registrert i Verdipapirsentralen og lignende verdipapir

Utkastet § 4-14 tilsvarer gjeldende skattelov § 37 d første punktum. Ordlyden er noe endret uten at det er tilsiktet realitetsendringer.

Til § 4-15 Pantobligasjon, gjeldsbrev, bankinnskudd og annet utestående krav

Utkastet § 4-15 svarer innholdsmessig til gjeldende skattelov § 37 c første avsnitt første til fjerde punktum.

I utkastet har man funnet det unødvendig å ta med presiseringen i skatteloven § 37 c første og annet punktum om at pålydende beløp skal benyttes uten hensyn til rentene eller avkastningens størrelse, uansett om kravet er rentebærende eller ikke, og uten hensyn til om det er avtalt avkortning i bankinnskudd ved uttak. Det er ikke tilsiktet noen realitetsendring ved denne utelatelsen.

I gjeldende skattelov § 37 c tredje og fjerde punktum heter det at «Usikre fordringer reduseres skjønnsmessig. Uerholdelige fordringer settes ut av betraktning». I utkastet til ny skattelov er dette formulert som at krav «som ikke ventes innfridd helt eller delvis, verdsettes til det kravet med rimelig sikkerhet vil innbringe». Denne presiseringen i ordlyden er i samsvar med gjeldende rett.

Til § 4-16 Livsforsikringspolise

Utkastet § 4-16 tilsvarer gjeldende skattelov § 37 e første avsnitt. Bestemmelsen har fått en noe annen utforming uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 4-17 Varebeholdning

Utkastet § 4-17 tilsvarer gjeldende skattelov § 37 a første avsnitt annet punktum.

Til § 4-18 Utenlandsk forsikringsselskaps formue

Utkastet § 4-18 tilsvarer særregelen i gjeldende skattelov § 37 f om formuesbeskatning av utenlandsk forsikringsselskap.

Skattefri formue

Til § 4-20 Fribeløp i kontanter og privat innbo mv

Første ledd bokstav a tilsvarer gjeldende skattelov § 37 c tredje avsnitt om fribeløp i kontanter mv.

Første ledd bokstav b tilsvarer gjeldende skattelov § 37 a første avsnitt siste punktum om fribeløp for privat innbo og løsøre.

Annet ledd om at personer som lignedes under ett har ett felles fribeløp har ikke noe direkte motstykke i gjeldende skattelov. Løsningen er imidlertid i samsvar med gjeldende ulovfestet rett, jf blant annet Lignings-ABC 1997 side 400 om fribeløp i kontanter.

Til § 4-21 Skattefrihet for innskuddskonti med småbeløp

Etter gjeldende skattelov § 37 c annet avsnitt kan departementet bestemme at innskuddskonti med småbeløp ikke skal medregnes i formuen. Denne bestemmelsen videreføres i utkastet § 4-21.

Fordeling av gjeldsfradrag

Til § 4-30 Fordeling av gjeldsfradrag mellom kommuner

Første ledd tilsvarer skatteloven § 36 tredje ledd første punktum og inneholder hovedregelen om fordeling av skattyters gjeldsfradrag når skattyteren har formue i flere kommuner.

Annet ledd tilsvarer skatteloven § 36 tredje ledd annet punktum om gjeldsfordeling når skattyters formue i en kommune bare består av prosentlignet fritidsbolig.

Tredje ledd tilsvarer bestemmelsene i gjeldende skattelov § 36 tredje ledd tredje og fjerde punktum om gjeldsfordeling for ektefeller som får skatten fordelt, jf gjeldende skattelov § 16 niende og tiende ledd og utkastet § 2-13.

Fjerde ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 54 tredje ledd, med enkelte mindre språklige justeringer.

Femte ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 36 sjetted ledd.

Til § 4-31 Fordeling av gjeldsfradrag mellom Norge og utlandet

Første ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 45 annet ledd første punktum, og gjelder innenlandsk skattyter som har formue i fast eiendom eller anlegg med tilbehør i utlandet. I slike tilfeller skal gjelden fordeles forholdsmessig mellom formuen som er stedbunden i utlandet og skattyterens øvrige formue. Det er gjort visse presiseringer i ordlyden som er i samsvar med gjeldende rett.

Annet ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 45 annet ledd tredje punktum.

Tredje ledd første punktum tilsvarer gjeldende skattelov § 36 femte ledd. I bestemmelsens *annet punktum* er det presisert at utenlandsk forsikringsselskap som får formuen fastsatt med utgangspunkt i årsinntekten, jf utkastet § 4-18, ikke gis fradrag for gjeld. Gjeldende skattelov inneholder ingen tilsvarende presisering, men løsningen er sikker rett.

Deltakerlignede selskaper

Til § 4-40 Formuesligning av deltaker i deltakerlignet selskap

Bestemmelsen tilsvarer selskapsskatteloven § 6-2 om formuesligning av deltakere i ansvarlige selskaper, kommandittselskaper og andre deltakerlignede selskaper.

Til § 4-41 Fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere

Bestemmelsen tilsvarende selskapsskatteloven § 6-5.

Forskjellige bestemmelser

Til § 4-50 Formuesligning av inntekts- eller bruksnyter

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 40 første ledd. Bestemmelsen innebærer at den som faktisk oppbeholder avkastningen av kapital eller eiendom, skal lignedes som eier av formuesobjektet, i den tiden vedkommende oppbeholder avkastningen.

Til § 4-51 Forsømmelse av meldeplikt ved realisasjon av aksje og grunnfondsbevis mv

Bestemmelsen tilsvarende selskapsskatteloven § 2-2 nr 5, jf ligningsloven § 6-11. Departementet har overveid om bestemmelsen av systematiske grunner burde overføres til ligningsloven eller plasseres i kapittel 2 som en tilordningsbestemmelse. På grunn av den nære tilknytningen til reglene om formuesbeskatning av aksjer og grunnfondsbevis, foreslår departementet å beholde bestemmelsen i kapittel 4.

Til § 4-52 Fondsfradrag for forsikrings- og livrenteselskap

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 39 annet ledd. Ordlyden er noe endret i forhold til gjeldende bestemmelse, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 4-53 Gjeldsfradrag for stat, fylkeskommune og kommune

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 36 fjerde ledd. Annet punktum i § 36 fjerde ledd er en bestemmelse om at «Blir Norges Bank å iligne skatt, kan den på tilsvarende måte kreve fradrag fjerdedelen». Imidlertid er Norges Bank både etter gjeldende skattelov § 26 første ledd d og utkastet § 2-30 første ledd e helt fritatt for skatteplikt. Bestemmelsen om gjeldsfradrag for Norges Bank er derfor utelatt i utkastet.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 26 annet ledd annet punktum.

7.5 KAPITTEL 5 ALMINNELIG INNTEKT - BRUTTOINTEKTER

Generelle merknader til kapittel 5

Ved lovendring av 20. juli 1991 ble det vedtatt omfattende endringer i skattesystemet. Endringene trådte i kraft fra 1992 (Skattereformen 1992). Det er etter endringene to grunnlag for beregning av skatt på inntekt; alminnelig inntekt og personinntekt.

Alminnelig inntekt skal beregnes for alle skattytere, både personer og selskaper. Alle skattepliktige

inntekter inngår i alminnelig inntekt, det vil si inntekt av arbeid, kapital, netto overskudd fra næringsvirksomhet og andre skattepliktige inntekter. Alminnelig inntekt omfatter også skattepliktige kapitalgevinster. Det gis fradrag for kostnader knyttet til inntektservervet og andre fradrag etter skattelovgivningen. Alminnelig inntekt er en videreføring av det tidligere nettoinntektsbegrep som gjaldt frem til 1992. Alminnelig inntekt er - etter fradrag for særfradrag og klassefradrag - beregningsgrunnlag for skatt til kommune, fylkeskommune og fellesskatt til staten.

Personinntekt skal beregnes bare for personlige skattytere og for personer som er trygdet etter folketrygdloven, og danner grunnlaget for opparbeidelse av pensjonsrettigheter. Personinntekt skal beregnes av inntekt av personlig utført arbeid, uansett om arbeidet skjer i et ansettelsesforhold eller ikke. Personinntekt skal også beregnes av pensjoner. Kapitalinntekter og -kostnader inngår ikke i beregningsgrunnlaget. Inntekt av egen næringsvirksomhet deles i en kapitalinntektsdel og en personinntektsdel. For inntekt opptjent i aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper og deltakerlignede selskaper skal det på nærmere vilkår beregnes en personinntektsdel som inngår i aktive selskapsdeltakeres personinntekt. Personinntekt er beregningsgrunnlag ved utligning av folketrygdavgift og toppskatt til staten.

Kapittel 5 til 11 i utkastet gjelder fastsettelse av alminnelig inntekt. Særregler for personinntekt er fastsatt i kapittel 12. Kapittel 12 inneholder også regler om beregning av personinntekt fra selvstendig næringsvirksomhet og fra selskaper etter delingsmodellen.

Kapittel 5 inneholder hovedbestemmelsene om hvilke bruttoinntekter som tas i betraktning ved fastsettelse av skattepliktig inntekt. Det er nødvendig å se kapittel 5 i sammenheng med etterfølgende kapitler. Hovedbestemmelsene om fradrag i bruttoinntekter er fastsatt i kapittel 6. Særreglene om fastsettelse av inntekt fra egen bolig- og fritidseiendom er skilt ut i kapittel 7, herunder bestemmelsene om beregning av nettoinntekt fra egen bolig gjennom prosentligning. Kapittel 8 inneholder særregler om fastsettelse av inntekt i visse næringer - kapitlet regulerer både bruttoinntekter og fradrag. I kapittel 9 er det gitt nærmere regler om gevinstbeskatning og tapsfradrag, mens kapittel 10 inneholder særregler for inntektsbeskatning av selskaper, selskapsdeltakere og samvirkeforetak. Kapittel 11 inneholder særregler om inntektsbeskatning ved omdanning av selskaper mv, herunder regler om fusjon og fisjon. I kapittel 18 er alle særreglene for kraftforetak samlet, herunder særregler om fastsettelse av inntekt for slike foretak.

Inntektsbegrepet i skatteloven kan tenkes definert på flere måter:

- En *positiv* definisjon kan gis
- enten ved en detaljert oppregning av alle de fordelstypene man ønsker å skatlegge,

- eller ved prinsipielle hovedregler som angir rammer for inntektsbegrepet, supplert med regler som dels utvider, dels begrenser begrepet. Skatteloven av 1911 bygger på en slik systematikk.

Et *negativt* definert inntektsbegrep kan utformes ved en vid og omfattende inntektsdefinisjon, som innfanger alle eller de fleste økonomiske fordeler, supplert med relativt omfattende unntaks- og begrensingsregler.

Departementet har funnet det mest formålstjenlig å ta utgangspunkt i en hovedbestemmelse om skattepliktige inntekter svarende til hovedbestemmelsen om inntekt i skatteloven § 42 første ledd første punktum (med visse justeringer), og supplere denne med nærmere regler for de forskjellige inntektstypene. Det vil si en positiv definisjon som angitt i annet strekpunkt ovenfor. Som i de øvrige deler av forslaget tar en ikke sikte på materielle endringer, det vil si endringer i hvilke inntekter som er skattepliktige.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 5

Fellesregler for inntekt

Til § 5-1 Hovedregel om inntekt

Bestemmelsen i § 5-1 *første ledd* er hovedhjemmelen for skattlegging av bruttoinntekter i utkastet til ny skattelov. I § 5-1 *annet ledd* er hjemmelen for skattlegging av kapitalgevinster utenfor virksomhet tatt inn.

Bestemmelsen i § 5-1 *første ledd* gir hjemmel for å skattlegge de viktigste inntektskategoriene, men bestemmelsen er ikke uttømmende. Bestemmelsen suppleres av andre hjemler for skattlegging. For visse understøttelser og trygdeytelser er det gitt hjemmel for skattlegging i § 5-42 og for tilfeldige fordeler følger skatteplikten av § 5-50.

I skatteloven av 1911 er inntekt definert i § 42 første ledd første punktum som «enhver fordel, som er vunnet ved eiendom, kapital, arbeide eller virksomhet». Skattlegging av inntekt ved realisasjon av kapitalobjekt utenfor næringsvirksomhet er regulert i § 43. Rekkevidden av hovedbestemmelsen er siden vedtakelsen i 1911 dels utvidet, dels begrenset, ved et stort antall kasuistiske lovregler og forskrifter mv.

I utkastet § 5-1 første ledd har departementet beholdt de sentrale elementene i 1911-lovens inntektsdefinisjon, men i en annen rekkefølge, hvor *arbeid* kommer først, deretter *kapital* utenfor virksomhet, *virksomhet*, samt *pensjon, føderåd og livrente*.

Hovedbestemmelsen om inntekt i § 5-1 første ledd må ses i sammenheng med utfyllende bestemmelser i kapittel 5. Innenfor hver av inntektskategoriene er det oppstilt supplerende bestemmelser til hovedbestemmelsen. I siste paragraf innenfor hver inntektskategori er skattefrie inntekter samlet. De øvrige bestemmelsene i kapittel 5 vil dels *avgrænse*

og *presisere* skatteplikten etter hovedbestemmelsen, dels *utvide* skatteplikten til å omfatte fordeler som faller utenom § 5-1.

Innholdet i de ulike inntektskategoriene i § 5-1 første ledd kan beskrives slik:

Arbeid

Bestemmelsen om fordel vunnet ved arbeid omfatter fordeler både i og utenfor tjenesteforhold, men ikke i virksomhet. I tjenesteforhold må fordeler som arbeidstaker erverver fra arbeidsgiver, med få unntak anses som vunnet ved arbeid (visse unntak er lovfestet i § 5-15). Foruten kontant lønn og andre fordeler som arbeidstakeren har rettslig krav på, omfatter arbeidsregelen også andre og mer tilfeldige fordeler som arbeidstakeren mottar fra arbeidsgiveren.

Vanligvis foreligger tjenesteavtale eller avtale om oppdrag som grunnlag for et arbeidsforhold. Skatteplikten er imidlertid ikke betinget av at arbeidet utføres etter avtale eller på annet bindende grunnlag.

Utenfor tjenesteforhold omfatter fordel vunnet ved arbeid inntekt fra oppdragsforhold o l (inntekt fra frilansvirksomhet), såfremt ikke aktiviteten har karakter av virksomhet, som både etter gjeldende lov og forslaget er en egen inntektskategori.

Begrepet omfatter også arbeid som skattyteren yter til seg selv. Denne tolkningen er sikker rett, og følger forutsetningsvis av skatteloven § 42 ellefte ledd som hjemler skattefrihet for en del slike ytelser.

Kun fysiske personer kan ha skatteplikt for fordel vunnet ved arbeid.

Kapital

Kapital i skattelovens forstand omfatter:

- realobjekter
- finansobjekter
- immaterielle objekter mv
- rettigheter i kapital som omfattes av a til c.

Samlet vil a til d omfatte alle eiendeler og rettigheter med økonomisk verdi.

I hovedbestemmelsen om inntekt i gjeldende skattelov § 42 første ledd første punktum er fordel vunnet ved eiendom særskilt nevnt i tillegg til kapital. At fordel vunnet ved eiendom er særskilt nevnt har imidlertid ikke selvstendig rettslig betydning, da slike fordeler går inn under den generelle kapitalinntektsbestemmelsen. Det samme gjelder «for rente av formue» som er særskilt nevnt i skatteloven § 42 første ledd første punktum. I utkastet § 5-1 første ledd er verken eiendom eller rente av formue tatt med, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

For praktisk viktige kapitalinntekter er det oppstilt særregler i andre kapitler. Det gjelder først og fremst bestemmelsene om prosentligning av egen

bolig i kapittel 7 og bestemmelsene om skattlegging av aksjeutbytte etter godtgjørelsesmetoden i kapittel 10.

Kapitalinntektsbestemmelsen reiser spørsmål om forholdet til bestemmelsene om kapitalgevinster. Denne problemstillingen er nærmere omtalt i merknadene til § 5-1 annet ledd.

Virksomhet

I skatteloven av 1911 omfatter hovedregelen om inntekt i § 42 første ledd første punktum «enhver fordel som er vunnet ved [...] virksomhet».

Begrepet «virksomhet» er også brukt i andre bestemmelser i gjeldende skattelov, jf § 15 første ledd c første og tredje punktum, § 18 annet ledd første punktum, § 21 annet ledd første punktum, § 23 første ledd annet punktum, annet ledd første punktum og sjette ledd, § 26 første ledd h nr 2 annet avsnitt og k annet avsnitt første, annet og tredje punktum (økonomisk virksomhet) og § 26 første ledd u og annet ledd første og annet punktum, § 31 første ledd, § 45 første ledd første punktum og § 46 første ledd nr 4 første og tredje punktum, § 60 tredje ledd sjette punktum.

I skatteloven brukes også begreper som «næring», «næringsvirksomhet» og «næringsdrift», jf § 15 første ledd c første punktum, § 18 første ledd, § 22 første ledd annet punktum, § 23 første ledd annet punktum, § 25 første ledd første punktum, § 36 annet ledd, § 41 annet ledd, § 43 annet ledd d tredje punktum, § 44 første ledd d, § 44 første ledd g nr 3 tredje og femte punktum, § 45 første ledd annet punktum, § 46 annet ledd nr 1 første punktum, § 48 første ledd annet punktum, § 50 første ledd, § 53 første ledd annet og fjerde punktum og annet ledd første punktum, § 55 første ledd nr 1 a, § 60 første ledd a og b og tredje ledd sjette punktum.

Skatteloven bruker dessuten i noen tilfeller begrepet «forretningsforetak» eller «forretningsforetagende», jf § 43 annet ledd d tredje punktum og § 44 første ledd d.

Sammenhengen mellom ovennevnte begreper fremstår som noe uklar, men både i skatterettslig teori og i ligningspraksis har «virksomhet» vært ansett som et *videre* begrep enn «næring». Det er antatt at alle former for næringsvirksomhet vil inngå i virksomhetsbegrepet. Unntaksvis vil også enkeltstående transaksjoner og tiltak kunne omfattes av begrepet «virksomhet», selv om de ikke vil kunne anses som «næring». «Næring», «næringsdrift» og «næringsvirksomhet» har i denne sammenheng vært ansett som synonyme begreper. Begrepene «forretningsforetak/forretningsforetagende» har derimot ofte vært relatert til mer enkeltstående foretak eller transaksjoner, som ikke dekkes av næringsbegrepet.

Det må avgjøres etter en skjønnsmessig vurdering om en aktivitet skal kunne anses som virksomhet i skattelovens forstand. Det følger av doms- og

ligningspraksis og skatterettslig teori at følgende momenter vil være sentrale:

- Det må være utøvet *aktivitet* av et visst omfang og en viss varighet. Også aktivitet av kortere varighet vil kunne regnes som virksomhet, eksempelvis når forholdene tilsier at aktiviteten er påbegynt med sikte på et mer varig inntektserverv, men skattyteren har måttet avslutte aktiviteten på grunn av uforutsette etterfølgende omstendigheter. Enkeltstående transaksjoner vil i alminnelighet ikke kunne anses som virksomhet. Men forretningsforetak som tilfredsstillende de øvrige kriteriene for virksomhet vil falle inn under begrepet selv om det dreier seg om en mer kortvarig og avgrenset aktivitet.
- Aktiviteten må være utøvet *for skattyterens regning og risiko*. Ansvarsforholdet for virksomheten må tas i betraktning ved avgjørelsen av om aktiviteten skal anses som virksomhet. Videre må aktiviteten være utøvet enten av skattyteren selv alene, av skattyteren sammen med andre eller av andre som må likestilles med skattyteren, for eksempel ektefelle eller andre nærstående til skattyteren.
- Aktiviteten må ha *økonomisk karakter* og må objektivt sett *være egnet til å gi overskudd*. Aktivitet som ikke gir rimelig mulighet for økonomisk overskudd, faller utenfor virksomhetsbegrepet. Det samme gjelder hobbyer, fritidssysler mv så lenge slike aktiviteter ikke har økonomisk siktemål.

I foreliggende lovutkast er begrepet «virksomhet» brukt om aktivitet som oppfyller disse kriteriene.

Pensjon, føderåd og livrente

Skatteloven § 42 første ledd hjemler skatteplikt for pensjon, føderåd og livrente. Disse hjemlene for skatteplikt er videreført i utkastet § 5-1 første ledd, med presiserende og til dels utvidende bestemmelser i §§ 5-40 til 5-43.

Pensjoner er karakterisert ved at de som regel skal sikre skattyter eller de skattyter forsørger, et utkomme fra det tidspunkt vedkommendes ervervsinntekt faller bort på grunn av sykdom, uførhet eller oppnådd pensjonsalder. Ytelsene løper i alminnelighet fra et bestemt tidspunkt og for en bestemt periode, eller så lenge rettighetshaveren lever. Begrepet pensjon i utkastet § 5-1 første ledd omfatter blant annet:

- alle pensjonsytelser etter folketrygdloven (barnepensjon, uførepensjon og alderspensjon),
- pensjoner som skriver seg fra rettigheter opparbeidet i arbeidsforhold (tjenestepensjoner),
- ytelser fra individuell pensjonsavtale,
- etterpensjon (tidsbegrenset tillegg til opptjent pensjon etter pensjonists død).

Som hovedregel vil også vederlag ved realisasjon av kapitalobjekt anses som pensjon, når vederlaget betales ved årlige ytelser så lenge selgeren lever. Det er uten betydning hva slags kapitalobjekt som realiseres. Hvorvidt et slikt vederlag er å anse som personinntekt må bero på en konkret vurdering.

Føderåd (kår) er en regelmessig livstidsytelse som selger av fast eiendom forbeholder seg og eventuell ektefelle, som vederlag for hele eller en del av salgssummen. Forpliktelsen påheftes eiendommen, som oftest en jordbrukseiendom. Opprinnelig besto føderåd som regel av bruksrett til bolig, fritt lys og brensel samt bestemte naturalytelser spesifisert i føderådskontrakten. I dag er det ikke ualmennlig at føderåd helt eller for det vesentlige ytes i form av kontanter.

Livrente er, på samme måte som i gjeldende skattelov, særskilt nevnt i hovedhjemmelen for inntekt, jf gjeldende skattelov § 42 første ledd og utkastet § 5-1 første ledd.

Livrente kan omtales som et forsikringsprodukt hvor selskapet på bakgrunn av innbetalt premie skal utbetale terminbeløp så lenge en person lever eller til personen når en bestemt alder. Kontrakten kan være inngått med selskap som er etablert i eller utenfor Norge. Også ytelser fra kollektiv livrenteforsikring som er tegnet av arbeidsgiver til fordel for ansatte, er å anse som livrente i bestemmelsens forstand.

Det følger av § 5-1 første ledd at inntekten må være «*vunnet ved*» et av de skattepliktige inntektservervene. Begrepet «*vunnet ved*» er videreført fra hovedbestemmelsen om inntekt i skatteloven § 42 første ledd. I begrepet ligger et krav om tilstrekkelig sammenheng mellom fordelene og virksomheten. Det foreligger i lignings- og rettspraksis flere avgjørelser som er av betydning i denne forbindelse. Etter Høyesteretts dom i Rt 1958 side 583, anses kravet om sammenheng oppfylt når «det i det konkrete tilfelle består en så nær sammenheng mellom det arbeid eller den virksomhet som er ytet, og den fordel som er oppnådd, at det er naturlig å se fordelene som «*vunnet*» ved arbeidet eller virksomheten». Dette kravet om sammenheng mellom fordelene og inntektservervet gjelder også for andre inntektserverv enn arbeid og virksomhet.

At en fordel omfattes av skattelovens inntektsbegrep er ikke tilstrekkelig for å iverksette skattlegging. Et hovedvilkår for skattlegging er at fordelene er *innvunnet*.

Innvinningsbegrepet er knyttet til overgangen fra en inntektsmulighet til en faktisk inntekt. Et skatterettslig utgangspunkt er at kun endelig opptjente inntekter skattlegges. Rene inntektsmuligheter skattlegges ikke. Ved inntekter som oppstår over tid må det tas stilling til når inntekten skal anses for å være endelig opptjent og skattemoden. Dette betegnes som innvinningsstidspunktet. Innvinningskriteriet markerer med andre ord overgangen fra en ikke skattepliktig inntektsmulighet til en endelig opptjent inntekt. I

en del tilfeller fremgår det direkte av lovteksten når innvinning foreligger, jf eksempelvis bestemmelsene om gevinst ved *realisasjon* av formuesobjekter i gjeldende skattelov § 43 annet ledd. Ved Skattereformen 1992 ble realisasjon innført som alminnelig innvinningskriterium i gevinstbeskatningen. I andre tilfeller er innvinningsstidspunktet mindre klart angitt i lovteksten, og det vil bero på en nærmere tolkning når en fordel skal anses for å være innvunnet.

Mangler hjemmel for skattlegging på innvinningsstidspunktet blir en fordel skattefri, med mindre lovteksten angir et annet tidspunkt for skattepliktsvurderingen. Innvinningen er også avgjørende for hvem skatteplikten skal tilordnes. En skattyter kan for eksempel ikke fri seg fra skatteplikt ved å overdra en innvunnet fordel til andre ved salg, gave eller arv.

Et motstykke til begrepet «*innvinning*» på fradragssiden er «*oppofrelse*». I begrepet oppofrelse ligger at skattyteren har måttet gi endelig avkall på en fordel. Det må med andre ord foreligge en reduksjon i vedkommendes formuesstilling dersom fordelene skal anses som oppofret.

Spørsmålet om *når* en innvunnet inntekt skal skattlegges - eller en oppofret fordel komme til fradrag - må løses etter *tidfestingsreglene* i kapittel 14.

Ved Skattereformen 1992 ble realisasjonsprinsippet innført som hovedprinsipp for tidfesting, jf nærmere omtale i merknadene til kapittel 14 om tidfesting. Samme begrep benyttes dermed i stor utstrekning i forhold til innvinning og tidfesting.

Bestemmelsen i § 5-1 *annet ledd* er hjemmel for skattlegging av *kapitalgevinster*. Mens bestemmelsen om kapitalinntekter i første ledd omfatter løpende inntekter av kapitalobjektet, omfatter annet ledd de fordelene som tilflyter eieren ved opphør av eierposisjonen, dvs ved realisasjon av kapitalobjektet.

Etter skatteloven av 1911 er skatteplikt for løpende avkastning av kapital hjemlet i § 42 første ledd første punktum (fordel vunnet ved eiendom eller kapital), mens skatteplikt ved realisasjon av kapital utenfor virksomhet er hjemlet i § 43 annet ledd første punktum, jf tredje ledd.

Ved skattereformen av 1992 ble det gjennomført større likhet i skattleggingen av løpende avkastning av kapitalobjekt sammenlignet med skattlegging ved realisasjon av objektet. Blant annet ble følgende endringer gjennomført:

- Både løpende avkastning av kapitalobjekt og skattepliktig gevinst ved realisasjon av kapitalobjekt utenfor næring inngår i alminnelig inntekt og skattlegges med en flat sats på 28 prosent.
- Skattefrie beløp for avkastning av sparekapital er fjernet.
- Særlige ordninger for aksjegevinster er bortfalt. Men det ble samtidig innført metoder for å korrigere for økonomisk dobbeltbeskatning ved utdeling av utbytte (godtgjørelsesmetoden) og ved realisasjon av aksjer mv (RISK-regulering), jf kapittel 10.

- Den særskilte skattesatsen for tomte- og ekspropriasjonsgevinster er bortfalt.

Skattebelastningen vil i utgangspunktet bli den samme om fordelene anses som løpende avkastning eller gevinst ved realisasjon av formuesobjekt. En viktig forskjell er imidlertid at *kapitalavkastning* er skattepliktig med få unntak, mens en rekke *realisasjonsgevinster* vil være skattefrie. Det er også andre forskjeller mellom reglene for kapitalavkastning og realisasjonsgevinster.

Nærmere bestemmelser om begrensninger i skatteplikten for kapitalgevinster og bestemmelser om beregning av gevinsten mv er gitt i kapittel 9.

Bestemmelsen om skattlegging av kapitalgevinster i § 5-1 annet ledd suppleres også av særlige bestemmelser i kapittel 10, jf bestemmelsene om skattlegging av aksjegevinster mv i §§ 10-30 til 10-37.

Bestemmelsen om kapitalgevinster i § 5-1 annet ledd må ses i sammenheng med bestemmelsen i § 6-2 første ledd om fradragsrett for tap ved realisasjon av formuesobjekt. Som utgangspunkt vil et tap være fradragsberettiget i samme utstrekning som en gevinst er skattepliktig (symmetriprinsippet), jf § 9-4.

I § 5-1 annet ledd er det presisert at bestemmelsene om kapitalinntekter gjelder kapital utenfor virksomhet. Fordel vunnet ved kapital i virksomhet omfattes av bestemmelsene om virksomhetsinntekter. I rettspraksis ble det tidlig slått fast (jf blant annet Rt 1918 side 226) at inntekt vunnet ved realisasjon av kapitalobjekt i næring måtte anses som fordel vunnet ved virksomhet etter skatteloven § 42 første ledd første punktum. Ved ligningspraksis ble det derfor lagt til grunn at gevinstbeskatningsreglene i skatteloven § 43 bare omfattet kapitalgevinster utenfor næringsvirksomhet. Departementet har lagt vekt på å utforme bestemmelsene om kapitalinntekter, kapitalgevinster og virksomhetsinntekter slik at forholdet mellom bestemmelsene kommer klart frem, og slik at dobbelthjemmel i gevinstbeskatningstilfellene i størst mulig grad unngås.

Til § 5-2 Uttak

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 42 første ledd tredje til sjette punktum.

Til § 5-3 Verdsettelse av inntektsposter

Det er ingen bestemmelse i gjeldende skattelov som *direkte* tilsvarende utkastet § 5-3. At en fordel skal verdsettes til omsetningsverdi er imidlertid sikker rett som kan utledes av skatteloven § 41 første ledd. Etter § 41 første ledd skal inntekten fastsettes til det beløpet som siste år er «innvunnet i penger eller pengers verdi».

I stor utstrekning må det benyttes skjønn ved ligningen for å finne verdien av ulike formuesobjekter eller ytelser. Skjønnsvavgjørelser av denne art kan ha

stor betydning for skattens størrelse, samtidig som adgangen til å overprøve slike skjønnsvavgjørelser ved ligningen er begrenset. Med hjemmel i ligningsloven § 7-1 er det fastsatt takseringsregler for å sikre at slike verdsettelse blir ensartede og riktige. Takseringsregler er et nødvendig hjelpemiddel for å få avvirket en stor mengde avgjørelser ved ligningen. Takseringsreglene fastsettes av Skattedirektoratet for hvert inntektsår, og skal legges til grunn med mindre forholdene i den enkelte saken tilsier et ikke ubetydelig avvik fra takseringsreglene.

At den konkrete skjønnsvavgjørelsen ved ligningen baseres på sjablonmessige regler kan ikke antas å være i strid med prinsippet om omsetningsverdi i utkastet § 5-3. Selv om bruk av generelle verdsettelse kan gi visse avvik fra faktisk omsetningsverdi i enkelttilfeller, må det tas i betraktning at takseringsreglene som utgangspunkt er basert på omsetningsverdien for vedkommende type formuesobjekt eller ytelse. Ved gjennomføring av ligning er dette en nødvendig praktisk tilnærming til verdsettelsesproblemet. Det vises også til omtalen av bruken av takseringsregler i merknadene til § 4-1 Hovedregel om formue.

Arbeidsinntekt

Til § 5-10 Fordel vunnet ved arbeid

Bestemmelsen i § 5-10 presiserer hovedregelen i § 5-1 om skatteplikt for fordel vunnet ved arbeid. Det vises til nærmere omtale av begrepet «arbeid» i skattelovens forstand i merknadene til § 5-1.

Bestemmelsen gir ingen uttømmende oppregning av hvilke ytelser som skal anses som fordel vunnet ved arbeid. Eksempelvis er det sikker rett at skatteplikten også omfatter arbeid som en skattyter yter til seg selv, selv om lovteksten ikke inneholder noen direkte presisering av dette.

I § 5-10 *bokstav a* er de mest alminnelige formene for godtgjørelse i tjenesteforhold som lønn, honorar og feriepenger nevnt. I bokstav a annet punktum er det også nevnt godtgjørelser som kan være av mer tilfeldig karakter. Denne eksemplifiseringen danner ikke noen yttergrense for inntektsbegrepet. Avgjørende vil være om fordelene kan anses vunnet ved arbeidsforholdet. Dette vilkåret kan være oppfylt også for fordelene som har løsere tilknytning til arbeidsforholdet enn de fordelene som er nevnt eksplisitt i bokstav a annet punktum. Ordlyden i bokstav a har ikke noe direkte motstykke i gjeldende skattelov, men kan utledes ved en fortolkning av § 42 første ledd, fjerde ledd tredje punktum og § 55 første ledd nr 1 a.

Bokstav b omfatter godtgjørelse som medlem av styre, representantskap, utvalg, råd og lignende. Slik godtgjørelse er etter skattebetalingsloven § 5 nr 1 b trekkpliktig arbeidsinntekt og inngår i personinntekten etter kapittel 12. Skatteloven av 1911 har ikke noen bestemmelse tilsvarende skattebetalingsloven

§ 5 nr 1 b, men det fremgår av § 55 første ledd nr 1 b at slik godtgjørelse er skattepliktig personinntekt. Det er en sikker tolkning at slik godtgjørelse også faller inn under hovedregelen om skattepliktig inntekt i § 42 første ledd første punktum. Det medfører derfor ikke noen realitetsendring at det nå blir presisert i skatteloven at slik godtgjørelse er fordel vunnet ved arbeid. Departementet viser for øvrig til at det svares trygdeavgift med mellomomsats (lønnsatts) for slik godtgjørelse.

Etter *bokstav c* omfatter arbeidsinntektsbegrepet *erstatning* for arbeidsinntekt, herunder visse ytelser som tilstås med hjemmel i folketrygdloven. Oppregningen av ytelser i bestemmelsen er ikke ment å være uttømmende. Bokstav c har ikke noe direkte motstykke i gjeldende skattelov, men løsningen er sikker rett som kan utledes av skatteloven § 42 første ledd første punktum, fjerde ledd tredje punktum og § 55 første ledd nr 2.

En del ytelser som kan komme til erstatning for arbeidsinntekt er fritatt for skattlegging:

Etter skatteloven § 42 tredje ledd n fjerde strekpunkt er erstatning for varig og betydelig skade av medisinsk art (menerstatning) i henhold til skadeserstatningsloven § 3-2 og erstatning (oppreisning) for skade av ikke-økonomisk art etter samme lovs §§ 3-5 og 3-6 skattefrie. I lovutkastet er denne bestemmelsen inntatt i § 5-15 første ledd h nr 1. Denne bestemmelsen er utslag av et hovedprinsipp i norsk skatterett om at erstatning for tap av selve ervervsvennen ikke skal utløse skattlegging.

Det gjelder også skattefrihet for

- menerstatning for yrkesskade etter folketrygdloven § 13-17 skattefrie, jf utkastet § 5-15 første ledd h nr 2 som tilsvare skatteloven § 42 tredje ledd c første avsnitt siste strekpunkt,
- dagpenger som utbetales i privat syke- og ulykkesforsikring med inntil 20 kroner pr dag, jf utkastet § 5-15 første ledd j nr 4 som tilsvare skatteloven § 42 tredje ledd b.

For øvrig er det et hovedprinsipp at erstatningen skattemessig skal stå i samme stilling som de fordelene den skal erstatte. Som skattepliktig inntekt regnes erstatning for tap i erverv frem til tidspunkt for erstatningsutmålingen og for et nærmere avgrenset fremtidig tidsrom.

Etter *bokstav d* regnes som fordel vunnet ved arbeid enhver form for vederlag til arbeidstaker i forbindelse med opphør av arbeidsforhold ved avskjed, oppsigelse eller avtale med arbeidsgiver. Bestemmelsen tilsvare skatteloven § 42 første ledd annet punktum første del. Skatteplikten omfatter samtlige erstatnings- eller tapsposter som inngår i vederlaget, som loven ikke uttrykkelig har gjort skattefrie. Vederlaget vil være skattepliktig uansett om det er ment å dekke

- påførte og fremtidige kostnader
- lidt og fremtidig tap i erverv

- varig tap eller reduksjon av ervervsvennen
- avfinnelse
- erstatning/oppreisning for ikke-økonomisk tap.

Unntatt fra skatteplikten for vederlag ved opphør av arbeidsforhold er

- tariffestet sluttvederlag som omfattes av § 5-15 første ledd a nr 1
- tilleggssluttvederlag som omfattes av § 5-15 første ledd a nr 2.

Bokstav e om skatteplikt for erstatning for ikke-økonomisk skade ved usaklig oppsigelse mv tilsvare skatteloven § 42 første ledd annet punktum annen del. Gjeldende bestemmelse viser kun til arbeidsmiljøloven § 62 om usaklig oppsigelse. Ut i fra rimelighets- og konsekvensbetraktninger har bestemmelsen vært tolket slik at skattefritaket også omfatter erstatning ved urettmessig avskjed, jf arbeidsmiljøloven § 66, som er et mer graverende forhold. Denne fortolkningen er innarbeidet i lovteksten som nå viser til både § 62 og § 66 i arbeidsmiljøloven.

Etter § 42 første ledd annet punktum siste del regnes som inntekt «etterlønn og etterpensjon som arbeidsgiver eller pensjonsinnretning utbetaler ved arbeidstakers eller pensjonists død, så langt etterlønnen eller etterpensjonen overstiger 1/2 ganger folketrygdens grunnbeløp.» Departementet har overveid å ta inn bestemmelsen for såvidt angår etterlønn under § 5-15, men har funnet at bestemmelsen systematisk sett bør behandles som «pensjon eller lignende ytelser». Bestemmelsen er derfor tatt inn i § 5-40 første ledd.

Til § 5-11 Utgiftsgodtgjørelse

Første ledd inneholder en definisjon av utgiftsgodtgjørelse. Utgiftsgodtgjørelser skal dekke kostnader som påløper for arbeidstaker i forbindelse med utførelsen av arbeidet. Ofte utbetales godtgjørelsen etter regler og satser fastsatt i avtale.

Begrepet «utgiftsgodtgjørelse» er godt innarbeidet, og i denne sammenhengen brukes begrepet «utgift» i stedet for «kostnad» som er benyttet ellers i lovutkastet.

Eksempler på godtgjørelser til dekning av kostnader i forbindelse med arbeidet er

- godtgjørelse til kost og losji (diettgodtgjørelse)
- bilgodtgjørelse
- godtgjørelse til annen befordring (skyss)
- godtgjørelse til uniform eller annet spesielt arbeidstøy
- godtgjørelse for verktøyhold.

Etter *annet ledd bokstav a* skal utgiftsgodtgjørelse regnes som inntekt i den utstrekning den gir overskudd etter dekning av kostnader i forbindelse med arbeid. I slike tilfelle anvendes «nettometoden», det vil si at brutto godtgjørelse sammenholdes med de

kostnader som godkjennes til fradrag. Bare *overskuddet* skal regnes som inntekt, og inngå i beregningsgrunnlaget for minstefradraget. Overstiger fradragsberettigede kostnader godtgjørelsen, vil *underskuddet* inngå i de kostnader som minstefradraget omfatter. I tilfelle arbeidstakeren mottar utgiftsgodtgjørelse uten selv å ha kostnader, skal *hele* godtgjørelsen regnes som inntekt.

Etter *annet ledd bokstav b* skal utgiftsgodtgjørelse regnes som inntekt i den utstrekning godtgjørelsen dekker private kostnader, derunder fradragsberettigede kostnader. I slike tilfeller anvendes «bruttometoden», det vil si at brutto godtgjørelse skal inntektsføres og inngå i beregningsgrunnlaget for minstefradraget. Når godtgjørelsen dekker kostnader som er fradragsberettiget for arbeidstakeren og ikke inngår i minstefradraget, for eksempel fagforeningskontingent (jf § 6-20) og premie til egen pensjonsforsikring (jf § 6-47 første ledd c), må skattyteren kreve fradrag for kostnadene på vanlig måte.

Fullmaktshjemmelen i *tredje ledd* tilsvarende skatteloven § 80 annet ledd.

Til § 5-12 Naturalytelse

I *første ledd* i § 5-12 er det gitt en definisjon av naturalytelser. Bestemmelsen har ikke noe motstykke i gjeldende skattelov, men definisjonen er i samsvar med den alminnelige oppfatning av begrepet.

Det finnes et stort spekter av naturalytelser. Ytelsene kan stort sett grupperes i

- ytelser som er en klar form for avlønning, for eksempel gjenstandspremiering for salgresultater,
- ytelser av typisk sosial eller velferdsmessig art med grunnlag i en bedrifts ønske om å skape trivsel på og tilknytning til arbeidsplassen. Fordel ved slike tiltak er gjennomgående fritatt for skattlegging etter særskilte fritaksbestemmelser eller ligningspraksis, såfremt tiltaket er rimelig hensett til hva som er vanlig i arbeidslivet eller bransjen og ikke bare gjelder for bedriftens eiere eller et fåtall ansatte. Dersom disse forutsetningene ikke er tilstede, er ytelser i denne gruppen som oftest skattepliktige. Eksempelvis vil arbeidsgivers kjøp av feriereiser til ansatte og ansattes vederlagsfrie bruk av arbeidsgivers eiendeler mv være skattepliktige ytelser,
- ytelser som bygger på tradisjon eller sedvane. Denne gruppen omfatter blant annet frireiser for ansatte i trafikkelskaper og personalrabatter for ansatte på varer som produseres eller omsettes i arbeidsgiverens virksomhet. Som hovedregel blir slike fordeler etter ligningspraksis ikke skattlagt som inntekt for den ansatte.

Etter *annet ledd* skal ytelsene verdsettes til omsetningsverdi, med mindre annet er særlig bestemt. Særlige bestemmelser om verdsettelsen er først og fremst gitt i paragrafens etterfølgende ledd og i §§ 5-13 og 5-14.

Tredje ledd regulerer skattlegging av kost og losji (hybel eller lignende) og bruk av arbeidsgivers bolig. Bestemmelsen bygger på gjeldende skattelov § 80 første ledd. Bestemmelsen fastslår at kost og losji regnes som inntekt med den verdien som er fastsatt ved beregning av forskuddstrekket, jf skattebetalingsloven § 6 nr 2. Til grunn for forskuddstrekket legges standardiserte satser for kost og losji, jf forskrift av 21. juni 1993 om forskuddstrekk i naturalytelser og verdsettelse av naturalytelser ved forskuddstrekket, gitt med hjemmel i skattebetalingsloven § 6 nr 2.

Fjerde ledd om skattlegging av rentefordel ved rimelig lån i arbeidsforhold tilsvarende gjeldende skattelov § 42 c annet ledd og Finansdepartementets forskrift av 15. mars 1988. Nest siste punktum i fjerde ledd unntar rentefordel ved visse mindre lån fra skattlegging, og tilsvarende § 4 i forskrift av 2. september 1977 om skattefritak for visse naturalytelser mv. Fra et rent systematisk synspunkt hører sistnevnte bestemmelse hjemme i § 5-15 om skattefri arbeidsinntekt. Det vil imidlertid etter departementets syn være uheldig om bestemmelsen blir løsrevet fra sin saklige sammenheng i § 5-12.

Til § 5-13 Særlig om privat bruk av arbeidsgivers bil

Bestemmelsen om skattlegging av fordel ved privat bruk av arbeidsgivers bil tilsvarende skatteloven § 42 c første ledd og forskrift av 23. april 1987 § 1 annet ledd.

Til § 5-14 Særlig om aksjer og opsjoner mv i arbeidsforhold

Første ledd regulerer beregning av skattepliktig fordel ved ansattes kjøp av aksjer i arbeidsgiverselskapet til underkurs. Gjeldende bestemmelse står i forskrift av 2. september 1977 om skattefritak for visse naturalytelser mv § 3 første, tredje og fjerde ledd. Reglene gir en viss skattelempling, og departementet har overveid om disse reglene derfor burde vært tatt inn i § 5-15 som inneholder reglene om *skattefrie* arbeidsinntekter. Imidlertid gjelder reglene beregning av den *skattepliktige* fordel ved aksjekjøp til underpris, og hører derfor systematisk hjemme blant bestemmelsene om skattepliktige ytelser. I loveteksten er det presisert at maksimalgrensen for skattefritak på 1 000 kroner gjelder *for det enkelte inntektsår*. Denne presieringen fremgår ikke av gjeldende forskriftstekst, men er sikker rett.

Etter *annet ledd* skal reglene i første ledd også omfatte grunnfondsbevis. Dette er i overensstemmelse med § 3 femte ledd i forskrift av 2. september 1977.

I *tredje ledd* er det tatt inn regler om skattepliktig fordel vunnet ved opsjoner i arbeidsforhold. Disse reglene står nå i skatteloven § 42 trettende og fjortende ledd. Ordlyden i utkastet er i det vesentligste identisk med ordlyden i gjeldende bestemmelse.

Til § 5-15 Skattefrie arbeidsinntekt

Gjeldende skattelov har i § 42 tredje ledd en rekke bestemmelser om fordeler som ikke skal regnes som inntekt. Flere av disse fritakene gjelder fordeler som må anses som vunnet ved arbeid. Også andre bestemmelser enn § 42 tredje ledd gir skattefritak for arbeidsinntekter.

Første ledd bokstav a nr 1 i utkastet § 5-15 fastslår skattefrihet for sluttvederlag som etter overenskomst mellom hovedorganisasjoner for arbeidstakere og arbeidsgivere utbetales arbeidstaker ved oppsigelse. Denne bestemmelsen erstatter gjeldende skattelov § 42 tredje ledd h første punktum. Fritaksbestemmelsen ble tatt inn i skatteloven ved endringslov av 6. juni 1969, og var begrunnet med sosiale hensyn.

Etter første ledd bokstav a nr 2 regnes som inntekt bare den del av *tilleggs* sluttvederlag som overstiger 50 prosent av det beløp den enkelte arbeidstaker har krav på etter avtale som nevnt i a nr 1. Dette gjelder når tilleggssluttvederlaget blir utbetalt etter avtale mellom den enkelte arbeidsgiver og arbeidstakerne. Denne bestemmelsen erstatter gjeldende skattelov § 42 tredje ledd h annet punktum. Bestemmelsen om skattelempning for tilleggssluttvederlag ble inntatt i skatteloven ved endringslov av 6. juni 1975 med samme begrunnelse som for skattefritak for sluttvederlag.

Første ledd bokstav b erstatter gjeldende skattelov § 42 tredje ledd c annet avsnitt, som hjemler skattefrihet for tilskudd under opplæring med sikte på høvelig arbeid og tilskudd i forbindelse med yrkesrettet attføring etter kapittel III i lov av 27. juni 1947 nr 9 om tiltak til å fremme sysselsetting.

Første ledd bokstav c gjelder lønn mv som er fritatt for skattlegging i medhold av gjensidig overenskomst inngått med hjemmel i lov av 19. juni 1947 nr 5. Etter denne loven kan tjenestemenn og andre personer tilknyttet internasjonal organisasjon eller institusjon innrømmes immunitet og privilegier uten hinder av norsk lov. Blant annet er tjenestemenn i FN eller særorganisasjonene under FN ved overenskomster av 13. februar 1946 og 21. november 1947 fritatt for skattlegging her i riket for inntekt fra organisasjonene. Av informative grunner, og for at skatteloven bør være så fullstendig som mulig, er en slik fritaksbestemmelse tatt inn i første ledd c.

Første ledd bokstav d tilsvarende gjeldende skattelov § 42 første ledd nest siste og siste punktum om skattefrihet for godtgjørelse til dekning av økte levekostnader som utbetales til norske tjenestemenn i utlandet.

Første ledd bokstav e nr 1 tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd m som gir skattefritak for nærmere bestemte inntekter om bord på skip.

Første ledd bokstav e nr 2 tilsvarende bestemmelsen i skatteloven § 42 tredje ledd d. Fritaket omfatter kun dagpenger til sjømenn i utenriksfart utbetalt fra

utbetalingssteder i utlandet (jf Skattedirektoratets melding Sk nr 11/1981 i Utv 1981 side 210).

Første ledd bokstav e nr 3 tilsvarende bestemmelsen i skatteloven § 42 tredje ledd k.

Første ledd bokstav f nr 1 tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd i om skattefrie ytelser til utskrevne menige mv i Forsvaret og mannskaper i Sivilforsvaret. Etter ligningspraksis omfatter fritaket også kontantytelser som dagpenger og godtgjørelse for egen kost og losji og naturalytelser som fri bekledning og fri kost og losji. I bestemmelsen er det nå presisert at dagpenger er en skattefri ytelse.

Første ledd bokstav f nr 2 tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd j om skattefritak for visse ytelser til sivile tjenestepliktige. Også i denne bestemmelsen er det presisert at dagpenger er en skattefri ytelse.

Første ledd bokstav g tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd l. Ettergivelse av utdanningslån vil på samme måte som direkte tilskudd til videregående/høyere utdanning ikke være skattepliktig inntekt. Dette antas imidlertid ikke å gjelde for spesielle ettergivelsesordninger som er gjort avhengig av at mottaker utøver et yrke i en landsdel. Det er derfor nødvendig å ha et uttrykkelig skattefritak for den ettergivelsesordningen som bestemmelsen omfatter.

Første ledd bokstav h regulerer skattefrihet for ytelser som normalt vil ha tilknytning til et tjenesteforhold, men som også kan være aktuelle utenfor tjenesteforhold.

Første ledd bokstav h nr 1 tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd n fjerde strekpunkt. Denne bestemmelsen gir skattefrihet for følgende erstatninger etter lov om skadeserstatning av 13. juni 1969 nr. 26:

- menerstatning når den skadelidte har fått varig og betydelig skade av medisinsk art (skadeserstatningsloven § 3-2),
- erstatning (oppreisning) for tort og smerte og for annen krenking eller skade av ikke økonomisk art (skadeserstatningsloven § 3-5),
- erstatning for ærekrenking og krenking av privatlivets fred (skadeserstatningsloven § 3-6).

Første ledd bokstav h nr 2 om menerstatning ved yrkesskade etter folketrygdloven § 13-17 tilsvarende bestemmelsen i skatteloven § 42 tredje ledd c første avsnitt siste strekpunkt.

Første ledd bokstav i om skattefrihet for arbeidsvederlag som er under grensen for lønnsinnberetningsplikt tilsvarende § 7 i forskrift av 2. september 1977 om skattefritak for visse naturalytelser mv. Departementet har funnet det formålstjenlig å ta dette praktisk sett viktige fritaket direkte inn i lovteksten.

Første ledd bokstav j omfatter skattefrie kontantinntekter og skattefrie naturalytelser utenfor tjenesteforhold.

Første ledd bokstav j nr 1 tilsvarende skatteloven § 42 fjerde ledd fjerde punktum første del og gir skattefrihet for kunstnerlønn (herunder også æreslønn til kunstnere) bevilget av Stortinget. Skattefri-

het etter denne bestemmelsen omfatter ikke pensjon til ektefelle etter person som har oppebåret kunstnerlønn.

Første ledd bokstav j nr 2 tilsvarende skatteloven § 42 fjerde ledd fjerde punktum annen del om skattefrihet for visse æres- og kulturpriser.

Første ledd bokstav j nr 3 presiserer at vitenskapelige hedersgaver og belønninger utdelt gjennom universiteter, høyskoler, vitenskapelige fond ol ikke regnes som inntekt. Denne bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 42 fjerde ledd femte punktum.

Første ledd bokstav j nr 4 tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd b om at dagpenger som utbetales i privat syke- og ulykkesforsikring er skattefrie med inntil 20 kroner pr dag. Skattefriheten gjelder uavhengig av om det er tegnet gruppeforsikring eller individuell forsikring. Overstiger dagpengene 20 kroner pr dag, vil hele beløpet være skattepliktig, jf Skattedirektoratets melding Sk nr 7/1979 (Utv 1979 side 184).

Første ledd bokstav j nr 5 tilsvarende skatteloven § 42 fjerde ledd første punktum. Etter denne bestemmelsen henregnes ikke til inntekt beløp som enkelte bedrifter eller lønsmottakere mottar som bidrag av sine respektive organisasjoner. Den delen av bestemmelsen som gjelder skattefrihet for en fagorganisasjons bidrag til en lønsmottaker, er tatt inn i første ledd j nr 5, mens den delen som gjelder bidrag fra en næringsorganisasjon til en virksomhet er tatt inn i § 5-31 b.

Første ledd bokstav j nr 6 tilsvarende skatteloven § 42 ellefte ledd tredje punktum om skattefrihet for verdien av fritidsarbeid på egen bolig. Etter fast ligningspraksis regnes heller ikke som inntekt fritidsarbeid på hytte eller annet fritidsbygg. Dette er nå presisert i bestemmelsen.

Første ledd bokstav j nr 7 erstatter bestemmelsen i § 42 ellefte ledd annet punktum om skattefrihet for verdien av håndverks- og husflidsarbeid i hjemmet til eget behov, og av eget husstell. Ordlyden er noe forenklet i forhold til gjeldende bestemmelse uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Første ledd bokstav k tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd o. Ved lov av 15. mars 1991 nr 3 ble det lovfestet en ordning med konfliktråd som skal megle i tvister som oppstår når person har påført andre skade, tap eller annen krenkelse. Mange slike saker løses ved at skadevolder skal arbeide for skadelidte. Uansett om avtalen går ut på at skadevolder skal arbeide et gitt antall timer eller utføre en bestemt oppgave, må vedkommende skatterettslig anses for å ha mottatt en godtgjørelse svarende til de betalingsforpliktelsene som bortfaller ved arbeidet. Synspunktet er at skadelidte har et økonomisk krav mot skadevolder, og at denne betalingsforpliktelsen bortfaller gjennom skadevolderens arbeidsinnsats. For skadevolderen må dette anses som en fordel vunnet ved arbeid. For å lette gjennomføringen av ordningen, er arbeid utført etter skriftlig avtale inngått ved megling i konfliktråd særskilt fritatt for skattlegging, jf

skatteloven § 42 tredje ledd o. En tilsvarende fritaksbestemmelse foreslås i § 5-15 første ledd k.

Fullmaktshjemmelen i *annet ledd* tilsvarende gjeldende skattelov § 42 første ledd åttende til tiende punktum.

Kapitalinntekt

Til § 5-20 Fordel vunnet ved kapital

Bestemmelsen i § 5-20 presiserer hovedregelen i § 5-1 første ledd om skatteplikt for fordel vunnet ved kapital.

I gjeldende skattelov § 42 første ledd første punktum heter det at skatteplikten omfatter «enhver fordel som er vunnet ved eiendom, kapital, arbeide eller virksomhet». Begrepet eiendom antas å gå inn under det mer generelle begrepet kapital, og har ingen selvstendig betydning. Det er derfor ikke presisert i gjeldende lovutkast at skatteplikten også omfatter fordel vunnet ved eiendom. Tilsvarende gjelder for «rente av formue» som er særskilt nevnt i skatteloven § 42 første ledd første punktum. At disse presiseringene ikke er videreført er ikke ment å innebære realitetsendringer.

Bestemmelsene om kapitalinntekter i §§ 5-1 første ledd og § 5-20 suppleres av særbestemmelser om kapitalinntekter andre steder i loven, jf først og fremst bestemmelsene i kapittel 7 om fastsettelse av inntekt fra egen bolig- eller fritidseiendom og bestemmelsene i kapittel 10 om skattlegging av utbytte.

Bestemmelsen om fordel vunnet ved kapital omfatter ikke kapitalgevinster. Hjemmelen for skattlegging av kapitalgevinster er § 5-1 annet ledd, med utfyllende bestemmelser i kapittel 9.

Det vises til nærmere omtale av kapitalbegrepet i merknadene til § 5-1 første ledd.

Første ledd i § 5-20 svarer ikke til noen egen bestemmelse i gjeldende skattelov, men det er sikker rett at reglene om kapitalinntekter har et slikt anvendelsesområde.

Annet ledd i § 5-20 om avkastning av sparedelen på livsforsikring tilsvarende gjeldende skattelov § 42 sjette ledd tredje og fjerde punktum.

Til § 5-21 Skattefrie kapitalinntekt

Første ledd i § 5-21 tilsvarende skatteloven § 42 niende ledd fjerde punktum. Etter sistnevnte bestemmelse er forbruksgjenstander som eieren eller vedkommendes familie bruker privat, ikke inntektsgivende i skattelovens forstand. I tillegg til klær og innbo, som har stått i paragrafen siden 1911, nevner den nye bestemmelsen også personbiler og lystbåter som eksempler på forbruksgjenstander som omfattes.

Annet ledd om utbetaling av livsforsikring tilsvarende skatteloven § 42 sjette ledd første og annet punktum.

Fullmaktbestemmelsen i *tredje ledd* tilsvarende skatteloven § 42 femte ledd første punktum.

For øvrig vises det til § 5-60 i utkastet om skatte-

fritak for rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av skatt. Slik rente kan enten være å anse som kapitalinntekt eller virksomhetsinntekt, og bestemmelsen er derfor plassert under deloverskriften «Bestemmelser med tilknytning til flere inntektstyper».

Virksomhetsinntekt

Til § 5-30 Fordel vunnet ved virksomhet

Bestemmelsen i § 5-30 presiserer hovedregelen i § 5-1 første ledd om skatteplikt for fordel vunnet ved virksomhet. Det vises til omtalen av virksomhetsbegrepet i merknadene til § 5-1 første ledd.

Bestemmelsen om fordel vunnet ved virksomhet omfatter først og fremst løpende inntekter ved omsetning av varer og tjenester, jf § 5-30 første ledd. Av første ledd fremgår det at også fordel vunnet ved realisasjon av andre formuesobjekter enn varer og tjenester og avkastning av kapital i virksomheten anses som fordel vunnet ved virksomhet. Bestemmelsen i § 5-30 første ledd har ikke noe direkte motstykke i gjeldende skattelov, men det er sikker rett at reglene om virksomhetsinntekter har et slikt anvendelsesområde.

Annet ledd er en ren henvisningsbestemmelse, uten selvstendig rettslig betydning. I virksomhet er utgangspunktet at kapittel 9 gjelder ved realisasjon av formuesobjekter som ikke er varer eller tjenester, samtidig som enkelte av bestemmelsene i kapitlet også gjelder ved realisasjon av formuesobjekter som er varer eller tjenester i virksomheten. Eksempelvis vil § 9-10 om finansielle opsjoner også gjelde når virksomheten går ut på handel mm med slike opsjoner.

Tredje ledd presiserer at sykepenger mv som kommer til erstatning for inntekt fra næringsvirksomhet, skal anses som fordel vunnet ved virksomhet. Bestemmelsen har ikke noe direkte motstykke i gjeldende skattelov, men løsningen er sikker rett.

Til § 5-31 Skattefri virksomhetsinntekt

Etter *bokstav a* skal tilskudd som gis til investering i distriktene etter forskrift gitt av Kongen, ikke regnes som inntekt. Noen bestemmelse med tilsvarende ordlyd finnes ikke i gjeldende skattelov. Bakgrunnen for den foreslåtte bestemmelsen er at gjeldende skattelov § 44A-4 annet ledd siste punktum bestemmer at det ikke skal gjøres fradrag i kostprisen for tilskudd som gis til investeringer i distriktene etter regler fastsatt av Kongen. Slike tilskudd skal med andre ord ikke redusere de årlige avskrivningene, og tilskuddene blir dermed i realiteten skattefrie. Departementet har lagt opp til at dette skal fremgå mer direkte av lovteksten. Det vises i denne forbindelse også til utkastet § 14-44 første ledd siste punktum, som tilsvarende gjeldende skattelov § 44 A-6 første punktum. Etter denne bestemmelsen vil tilskudd som nevnt bli skattlagt som en del av vederlaget ved realisasjon av vedkommende driftsmiddel innen fem år etter ervervet.

Bokstav b om skattefrihet for bidrag som næringsdrivende mottar fra sin næringsorganisasjon (arbeidsgiverorganisasjon), tilsvarende gjeldende skattelov § 42 fjerde ledd første punktum.

For øvrig vises det til § 5-60 i utkastet om skattefritak for rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av skatt. Slik rente kan enten være å anse som kapitalinntekt eller virksomhetsinntekt, og bestemmelsen er derfor plassert under deloverskriften «Bestemmelser med tilknytning til flere inntektstyper».

Pensjon, periodiske ytelser mv

Til § 5-40 Pensjon

Bestemmelsen i § 5-40 presiserer skatteplikten for pensjon etter hovedbestemmelsen i utkastet § 5-1. Det vises til nærmere omtale av begrepet pensjon i merknadene til § 5-1 første ledd.

Første ledd begrenser skatteplikten for etterlønn og etterpensjon til den delen som overstiger 1 1/2 ganger folketrygdens grunnbeløp. Gjeldende skattelov § 42 første ledd annet punktum inneholder en tilsvarende bestemmelse. Det har vært reist spørsmål om det er det gjennomsnittlige grunnbeløpet i året eller grunnbeløpet på tidspunktet for dødsfallet som skal legges til grunn ved fastsettelsen av den skattefrie delen. Grunnbeløpet reguleres hvert år med virkning fra 1. mai. Ved utbetaling til statsansatte, legges grunnbeløpet på tidspunktet for dødsfallet til grunn (ved beregning av forskuddstrekk og lønnsinnberetning). For å avskjære tvil har departementet i utkastet til første ledd b foreslått en tilføyelse som er i samsvar med praksis for statsansatte, dvs at grunnbeløpet på tidspunktet for dødsfallet legges til grunn. Etterlønn og etterpensjon ut over 1 1/2 ganger folketrygdens grunnbeløp er skattepliktig inntekt for gjenlevende ektefelle eller annen arving, eller for dødsboet. Etterlønn og etterpensjon anses ikke som personinntekt.

Annet ledd bygger på gjeldende skattelov § 42 sjette ledd femte punktum som fastslår skatteplikt for engangsutbetaling av pensjoner.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 42 sjette ledd nest siste og siste punktum.

Fjerde ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 42 åttende ledd første punktum.

Femte ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 42 åttende ledd annet punktum.

Sjette ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 42 åttende ledd tredje punktum.

Til § 5-41 Livrente

Bestemmelsen i § 5-41 begrenser skatteplikten for ytelse i henhold til livrenteforsikring, og tilsvarende skatteloven § 42 syvende ledd. Begrensningen angår kun livrente som utbetales av selskap som har eller har hatt tillatelse til å drive forsikringsvirksomhet her i landet. For livrente fra selskap som ikke lenger

har slik tillatelse, gjelder begrensningen avtaler som er inngått før tillatelsen opphørte.

Hvis premie for livrenteforsikring ikke er kommet til fradrag ved ligningen, omfatter skatteplikten kun den del av livrenten som overstiger tilbakebetaling av innbetalt premie.

Departementet kan etter fullmaktsbestemmelsen i første ledd tredje punktum gi forskrift om størrelsen av den skattepliktige delen og om vilkår og begrensninger i skatteplikten mv. Gjeldende skattelov inneholder en tilsvarende fullmaktsbestemmelse i § 42 syvende ledd. Forskrift av 21. desember 1990 om beregning av skattepliktig del av livrenter er fastsatt med hjemmel i denne bestemmelsen.

Livrente fra andre enn selskap som har eller har hatt tillatelse til å drive forsikringsvirksomhet her i landet, er skattepliktig i sin helhet etter hovedregelen i § 5-1.

I henhold til *annet ledd* omfatter ikke første ledd ytelse fra kollektiv livrente i arbeidsforhold. Slike ytelser er skattepliktige fullt ut etter hovedregelen i § 5-1.

Livrente anses i alminnelighet som fordel vunnet ved kapital og bestemmelsene kunne derfor ha vært plassert i den del av inntektskapitlet som omfatter kapitalinntekt utenfor næringsvirksomhet. Imidlertid har livrenteordningen så mange fellestrekk med pensjon at både informative og pedagogiske grunner tilsier at skattereglene for livrenter behandles i sammenheng med skattereglene for pensjoner.

Livrente som skriver seg fra arbeidsforhold anses som personinntekt, jf § 12-2 b. Dette gjelder så vel individuell som kollektiv livrente.

Til § 5-42 Understøttelser og trygdeytelser mv

Bokstav a i § 5-42 erstatter skatteloven § 42 fjerde ledd tredje punktum om skatteplikt for regelmessig personlig understøttelse. Skatteplikten etter bestemmelsen omfatter blant annet:

- Bidrag i anledning av separasjon eller skilsmisse, fastsatt i avtale mellom ektefellene, ved dom eller ved beslutning av fylkesmannen, jf lov om ekteskap av 4. juli 1991 nr 47 § 83, jf § 81.
- Bidrag etter lov av 8. april 1981 nr 7 (barneloven) § 52 første ledd første punktum for foreldre som ikke bor sammen med barnet. Det er uten betydning for skatteplikten om bidraget er avtalt mellom foreldrene eller om det er fastsatt i dom eller i avgjørelse av fylkesmannen. Når det gjelder bidrag som med hjemmel i barneloven § 52 første ledd annet punktum er pålagt foreldre som bor sammen med barnet, men som har forsømt underholdsplikten, må skatteplikten avgjøres etter forholdene i det konkrete tilfelle. Lignes barnet selvstendig vil bidraget være skattepliktig på barnets hånd.
- Bidragsforskudd, jf lov om bidragsforskudd av 17. februar 1989 nr 2.

For øvrig omfatter skatteplikten etter bokstav a avtalefestet regelmessig ytelse til underhold i andre tilfelle enn de som er omhandlet ovenfor. Det er en forutsetning for skatteplikten at det foreligger en formell, bindende avtale som må gjelde på livstid eller over en lengre periode. Dessuten må omstendighetene for øvrig vise at man står overfor regelmessig personlig understøttelse etter skatteloven. Bidragsyteren vil ha fradragsrett i samme utstrekning som understøttelsen er skattepliktig for mottakeren etter denne paragraf, jf § 6-41.

Bokstav b og c tilsvarende skatteloven § 42 fjerde ledd tredje punktum om «utdelinger av legater og understøttelsesforeninger». Ordlyden er endret i forhold til gjeldende bestemmelse uten at det er tilsiktet noen realitetsendring.

Skatteplikt etter bokstav b og c er ikke betinget av at det foreligger et rettslig krav på ytelse, og heller ikke at ytelsen løper regelmessig. Også en enkeltstående utbetaling er skattepliktig etter disse bestemmelsene. Det kreves ingen motytelse fra skattyteren i form av kontingenter, premier e l.

Skatteplikten etter *bokstav b* omfatter blant annet ytelser etter folketrygdloven som attføringsspenger, grunnstønad eller hjelpestønad ved langvarig sykdom eller skade, overgangsstønad, stønad ved fødsel og ved adopsjon mm. Skatteplikten for rehabiliteringspenger, attføringsspenger mv er presisert i forhold til gjeldende bestemmelser. Bestemmelsen omfatter også ytelser som stønad til livsopphold etter lov om sosial omsorg, bostøtte som administreres av Den norske stats husbank, tillegg til hjelp i huset etter krigspensjoneringslovene mm.

Ytelser som omfattes av hovedregelen om skatteplikt etter denne paragraf, er i noen utstrekning ved positiv bestemmelse unntatt fra skatteplikt. Det vises til § 5-43 med merknader.

Ytelse til livsopphold etter sosialomsorgslovgivningen er i ligningspraksis aldri blitt skattlagt. Dette antas å ha sammenheng med blant annet en uttalelse i forarbeidene til skattelovene av 1911 om at understøttelse «der ydes af det offentlige fattigvæsen, ikke kan henføres til indtægt, er formentlig tilstrækkelig begrundet i forholdets natur». I dag er de sosiale stønadsordningene organisert på annen måte, og nærmere regulert i blant annet sosialtjenesteloven. Stønad til livsopphold etter denne loven atskiller seg ikke i vesentlig grad fra skattepliktige ytelser etter andre lover, for eksempel folketrygdloven. Skattefriheten for ytelser etter sosialtjenesteloven er likevel videreført. Da slike ytelser i utgangspunktet omfattes av skatteplikt etter bokstav b foreslås en egen fritaksbestemmelse i § 5-43 første ledd b.

Bokstav c omfatter ytelser fra legater, understøttelsesforeninger og lignende. Sosiale stønadsordninger og utviklingen av trygdesystemet har etter hvert redusert behovet for understøttelsesforeninger. Bidrag fra understøttelsesforeninger er sjeldne i dag, om de forekommer. Det finnes derimot en del fami-

liestiftelser med ikke ubetydelige midler. Det er derfor fortsatt behov for å opprettholde en bestemmelse som foreslått i bokstav c.

Etter *bokstav d* regnes som inntekt underholdsbi-drag som skifteretten bevilger konkursskyldner eller vedkommendes familie, og som dekkes av konkursboets midler, jf konkursloven av 8. juni 1984 nr 58 § 106. Bokstav d tilsvarende gjeldende skattelov § 21 annet ledd siste punktum.

Til § 5-43 Skattefrie understøttelser og trygdeytelser mv

Første ledd bokstav a om barnetrygd tilsvarende gjeldende skattelov § 42 tredje ledd a.

Første ledd bokstav b om bidrag til livsopphold etter sosialtjenesteloven er en ny bestemmelse. Ytelser etter sosialtjenesteloven har i praksis ikke blitt skattlagt, jf omtale i forbindelse med § 5-42 bokstav b. Utkastet til første ledd b er ment som en kodifisering av denne praksis.

Første ledd bokstav c tilsvarende gjeldende skattelov § 42 tredje ledd c første avsnitt. Siste strekpunkt om menerstatning ved yrkesskade etter folketrygdloven § 13-17 er inntatt i § 5-15 første ledd h nr 2.

Første ledd bokstav d tilsvarende gjeldende skattelov § 42 tredje ledd e.

Første ledd bokstav e tilsvarende gjeldende skattelov § 42 tredje ledd g. Det er nå presisert at kommunal bostøtte utenfor arbeidsforhold ikke er skattepliktig. Dette er i samsvar med langvarig ligningspraksis, jf Lignings-ABC 1997 side 953.

Første ledd bokstav f og *annet ledd* tilsvarende skatteloven § 42 tredje ledd n, unntatt fjerde strekpunkt. Fjerde strekpunkt er inntatt i § 5-15 første ledd h nr 1.

Tilfeldig inntekt

Til § 5-50 Tilfeldig inntekt

Første ledd i § 5-50 tilsvarende gjeldende skattelov § 43 første ledd a og c.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 43 første ledd b.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 42 annet ledd første punktum.

Bestemmelser med tilknytning til flere inntektstyper

Til § 5-60 Tilbakebetaling av skatt etter avregning

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 42 femte ledd annet og tredje punktum. Rente ved tilbakebetaling av skatt kan enten være å anse som kapitalinntekt eller virksomhetsinntekt, og bestemmelsen er derfor plassert under deloverskriften «Bestemmelser med tilknytning til flere inntektstyper».

7.6 KAPITTEL 6 ALMINNELIG INNTEKT - FRADRAG

Generelle merknader til kapittel 6

Alminnelig inntekt er et nettoinntektsbegrep, jf omtalen av inntektsbegrepene i innledningen til merknadene til kapittel 5. Ved fastsettelsen av alminnelig inntekt gis det fradrag for kostnader som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt, samt en rekke andre fradrag som følger av særlige bestemmelser i skattelovgivningen.

I dette kapitlet behandles forskjellige typer fradrag i inntekt.

Som utgangspunkt er alminnelig inntekt nettoinntekten *etter* fradrag. To typer fradrag står imidlertid i en særstilling - *klasse-/personfradrag* og *særfradrag*.

Personlige skattytere har rett til et såkalt *klassefradrag* i inntekten, i lovutkastet betegnet *personfradrag*. Dette fradraget fastsettes som en del av det årlige skatteopplegget, og utgjør en del av satsstrukturen i skattesystemet. Fradraget gis automatisk ved ligningsbehandlingen, uten at skattyter krever fradraget i selvangivelsen eller på annen måte. Alminnelig inntekt er netto inntekt *før* personfradrag og særfradrag. Reglene om personfradrag er tatt inn i kapittel 15 i lovutkastet, sammen med andre bestemmelser som vedrører skattesatsene.

Skatteloven har bestemmelser om *særfradrag* i inntekt for personer på grunnlag av alder, store sykdomskostnader, forsørgelsesbyrde eller nedsatt ervervsevne mv. Også særfradrag gis i alminnelig inntekt, på samme måte som klassefradraget. Men i motsetning til klassefradraget er det ikke vanlig å se særfradraget som en del av satsstrukturen for det enkelte inntektsår. En viktig forskjell er at skattyter selv må kreve særfradrag på selvangivelsen. Bakgrunnen for at særfradraget gis i alminnelig inntekt er først og fremst historisk - opprinnelig ble særfradraget gitt som ekstra klassefradrag til bestemte grupper. En konsekvens av at særfradraget gis i alminnelig inntekt er at det ikke får samme virkning som andre fradrag ved bruk av skattebegrensningsregelen for skattytere med liten skatteevne, jf gjeldende skattelov § 78 og foreliggende utkast §§ 17-1 til 17-5. Skattebegrensningsregelen tar utgangspunkt i skattyterens alminnelig inntekt, slik at et eventuelt særfradrag ikke påvirker inntektsvurderingen etter disse bestemmelsene. Et annet viktig forhold er at særfradrag ikke tas i betraktning ved fastsettelse av underskudd til fremføring. I foreliggende lovutkast er særfradragene behandlet i kapittel 6, sammen med andre fradrag. I de enkelte paragrafene om særfradrag er det innledningsvis i hver enkelt bestemmelse presisert at særfradraget gis i alminnelig inntekt, for å markere forskjellen i forhold til andre fradrag i kapitlet.

Gjeldende skattelov bruker i enkelte sammenhenger uttrykket fradrag «i alminnelig inntekt» uten

at det er tilsiktet at fradraget skal gis etter at alminnelig inntekt er fastsatt. Dette gjelder eksempelvis skatteloven § 42 fjortende ledd om opsjoner i ansettelsesforhold og § 44 sjette ledd om foreldrebetaling. I foreliggende utkast er slike formuleringer fjernet, uten at det innebærer noen realitetsendring.

En del fradrag skal ikke gis i *inntekt*, men komme direkte til fradrag ved utligning av *skatt*. Slike fradrag behandles i kapittel 16 i foreliggende lovutkast.

Som utgangspunkt gis det ved fastsettelsen av alminnelig inntekt fradrag for alle kostnader skattyter har hatt i forbindelse med et inntektserverv, jf gjeldende skattelov § 44 første ledd første punktum og lovutkastet § 6-1 første ledd.

I tillegg til den generelle fradragsretten for kostnader til erverv mv av inntekten, er det gitt en rekke mer spesifiserte bestemmelser som presiserer, innskrenker eller utvider fradragsretten for kostnader som har tilknytning til et inntektserverv. Skattelovgivningen inneholder også bestemmelser om fradrag for kostnader som ikke har noen tilknytning til et bestemt inntektserverv.

Gjeldende skattelov inneholder fradragsregler først og fremst i § 44 og §§ 75 til 77. Særlig er § 44 lang og uoversiktlig, uten noen klar systematikk. I utkastet til ny skattelov er det lagt vekt på å finne en struktur for fradragsreglene som gir bedre oversikt enn fradragsbestemmelsene i gjeldende skattelovgivning. I utkastet er kapittel 6 hovedkapitlet om fradrag. I dette kapitlet er det lagt opp til en sontring mellom fradrag som presiserer, utvider eller innskrenker fradragsretten etter hovedregelen om fradrag for kostnader til inntektens erverv mv (§§ 6-10 til 6-32) og fradrag som har fjernere eller ingen tilknytning til et inntektserverv (§§ 6-40 til 6-49). Ut over dette inneholder kapittel 6 bestemmelser om

- tap og underskudd (§§ 6-2 og 6-3)
- særskilte fradrag for bestemte yrkesgrupper (§§ 6-60 og 6-61)
- standardfradrag for utenlandsk arbeider (§ 6-70)
- særfradrag (§§ 6-80 til 6-85)
- fordeling og begrensning av fradrag (§§ 6-90 til 6-92).

Kapitlene med særregler for bestemte inntektstyper (kapittel 7 til 10) inneholder også fradragsregler som har særlig tilknytning til de særrområdene som reguleres i de aktuelle kapitlene.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 6

Fellesregler for fradrag

Til § 6-1 Hovedregel om fradrag

Første ledd første punktum tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd første punktum, som er hovedbestemmelsen om fradrag i gjeldende skattelov. Med mindre annet er særlig bestemt, gis det kun fradrag

for kostnader som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.

Første ledd annet punktum har ingen selvstendig rettslig betydning, men er en henvisning til bestemmelser i fradragskapitlet som presiserer, utvider eller innskrenker fradragsretten for kostnader som har tilknytning til et inntektserverv. Rene utvidelser av fradragsretten er først og fremst gitt i § 6-20 om fradragsrett for fagforeningskontingent. Selv om slik kontingent er foranlediget av et arbeidsforhold, er sammenhengen mellom kostnaden og inntekten fra arbeidet så avledet at kostnaden ikke ville ha vært fradragsberettiget uten særskilt hjemmel. Rene innskrenkninger er gitt i §§ 6-21 og 6-22 som avskjærer fradragsretten for henholdsvis kostnad ved representasjon og bestiklinger mv. Uten disse særbestemmelsene ville slike kostnader gjennomgående være å anse som fradragsberettigede driftskostnader. De øvrige bestemmelsene i §§ 6-10 til 6-32 kan i varierende grad sies å presisere fradragsretten etter hovedregelen i første ledd første punktum. Det følger av dette at bestemmelsene i §§ 6-10 til 6-22 er systematisert slik at de innledende bestemmelsene i gruppen er presiseringer av hovedregelen, med overgang til bestemmelser som utvider fradragsretten (§ 6-20), og avslutningsvis bestemmelser som avskjærer fradragsretten (§§ 6-21 og 6-22).

De fradragsbestemmelsene som *ikke* er nevnt i § 6-1 første ledd annet punktum, gir fradragsrett for kostnader hvor tilknytningen til et inntektserverv mangler helt, eller er mer indirekte enn etter første ledd. Det er en glidende overgang mellom bestemmelser som er tatt med i tilknytning til hovedregelen om fradrag i første ledd, og øvrige fradragsbestemmelser i kapittel 6. Som eksempel nevnes § 6-20 om fradragsrett for fagforeningskontingent, § 6-44 om fradrag for reise mellom hjem og arbeidssted og § 6-46 om arbeidsgivers tilskudd til privat tjenestepensjon. Alle disse tre bestemmelsene har tilknytning til et inntektserverv, uten at de aktuelle kostnadene kan ses som kostnad til erverv av skattepliktig inntekt. Graden av tilknytning mellom kostnad og inntekt antas likevel å være sterkere i de tilfellene som reguleres i § 6-20, slik at bestemmelsen er plassert i tilknytning til hovedregelen om fradrag i første ledd.

Annet ledd i § 6-1 presiserer at det ikke er fradragsrett for privatkostnader. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd a første punktum. Denne presiseringen ville uansett følge av hovedregelen om at det kun gis fradrag for kostnader som har sammenheng med inntektservervet, men departementet finner likevel at bestemmelsen bør videreføres i den nye skatteloven da den synliggjør rammene for hovedregelen om fradragsrett.

Til § 6-2 Tap

Første ledd bokstav a i § 6-2 er hjemmel for fradrag for tap ved realisasjon utenfor virksomhet. Bestem-

melsen tilsvarende deler av gjeldende skattelov § 45 første ledd første punktum. Bestemmelsen må ses i sammenheng med hjemmelen for skattlegging av kapitalgevinster i § 5-1 annet ledd i utkastet.

Første ledd *bokstav b* er hjemmel for fradrag for tap ved realisasjon og annet tap i virksomhet. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd d. På samme måte som i gjeldende skattelov nevner bestemmelsen uttrykkelig at det gis fradrag for endelig konstatert tap på kundefordringer. Med hensyn til slike tap må bestemmelsen ses i sammenheng med utkastet § 14-5 fjerde ledd som gir en begrenset rett til nedskrivning på grunn av *forventet tap* på kundefordringer. Er § 14-5 fjerde ledd anvendt, vil retten til fradrag etter § 6-2 gjelde den nedskrevne kundefordringen.

Fradragsretten etter skatteloven § 44 første ledd d gjelder under forutsetning av at fradraget «ikke allerede måtte være tatt i betraktning under foranstående a, b og c» (fradragsrett for henholdsvis driftskostnader, kostnader til vedlikehold mv og avskrivning). Det er ansett unødvendig å ta med en slik presisering i § 6-2 fordi det må anses som et grunnleggende prinsipp at det ikke gis fradrag to ganger for samme kostnad ved inntektsligningen.

Bestemmelsen i *annet ledd* har ingen selvstendig rettslig betydning, men anses hensiktsmessig på grunn av den nære sammenhengen mellom § 6-2 og de utfyllende bestemmelsene om tapsfradrag i kapittel 9. Tap i virksomhet vil være fradragsberettiget hvis ikke annet er bestemt. For øvrig er utgangspunktet at tap er fradragsberettiget i samme utstrekning som en tilsvarende gevinst ville ha vært skattepliktig (symmetriprinsippet). Symmetriprinsippet kommer direkte til uttrykk i utkastet § 9-4. Utenfor virksomhet gjelder det vesentlige unntak fra skatteplikten for realisasjonsgevinster, jf § 9-3, og dermed tilsvarende innskrenkninger i fradragsretten for tap.

Til § 6-3 Underskudd

Første ledd i § 6-3 tilsvarende gjeldende skattelov § 45 første ledd første punktum. Fradragsberettiget underskudd ved årets ligning fremkommer i alminnelighet når skattepliktig inntekt er lavere enn kostnadene som er pådratt «for å erverve, vedlikeholde eller sikre inntekt», jf utkastet § 6-1 første ledd. For underskudd i tilknytning til næringsdrift mv er fradragsretten betinget av at aktiviteten objektivt sett er egnet til å gi overskudd, om ikke i det år ligningen gjelder, så i alle fall på noe lengere sikt. Det vises til nærmere omtale av virksomhetsbegrepet i merknadene til § 5-1.

Annet ledd om hvilken kommune fradraget skal gis i tilsvarende gjeldende skattelov § 45 tredje ledd annet punktum, jf tredje punktum.

Tredje ledd om overføring av underskudd mellom ektefeller tilsvarende gjeldende skattelov § 45 fjerde ledd annet punktum. Siste del av § 45 fjerde ledd

annet punktum gjelder fordeling av fradrag mellom kommuner og er tatt inn i § 6-90 femte ledd.

Fjerde ledd første punktum en ren henvisningsbestemmelse, og har ingen selvstendig rettslig betydning. *Annet punktum* presiserer at det ikke skal tas hensyn til foreldre- og særfradrag ved fastsettelsen av underskudd til fremføring. At foreldre- og særfradrag ikke kan fremføres som underskudd i senere års inntekt, fremgår av gjeldende skattelov § 44 syvende ledd. At særfradraget ikke kan skape eller øke et underskudd er ikke direkte presisert i noen bestemmelse i gjeldende skattelov, men er sikker rett.

Femte ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 45 annet ledd femte punktum slik denne lyder etter lovendring 27. mars 1998 nr 12. Bestemmelsen gjelder bare der norsk skattlegging er frafalt i skatteavtale etter unntaksmetoden. Bestemmelsen vil avskjære fradragsrett både for ulike utgiftsposter og for tap ved realisasjon av formuesobjekt, og den vil gjelde både i og utenfor næringsvirksomhet. Bestemmelsen vil også gjelde når rett til fradrag følger av lovbestemmelser i andre lover, herunder reglene i selskapskatteloven.

Gjeldende skattelov § 45 annet ledd fjerde punktum er tatt ut av lovteksten uten at noen realitetsendring er tilsiktet. Etter opphevelse av skatteloven § 22 tredje ledd ved lovendring 28. juni 1996 nr 51, er lovens § 45 annet ledd fjerde punktum uten selvstendig innhold.

Fradrag for kostnader til erverv, vedlikehold eller sikring av inntekt

Til § 6-10 Avskrivning

Første ledd tilsvarende hjemmelen for fradrag for avskrivninger i gjeldende skattelov § 44 første ledd c første punktum. Det er gjort mindre språklige endringer i forhold til gjeldende bestemmelse, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendringer. Blant annet er ordlyden endret for å få klart frem at det er tilstrekkelig at et driftsmiddel er utsatt for verdiforringelse på grunn av slit *eller* elde, for å kunne avskrives. Dette anses som sikker rett.

Bestemmelsene om hvordan avskrivninger skal gjennomføres er gitt i kapittel 14 om tidfesting. Første ledd omfatter bare fysiske driftsmidler, på samme måte som skatteloven § 44 første ledd c første punktum. Avskrivning av immaterielle driftsmidler er regulert i annet og tredje ledd.

Annet ledd om avskrivning av ervervet forretningsverdi (goodwill) tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd c annet og tredje punktum.

Tredje ledd om avskrivning av annet immaterielt driftsmiddel enn forretningsverdi tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd c fjerde og femte punktum.

Fjerde ledd om ekstraordinære opp- eller nedskrivninger tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd b annet og tredje punktum.

Til § 6-11 Vedlikehold og forsikring av hus, skip og annet driftsmiddel

Bestemmelsen erstatter skatteloven § 44 første ledd b, og presiserer fradragsretten som følger av hovedregelen om fradrag i utkastet § 6-1 første ledd.

Retten til fradrag for vedlikehold gjelder kostnader som er nødvendig for å holde objektet (hus, skip eller annet driftsmiddel) i samme stand som da det var nytt, eventuelt bringe det tilbake til opprinnelig stand. Påkostning som gir verdiøkning ut over dette anses ikke som vedlikehold og er derfor ikke fradragsberettiget. Fradrag kommer i så fall gjennom eventuelle avskrivninger eller ved beregning av eventuell skattepliktig gevinst ved realisasjon.

Bestemmelsen presiserer at det også er fradragsrett for kostnader til forsikring.

For bolig eller fritidseiendom som prosentlignes - jf kapittel 7 - gis ikke direkte fradrag for kostnad til vedlikehold eller forsikring, idet det er tatt hensyn til slike kostnader ved fastsettelsen av prosentinntekten. Om fradrag når det oppstår ekstraordinær skade på slik bolig eller fritidseiendom, se § 7-13.

Til § 6-12 Bilhold

Bestemmelsen i § 6-12 tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd a tredje avsnitt og gjelder kostnad ved bil som anvendes i arbeid eller virksomhet og dessuten brukes til privatkjøring.

Etter annet ledd skal reduksjon av kostnad for privat bruk ikke overstige 50 prosent av beregnede samlede kostnader ved bilholdet. Som samlede kostnader ved bilholdet anses driftskostnader med tillegg for verdiforringelse som angitt i lovteksten. Som driftskostnader anses alle løpende kostnader, som for eksempel årsavgift, bensin, forsikring og verkstedskostnader.

Til § 6-13 Opphold utenfor hjemmet

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 44 første ledd g nr 2 og § 44 første ledd a første avsnitt tredje punktum.

Til § 6-14 Seminar, kurs, møte mv i utlandet

Bestemmelsen erstatter skatteloven § 44 første ledd a fjerde avsnitt som begrenser retten til fradrag for kostnader til kurs mv i utlandet. Begrunnelsen er å hindre at private kostnader til ferieføremål blir fratrukket skattepliktig inntekt.

Til § 6-15 Skatt og avgift på fast eiendom, virksomhet eller yrke mv

Bestemmelsen erstatter skatteloven § 44 første ledd f. Ordlyden i bestemmelsen er noe endret, uten at det er tilsiktet noen realitetsendring.

Fradragsretten omfatter særskilte skatter og avgifter som er pålagt fast eiendom, virksomhet eller yrke, herunder arbeidsgiveravgift, produktavgift i fiskerinæringen, kommunal eiendomsskatt og vann-

og kloakkavgift. Etter bestemmelsen kan det også gis fradrag i *inntekt* for utenlandsk skatt. Det er da en forutsetning av skatten i utlandet ikke er kompensert gjennom kreditfradrag i norsk skatt, jf § 16-20. Ordinær norsk formues- og inntektsskatt kan ikke kreves fradrett. Bestemmelsen i § 6-15 er en presisering av hovedregelen i § 6-1, og det er en forutsetning at eventuell avkastning fra den aktuelle eiendommen eller virksomheten er skattepliktig.

I bestemmelsen er det nå presisert at det gjelder særlige regler for prosentlignede eiendommer. For slike eiendommer gis det ikke særskilt fradrag for skatt og avgift, på samme måte som kostnad ved vedlikehold og forsikring for prosentlignet bolig heller ikke kommer særskilt til fradrag. Det vises til § 6-11 med merknader.

For øvrig vises til §§ 16-20 flg med merknader angående fradrag i norsk skatt for skatt betalt i utlandet.

Til § 6-16 Arveavgift

Bestemmelsen erstatter skatteloven § 44 niende ledd. Det er gjort mindre språklige endringer, som ikke innebærer realitetsendringer.

Til § 6-17 Utnyttelse av naturforekomster

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 47 første ledd.

Til § 6-18 Foreningskontingenter

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 44 fjerde ledd første og annet punktum.

Hvis foreningen ikke driver noen ordinær foreningsvirksomhet, men kun yter medlemmene direkte bistand ved deres økonomiske virksomhet (medlemstjenester som blant annet bistand av teknisk eller regnskapsmessig art) vil kontingenten kunne være en driftskostnad som faller inn under hovedregelen i § 6-1 om fradragsrett. Hvis foreningen både driver servicevirksomhet og regulær foreningsvirksomhet anses hele kontingenten som alminnelig foreningskontingent som ikke er fradragsberettiget. Er servicevirksomheten både forretnings- og regnskapsmessig organisert som egen institusjon, gis det fradrag for kontingent til servicevirksomheten.

For kontingent til arbeidsgiverforening, visse yrkes- og næringsorganisasjoner og til fagforening gjelder særregler, jf henvisningen i lovteksten til §§ 6-19 og 6-20.

Til § 6-19 Kontingent til arbeidsgiverforening og til visse yrkes- og næringsorganisasjoner

Ordlyden i § 6-19 første ledd om kontingent til arbeidsgiverforening er tilnærmet identisk med gjeldende skattelov § 44 fjerde ledd nr 2.

Det gjelder ingen annen begrensning i fradragets størrelse enn den som følger av fradragssatsen på fire promille av samlet utbetalt lønn.

Som arbeidsgiverforening etter første ledd anses enhver sammenslutning av arbeidsgivere (eller arbeidsgiveres foreninger) som har til formål å ivareta deres interesser i forholdet til de ansatte. Organisasjon som har til formål å ivareta medlemmenes økonomiske og næringspolitiske interesser faller utenfor den kretsen som omfattes av første ledd. Kontingent til slik organisasjon kan være fradragsberettiget etter annet ledd.

Annet ledd tilsvarende skatteloven § 44 fjerde ledd nr 3 om fradrag for kontingent til landsomfattende yrkes- og næringsorganisasjon som har til formål å ivareta økonomiske interesser for den ervervsgruppe skattyteren tilhører. Som landsomfattende regnes også lokalforening eller annen forening som er tilsluttet en landsomfattende hovedsammenslutning.

Fradragsretten gjelder kontingent til selve organisasjonsvirksomheten. Kontingent eller del av kontingent som går til forsikringspremie eller andre formål, er ikke omfattet av fradragsretten etter annet ledd. Kontingent til yrkes- eller næringsorganisasjons servicekontor o.l., som yter medlemmet bistand av juridisk eller teknisk art kan være fradragsberettiget etter hovedregelen i § 6-1.

Tredje ledd om begrensning i samlet fradrag tilsvarende skatteloven § 44 fjerde ledd nr 3 annet avsnitt siste punktum.

Fullmaktsbestemmelsen i *fjerde ledd* tilsvarende skatteloven § 44 fjerde ledd nr 4.

Til § 6-20 Fagforeningskontingent

Første til femte ledd erstatter gjeldende skattelov § 44 fjerde ledd nr 1 om fradragsrett for fagforeningskontingent. Fradrag etter bestemmelsen gis i tillegg til minstefradrag. Bestemmelsen utvider fradragsretten i forhold til det som følger av hovedregelen om fradrag i utkastet § 6-1 første ledd.

Sjette ledd er en videreføring av fullmakthjemmelen i gjeldende skattelov § 44 fjerde ledd nr 4.

Til § 6-21 Representasjon

Bestemmelsen avskjærer fradragsrett for representasjonskostnader og tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd a annet avsnitt. Bestemmelsen innebærer en innsnevring av fradragsretten i forhold til hovedregelen om fradrag i utkastet § 6-1 første ledd.

I forskrift av 1. april 1974 er det gitt retningslinjer for praktisering av gjeldende bestemmelse, herunder om avgrensning i forhold til beslektede fradragsberettigede kostnader (blant annet om enkel bevertning som *reklame* kostnad). Forskriften er fastsatt av Riksskattestyret etter fullmakt fra departementet. Forskriften er i sin form og sitt innhold en orientering om hvorledes bestemmelsen skal praktiseres. Den inneholder også en norm for fradragets størrelse når bevertning anses fradragsberettiget. Etter at forskriften ble gitt er denne normen overført til takseringsreglene.

Til § 6-22 Bestikkelse mv

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 44 første ledd a femte avsnitt, og kom inn i skatteloven ved endringslov av 13. desember 1996 nr 83. Dersom korrupsjon og bestikkelser foretas for å fremme næringsinteresser, vil de alminnelige vilkårene for fradragsrett etter hovedregelen i § 6-1 kunne være tilstede. Gjennom bestemmelsen i § 6-22 blir det på generelt grunnlag slått fast at det ikke er fradragsrett for bestikkelser og andre ytelser som er vederlag for urettmessige motytelser.

Minstefradrag

Til § 6-30 Hva minstefradraget omfatter

Det følger av hovedregelen i § 6-1 at fradrag for kostnader til erverv av arbeidsinntekt skal gis med det beløpet som faktisk er gått med. Etter § 6-30 skal fradrag for kostnad til erverv av arbeidsinntekt og visse andre inntekter likevel gis med et standardbeløp (minstefradrag). Overstiger kostnadene minstefradraget, gis det fradrag for de faktiske kostnadene.

Minstefradrag gis selv om arbeidet eller oppdraget ikke har medført fradragsberettigede kostnader.

I § 6-30 første ledd annet punktum er det presisert at det i tillegg til minstefradraget gis fradrag for kostnad ved opphold utenfor hjemmet (§ 6-13) og fradrag for fagforeningskontingent (§ 6-20), selv om slike kostnader anses som kostnader til erverv av arbeidsinntekter mv. Andre fradrag for kostnader til erverv av arbeidsinntekter mv gis ikke ved siden av minstefradraget.

Bestemmelsene i § 6-30 første ledd bygger på skatteloven § 44 første ledd g nr 1 første og annet avsnitt første punktum jf nr 2 og fjerde ledd. Det er foretatt enkelte presiseringer i ordlyden som ikke kommer direkte til uttrykk i gjeldende skattelov, men som følger av sammenhengen mellom bestemmelsene.

I § 6-30 annet ledd er forholdet til kostnader som *ikke* anses som kostnad til erverv av arbeidsinntekt regulert. For slike kostnader er utgangspunktet at de gis ved siden av minstefradraget. Visse fradrag for forsikringspremier og frivillig trygd gis likevel ikke. § 6-30 annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd g nr 1 annet avsnitt sjette og syvende punktum.

Til § 6-31 Hvilke inntekter det gis minstefradrag i

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd g nr 1 annet avsnitt tredje og fjerde punktum og nr 3 første avsnitt.

Innarbeidet i paragrafen er forskrift av 24. november 1972 om minstefradrag i godtgjørelse til forfattere av artikler mv. Videre er forskrift av 16. november 1979 om minstefradrag i vederlag fra forlegger til forfatter og oversetter innarbeidet.

Begrunnelsen for at det gis minstefradrag også i annen inntekt enn lønn er blant annet at visse inntekter kommer i en mellomstilling mellom lønn og virk-

somhetsinntekt, og at det for slike inntekter ikke er rimelig eller hensiktsmessig å avskjære adgangen til å benytte minstefradrag. Enkelte inntektsarter vil for noen være inntekt i tjeneste og for andre virksomhetsinntekt, eksempelvis styrehonorar. Av praktiske grunner omfatter bestemmelsen om minstefradrag også styrehonorar som er opptjent som ledd i selvstendig næringsvirksomhet. Det er gitt en særlig bestemmelse om at minstefradrag skal gis i godtgjørelse til selvstendig næringsdrivende for pass av barn under 12 år eller av barn som har særlig behov for omsorg og pleie, når barnepasset skjer i barnepasserens hjem.

I motsetning til gjeldende bestemmelse er inntekt av håndverks- og husflidsarbeid i hjemmet ikke nevnt. Det skyldes at denne bestemmelsen ikke lenger har noen selvstendig betydning etter at minstefradragsbestemmelsene ble endret slik at det kan gis minstefradrag i inntekt både i og utenfor tjenesteforhold.

Til § 6-32 Beregning av minstefradrag

Bestemmelsen tilsvarende deler av gjeldende skattelov § 44 første ledd g nr 1 annet avsnitt, samt nr 1 tredje og fjerde avsnitt og nr 3 annet avsnitt.

Særlige bestemmelser om fradrag

Til § 6-40 Gjeldsrenter

Første ledd er den generelle hjemmelen for fradrag for gjeldsrenter. En tilsvarende bestemmelse finnes i skatteloven § 44 første ledd første punktum.

Det er ikke noe vilkår for fradragsrett for gjeldsrenter at gjelden er knyttet til et skattepliktig inntektserv. Bestemmelsen representerer derfor et prinsipielt sett viktig unntak fra hovedregelen om fradrag for kostnader til erverv av inntekt i § 6-1.

Det er fast og langvarig ligningspraksis for at lovens rentebegrep også omfatter lånekostnader som blant annet:

- garanti- og fornyelsesprovisjon,
- etableringsgebyr ved opptak av lån,
- kostnad ved taksering og tinglysing,
- salær og provisjon ved konvertering av andre lån enn byggelån til fast pantelån så fremt hensikten er å oppnå lavere rente,
- reduksjon ved utbetaling av lån til underkurs.

Annet ledd erstatter skatteloven § 44 trettende ledd om rett til fradrag i inntekt for rente ved kredittkjøp (avbetalingskjøp). Gjennom bestemmelsen blir det presisert at også ulike former for finansieringskostnader ved kredittkjøp er fradragsberettigede.

Bestemmelsen om fradrag for rente ved kredittkjøp gjelder ikke ved kjøp av driftsmidler eller næringsdrivendes kjøp av varer beregnet for videreomsetning eller bruk i virksomhet. Her vil rente ved kredittkjøp inngå i inngangsverdien. I praksis er det godtatt at renter ved kjøp av driftsmidler på avbetaling kostnadsføres direkte.

Bestemmelsen i *tredje ledd* om begrenset eller fast fradrag for rente tilsvarende skatteloven § 45 femte ledd. Gjennom henvisningen til § 4-31 tredje ledd blir det samsvar mellom den gjelden som utenlandsk skattyter får fradrag for i Norge, og de gjeldsrentene som det gis fradrag for i Norge. Gjennom henvisningen til § 4-53 blir det samsvar mellom fradragsretten for gjeld for stat, fylkeskommune og kommune, og gjeldsrentefradraget.

Fjerde ledd bokstav a tilsvarende gjeldende skattelov § 44 sekstende ledd første punktum. Fjerde ledd bokstav b og c tilsvarende § 44 sekstende ledd annet punktum.

Femte ledd gjelder særskilt dokumentasjonskrav for renter betalt til utenlandsk fordringshaver. Gjennom liberaliseringen av valutareguleringen fra 1. juli 1990 ble det lettere å oppta lån i utlandet. Av kontrollhensyn ble det i denne forbindelse gitt regler i skatteloven § 44 fjortende ledd om at skattyter må legge frem tilfredsstillende skriftlig dokumentasjon for beløp som er betalt og hva lånet er anvendt til for å få fradragsrett for slike renter. Femte ledd er i samsvar med skatteloven § 44 fjortende ledd.

Til § 6-41 Leie-, bruks- eller forpakningsavgift, understøttelse mv

Bestemmelsen erstatter skatteloven § 44 første ledd e.

Bestemmelsen hjemler fradrag for blant annet grunnleie, festeavgift, føderåd og underholdsbidrag når ytelsen etter sin art er skattepliktig på mottakerens hånd. Ved prosentligning gis det ikke fradrag for festeavgift for tomt når tomtens verdi ikke er tatt med i grunnlaget for prosentinntekten, jf kapittel 7. For øvrig gis det fradrag for festeavgift for tomt uansett om festeretten er en tidsbegrenset eller varig festerett, og selv om det gjelder en ubebygget bolig- eller hyttetomt.

Fradragsretten etter § 6-41 gjelder for øvrig regelmessig understøttelse eller andre periodiske ytelser som følger av avtale eller annen bindende bestemmelse, når ytelsen er skattepliktig på mottakerens hånd. Om personfradrag i stedet for fradrag for bidrag ved separasjon eller skilsmisse, jf § 15-4 fjerde ledd.

Om skatteplikt for mottaker av føderåd og underholdsbidrag vises til §§ 5-1 første ledd og 5-42 med merknader.

Til § 6-42 Tilskudd til vitenskapelig forskning og yrkesopplæring

Bestemmelsen i § 6-42 tilsvarende gjeldende skattelov § 44 femte ledd. Bestemmelsen gir rett til fradrag for tilskudd til institutt som, under medvirkning av staten, forestår vitenskapelig forskning, eller forestår yrkesopplæring som kan ha betydning for skattyterens virksomhet. Også statens egne institusjoner, som universiteter og høyskoler, er institutt som det kan ytes tilskudd til med rett til inntektsfradrag.

Det er uten betydning hvorledes ytelsen beteg-

nes, om den har karakter av gave, stønad, bidrag e l. Men ytelsen må være ugjenkallelig og ikke i kunne falle tilbake til yteren eller yterens rådighet. Kravet om statens medvirkning anses oppfylt hvis staten har deltatt i opprettelsen av instituttet eller har oppnevnt et medlem til instituttets styre. Statens representant skal føre kontroll med at tilskudd som det gis inntektsfradrag for, blir anvendt i samsvar med bestemmelsens forutsetning.

Til § 6-43 Trykt vitenskapelig arbeid for doktor- eller lisensiatgrad

Bestemmelsen erstatter skatteloven § 44 åttende ledd om fradrag for doktorgradsarbeider mv. Fradragretten gjelder alle kostnader til fremlegging av doktorargradsarbeidet, og for alle dokumenterte kostnader ved doktorgradsarbeider «når disse er nødvendige for arbeidet og ligger innenfor en rimelig størrelse» (Innst O II 1958 side 3), herunder kostnader til doktormiddag. Etter ligningspraksis gjelder visse beløpsbegrensninger i denne sammenheng, jf Lignings-ABC 1997 side 983 hvor det heter:

«Utgifter til middag for opponenter, veiledere mv gis inntil kr 15 000, begrenset til kr 750 pr kuvert, dersom høyere utgifter ikke kan dokumenteres. Fradrag gis ikke for bespisning av familie og venner.»

Til § 6-44 Reise mellom hjem og arbeidssted

Bestemmelsen erstatter gjeldende skattelov § 44 første ledd g nr 4 og 5.

Til § 6-45 Sikring av pensjoner

Bestemmelsen tilsvare gjeldende skattelov § 44 første ledd a første avsnitt siste punktum.

Til § 6-46 Arbeidsgivers tilskudd til privat tjenestepensjonsordning

Bestemmelsen tilsvare skatteloven § 44 første ledd k. Bestemmelsen gir fradragrett for arbeidsgivers kostnad ved å sikre de ansatte pensjon. Pensjonsordningen må være i samsvar med «Regler om private pensjonsordninger», fastsatt ved kgl res av 28. juni 1968, og forskrift av 27. oktober 1969 om private tjenestepensjonsordninger.

Med «arbeidsgivers andel av årets premie» i annet ledd a nr 1, menes «arbeidsgivers egen andel av årspremien» etter forsikringsavtalen. Arbeidsgivers andel av årspremien er den del som arbeidsgiveren plikter å bidra med til pensjonsordningen. Dekker arbeidsgiveren også den ansattes premieandel må denne ytelsen likestilles med fradragberettiget lønnskostnad, og skattlegges som lønn hos den ansatte. Også arbeidsgiver kan sikres pensjon gjennom privat tjenestepensjonsordning, jf § 4 punkt 3 i kgl res av 28. juni 1968.

Etter gjeldende regler omfatter private pensjonsordninger som gir rett til fradrag etter denne paragraf:

- a. «Tjenestepensjonsforsikring etter skattelovene», tegnet i selskap som har tillatelse til å drive forsikringsvirksomhet her i landet,
- b. forsikringsteknisk oppbygget pensjonskasse, godkjent av Kredittilsynet som «Tjenestepensjonskasse etter skattelovene»,
- c. pensjonsfond (supplerings- eller oppsamlingsfond), godkjent av Kredittilsynet som «Tjenestepensjonsfond etter skattelovene», og
- d. pensjonsordning bygget på avtale mellom organisasjoner for arbeidsgivere og arbeidstakere og godkjent av Sosialdepartementet som «Tariffestet pensjonsordning etter skattelovene».

Til § 6-47 Trygdedes tilskudd til forsikrings- og pensjonsordninger

Bokstav a og b tilsvare gjeldende skattelov § 44 første ledd h nr 2 om tilskudd til pensjonsordning i arbeidsforhold. Pensjonsordningen kan være offentlig eller privat. For offentlig pensjonsordning er det i denne sammenheng ikke fastsatt særlige krav til ordningens innhold og omfang. For private pensjonsordninger i arbeidsforhold er arbeidstakerens fradragrett betinget av at pensjonsordningen oppfyller vilkårene i § 6-46 for arbeidsgiverens fradragrett.

Bokstav c tilsvare skatteloven § 44 annet ledd nr 1 om premie og tilskudd til individuell pensjonsavtale (IPA).

Bokstav d tilsvare skatteloven § 44 annet ledd nr 2 om premie til syke- og ulykkesforsikring. Ordlyden i annet punktum er utformet slik at det fremgår at bestemmelsen også gjelder når ektefeller lignes felles, jf langvarig ligningspraksis og Lignings-ABC 1997 side 417.

Bokstav e tilsvare skatteloven § 44 annet ledd nr 3, og gir fradragrett for premie til frivillig forsikring i folketrygden for tillegg til sykepenger og/eller yrkesskadetrygd. Slik forsikring er aktuell for næringsdrivende og frilansere.

Bokstav f tilsvare skatteloven § 44 første ledd h nr 1 om fradragrett for tvungne innskudd i vikarkasse.

Til § 6-48 Foreldrefradrag

Bestemmelsen i § 6-48 om foreldrefradrag for kostnader til pass og stell av barn tilsvare gjeldende skattelov § 44 sjettede ledd og er, bortsett fra mindre redaksjonelle endringer, identisk med denne bestemmelsen. Bestemmelsen i gjeldende skattelov § 44 syvende ledd om at foreldrefradrag ikke kan fremføres som underskudd i senere års inntekt, er tatt inn i § 6-3 fjerde ledd i utkastet.

Om forsørgerfradrag i skatt vises til § 16-1.

Til § 6-49 Særskilt fradrag i barns inntekt

Paragrafen erstatter gjeldende skattelov § 44 femtende ledd og er, bortsett fra mindre redaksjonelle endringer, identisk med denne bestemmelsen.

*Særskilte fradrag for bestemte yrkesgrupper**Til § 6-60 Særskilte fradrag for fiskere og fangstfolk*

Første til tredje ledd tilsvarende skatteloven § 49 nr 2 om særskilt inntektsfradrag når skattyter har drevet fiske eller fangst i tilsammen minst 130 dager i inntektsåret.

Fjerde ledd tilsvarende skatteloven § 44 første ledd a annet punktum. Fradragsretten omfatter kostnader til kosthold under fiske og fangst, ikke bare merkostnad til kost ved fravær fra hjemmet. Bestemmelsen har den konsekvens at kostbesparelse i hjemmet ikke inntektsbeskattes. Bestemmelsen er et unntak fra lovens hovedregel om at fradragsretten bare omfatter kostnader som har sammenheng med inntektservervet.

Til § 6-61 Særskilt fradrag for sjøfolk

Paragrafen tilsvarende gjeldende skattelov § 44 sytten ledd om sjømannsfradrag og er i hovedsak identisk med denne bestemmelsen.

*Standardfradrag for utenlandsk arbeidstaker**Til § 6-70 Standardfradrag for utenlandsk arbeidstaker*

Paragrafen tilsvarende gjeldende skattelov § 44 tiende ledd tredje punktum og forskrift av 14. januar 1983 om standardfradrag for utenlandske arbeidstakere. Bestemmelsen i skatteloven § 44 tiende ledd annet punktum om at personer som er skattepliktig etter skatteloven § 15 d bare har krav på minste-fradrag, er ikke tatt med i utkastet til ny skattelov. Bestemmelsen er utelatt fordi den blir misvisende ved at denne skattytergruppen også har rett til standardfradrag for utenlandsk arbeidstaker.

Ordlyden er noe endret i forhold til gjeldende bestemmelser for blant annet å få klarere frem at personer som er bosatt i riket kan velge mellom standardfradrag og fradrag etter de ordinære regler, mens personer som ikke er bosatt her bare har krav på standardfradrag (og de fradrag som kan gis sammen med standardfradraget, jf tredje ledd i utkastet).

Det følger av gjeldende bestemmelser at skattytere som utelukkende har skatteplikt etter petroleumsskatteloven eller etter lov av 13. juni 1988 nr 55 om skatt på inntekt for sjømenn bosatt i utlandet, har rett til standardfradrag uavhengig av hvor lenge de skattemessige tilknytningen til Norge består. I første ledd b annet punktum i utkastet er denne bestemmelsen videreført for inntekter tilsvarende hva som er skattepliktig etter 1988-loven, mens det er foreslått en endring i petroleumsskatteloven som innebærer en tilsvarende videreføring for inntekter som er skattepliktige etter petroleumsskatteloven.

*Særfradrag i alminnelig inntekt**Til § 6-80 Særfradrag for forsørgelse*

Paragrafen tilsvarende gjeldende skattelov § 76. Bort-

sett fra mindre språklige endringer er § 6-80 identisk med skatteloven § 76.

Til § 6-81 Særfradrag for alder og uførhet mv

Bestemmelsen i § 6-81 tilsvarende gjeldende skattelov § 77 nr 1, 2, 3 og 6 og dekker de bestemmelsene om særfradrag for alder og uførhet mv som bygger på faste kriterier (alder, dokumentert 2/3 uførhet eller mottatt rehabiliteringspenger, stønad eller uførepensjon). Resten av skatteloven § 77 er fordelt mellom bestemmelsen om særfradrag for lettere nedsatt ervervsevne i § 6-82, bestemmelsen om særfradrag for usedvanlig store sykdomskostnader i § 6-83 og bestemmelsen om kombinasjon av særfradrag i § 6-84.

Til § 6-82 Særfradrag for lettere nedsatt ervervsevne

Paragrafen tilsvarende gjeldende skattelov § 77 nr 4 sjette ledd. Fradragsrett etter § 6-82 omfatter tilfeller der skattyter på grunn av sykdom eller annen varig svakhet har varig nedsatt ervervsevne, men ikke av en slik art eller av et slikt omfang som gir rett til særfradrag etter § 6-81. Fradragsretten er ikke betinget av at den nedsatte ervervsevnen har medført sykdomskostnader, men det skal foretas en økonomisk behovsprøving. At det skal foretas økonomisk behovsprøving er nå presisert i bestemmelsen. Ordlyden er noe endret i forhold til gjeldende bestemmelse uten at det er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 6-83 Særfradrag for usedvanlig store kostnader ved sykdom

Bestemmelsen i § 6-83 tilsvarende gjeldende skattelov § 77 nr 4 første til femte ledd om særfradrag på grunn av usedvanlig store kostnader ved sykdom eller annen varig svakhet.

Til § 6-84 Kombinasjon av særfradrag

Bestemmelsen i § 6-84 tilsvarende gjeldende skattelov § 77 nr 5 og 6 og er, bortsett fra enkelte redaksjonelle endringer, identisk med disse bestemmelsene.

Til § 6-85 Begrensning av særfradrag ved bopel i riket bare en del av inntektsåret

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 75 femte ledd annet punktum om forholdsmessig avkortning av særfradrag ved kort botid i riket. Bestemmelsen gjelder både for særfradrag for forsørgelse (§ 6-80), for alder og uførhet (§ 6-81), for lettere nedsatt ervervsevne (§ 6-82) og for store kostnader ved sykdom (§ 6-83).

Personer som ikke er bosatt i riket har ikke rett til særfradrag, jf utkastet § 6-70 tredje ledd.

*Fordeling og begrensning av fradrag**Til § 6-90 Fordeling av fradrag mellom kommuner*

Første ledd bokstav a tilsvarende gjeldende skattelov § 45 tredje ledd første punktum om fordeling av fra-

drag for kostnader som ikke kan henføres til noen bestemt inntektskilde. På samme måte som i gjeldende lovtekst nevnes gjeldsrenter som eksempel på en slik kostnad. Andre eksempler er blant annet regelmessig understøttelse og andre regelmessige ytelser (§ 6-41), tilskudd til vitenskapelig forskning (§ 6-42) og premie for egen pensjonsforsikring (§ 6-47). Hvis et føderåd hviler som en heftelse på en fast eiendom, anses ytelsen å gjelde eiendommen som «bestemt inntektskilde», og det skal da ikke skje noen fordeling. Kostnader av generell art, ofte betegnet «generalkostnader», skal ikke fordeles etter § 6-90 så fremt de kan henføres til en bestemt inntektskilde.

Første ledd *bokstav b* om fordeling av udekket underskudd tilsvarende gjeldende skattelov § 45 tredje ledd tredje punktum.

Første ledd *bokstav c og d* om fordeling av henholdsvis særfradrag og personfradrag tilsvarende gjeldende skattelov § 75 syvende ledd første og tredje punktum.

Annet ledd om fordeling av avsetning til avviklings- og omstillingsfond for reneiere tilsvarende § 3 i lov av 23. mars 1983 nr 11 om avviklings- og investeringsfond for reneiere. De øvrige bestemmelsene i loven av 1983 er tatt inn i § 8-3.

Tredje ledd om prosentinntekt av egen bolig tilsvarende gjeldende skattelov §§ 45 tredje ledd fjerde punktum og 75 syvende ledd annet punktum.

Fjerde og femte ledd innebærer at hver av ektefellene behandles for seg ved fordeling av fradrag etter første ledd. Disse bestemmelsene tilsvarende gjeldende skattelov §§ 45 fjerde ledd første punktum og annet punktum og 75 syvende ledd siste punktum.

Sjette ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 54 tredje ledd, for så vidt gjelder fordeling av fradrag for gjeldsrenter.

Syvende ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 45 sjette ledd.

Til § 6-91 Fordeling av fradrag mellom Norge og utlandet

Bestemmelsen i § 6-91 tilsvarende gjeldende skattelov § 45 annet ledd annet til tredje punktum om fordeling av gjeldsrenter for skattytere med formue eller inntekt i flere stater.

Til § 6-92 Begrensning av fradrag ved bopel i riket en del av året

Bestemmelsen i § 6-92 bygger på § 44 tiende ledd første punktum i gjeldende skattelov. Etter § 44 tiende ledd første punktum gis det forholdsmessig fradrag for kostnader som gjelder hele inntektsåret (årskostnader).

Det følger av hovedregelen om fradrag at det skal gis fullt fradrag for kostnader til erverv av inntekt som er opptjent i den del av inntektsåret skattyteren har hatt bopel i riket. At det skal gis fullt fradrag for slike kostnader er presisert innledningsvis i bestemmelsen.

Personer som *ikke* er bosatt i riket har bare rett til de fradragene som følger av § 6-70 tredje ledd.

7.7 KAPITTEL 7 SÆRREGLENER OM FASTSETTELSE AV INNTEKT FRA EGEN BOLIG- ELLER FRITIDSEIENDOM

Fordel ved bruk av egen bolig- eller fritidseiendom

Til § 7-1 Fastsettelse av fordel ved prosentligning eller direkte ligning

Bestemmelsen fastslår at fordel ved bruk av egen bolig- eller fritidseiendom er skattepliktig kapitalinntekt, jf henvisningen til bestemmelsen om skattlegging av kapitalinntekter i utkastet § 5-20. Bestemmelsen viser videre til hvordan fordelen skal fastsettes. Bestemmelsen svarer etter sitt innhold til deler av gjeldende skattelov § 42 niende ledd.

Formuesbeskatning av bolig- eller fritidseiendom, herunder av andel i boligselskap, er regulert i utkastet § 4-10.

Prosentligning

til § 7-10 Hvilke eiendommer som skal prosentlignes

Første ledd i § 7-10 angir hvilke eiendomstyper som kan prosentlignes. Prosentligning er en sjablonmetode for å fastsette eiendommens avkastning. Denne metoden ble utviklet gjennom ligningspraksis før den ble lovregulert i 1975. Ved prosentligning fastsettes nettofordelen direkte. Dette innebærer et avvik fra prinsippet om at inntekter og fradrag skal beregnes og bedømmes brutto. Første ledd trer istedenfor skatteloven § 42 niende ledd første punktum og tiende ledd.

Annet ledd tilsvarende bestemmelsen i skatteloven § 42 niende ledd første punktum som unntar våningshus på gårdsbruk fra prosentligning.

Tredje til sjette ledd omhandler vilkårene for prosentligning. Disse bestemmelsene trer i stedet for skatteloven § 42 niende ledd første punktum og § 42 b nr 6 og 7, samt bestemmelser i forskrift av 24. juni 1976 om prosentligning av bolig- og fritidseiendommer.

Syvende ledd gjelder ligningsmåten for fredede eiendommer. Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 42 niende ledd annet punktum og forskrift av 24. juni 1975 § 9, jf fullmaktsbestemmelsen i skatteloven § 42 b nr 9.

Til § 7-11 Beregning av prosentinntekt

I § 7-11 er det gitt regler om beregning av prosentinntekt. Bestemmelsen trer i stedet for gjeldende skattelov § 42 b nr 1 til 4 samt forskrift av 24. juni 1976 §§ 1, 2 og 8 første til tredje punktum. Det er gjort mindre endringer i ordlyden i forhold til gjeldende bestemmelser uten at realitetsendringer er tilsett.

Til § 7-12 Beregning av prosentinntekt mv for andelshavere i boligselskaper

I § 7-12 er det gitt regler for prosentligning av andelshavere og aksjonærer i boligselskaper. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov §§ 42 tiende ledd, 42 b nr 8 og 51 sjette og syvende ledd, samt bestemmelser i forskrift av 30. oktober 1992 om ligning av andelshavere i boligselskaper. Det er gjort mindre endringer i ordlyden i forhold til disse bestemmelsene, uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 7-13 Fradrag for kostnad ved ekstraordinær skade

Paragrafen tilsvarende gjeldende skattelov § 42 b nr 5. Bestemmelsen i § 4 i Riksskattestyrets forskrift av 24. juni 1976 om særskilt fradrag for ekstrakostnader på grunn av skade er innarbeidet i paragrafen.

Under begrepet «ekstraordinær skade» kan blant annet naturskade og skade etter brann og hærverk inngå. Det kan også gis fradrag for kostnader til reparasjon som skyldes påviselig materialfeil.

Hvis skattyter i forbindelse med reparasjon etter ekstraordinær skade sparer kostnad til alminnelig vedlikehold, kan denne delen av kostnaden ikke tas med når fradraget beregnes. Er eiendommen forsikret mot skade av den arten som er oppstått, gis fradrag for den delen av differansen mellom kostnadene og erstatningen som overstiger 10 000 kroner.

Minstebeløpet på 10 000 kroner gjelder den enkelte boenheten (enebolig, selveierseksjon, tomannsbolig som prosentlignes). For sameiere i flermannsbolig som prosentlignes hver for seg for sin boenhet, skal minstebeløpet komme til fradrag i den ekstraordinære kostnaden som faller på hver enkelts bolig.

Rammes en eiendom av flere skader som gir fradragrett samme inntektsår, trekkes minstebeløpet fra bare en gang. Det samme gjelder hvis utbedring og betaling for utbedringsarbeid strekker seg over flere år.

*Forskjellige bestemmelser**Til § 7-20 Fradrag for kostnad etter endret ligningsmåte*

Bestemmelsen i § 7-20 er en særregel om fradrag for kostnad til vedlikehold ved endring av ligningsmåte på samme eiers hånd, og tilsvarende § 10 i forskrift av 24. juni 1976 om prosentligning av bolig- og fritidseiendommer.

Til § 7-21 Forskrift

Bestemmelsen tilsvarende fullmaktshjemmelen i gjeldende skattelov § 42 b nr 9, men er noe endret som følge av at enkelte forskriftsbestemmelser er innarbeidet i lovteksten.

7.8 KAPITTEL 8 SÆRREGLER OM FASTSETTELSE AV INNTEKT I VISSE NÆRINGER**Generelle merknader til kapittel 8**

Kapittel 8 inneholder særregler for fastsettelse av inntekt i ulike næringer. Bestemmelsene i kapitlet supplerer de alminnelige inntektsbestemmelsene i kapittel 5 og 6.

Ved Skattereformen 1992 ble det lagt stor vekt på skattemessig nøytralitet og likebehandling. Ut i fra dette skattepolitiske utgangspunktet er det hensiktsmessig å skille ut særlige bestemmelser for forskjellige grupper skattytere, slik at omfanget av slike særregler til enhver tid blir synliggjort.

En samling av disse bestemmelsene har også en viktig pedagogisk side. Det letter oversikten og tilpasningen når hovedregler og særregler er atskilt.

Avgjørende for plassering av bestemmelser i kapittel 8 er hvorvidt det dreier seg om særregler knyttet til bestemte typer virksomhet. Kapittel 8 inneholder derimot ikke særregler knyttet til hvordan virksomheten er *organisert*. Et eksempel er bestemmelsene om prosentligning av boligbyggelag i gjeldende skattelov § 52-6. Selv om slike lag driver en bestemt type virksomhet, er det en rekke formelle betingelser som må være oppfylt for at en virksomhet kan kalles boligbyggelag, jf lov av 4. februar 1960 nr 1 om boligbyggelag § 1. Særregler knyttet til bestemte organisasjonsformer (selskaper og samvirkeforetak) er tatt inn i kapittel 10, herunder særreglene om prosentligning av boligbyggelag.

Kapittel 8 inneholder også særregler for visse næringer om avsetning til fond og om senere utbetalinger fra slike fond. Selv om særreglene om ulike fond kan ses som tidfestingsregler, er det hensiktsmessig å la disse særreglene stå sammen med andre særregler for visse næringer.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 8*Til § 8-1 Jordbruk, fiske, oppdrett mv*

Etter § 8-1 første ledd bokstav a skal tilvekst i beholdning av oppdrettsfisk, pelsdyr og rein, ikke regnes som inntekt. Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 46 annet ledd nr 2 annet punktum, § 47 tredje ledd tredje punktum og § 47 fjerde ledd. Bestemmelsen er begrunnet med at det i disse næringene arbeides med dyr under helt andre og mer ukontrollerte forhold enn for eksempel husdyr på bås, og at tilvekst derfor ikke skal påvirke inntekten før dyrene omsettes.

Første ledd bokstav b om kondemneringstilskudd tilsvarende gjeldende skattelov § 49 nr 3 første ledd.

Første ledd bokstav c og d om tilskudd til og formuesforøkelse vunnet ved planering mv tilsvarende gjeldende skattelov § 42 fjerde ledd annet punktum.

Annet ledd første punktum om fradrag i inntek-

ten for innbetaling til medlemskonto i Pelsdyrnæringens Markedsutjevningfond tilsvarer gjeldende skattelov § 44 første ledd m. Annet ledd annet og tredje punktum tilsvarer gjeldende skattelov § 42 tolvte ledd.

Etter *tredje ledd* gis det fradrag for kostnad ved planering til jordbruksformål og til nydyrking og overflatedyrking på landbrukseiendom. Bestemmelsen innebærer at slike kostnader kan fradragsføres direkte, og ikke er aktiveringspliktige. Bestemmelsen tilsvarer gjeldende skattelov § 44 tredje ledd, med unntak av den delen av § 44 tredje ledd som regulerer fordeling av fradragsretten for planeringskostnader over tid. Sistnevnte bestemmelse er tatt inn i utkastet § 14-83, jf henvisningen i lovteksten.

Fjerde ledd om underskudd ved drift av våningshus tilsvarer gjeldende skattelov § 45 første ledd siste punktum og § 53 første ledd annet punktum.

Femte ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 46 tredje ledd første og annet punktum. Tredje punktum i § 46 om adgang til å føre realisasjonsgevinst på gevinst- og tapskonto er tatt inn i utkastet § 14-44 sjette ledd.

Til § 8-2 Skogsdrift

Utkastet § 8-2 erstatter deler av skatteloven § 48. Gjeldende skattelov § 48 inneholder også bestemmelser om tidfesting, og tidfestingsbestemmelsene i § 48 er tatt inn i utkastet § 14-81.

Første ledd tilsvarer skatteloven § 48 første ledd siste punktum. Begrepet «bidrag» i gjeldende lovtekst er erstattet med «tilskudd» uten at det derved er tilsiktet noen realitetsendring.

Annet ledd erstatter gjeldende skattelov § 48 annet ledd, som inneholder særregler om skattlegging ved utbetaling av skogavgiftsmidler.

I annet ledd bokstav a er det presisert at de forskjellige satsintervallene for skattlegging av frigitte skogavgiftsmidler gjelder i forhold til størrelsen på utbetalinger innenfor hvert enkelt kalenderår. Gjeldende lovtekst inneholder ikke noen tilsvarende presisering, men prinsippet er sikker rett, jf blant annet Skattedirektoratets melding Sk nr 1/1984.

Tredje ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 48 sjette ledd om inntekt av skog som er kjøpt til uthogst.

Fjerde ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 48 tredje ledd, som gir rett til direkte fradrag for kostnader til skogkultur og til anlegg av skogsveier.

Femte ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 48 fjerde ledd.

Til § 8-3 Avviklings- og omstillingsfond for reineiere

Bestemmelsen tilsvarer lov av 23. mars 1984 nr 11, og gir skattyter som utøver reindriftsvirksomhet, anledning til på nærmere vilkår å foreta avsetning til avviklings- og omstillingsfond med virkning for inn-

tekstfastsettelsen. Bestemmelsen inneholder samtlige paragrafer fra loven av 1984, med unntak av lovens § 3 om fordeling av avsetninger mellom kommuner. Sistnevnte bestemmelse er tatt inn i utkastet § 6-90 annet ledd.

For øvrig vises til § 14-82 om gjennomsnittsligning av reindrift.

Til § 8-4 Bankvirksomhet

Bestemmelsen tilsvarer gjeldende skattelov § 44 første ledd bokstav l.

Til § 8-5 Forsikringsvirksomhet

Første ledd om fradrag for avsetning til forsikringsfond mv tilsvarer gjeldende skattelov § 51 tredje ledd annet punktum. Endringer vedtatt ved lov av 13. juni 1997 nr 2 i forbindelse med vedtakelse av de nye aksjelovene, er hensyntatt.

Annet ledd erstatter skatteloven § 51 fjerde ledd første og annet punktum. Bestemmelsene gir rett til skattefri overføring av sikkerhetsfond pr 31. desember 1987, til egenkapitalfond. Bestemmelsene kom inn i skatteloven i 1988 i forbindelse med innføring av egenkapitalkrav for gjensidige livsforsikringsselskap og livsforsikringsaksjeselskap. Skattefriheten er begrenset til størrelsen på sikkerhetsfondet 31. desember 1987. Det er ikke fastsatt noen frist for når slik overføring til egenkapitalfond senest må være foretatt.

Tredje ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 51 fjerde ledd tredje og fjerde punktum.

Fjerde ledd tilsvarer Riksskattestyrets regler av 25. januar 1917 om fastsettelse av nettoinntekt av skadeforsikring for utenlandske forsikringsselskaper, jf fullmaktsbestemmelsen i gjeldende skattelov § 51 femte ledd. Departementet har funnet det hensiktsmessig å innarbeide nevnte regler i sin helhet i lovteksten.

Fullmaktsbestemmelsen i *femte ledd* i utkastet er en videreføring av gjeldende skattelov § 51 femte ledd.

Til § 8-6 Avsetning til fond for selvassurans av skip

Bestemmelsen tilsvarer gjeldende skattelov § 44 første ledd bokstav i.

Til bestemmelsene om skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper i §§ 8-10 til 8-19

Ved endringslov av 20. desember 1996 nr 110 ble det innført særskilte skattebestemmelser for skipsaksjeselskaper. Bestemmelsene finnes i gjeldende skattelov § 51 A (§ 51 A-1 til § 51 A-10). Bestemmelsene om skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper i gjeldende skattelov § 51 A er overført *uendret* til utkastet til ny skattelov, og fordelt på §§ 8-10 til 8-19. Endringer vedtatt ved lov av 13. ju-

ni 1997 nr 44 i forbindelse med vedtakelse av de nye aksjelovene, er hensyntatt.

7.9 KAPITTEL 9 SÆRREGLER OM GEVINST OG TAP VED REALISASJON MV

Generelle merknader til kapittel 9

Kapittel 9 inneholder regler om gevinst og tap ved *realisasjon*. Bestemmelsen i § 9-10 gjelder ikke bare ved realisasjon, men fastslår også skatteplikt ved *innløsning* eller *bortfall* av finansiell opsjon, jf tilføyselsen av «mv» i kapitteloverskriften.

Etter skattereformen er realisasjon det sentrale innvinningskriterium for gevinster. Realisasjon brukes i vurderingen av om innvinning har funnet sted som en betegnelse på den begivenhet som utløser skatteplikt, dvs den begivenhet som bringer en posisjon over fra å være en ikke skattepliktig inntektsmulighet til å bli en endelig opptjent skattepliktig fordel. Motstykket på fradragssiden er et ikke fradragsberettiget latent tap som går over til å bli en fradragsberettiget oppofrelse.

Når en fordel er innvunnet, vil den bli skattlagt dersom de øvrige vilkårene for skatteplikt i vedkommende skattebestemmelse er oppfylt. Det er med andre ord på innvinningstidspunktet det må vurderes om det foreligger skatteplikt etter de reglene som da gjelder.

Det vises til nærmere omtale av realisasjon som innvinningskriterium i de innledende merknadene til kapittel 5.

Begrepet «realisasjon» benyttes også i tilknytning til reglene om når inntekter skal tas til beskatning og kostnader skal komme til fradrag (tidfestingsreglene). «Realisasjonsprinsippet» er betegnelsen på hovedprinsippet for tidfesting. Dette er noe annet enn realisasjon som innvinningskriterium, og faller utenfor kapittel 9. Realisasjon som tidfestingsprinsipp er nærmere omhandlet i kapittel 14 om tidfesting.

Innledningsvis i kapittel 9 er det tatt inn bestemmelser som presiserer innholdet i realisasjon som innvinningskriterium. Kapittel 9 inneholder også bestemmelser som avgrenser skatteplikten for gevinster og fradragsretten for tap, samt bestemmelser som får betydning når størrelsen av en gevinst eller et tap skal beregnes.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 9

Til § 9-1 Anvendelsesområde

Bestemmelsen i § 9-1 er ny i forhold til gjeldende skattelov. Bestemmelsen angir anvendelsesområdet for kapittel 9.

Kapittel 9 inneholder ikke selve *hjemmelsbestemmelsene* for gevinstbeskatning og tapsfradrag. Hjemmelen for skattlegging av kapitalgevinster

utenfor virksomhet er § 5-1 annet ledd, og for tapsfradrag utenfor virksomhet § 6-2 første ledd a. Hjemmelen for skattlegging av gevinster ved realisasjon i virksomhet er hovedbestemmelsen om skatteplikt for fordel vunnet ved virksomhet i § 5-1 første ledd, se presiseringene av denne bestemmelsen i § 5-30 i utkastet. Hjemmelen for tap ved realisasjon i virksomhet er § 6-2 første ledd b.

Til § 9-2 Hva realisasjon omfatter

Bestemmelsen i § 9-2 er ny i forhold til gjeldende skattelov. Første del av *første ledd* gir en definisjon av realisasjonsbegrepet og har tilknytning til blant annet gjeldende skattelov § 43 annet ledd første punktum og selskapskatteloven § 5-8 nr 1 og 2, som oppstiller realisasjon som innvinningskriterium.

Definisjonen av realisasjon som innvinningskriterium får betydning ved realisasjon av formuesobjekter både i og utenfor virksomhet. I virksomhet er utgangspunktet at kapittel 9 gjelder ved realisasjon av formuesobjekter som ikke er varer eller tjenester, samtidig som enkelte av bestemmelsene i kapitlet også gjelder ved realisasjon av formuesobjekter som er varer eller tjenester i virksomheten. Eksempelvis vil § 9-10 om finansielle opsjoner også gjelde når virksomheten går ut på handel mm med slike opsjoner.

Departementet legger til grunn at det er i samsvar med gjeldende rett at realisasjon også gjelder som innvinningskriterium i virksomhet. Det vises f.eks til Lignings-ABC 1997 side 727 (under stikkordet *generelt*).

Departementet finner det av systematiske og informative grunner hensiktsmessig å gi en nærmere beskrivelse i § 9-2 første ledd av hva realisasjonsbegrepet omfatter. Første ledd er basert på Ot prp nr 35 (1990-91) side 302 flg og oppregningen i Lignings-ABC 1997 side 729-730. Oppregningen i første ledd er ikke uttømmende, men gir etter departementets syn representative eksempler på realisasjon ved opphør eller overføring av eiendomsrett.

Etter *annet ledd* i § 9-2 er stiftelse av varig retting i kapitalobjekt mot engangsvederlag likestilt med realisasjon. Annet ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 annet ledd første punktum.

Av systematiske og informative grunner har departementet i *tredje ledd* funnet det hensiktsmessig å fastslå at nærmere angitte tilfeller *ikke* omfattes av realisasjonsbegrepet. Tredje ledd er basert på oppregningen i Lignings-ABC 1997 side 730, og innebærer en lovfesting av sikker retts- og ligningspraksis. Tredje ledd gir eksempler på hva som ikke skal anses som realisasjon, og er ikke noen uttømmende oppregning.

Til § 9-3 Skattefritak for visse realisasjonsgevinster

Bestemmelsen i § 9-3 i lovutkastet tilsvarer bestemmelsen om skattefritak for realisasjonsgevinster i

gjeldende skattelov § 43 annet og tredje ledd. Bestemmelsen i gjeldende skattelov § 43 fjerde ledd om valutagevinster utenfor virksomhet er foreslått tatt inn som § 9-9 i lovutkastet.

Første ledd bokstav c tilsvarende gjeldende skattelov § 43 annet ledd bokstav b. Etter gjeldende bestemmelse er gevinst ved realisasjon av «muntlige fordringer og andre fordringer enn mengdegjeldsbrev og rettigheter til mengdegjeldsbrev» unntatt fra skatteplikt. Ordlyden i bokstav c nr 1 og 2 er noe endret i forhold til gjeldende skattelov på dette punkt, men dette innebærer ingen realitetsendring. Selv om det ikke fremgår direkte av gjeldende skattelov § 43 annet ledd bokstav b, er gevinst ved realisasjon av mengdegjeldsbrev unntatt fra skatteplikt hvis disse er ervervet før 10. mai 1990, jf lov av 20. juli 1991 nr 54 kapittel V første ledd. Departementet har funnet det hensiktsmessig å innarbeide denne presiseringen i lovteksten.

Også i andre sammenhenger er ordlyden i utkastet noe endret i forhold til ordlyden i gjeldende bestemmelse, uten at det derved er tilsiktet realitetsendringer.

Til § 9-4 Fradragsrett for tap

Bestemmelsen i § 9-4 tilsvarende gjeldende skattelov § 45 første ledd første punktum tredje komma, og slår fast at tap ved realisasjon er fradragsberettiget i den utstrekning en tilsvarende gevinst ville ha vært skattepliktig (symmetriprinsippet).

Til § 9-5 Beregning av gevinst eller tap ved realisasjon av andel i boligselskap

Bestemmelsen i § 9-5 tilsvarende gjeldende skattelov § 43 annet ledd bokstav e tredje punktum. Bestemmelsen presiserer at det skal tas hensyn til endringer i selskapets gjeld ved gevinstberegning ved realisasjon av andel i boligselskap. Nærmere bestemmelser om gevinstberegningen fastsettes av departementet. Slike regler er i dag gitt i forskrift av 9. desember 1975 nr 4926 om skattlegging mv av gevinst ved salg av andel/aksje i boligselskap. Departementet vil utarbeide tilsvarende nye forskriftsbestemmelser.

Til § 9-6 Inngangsverdi ved varig rettighetsstiftelse i formuesobjekt

Bestemmelsen i § 9-6 om fastsettelse av inngangsverdi ved varig rettighetsstiftelse i formuesobjekt er ny i forhold til gjeldende skattelov, men innebærer ingen realitetsendring.

Bestemmelsen gir uttrykk for et prinsipp som gjelder i alle tilfeller hvor det som realiseres befinner seg i en annen tilstand enn ved ervervet. Etter departementets syn er det av informative grunner likevel hensiktsmessig å innta en særlig bestemmelse for bruksrettsstiftelser, ettersom det må antas at varige rettighetsstiftelser forekommer ofte, spesielt i fast eiendom.

Under «varig rettighetsstiftelse i formuesobjekt» inngår rettighetsstiftelse i *fast eiendom* som er stiftet for lenger tid enn 99 år. For rettighetsstiftelse i andre formuesobjekter må grensen mellom varige og tidsbegrensede rettigheter trekkes skjønnsmessig, avhengig av formuesobjektets art.

Bestemmelsen gir anvisning på at inngangsverdien skal settes til «en forholdsmessig andel av inngangsverdien av formuesobjektet». Det er derfor nødvendig å finne hvor stor del av historisk kostpris som skal tilordnes den stiftede rettigheten. Departementet antar at en normalt må tilordne en andel av historisk kostpris som tilsvarende vederlagets andel av omsetningsverdien for hele formuesobjektet på stiftelsestidspunktet, jf Ot prp nr 35 (1990-91) side 306 første spalte tredje avsnitt.

Til § 9-7 Inngangsverdi for formuesobjekt ervervet ved arv eller gave

Bestemmelsen i § 9-7 tilsvarende gjeldende skattelov § 42 annet ledd annet og tredje punktum.

Bestemmelsen må ses i sammenheng med at arv og gave ikke utløser skattlegging på mottakers hånd, men at det skal svares arveavgift av ytelsene. Inngangsverdien skal i prinsippet tilsvare salgsverdien på gave- eller skiftetidspunktet.

Prinsippet om at formuesøkning ved arv eller gave er unntatt fra skattlegging er direkte uttrykt i gjeldende skattelov § 42 annet ledd første punktum og i utkastet § 5-50 tredje ledd.

Den rammen § 9-7 setter for fastsettelse av inngangsverdi gjelder både ved beregning av gevinst og tap og ved fastsettelse av grunnlag for avskrivning, jf § 6-10.

Til § 9-8 Oppregulering av inngangsverdi

Bestemmelsen i § 9-8 gjelder oppregulering av inngangsverdi for visse eiendommer.

Bokstav a er en videreføring av bestemmelser i endringslov av 10. april 1992 nr 34. Ved denne endringsloven ble bestemmelsen i skatteloven § 43 annet ledd bokstav g om skattefrihet ved realisasjon av arvet formuesobjekt opphevet. For å sikre skattefrihet for den del av gevinsten som skyldes verdistigning frem til fritaksbestemmelsen ble opphevet fra 1. januar 1992, ble det gitt en bestemmelse om at departementet kunne fastsette regler om oppregulering av inngangsverdien. Slike regler er gitt ved forskrift av 13. januar 1993.

Bokstav b er en videreføring av bestemmelser i endringslov av 20. juli 1991 nr 54. Frem til 1. januar 1992 gjaldt regler om såkalt kostprisregulering av visse faste eiendommer, og for eiendommer som gikk inn under disse bestemmelsene videreføres opparbeidet kostprisregulering. Nærmere regler om dette er gitt ved forskrift av 13. januar 1993.

Departementet finner det hensiktsmessig å ta bestemmelser om oppregulering av inngangsverdien

inn i selve skatteloven da de vil ha stor praktisk betydning i mange år fremover, og da bestemmelsene ellers lett kan overses.

Til § 9-9 Valutagevinst

Bestemmelsen i § 9-9 tilsvarer gjeldende skattelov § 43 fjerde ledd om valutagevinst utenfor virksomhet. Bestemmelsen gjelder fordringer som er ervervet og gjeld som er etablert etter 12. april 1991, jf lov av 20. juli 1991 nr 54 kapittel V annet ledd. Sistnevnte presisering fremgår ikke av lovteksten i gjeldende skattelov, men er innarbeidet i utkastet til ny bestemmelse.

Til § 9-10 Finansiell opsjon

Bestemmelsen i § 9-10 om finansielle opsjoner tilsvarer gjeldende skattelov §§ 43 A til 43 A-5.

Første ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A-1 første punktum.

Annet ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A annet ledd.

Tredje ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A-2.

Fjerde ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A-3.

Femte ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A-4.

Sjette ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A-5.

Syvende ledd tilsvarer gjeldende skattelov § 43 A tredje ledd.

7.10 KAPITTEL 10 SÆRREGLER OM INNTEKTSBESKATNING AV SELSKAPER, SELSKAPSDELTAKERE OG SAMVIRKEFORETAK

Generelle merknader til kapittel 10

Kapittel 10 inneholder særregler om fastsettelse av inntekt for selskaper, selskapsdeltakere, samvirkeforetak og nærmere angitte sameier. Stiftelser og foreninger mv omfattes ikke av dette kapitlet. Avgrensningen er med andre ord av *organisatorisk* karakter. Hvilken type virksomhet som utøves er uten betydning for avgrensningen. Eksempelvis er bestemmelsene om boligbyggelag tatt inn i dette kapitlet, og ikke i kapittel 8 med særregler om fastsettelse av inntekt i visse næringer. Det skyldes at boligbyggelagene er organisert som samvirkeforetak. Det vises også til omtalen av avgrensningen mellom kapittel 8 og 10 i innledningsmerknadene til kapittel 8.

Kapitlet inneholder *inntekts*bestemmelsene fra selskapsskatteloven og bestemmelsene om inntektsbeskatning av samvirkeforetak fra skatteloven.

Bestemmelsene i selskapsskatteloven om *fusjon* og *fisjon* av selskaper er ikke tatt med i kapitlet. Det

skyldes at disse bestemmelsene etter departementets syn bør stå sammen med øvrige bestemmelser om omdanning, jf gjeldende skattelov § 54 annet ledd og bestemmelsene i lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven («omdannelsesloven»). Omdannelsesloven inneholder bestemmelser som gjelder en videre krets enn selskaper, og disse bestemmelsene kan derfor ikke tas inn i et kapittel som inneholder særregler for selskaper. I stedet er bestemmelsene om omdanning samlet i kapittel 11.

Selskapsskattelovens bestemmelser om *formueskatt* er tatt inn i kapittel 4. Dette gjelder lovens § 1-2 om formuesbeskatning av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper mv, kapittel 2 om formuesbeskatning av aksjer mv, § 6-2 om formuesligning av andeler i nettolignede selskaper og § 6-5 om fradragbegrensning for kommandittister og stille deltakere ved formuesligningen.

Selskapsskattelovens bestemmelser om *skattefradrag* er tatt inn i kapittel 16. Dette gjelder reglene om fradrag i norsk skatt for utenlandsk skatt på utbytte mottatt fra utenlandsk datterselskap i selskapsskatteloven §§ 1-7, 1-8 og 1-9. Selskapsskatteloven inneholder også en bestemmelse om skattefradrag som er en integrert del av inntektsbestemmelsene for selskaper og selskapsdeltakere mv, jf § 3-4 om fradrag i utlignet skatt for godtgjørelse. Denne bestemmelsen er *ikke* tatt ut av kapitlet, men tatt inn som § 10-12 i utkastet. Denne paragrafen bør ikke løsriveres fra de andre bestemmelsene om utbyttebeskatning.

Departementet har vurdert om reglene om korreksjonsinntekt bør flyttes til kapittel 14 om tidfesting av inntekter. Reglene om korreksjonsinntekt er i utgangspunktet regler om fremskutt tidfesting av inntekt ved utdeling av utbytte. Reglene har likevel så nær sammenheng med reglene om skattlegging av aksjeselskaper ellers at de etter departementets oppfatning bør bli stående i kapittel 10.

Selskapsskatteloven § 6-8 om skatteded ved realisasjon av andel i deltagerlignet selskap er ikke videreført i utkastet. Det følger av selskapsskatteloven § 6-8 at gevinst eller tap ved realisasjon av andel i deltagerlignet selskap som hovedregel skal henføres til bostedskommunen for personlig skattyter og til hovedkontorkommunen for selskaper. Dette følger også av de alminnelige reglene om skatteded i gjeldende skattelov, jf §§ 18-21. De alminnelige reglene om skatteded er inntatt i utkastet kapittel 3. Når bestemmelsene nå blir samordnet i en lov, er det etter departementets oppfatning ikke nødvendig å videreføre selskapsskatteloven § 6-8.

Som utgangspunkt er ordlyden i de respektive tilsvarende bestemmelsene i gjeldende selskapsskattelov videreført, med enkelte unntak. Endringer vedtatt ved lov av 13. juni 1997 nr 55 i forbindelse med vedtakelse av de nye aksjelovene, er hensyntatt. Eventuelle endringer er omtalt i merknadene til de aktuelle bestemmelsene.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 10

Skattlegging av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper mv

Til §§ 10-1 til 10-6

Bestemmelsene i §§ 10-1 til 10-6 om skattlegging av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper mv tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 1, med følgende unntak:

- Selskapsskatteloven § 1-2 om formuesbeskatning er plassert i §§ 2-36 første til tredje ledd og 4-2 første ledd bokstav i i lovutkastet.
- Selskapsskatteloven § 1-6 om korreksjonsinntekt har fått en noe endret ordlyd, i bestemmelsens nr 6. I den tilsvarende bestemmelsen i § 10-5 sjette ledd i lovutkastet er det presisert at fradragsretten for korreksjonsinntekt ikke bare gjelder *neste* år, men *senere* år. Bestemmelsen praktiseres i dag slik at fradragsretten gjelder senere år, jf Lignings-ABC 1997 side 69, og innebærer derfor ingen realitetsendring.
- Selskapsskatteloven §§ 1-7 til 1-9 om fradrag i skatt ved skattlegging av utbytte mv fra utenlandsk selskap er plassert i kapittel 16 om fradrag i skatt og refusjon, jf § 16-30.

Skattlegging av utbytte

Til §§ 10-10 til 10-13

Bestemmelsene i §§ 10-10 til 10-13 om skattlegging av utbytte tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 3, med følgende unntak:

I bestemmelsen om skatteplikt for utbytte i § 10-11 i utkastet er det henvist til bestemmelsene om kapitalinntekter og virksomhetsinntekter i lovutkastet, henholdsvis §§ 5-20 og 5-30. Den gjeldende bestemmelsen i selskapsskatteloven § 3-2 inneholder ingen tilsvarende henvisning. Henvisningen er tatt inn for å klargjøre at det er bestemmelsene i lovens kapittel 6 som er hovedhjemmel for å skattlegge utbytte.

Aksjonærbidrag

Til §§ 10-20 til 10-25

Bestemmelsene i §§ 10-20 til 10-25 om aksjonærbidrag tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 4.

Gevinstbeskatning av aksjer mv

Til §§ 10-30 til 10-37

Bestemmelsene i §§ 10-30 til 10-37 om gevinstbeskatning av aksjer mv tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 5, med følgende unntak:

I bestemmelsen om skatteplikt for gevinst og fradragsrett for tap i § 10-31 i utkastet er det henvist til bestemmelsene om kapitalinntekter og virksomhetsinntekter i lovutkastet, samt til bestemmelsene

om gevinstbeskatning og tap, det vil si §§ 5-20, 5-30 og kapittel 9. Den gjeldende bestemmelsen i selskapsskatteloven § 5-2 inneholder ingen tilsvarende henvisning. Henvisningen er tatt inn for å klargjøre at det er bestemmelsene i lovens kapittel 5 som er hovedhjemmel for å skattlegge aksjegevinster.

Det følger av § 10-32 tredje ledd tredje punktum at fordeling av kostprisen ved fondsemissjon med økning av antall aksjer skal skje på grunnlag av antall aksjer før og etter fondsemissjonen. Dette samsvarer med fremgangsmåten for fordeling av RISK-beløp ved fondsemissjoner, jf § 10-34 tredje ledd a og forskrift av 9. mars 1994 nr 193. I henhold til den gjeldende bestemmelse i selskapsskatteloven § 5-3 nr 3 siste punktum, skal fordeling av kostpris skje på grunnlag av aksjenes pålydende. Det følger av aksjelovgivningen at alle aksjer i aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper skal ha samme pålydende. I selskap med aksjer med lik pålydende har det ingen betydning om omfordelingen skjer på grunnlag av pålydende eller antall aksjer. Aksjeselskaper som i medhold av aksjeloven av 1957 hadde aksjer med ulik pålydende, kan fortsatt ha dette. I slike selskaper kan det ha betydning for resultatet om omfordeling skjer på grunnlag av pålydende eller antall aksjer. I disse tilfellene antar departementet at kostprisen fremdeles må fordeles etter pålydende.

Skattlegging av deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap mv

Til §§ 10-40 til 10-45

Bestemmelsene i §§ 10-40 til 10-45 om skattlegging av deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap mv tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 6, med følgende unntak:

- Selskapsskatteloven § 6-2 om formuesligning er tatt inn i § 4-40 i lovutkastet.
- Selskapsskatteloven § 6-5 om fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere ved formuesligningen er tatt inn i § 4-41 i lovutkastet.
- Selskapsskatteloven § 6-6 om fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere ved fastsettelse av alminnelig inntekt har fått en noe endret ordlyd, jf bestemmelsens nr 2. I den tilsvarende bestemmelsen i § 10-43 er det presisert at det er årsoppgjøret for det inntektsår fradragsrammen beregnet for, tillagt årets underskudd, som er relevant ved beregning av fradragsrammen. Denne løsningen ble lagt til grunn i Lignings-ABC 1992 og er fastholdt i senere utgaver, senest i Lignings-ABC 1997 side 218.
- Selskapsskatteloven § 6-8 om skattested ved realisasjon av andel er ikke videreført i utkastet, jf innledningsmerknadene til dette kapitlet.

Samvirkeforetak

Til § 10-50 Samvirkeforetaks bonus og avsetning til andelskapital

Første ledd første til tredje punktum tilsvarende gjeldende skattelov § 52-1 om samvirkeforetaks fradragrett i inntekten for bonus som utbetales til medlemmene mv. *Første ledd fjerde punktum* tilsvarende gjeldende skattelov § 52-5 første punktum.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 52-2 om hvilke samvirkeforetak som kan kreve fradrag i inntekten for bonus som utbetales til medlemmene mv.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 52-3 om hva som likestilles med kjøp med egne medlemmer.

Fjerde ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 52-4 om hva som likestilles med jordbruksvirksomhet.

Femte ledd tilsvarende fullmaktsbestemmelsen i gjeldende skattelov § 52-5 annet punktum.

Til § 10-51 Prosentligning av boligbyggelag

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 52-6.

Skattlegging av eiere av norsk-kontrollerte selskaper mv hjemmehørende i lavskattland

Til §§ 10-60 til 10-68

Bestemmelsene i §§ 10-60 til 10-68 om skattlegging av eiere av norsk-kontrollerte selskaper mv hjemmehørende i lavskattland tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 7.

Fullmaktshjemmel

Til § 10-70 Forskriftsfullmakt

Bestemmelsen tilsvarende selskapsskatteloven § 9-2.

7.11 KAPITTEL 11 OMDANNING

Generelle merknader til kapittel 11

Kapittel 11 inneholder særregler om inntektsbeskatning ved omdanning av enkeltmannsforetak og selskaper, herunder bestemmelser om fusjon og fisjon av selskaper, om skattefritak ved konserninterne overføringer og om skattefritak eller -nedsettelse ved realisasjon som ledd i rasjonalisering av virksomhet.

Bestemmelsene som er tatt inn i kapittel 11 er i gjeldende lovgivning spredt mellom skatteloven, selskapsskatteloven og lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven («omdannelsesloven»).

Det er gjort enkelte endringer i bestemmelsenes ordlyd og oppbygging i forhold til gjeldende bestemmelser, uten at det derved er tilsiktet realitetsendringer.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 11

Fusjon og fisjon av selskaper

Til §§ 11-1 til 11-10

Bestemmelsene i §§ 11-1 til 11-10 om fusjon og fisjon av selskaper tilsvarende selskapsskatteloven kapittel 8. Endringer vedtatt ved lov av 13. juni 1997 nr 55 i forbindelse med vedtakelse av de nye aksjelovene, er hensyntatt.

Til § 11-11 Fusjon mellom norsk og utenlandsk selskap

Bestemmelsen i § 11-11 tilsvarende skatteloven § 54 annet ledd, slik denne lyder etter endring av 13. juni 1997 nr 2.

Annen omdanning mv

Til § 11-20 Skattefrie omdanning av virksomhet

Bestemmelsen i § 11-20 tilsvarende lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven avsnitt I § 1, som gir departementet hjemmel til å fastsette forskrift om skattefritak ved overføring av virksomhet. Det vises til Finansdepartementets forskrift av 17. januar 1991 nr 22 om skattefrie omdannelse av personlig eiet næringsvirksomhet til aksjeselskap og deltakerlignet selskap, samt omdannelse av kommandittselskap og kraftforetak til aksjeselskap. Det er presisert at forskriftshjemmelen gjelder overføring av virksomhet til aksjeselskap og allmennaksjeselskap. Presiseringen innebærer ingen realitetsendring.

Til § 11-21 Skattefrie overføring av eiendeler mellom selskaper

Bestemmelsen i § 11-21 tilsvarende lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven avsnitt I § 2, som gir departementet hjemmel til å fastsette forskrift om skattefritak ved overføring av eiendeler mellom selskaper, eller å gi samtykke til skattefritak i enkelttilfeller. Det vises til Finansdepartementets forskrift av 13. mai 1991 nr 336 om skattefrie overføringer mellom aksjeselskaper og mellom deltakerlignede selskaper med hovedsakelig samme eierinteresser. Det er presisert at forskriftshjemmelen gjelder overføringer fra/til aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper.

Til § 11-22 Skattefritak ved realisasjon som ledd i rasjonalisering av virksomhet

Bestemmelsen i § 11-22 tilsvarende lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven avsnitt II, som gir departementet myndighet til å samtykke i at visse realisasjonsgevinster kan fritas helt eller delvis fra skattlegging, når realisasjonen er et ledd i en omorganisering av virksomheten.

7.12 KAPITTEL 12 PERSONINNTekt

Generelle merknader til kapitlet

Kapittel 12 Personinntekt tilsvarende skatteloven kapittel 4 om fastsettelse av personinntekt. Kapitlet er i stor grad videreført uten betydelige endringer.

Ved forskrift av 8. desember 1995 nr 1085 er det gitt regler til gjennomføring og utfylling av skattelovens fjerde kapittel om fastsettelse av personinntekt (delingsforskriften). Departementet har ikke funnet det formålstjenlig å foreta vesentlige endringer i forholdet mellom hva som er lov- og forskriftsregulert på dette området. Bestemmelsene i delingsforskriften er derfor kun i liten grad innarbeidet i lovteksten. Innarbeidingen av forskriftsbestemmelser er kommentert nedenfor i merknadene til de enkelte paragrafer der dette er gjort.

Det er gjort få endringer i paragrafrekkekfølgen i kapitlet. Enkelte paragrafer er imidlertid splittet opp og deler av bestemmelsene er plassert andre steder enn det som tilsvarende dagens plassering. Dette er kommentert nedenfor i merknadene til de enkelte paragrafer. Formålet med endringene har vært å oppnå en bedre systematikk gjennom en mer kronologisk oppbygging av kapitlet. Det har vært et mål å bygge opp kapitlet slik at bestemmelsene blir plassert i den rekkefølgen de vil bli benyttet i en normal-situasjon.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 12

Fellesregler for personinntekt

Til § 12-1 Anvendelsesområde

Bestemmelsen om kapitlets anvendelsesområde er ny og angir også hva personinntekt er beregningsgrunnlag for. Bestemmelsen er tatt inn i loven av pedagogiske og informative grunner.

Til § 12-2 Hva personinntekt omfatter

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 55 første ledd om hvilke inntekter som inngår i personinntekten. Dagens bestemmelse har en positiv oppramsing av hvilke inntekter som inngår i personinntekten, uten at det trekkes noen parallell til de tilsvarende inntektstyper som inngår i alminnelig inntekt. Etter departementets oppfatning er det hensiktsmessig med en mer samordnet angivelse av hvilke inntektstyper som inngår i henholdsvis alminnelig inntekt og personinntekt. Departementet har derfor i stor grad valgt å henvise til de aktuelle inntektstypene i kapittel 5. Selv om ordlyden er vesentlig endret i forhold til gjeldende tilsvarende bestemmelse, er det ikke tilsett noen realitetsendring.

Bokstav a tilsvarende skatteloven § 55 første ledd nr 1 a, b, c og e og nr 2. Henvisningen fra bokstav a til reglene om arbeidsinntekt i kapittel 5 innebærer ikke noen utvidelse av personinntektsbegrepet. Med en henvisning til utkastet § 5-10 er det nå uttrykkelig

sagt at erstatning som overstiger 1,5 G for ikke-økonomisk skade ved usaklig oppsigelse eller urettmessig avskjed, jf arbeidsmiljøloven § 62 og § 66, omfattes av personinntektsbegrepet. Det er sikker rett at slik inntekt er personinntekt selv om det ikke fremgår uttrykkelig av skatteloven § 55 første ledd, jf Ot prp nr 1 (1992-93) på side 10 og Innst O nr 32 (1992-93) på side 14. Denne presiseringen i bestemmelsens ordlyd innebærer derfor ikke noen materiell endring.

Bokstav b tilsvarende skatteloven § 55 første ledd nr 1 d første og tredje punktum. Ordlyden er videreført fra § 55. I tillegg er det presisert at etterlønn og etterpensjon som nevnt i § 5-40 første ledd, ikke anses som personinntekt. Dette er sikker rett, jf Lignings-ABC 1997 side 113 og 114.

Bokstav c er en presisering i forhold til gjeldende bestemmelser. Det er sikker rett at ytelsene som omhandles i bestemmelsen er personinntekt.

Bokstav d tilsvarende skatteloven § 55 første ledd nr 1 d annet punktum.

Bokstav e tilsvarende skatteloven § 55 første ledd nr 4 siste del.

Bokstav f tilsvarende skatteloven § 55 første ledd nr 3, 4 første alternativ og 5.

Til § 12-3 Personinntekt for ektefeller

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 55 fjerde ledd om at personinntekt skal fastsettes særskilt for hver ektefelle.

Beregnet personinntekt

Til § 12-10 Vilkår for beregning av personinntekt

Første ledd tilsvarende skatteloven §§ 56, 57 første ledd og 58 første ledd. Etter departementets syn er det hensiktsmessig å samle vilkårene for beregning av personinntekt ved forskjellige typer foretak i en paragraf.

Annet ledd tilsvarende delingsforskriften § 1-1 om krav om virksomhet. Delingsforskriften inneholder også andre bestemmelser om vilkår for beregning av personinntekt. Departementet har likevel valgt bare å ta § 1-1 inn i loven fordi dette er et viktig utgangspunkt for beregning av personinntekt etter delingsmodellen.

Tredje ledd tilsvarende skatteloven § 58 annet ledd.

Til § 12-11 Identifikasjon mellom nærstående

Bestemmelsen er en direkte videreføring av skatteloven § 59 om identifikasjon.

Til § 12-12 Beregning av personinntekt

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 60 første ledd om fastsettelse av beregnet personinntekt, samt skatteloven § 57 annet ledd.

I forhold til skatteloven § 60 første ledd er bestemmelsen noe omstrukturert, og presisert på enkelte punkter. Det er ikke tilsiktet materielle endringer.

I forhold til gjeldende lovtekst er det gjort følgende presiseringer:

I *annet ledd bokstav a* fremgår det at det ikke skal gjøres tillegg for *tap på kundefordringer*. Dette er en presisering i samsvar med gjeldende rett og henger sammen med at inntekter og kostnader til kundefordringer er kostnader knyttet til driften. Dette viser seg bl a ved at kundefordringer medregnes i kapitalavkastningsgrunnlaget, jf utkastet § 12-13 annet ledd a nr 3.

I *annet ledd bokstav b* er det presisert at fradragført beløp etter § 14-45 skal legges til den alminnelige inntekten. Gjeldende bestemmelse inneholder ikke noen tilsvarende presisering. Bestemmelsen i § 14-45 gjelder føring av *gevinst- og tapskonto*. For enkeltsaldodriftsmidler og for ikke-avskrivbare driftsmidler skal det etter gjeldende skattelov § 44 A-6 tredje ledd og § 45 syvende ledd foretas en individuell tapsberegning som normalt vil bli fradragført via gevinst- og tapskontoen, jf skatteloven § 44 A-7. I den grad tap føres på gevinst- og tapskonto skal ikke tapet påplusses ved beregning av personinntekten i tapsåret, det skal kun gjøres tillegg for det beløp som hvert år kommer til fradrag etter oppgjøret på gevinst- og tapskontoen. Se Vedlegg 1 i Innst O nr 47 (1991-92) side 124.

Bestemmelsen i *annet ledd b* korresponderer med tredje ledd c om inntektsført beløp fra gevinst- og tapskonto.

I *annet ledd bokstav c* er det uttrykkelig sagt at det skal gjøres tillegg for *fremførbart underskudd*. Det er sikker rett at det skal gjøres tillegg for fremførbart underskudd, da det er årsresultatet som er utgangspunktet for beregning av personinntekten, jf Ot prp nr 35 (1990-91) side 363. Departementet ser det som hensiktsmessig å få dette klart frem i lovteksten.

I *annet ledd bokstav d* er det presisert at avgitt *aksjonærbidrag og konsernbidrag* skal legges til. Avgitt aksjonærbidrag og konsernbidrag anses som kapitalanvendelse, og skal derfor tillegges alminnelig inntekt ved beregning av personinntekt.

Bestemmelsen i *annet ledd d* korresponderer med tredje ledd d om mottatt aksjonærbidrag og konsernbidrag.

Bestemmelsen i *tredje ledd bokstav e* om *godtgjørelse til deltaker i deltakerlignet selskap* tilsvarende skatteloven § 57 annet ledd. Departementet er av den oppfatning at regelen bør stå i bestemmelsen om beregning av personinntekt. Etter selskapsskatteloven § 2-25 første ledd annet punktum skal godtgjørelse for deltakers arbeidsinnsats anses som driftskostnad for selskapet, men etter gjeldende rett kommer ikke slik godtgjørelse skattemessig til fradrag i selskapets overskudd. Arbeidsgodtgjørelse til deltaker anses imidlertid som personinntekt fra virksomhet, jf skatteloven § 55 første ledd nr 4 og utkastet § 12-2 e. Ved beregning av personinntekt må godtgjørelsen derfor fradras den alminnelige inntekten for å unngå at den blir skattlagt to ganger.

Til § 12-13 Særlig om beregnet kapitalavkastning

Bestemmelsen i § 12-13 tilsvarende gjeldende skattelov § 60 annet til fjerde ledd om beregnet kapitalavkastning. Bestemmelsen i utkastet er noe omstrukturert i forhold til gjeldende bestemmelse.

Til § 12-14 Fordeling av personinntekt fra virksomhet og selskap

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 57 tredje ledd og § 58 tredje ledd. Departementet har valgt å samle og samordne de to bestemmelsene som begge gjelder tilordning av personinntekt.

Til § 12-15 Lønnsfradrag

Første til fjerde ledd tilsvarende skatteloven § 60 femte ledd om lønnsfradrag. Bestemmelsen er plassert etter reglene om beregning og fordeling av personinntekt fordi lønnsfradraget fastsettes individuelt for hver person som blir tilordnet personinntekt.

Femte ledd er tatt inn fra delingsforskriften § 6-4 tredje ledd.

Til § 12-16 Fremføring av negativ beregnet personinntekt

Første ledd tilsvarende skatteloven § 55 annet ledd om fremføring av negativ beregnet personinntekt. Ved fastsettelsen av beregnet personinntekt vil eventuell fremføring av negativ beregnet personinntekt først skje etter at personinntekten er fastsatt samlet fra selskapet, fordelt på de enkelte deltakerne/aksjonærene og redusert med lønnsfradraget. Fremføringsbestemmelsen er derfor skilt ut i en egen paragraf og plassert langt ut i kapitlet.

Annet ledd er en presisering av gjeldende rett. Det er sikker rett at negativ beregnet personinntekt skal fremføres før personinntekten begrenses etter reglene skatteloven § 61, jf utkastet § 12-17. Fremføring tillates fordi en skal ta hensyn til virksomhetens avkastning over lengre tid, ikke bare avgrenset til det enkelte inntektsår. Da er det også naturlig at negativ beregnet personinntekt fra tidligere inntektsår skal fratrekkes før inneværende års beregnede personinntekt begrenses. Dette fremgår ikke direkte av gjeldende skattelov, men leddrekkefølgen i skatteloven § 55 er etter lovendring av 8. desember 1995 nr 73 blitt i samsvar med dette utgangspunktet, ved at bestemmelsen om fremføringsadgang (*annet ledd*) kommer før henvisningen til begrensingsregelen (*tredje ledd*). Det vises til Ot prp nr 7 (1995-96). Endringen i leddrekkefølgen ble foretatt for å klargjøre at fradrag for negativ beregnet personinntekt skal gjøres før begrensingsreglene anvendes.

Tredje ledd tilsvarende delingsforskriften § 4-1.

Til § 12-17 Begrensning ved fastsettelsen av beregnet personinntekt

Bestemmelsen tilsvarende skatteloven § 61 om begrensning av personinntekten ved fastsettelse av be-

regnet personinntekt. Ordlyden i bestemmelsen er endret på en del punkter, uten at det er tilsiktet realitetsendringer.

Fullmaktshjemmel

Til § 12-20 Forskrift

Fullmaktsbestemmelsen i § 12-20 tilsvarer skatteloven § 55 femte ledd.

7.13 KAPITTEL 13 SKJØNNFASTSETTELSE AV FORMUE OG INNTEKT

Til § 13-1 Interesfefellesskap

Bestemmelsen i § 13-1 kan ses på som en presisering av skattelovens alminnelige regler om hvem som skal tilordnes skattepliktig inntekt og formue. Bestemmelsen er en videreføring av gjeldende skattelov § 54 første ledd. Formålet med bestemmelsen er å motvirke omgåelser av skattelovgivningen, først og fremst omgåelser ved at inntekts- eller formuesposter søkes overført fra en skattyter til en annen ved skjev prissetting. Bestemmelsen er kun en av flere såkalte omgåelses- eller gjennomskjæringsregler. Med omgåelses- eller gjennomskjæringsregel menes en regel som gir grunnlag for å »skjære gjennom» en transaksjon eller et annet forhold ytre eller angitte kjennetegn, og behandle den etter det som den reelt er. Omgåelses- eller gjennomskjæringsregler innebærer at transaksjonen eller forholdet får andre rettsvirkninger enn skattyteren har søkt å oppnå. Bakgrunnen for at forholdet får andre rettsvirkninger enn skattyteren har søkt å oppnå, er hovedsakelig at resultatet ellers ville fremstå som urimelig og i strid med lovgivers intensjoner. Enkelte omgåelsesregler er inntatt i skatteloven, men hoveddelen av omgåelsesreglene bygger på langvarig lignings- og rettspraksis. Bestemmelsen i § 13-1 innebærer ingen endringer av de ulovfestede gjennomskjæringsreglene, som fortsatt vil gjelde ved siden av de gjennomskjæringsreglene som er inntatt i skatteloven.

7.14 KAPITTEL 14 TIDFESTING

Generelle merknader til kapittel 14

Såvel bruttoinntekter som fradrag må plasseres i tid. Kapittel 14 inneholder bestemmelser om *når en inntektspost skal tas til beskatning eller en fradragspost skal komme til fradrag*.

Disse bestemmelsene er i mange sammenhenger benevnt som «*periodiseringsregler*». Gjeldende skattelov bruker ikke begrepet «*periodisering*», men begrepet er utbredt i juridisk litteratur mm. Departementet legger til grunn at begrepet «*tidfesting*» er mer opplysende enn «*periodisering*». Departementet foreslår derfor at begrepet «*tidfesting*» skal benyttes

som samlebegrep for bestemmelsene som regulerer når en inntekt skal tas til inntekt eller en fradragspost skal komme til fradrag.

Kapittel 14 inneholder også bestemmelser som avgrenser de enkelte *inntektsperiodene*, jf utkastet § 14-1. Som utgangspunkt vil inntektsperioden være *kalenderåret*, men i visse tilfeller benyttes en annen inntektsperiode. En inntektsperiode som strekker seg over et helt år, men med et *avvikende start- og sluttidspunkt*, er aktuelt for skattytere med avvikende regnskapsår, jf tredje ledd i utkastet § 14-1. Inntektsperioden kan også være *kortere* enn et år, for eksempel når en person flytter inn eller ut av riket, eller når et selskap som er eget skattesubjekt stiftes eller oppløses i året. Tidfestingsreglenes funksjon er å henføre inntekts- og fradragposter til de enkelte inntektsperiodene, i særlige tilfeller til mer spesifiserte tidspunkter.

Kapittel 14 inneholder ikke særregler for visse næringer om fondsavsetninger og senere utbetalinger fra slike fond. Selv om særreglene om ulike fond kan ses som tidfestingsregler, er det hensiktsmessig å la disse særreglene stå sammen med andre særregler for visse næringer i kapittel 8.

Tidfestingsreglene må skilles fra reglene om *innvinning* (eller oppofrelse på fradragssiden). Et skatterettslig utgangspunkt er at rene inntektsmuligheter ikke er skattepliktige, kun endelig opptjente inntekter. Innvinningsreglene avgjør denne overgangen til endelig opptjent inntekt. På hvilket tidspunkt en inntekt skal anses innvunnet eller en kostnad anses oppofret beror på en tolkning av de enkelte skattereglene. Det vises til den generelle omtalen av innvinningsbegrepet i de innledende merknadene til kapittel 5.

I enkelte tilfeller kan det være vanskelig å sondre mellom hva som er tidfestingsregler og hva som er innvinningsregler. Et eksempel er bestemmelsen om betinget skattefritak i gjeldende skattelov § 45 åttende ledd. Etter denne bestemmelsen kan en skattyter unngå realisasjonsbeskatning ved ufrivillig realisasjon ved å benytte vederlaget til å erverve et nytt objekt av samme art. Tradisjonelt har disse reglene vært ansett som regler om utsatt skattlegging, noe som tilsier plassering i tidfestingskapitlet. Skatteloven § 45 åttende ledd om betinget skattefritak er begrunnet i et kontinuitets- eller substitusjonssynspunkt. Synspunktet er at det finner sted begivenheter utenfor skattyters kontroll som gjør en realisasjonsbeskatning urimelig, når skattyter gjenoppretter situasjonen ved å erverve nytt objekt av samme art. Skattemessig inngangsverdi overføres fra det tidligere objektet. Det foreligger med andre ord full kontinuitet i alle sammenhenger, og det kan derfor hevdes at det ikke finner sted noen endelig opptjening av inntekt (innvinning) når en ser transaksjonene under ett. I lovutkastet er likevel det tradisjonelle synet på disse bestemmelsene som tidfestingsregler lagt til grunn, jf plasseringen i kapittel 14 (§ 14-70).

Bestemmelsene om skattefri fusjon og fisjon av selskaper bygger på de samme kontinuitetsbetraktningene. Her er imidlertid innslaget av realisasjon (innvinning) mer fremtredende, og bestemmelsene er derfor ikke tatt med i tidfestingskapitlet, men blant inntektsbestemmelsene (jf utkastet §§ 11-1 til 11-11).

Også skillet mellom tidfestingsregler og *fradragsregler* kan være uklart. Fradragsreglene angir *hvilke* kostnader som kommer til fradrag ved ligningen. Tidfestingsreglene bestemmer *når* kostnaden skal komme til fradrag.

Avskrivningsreglene er et eksempel på at grensen mellom fradragsregler og tidfestingsregler kan være uskarp. Avskrivningsreglene skal fordele opprinnelig kostpris over et driftsmiddels levetid, og har derfor både en fradrags- og en tidfestingsside. Dette gjenspeiler seg i lovutkastet ved at hjemmelen for avskrivningsrett er tatt inn i utkastet § 6-10, mens bestemmelsene om den tekniske gjennomføringen av årlige avskrivninger er tatt inn i §§ 14-40 flg i lovutkastet.

Tidfestingsreglene kan også innebære et skattemessig fradrag for skattyter, først og fremst ved utsatt inntektsbeskatning eller ved forsert fradragsføring av kostnader. Forsert fradragsføring av kostnader forekommer eksempelvis når de skattemessige avskrivningene er større enn den reelle verdireduksjon til et driftsmiddel. Skattyter får fortsatt fradrag for det samme nominelle beløp over tid, men den *skattekreditten* som skattyter oppnår på denne måten reduserer den totale skattebelastningen med et beløp tilsvarende rentefordelen som oppnås ved den forserte avskrivningen.

Ved Skattereformen 1992 ble *realisasjonsprinsippet* innført som hovedprinsipp for tidfesting av inntekter og kostnader. Se nærmere om dette i Ot prp nr 35 (1990-91) og Innst O nr 80 (1990-91). Forut for skattereformen var *kontantprinsippet* det alminnelige prinsipp for tidfesting av inntekter og kostnader. For regnskapspliktige skattytere gjaldt som hovedregel *regnskapsprinsippet*. Kontantprinsippet og regnskapsprinsippet benyttes fortsatt i en del sammenhenger, se nærmere omtale av disse prinsippene nedenfor.

Tidfesting etter *realisasjonsprinsippet* innebærer at inntekts- og fradragsføring skjer i det inntektsåret den skattepliktige inntekten eller fradragsberettigede kostnaden realiseres.

Fordel som innvinnes ved overføring fra andre er realisert når skattyter har fått et ubetinget krav på fordelene. Tidspunktet for tidfesting etter realisasjonsprinsippet avhenger derfor av hvilke betingelser som må være oppfylt for at det skal foreligge et ubetinget krav på fordelene.

I gjensidig bebyrdende forhold har skattyter fått en ubetinget rett til motytelsen når han har prestert sin ytelse. Ved salg av gjenstander vil det som hovedregel si når skattyter har levert gjenstanden til

kjøper. Realisasjonstidspunktet legges til grunn for tidfestingen uavhengig av om skattyter mottar oppgjør ved levering, om skattyter har fått forskuddsbetalt eller har gitt ytelsen på kreditt.

Inntekter som opptjenes løpende, for eksempel leieinntekter, skal tidfestes i det inntektsåret som leieinntekten er påløpt. Betalingstidspunktet har heller ikke i slike tilfeller noen betydning.

En kostnad er realisert når skattyter har fått en ubetinget forpliktelse til å dekke den. Forskuddsbetaling av for eksempel leie vil ikke gi rett til fremskutt tidfesting.

Kontantprinsippet er beholdt for arbeidsinntekt, pensjonsinntekt og underholdsbidrag ol.

Kontantprinsippet innebærer at inntekten skal tidfestes i det inntektsåret da beløpet utbetales eller ytelsen erlegges, eller i tilfelle på det tidligere tidspunkt da det oppstår adgang til å få beløpet utbetalt eller ytelsen erlagt. Noe upresist kan det sies at det første alternativet refererer til betalingstidspunktet, mens det andre alternativet refererer til forfallstidspunktet. Tidfesting skal skje på det tidspunktet som inntreter først av disse alternativene.

Er den som et krav retter seg mot ikke i stand til å oppfylle ved forfall (mislighold), vil ikke forfallstidspunktet være avgjørende for tidfestingen. I slike tilfeller er det ikke oppstått adgang for kreditor til å få beløpet utbetalt eller ytelsen erlagt.

Etter kontantprinsippet er betalings- eller forfallstidspunktet avgjørende for tidfestingen og det er uten betydning når en eventuell motytelse skal preseres. Ved forskuddsbetaling vil dette innebære at inntektsposten skal tidfestes før den er innvunnet.

Kostnad til erverv av inntekt som skal tidfestes etter kontantprinsippet skal i alminnelighet tidfestes i det inntektsåret som kostnaden betales eller utredes.

Regnskapsprinsippet gjelder etter loven som hovedregel for regnskapspliktige skattytere. Regnskapsprinsippet innebærer at tidfestingen for regnskapspliktige skattytere skal skje i henhold til skattyters årsregnskap.

Regnskapsprinsippet skiller seg lite fra realisasjonsprinsippet på inntektssiden. Både etter regnskaps- og realisasjonsprinsippet skal inntekter først tidfestes når de er sikre. For eksempel er tidspunktet for levering av en gjenstand relevant etter begge prinsipper.

På kostnadssiden kan det imidlertid bli betydelige forskjeller mellom regnskapsprinsippet og realisasjonsprinsippet. Tidfestingen av kostnader vil normalt skje på et tidligere tidspunkt etter regnskapsprinsippet enn etter realisasjonsprinsippet.

Det er imidlertid gjort betydelige unntak fra regnskapsprinsippet for regnskapspliktige skattytere. Unntakene innebærer blant annet at det ikke skal tas hensyn til avsetninger etter god regnskapsskikk ved fastsettelsen av inntekten. Som et annet eksempel kan nevnes at det heller ikke skal tas hensyn til

opp- eller nedskrivninger av verdipapirer som følge av kurssvingninger.

De mange særreglene som er vedtatt bygger i hovedsak på realisasjonsprinsippet. Realisasjonsprinsippet gjør seg derfor i sterk grad gjeldende også for regnskapspliktige skattytere.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 14

Inntektsperioder og alminnelige regler for tidfesting

Til § 14-1 Inntektsperioder

Første ledd i § 14-1 tilsvarende gjeldende skattelov § 41 første ledd første punktum om at inntektsperioden normalt tilsvarende kalenderåret.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 første ledd annet punktum om inntektsperioden ved inn- og utflytting. Skatteloven § 41 første ledd viser til det beløp som er «innvunnet» i vedkommende tidsrom. I foreliggende lovutkast er det vist til det beløp som etter tidfestingsreglene skal tas til inntekt i tidsrommet. Denne vesentlige endringen i bestemmelsens ordlyd skal imidlertid ikke ha realitetsvirkninger. Det er sikker rett at begrepet «innvunnet» i gjeldende skattelov § 41 første ledd ikke skal tolkes etter ordlyden, men at begrepet sikter til tidfesting.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 annet ledd om inntektsperioden ved avvikende regnskapsår.

Fjerde ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 tredje ledd om avvikende inntektperiode for staten, Opplysningsvesenets Fond eller en kommune.

Femte ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 fjerde ledd om overgang fra en inntektsperiode til en annen.

Til § 14-2 Hovedregel om tidfesting

Første ledd første punktum tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd første punktum. Hvis ikke annet er bestemt, skal en fordel tas til inntekt i det år da fordelene tilflytter skattyteren. Bestemmelsen får først og fremst betydning ved innvinning innenfor skattyters egen økonomi. Ordlyden i utkastet er noe endret i forhold til gjeldende bestemmelse for å få dette klarere frem. Det er ikke tilsiktet noen realitetsendring som følge av endringene i ordlyden. Et eksempel på fordel som innvinnes innenfor skattyters egen økonomi er bruk av egne eiendeler, særlig egen bolig. Fordel ved bruk av egen bolig er skattepliktig etter utkastet § 5-20, jf kapittel 7. Tidfestingen skal i slike tilfeller skje i takt med bruken.

Første ledd annet punktum tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd annet punktum. Denne bestemmelsen gjelder for fordeler som innvinnes ved overføring fra andre og gir hovedregelen for tidfesting i slike tilfeller. Når annet ikke er bestemt skal

fordeler som innvinnes ved overføring fra andre tidfestes etter realisasjonsprinsippet, dvs når skattyter får en ubetinget rett til fordelene. Se nærmere om dette under innledningen til dette kapittel.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 tiende ledd første punktum. Tidfesting av kostnader skal som hovedregel skje etter realisasjonsprinsippet, dvs når det har oppstått en ubetinget forpliktelse for skattyter til å dekke kostnaden.

Særregler om tidfesting av renteinntekter og -kostnader for ikke regnskapspliktige skattytere er tatt inn i utkastet § 14-20. Arbeidsinntekt, pensjonsinntekt, underholdsbidrag ol skal ikke tidfestes etter realisasjonsprinsippet. Slike inntekter tidfestes etter kontantprinsippet, jf utkastet § 14-3. For regnskapspliktige skattytere gjelder de særskilte reglene om tidfesting i utkastet §§ 14-4 og 14-5.

Til § 14-3 Tidfesting av arbeidsinntekt mv

Denne bestemmelsen gir regler om tidfesting av arbeidsinntekt, pensjonsinntekt, underholdsbidrag ol, samt inntekt ved salg av egenproduserte kunstverk. Tidfestingen av kostnader knyttet til slike inntekter er også regulert her. Som hovedregel skal slike inntekter og kostnader tidfestes etter *kontantprinsippet*. Bestemmelsen er betydelig omredigert i forhold til tilsvarende bestemmelser i gjeldende skattelov, men det er ikke tilsiktet realitetsendringer.

Første og annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd fjerde punktum. I første og annet ledd videreføres regelen om tidfesting etter kontantprinsippet for arbeidsinntekt, pensjonsinntekt, underholdsbidrag ol, samt for inntekt ved salg av egenprodusert kunstverk. Regelen om at inntekt ved salg av egenproduserte kunstverk skal tidfestes etter kontantprinsippet kom inn ved en lovendring av 8. desember 1995. Se nærmere om bakgrunnen for denne bestemmelsen i Innst O nr 77 (1994-95) kapittel 4.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 tiende ledd tredje punktum. Kostnader knyttet til inntekter som tidfestes etter kontantprinsippet skal også tidfestes etter kontantprinsippet. Kostnad til underholdsbidrag og annen ytelse som nevnt i §§ 5-40 til § 5-42 skal også tidfestes etter kontantprinsippet.

Det vises til nærmere omtale av kontantprinsippet under innledningen til dette kapittel.

Fjerde ledd gir regler om tidfesting av arbeidsinntekt ved ut- og innflytting i riket. Disse bestemmelsene innebærer et unntak fra kontantprinsippet. Ved ut- og innflytting til riket er det påkrevet med særlige regler om tidfesting for å sikre at vederlag for arbeid utført i Norge også kommer til beskatning her.

Fjerde ledd bokstav a tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd sjette punktum om tidfesting av forskudd på godtgjørelse for arbeid som skal utføres mens skattyter er bosatt i riket.

Fjerde ledd *bokstav b* tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd femte punktum om fremskutt tidfesting av godtgjørelse for personlig arbeid som er utført i riket, men som skattyter ikke har fått utbetalt eller oppgjør for ved utflytting.

Fjerde ledd *bokstav c* tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd syvende punktum.

Fjerde ledd *bokstav d* tilsvarende gjeldende skattelov § 41 tiende ledd fjerde og femte punktum om tidfesting av kostnader til erverv av inntekt ved inn- og utflytting av norsk beskatningsområde. Med «norsk beskatningsområde» menes her det samme som i gjeldende skattelov § 44 B, jf utkastet §§ 14-60 til 14-66. Norsk beskatningsområde er ikke et geografisk avgrenset område, men en rettslig karakteristik av de tilfeller hvor inntekter er skattepliktige og kostnader fradragsberettigede etter norsk skattelovgivning, jf Ot prp nr 16 (1991-92) side 48. Hovedbestemmelsene om norsk skattelovgivnings anvendelsesområde er tatt inn innledningsvis i kapittel 2.

Den generelle fullmaktshjemmelen i *femte ledd første punktum* tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd åttende punktum. Den mer spesifiserte fullmaktshjemmelen i *femte ledd annet punktum* tilsvarende gjeldende skattelov § 41 syvende ledd niende og tiende punktum. Ordlyden i sistnevnte bestemmelse er noe endret ved at fullmakten er overført fra Kongen til departementet. Ordlyden er også noe endret ved at det i utkastet til ny lov fremgår at departementet kan gi forskrift om «tidfesting og beregning» av det enkelte års inntekt og ikke bare «beregning» av inntekten. Det tilsiktes imidlertid ikke noen realitetsendring ved denne endringen i ordlyden. Plasseringen av forskriftshjemlene blant tidfestingsreglene i gjeldende skattelov (§ 41 syvende ledd) tilsier at begrepet «beregning», slik det benyttes her, også omfatter tidfesting. Dette følger også av de forskriftene som er gitt med hjemmel i gjeldende skattelov § 41 syvende ledd niende og tiende punktum, jf forskrift av 14. september 1984 nr 1655 om ombelegning av skatt på etterbetalte pensjoner mv og forskrift av 15. september 1989 nr 939 om skattlegging av utbetalt bonus til flyvere som tjenestegjør i luftforsvaret utover pliktjenesten.

Til § 14-4 Tidfesting for regnskapspliktige

Første ledd avgrensner kretsen av skattytere som går inn under § 14-4, og har en viss tilknytning til gjeldende skattelov § 50 første ledd. Gjeldende skattelov § 50 første ledd bestemmer at inntekt av «handel og annen næring, hvorfor bokføring ved lov er foreskrevet ansettes, i overensstemmelse med reglene i § 42 følgende, til det beløp som inntekten har utgjort i det sist forløpne inntektsår.» Denne bestemmelsen har etter departementets oppfatning ingen selvstendig rettslig betydning. Regnskapspliktiges inntekt fastsettes etter de alminnelige reglene om skatteplikt og fradragsrett i skattelovgivningen, uavhengig av

regnskapslovgivningens regler. Gjeldende skattelov § 50 første ledd er derfor ikke videreført i foreliggende lovutkast i sin nåværende form.

Derimot representerer §§ 14-4 og 14-5 en videreføring av de særreglene for regnskapspliktige som finnes i gjeldende skattelov § 50 annet ledd flg.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 50 annet ledd første og annet punktum. Etter første punktum er regnskapsreglenes tidfestingsprinsipp utgangspunktet ved skattlegging av regnskapspliktig skattyter i den utstrekning det ikke er gitt særskilte tidfestingsregler. Etter annet punktum anses ikke lovens bestemmelse om bruk av realisasjonsprinsippet, jf § 14-2, som slike særskilt tidfestingsregel som omfattes av § 14-4 annet ledd første punktum. Se nærmere om regnskapsprinsippet i innledningen til dette kapittelet.

Tredje ledd bokstav a tilsvarende gjeldende skattelov § 50 femte ledd om avsetning etter god regnskapsskikk.

Tredje ledd bokstav b tilsvarende gjeldende skattelov § 50 tredje ledd om opp- eller nedskrivning av verdipapir på grunn av kurssvingninger.

Tredje ledd representerer unntak fra den tidfestingen som ville fulgt av regnskapsreglene. Etter regnskapsreglene kommer avsetninger etter god regnskapsskikk som utgangspunkt til fradrag ved inntektsfastsettelsen. Det skal som hovedregel tas hensyn til nedskrivning av verdipapirer på grunn av kurssvingninger. Unntaksvis foreligger det også en regnskapsrettslig plikt til oppskrivning. Unntaket i tredje ledd fra regnskapsreglene gir samme resultat som følger av realisasjonsprinsippet, og sammen med unntakene fra regnskapsprinsippet i utkastet § 14-5 viser de at realisasjonsprinsippet i sterk grad gjør seg gjeldende også for regnskapspliktige skattytere.

Fjerde ledd er en ny bestemmelse og innebærer en kodifisering av gjeldende ulovfestet rett. I gjeldende skattelov er det ikke inntatt noen bestemmelse som direkte regulerer spørsmålet om tidfesting av inntekt i forbindelse med uttak til egen bruk eller gaveoverføring. Det er likevel sikker rett at inntekt som er innvunnet i forbindelse med uttak mv skal inntektsføres i det inntektsåret uttaket eller gaveoverføringen må anses som gjennomført, jf blant annet Lignings-ABC 1997 side 1063.

Til § 14-5 Nærmere om tidfesting av varekostnad, opp- og nedskrivning av fordringer mv

Det følger av *første ledd* at bestemmelsen i utkastet § 14-5 gjelder for samme krets av skattytere som § 14-4. Bestemmelsen gir særregler for tidfesting av varekostnad, tilvirkningskontrakt, opp- og nedskrivning av fordringer mv og representerer et unntak fra regnskapsprinsippet. Disse unntakene bygger på tidfesting etter realisasjonsprinsippet.

Annet ledd regulerer tidfesting av varekostnader

og tilsvarende gjeldende skattelov § 50 annet ledd a første og annet avsnitt. Bestemmelsen om fordringer i denne del av skatteloven § 50 er tatt med i fjerde ledd i utkastet.

Gjeldende skattelov § 50 annet ledd bokstav a annet avsnitt om verdsettelse av buskap, verpehøner og kyllinger er ikke tatt med i utkastet. Etter departementets oppfatning er dette særregler som bør inntas i samleforskriften til skatteloven. Det vises til ny derogasjonshjemmel i annet ledd d nr 3.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 50 annet ledd bokstav a tredje avsnitt om tilvirkningskontrakter.

Fjerde ledd bokstav a tilsvarende bestemmelsen om fordringer i gjeldende skattelov § 50 annet ledd bokstav a annet avsnitt første punktum.

Fjerde ledd *bokstav b* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a fjerde avsnitt første punktum.

Fjerde ledd *bokstav c* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a fjerde avsnitt tredje punktum.

Fjerde ledd *bokstav d* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a femte avsnitt første punktum.

Fjerde ledd *bokstav e* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a sjette avsnitt.

Fjerde ledd *bokstav f* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a syvende avsnitt første punktum.

Fjerde ledd *bokstav g* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a syvende avsnitt annet punktum.

Fjerde ledd *bokstav h* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd bokstav a femte avsnitt andre punktum og åttende avsnitt.

Femte ledd tilsvarende skatteloven § 50 fjerde ledd. Definisjonen av langsiktig valutapost i femte ledd er tatt inn fra forskrift av 29. januar 1993 nr 52.

Fullmaktsbestemmelsen i *sjette ledd* tilsvarende skatteloven § 50 annet ledd tredje punktum.

Til § 14-6 Fremføring av underskudd

Bestemmelsen i § 14-6 tilsvarende bestemmelsene om underskuddsfremføring i gjeldende skattelov § 53 første til tredje ledd. Bestemmelsene om tilbakeføring av underskudd i skatteloven § 53 annet ledd er tatt inn i utkastet § 14-7 tredje ledd.

Gjeldende skattelov § 53 tredje ledd som bestemmer at fremføringsadgangen ikke gjelder ved fastsettelse av inntekt av skogbruk, er flyttet frem i forhold til i gjeldende bestemmelse, til første ledd. Det er ikke tilsiktet realitetsendringer som følge av dette.

Særregelen om underskudd ved drift av våningshus på gårdsbruk, jf gjeldende skattelov § 53 første ledd annet punktum, er inntatt i utkastet § 8-1 fjerde ledd siste punktum.

Gjeldende skattelov § 53 fjerde ledd om fordeling av underskudd mellom kommuner er tatt inn i § 6-90 første ledd.

Gjeldende skattelov § 53 femte ledd om utjevning av åndsverksinntekt er tatt inn i § 14-80 i utkastet.

Til § 14-7 Tilbakeføring av underskudd

Første og annet ledd i § 14-7 tilsvarende bestemmelsen om tilbakeføring av underskudd i gjeldende skattelov § 53 annet ledd.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 53 tredje ledd om at reglene om tilbakeføring av underskudd ikke gjelder ved fastsettelsen av inntekt av skogbruk, jf § 14-81.

Til § 14-8 Særlig om beregnet personinntekt

Første og annet ledd tilsvarende § 3-1 tredje ledd i forskrift av 8. desember 1995 nr 1085 til utfylling og gjennomføring av reglene om fastsettelse av personinntekt.

Etter departementets oppfatning bør disse bestemmelsene tas inn i loven da de har stor betydning for skattytere som får tilordnet personinntekt fra selskap. Tidfesting av personinntekt fra eeneierforetak er ikke regulert ved særskilt bestemmelse da det ikke oppstår særlige tilordningsspørsmål i slike tilfeller. Ved tilordning og tidfesting av personinntekt fra eeneierforetak gjelder de alminnelige reglene.

Til § 14-9 Tidfesting av uforklart formuesøkning

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 41 niende ledd.

Særregler om tidfesting

Til § 14-20 Gjeldsrenter

Første ledd presiserer at § 14-20 ikke gjelder for skattytere som lignes etter regnskap. Bestemmelsen bygger på § 1 annet ledd i forskrift av 24. juni 1992 nr 483 om fradragsføring og inntektsføring av misligholdte renter for ikke regnskapspliktige skattytere. Forskriften er gitt med hjemmel i gjeldende skattelov § 41 syvende ledd tredje punktum og 41 tiende ledd annet punktum.

Annet ledd tilsvarende de øvrige bestemmelsene i nevnte forskrift. Ordlyden og oppbyggingen er noe omarbeidet for å gjøre innholdet i bestemmelsene lettere tilgjengelig, men det er ikke tilsiktet realitetsendringer.

Realisasjonsprinsippet som tidfestingsregel gir ikke selvstendig grunnlag for fradragsrett for kostnader. Fradragsrett forutsetter en oppofrelse, det vil si at kostnadene faktisk blir betalt. Rentekostnader står her i en særstilling.

I tilfeller hvor renteforpliktelser er misligholdt av private låntagere, og det er usikkert om rentene faktisk vil bli betalt, har det vært behov for en avklaring av når fradragsrett foreligger. Etter foreliggende bestemmelser gis det ikke fradrag for rentekostnader når renten er påløpt og forfalt, men ikke betalt ved inntektsårets slutt. Fradragsretten utstår til rentebeløpet blir betalt.

Bestemmelsene samordner fradragsretten hos skyldneren og inntektsføringen hos private fordringshavere.

Disse bestemmelsene gir samme resultat som tidfesting etter kontantprinsippet.

Tredje ledd presiserer at fradrag for renter til Statens lånekasse for utdanning skal følge kontantprinsippet, jf henvisningen til § 14-3 tredje ledd. Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 tiende ledd tredje punktum.

Til § 14-21 Inntekt av sparedelen av livsforsikring

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 41 sjette ledd om tidfesting av inntekt av sparedelen av livsforsikring. Ordlyden i bestemmelsen er noe endret, men det er ikke tilsiktet realitetsendringer. Bestemmelsen innebærer ett års forskyvning av inntekt av skatteplikten for inntekt av sparedelen av livsforsikring. Skatteplikten for slik inntekt følger av utkastet § 5-20 tredje ledd.

Til § 14-22 Inntekt av pelsdyroppdrett

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 47 tredje ledd første og annet punktum. Ordlyden i bestemmelsen er noe endret uten at det er tilsiktet realitetsendringer.

Til § 14-23 Renteelement av mengdegjeldsbrev

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 åttende ledd første punktum.

Annet ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 åttende ledd annet punktum.

Tredje ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 41 åttende ledd tredje punktum.

Fellesregler for avskrivning

Til § 14-30 Tidspunkt for erverv av driftsmiddel

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-3. Gjeldende § 44 A-3 er plassert sammen med bestemmelsene om saldoavskrivning, men bestemmelsen gjelder også for driftsmidler som avskrives på annen måte. I lovutkastet er bestemmelsen plassert under deloverskriften «*Fellesregler for avskrivning*» for å få klart frem at bestemmelsen gjelder uansett avskrivningsmåte.

Saldoavskrivning

Til § 14-40 Hvilke driftsmidler som saldoavskrives

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-1. Ordlyden og oppbyggingen er noe omarbeidet for å gjøre innholdet i bestemmelsene lettere tilgjengelig. *Første ledd a* tilsvarende gjeldende § 44A-1 første ledd første og tredje punktum, samt annet ledd. *Første ledd b* tilsvarende § 44A-1 tredje ledd.

Annet og tredje ledd er en kodifisering av gjeldende ulovfestet rett. Etter annet ledd kan skattyter velge mellom hel eller delvis fradragføring i anskaffelsesåret, i tilfeller hvor driftsmidlet har en kortere brukstid enn 3 år eller lavere kostpris enn

15 000 kroner. Aktivering og avskrivning gjennomføres i den utstrekning det ikke foretas fradragføring i anskaffelsesåret.

Etter § 44 A-1 første ledd annet punktum avskrives også «driftsmidler ervervet eller påkostet som følge av påbud om forbedringer av det indre eller ytre miljø». Denne presiseringen av hovedregelen om avskrivninger i § 44 første ledd første punktum er ikke videreført i lovutkastet. At bestemmelsen ikke er tatt med i foreliggende utkast er ikke ment å innebære realitetsendringer.

Den nevnte presiseringen ble innarbeidet i skatteloven ved Skattereformen 1992. Bakgrunnen for presiseringen var at miljøverninvesteringer etter tidligere praksis kunne kostnadsføres direkte, dersom visse vilkår var oppfylt. Denne praksisen var ikke i samsvar med retningslinjene som ble trukket opp for skattereformen. Det ble derfor tatt inn en uttrykkelig presisering i lovteksten om at miljøverninvesteringer skal avskrives etter saldoreglene.

Prinsippet om at miljøverninvesteringer skal avskrives i samsvar med de alminnelige avskrivningsreglene er nå godt innarbeidet, og det er ikke lenger behov for å videreføre den særskilte presiseringen om avskrivning av miljøverninvesteringer. For brukere av loven som ikke kjenner bestemmelsens forhistorie, vil den aktuelle presiseringen kunne virke villedende, i og med at avskrivningsplikten følger allerede av *hovedbestemmelsen* om avskrivninger. Departementet er derfor kommet til at den nevnte presiseringen om miljøinvesteringer ikke skal videreføres i utkastet til ny skattelov.

Til § 14-41 Avskrivningsgrupper (saldogrupper)

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-2. Ordlyden og oppbyggingen er i det alt vesentlige den samme som i gjeldende bestemmelse.

Til § 14-42 Grunnlag for avskrivning og inntektsføring av negativ saldo

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-4. Oppbyggingen av bestemmelsen er noe omarbeidet for å gjøre bestemmelsen mer oversiktlig.

Til § 14-43 Avskrivningssatser

Første ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-5 første ledd. *Annet ledd* tilsvarende forskrift av 15. mai 1992 nr 325 som er gitt i medhold av fullmaktsbestemmelsen i skatteloven § 44A-5 annet ledd.

Til § 14-44 Gevinst og tap ved realisasjon mv av driftsmiddel som saldoavskrives

Første til femte ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-6.

Sjette ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 46 tredje ledd siste punktum.

Til § 14-45 Gevinst- og tapskonto

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-7.

Til § 14-46 Inntektsføring av negativ saldo

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-8. Gjeldende § 44A-8 viser etter sin ordlyd til «saldo i gruppe a-d». Etter innarbeidet ligningspraksis er det negativ saldo i gruppe a, c og d som inntektsføres etter bestemmelsen. Negativ saldo i gruppe b (ervert forretningsverdi) overføres til gevinst og tapskonto. I samsvar med dette er saldogruppe b utelatt i utkastet § 14-46 ved at det uttrykkelig vises til «saldo i gruppe a, c og d».

Til § 14-47 Rest på saldo

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-9.

Til § 14-48 Oppgjør ved dødsfall eller ved oppløsning (likvidasjon) av selskap mv

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44A-10.

*Annen avskrivning**Til § 14-50 Avskrivning av tidsbegrensede rettigheter*

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 44 første ledd c annet avsnitt annet punktum og tredje punktum. Bestemmelsen må sees i sammenheng med utkastet § 6-10 tredje ledd som oppstiller vilkårene for avskrivning av tidsbegrensede rettigheter, og som også har sitt grunnlag i gjeldende skattelov § 44 første ledd c annet avsnitt annet punktum.

Til § 14-51 Driftsmidler i bergverksvirksomhet

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 47 annet ledd. Begrepet «ertsforekomsten» i gjeldende bestemmelse er byttet ut med «mineralforekomsten». Denne endringen er i samsvar med moderne begrepsbruk, jf NOU 1996:11 Forslag til minerallov.

Til § 14-52 Gevinst og tap ved realisasjon av driftsmidler som ikke kan saldoavskrives

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 45 syvende ledd.

*Driftsmiddel som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde**Til §§ 14-60 til 14-66*

Bestemmelsene i §§ 14-60 til 14-66 tilsvarende gjeldende skattelov § 44 B, det vil si §§ 44 B-1 til 44 B-7. Bestemmelsene oppstiller særregler om avskrivning av driftsmiddel som befinner seg innenfor norsk beskatningsområde over et mer begrenset tidsrom.

Forarbeidene til bestemmelsene er blant annet Ot prp nr 16 (1991-92) og Innst O nr 33 (1991-92). Gjeldende skattelov § 44 B-6 om andel i deltakerlignet selskap ble tilføyet ved lov av 8. januar 1993 nr 12. Forarbeidene til denne bestemmelsen er blant annet Ot prp nr 17 (1992-93) og Innst O nr 48 (1992-93).

*Betinget skattefritak**Til § 14-70 Betinget skattefritak ved ufrivillig realisasjon*

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 45 åttende ledd. Ordlyden og oppbyggingen er noe omarbeidet for å gjøre innholdet i bestemmelsen lettere tilgjengelig.

Til § 14-71 Betinget skattefritak ved makeskifte med offentlig myndighet mv

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 45 niende ledd.

*Inntektsutjevning, gjennomsnittsligning**Til § 14-80 Utjevning av åndsverksinntekt*

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 53 femte ledd første til tredje punktum. I bestemmelsen er det nå presisert at det er personinntekten som skal fordeles. Dette er i samsvar med administrativ praksis. Av gjeldende skattelov § 53 femte ledd siste punktum fremgår det at fordeling bare skal skje når skattyterens samlede årsinntekt overstiger 10 000 kroner. Departementet har ikke funnet det nødvendig å videreføre denne beløpsbegrensningen.

Til § 14-81 Gjennomsnittsligning av skogbruk

Bestemmelsen tilsvarende bestemmelsene i gjeldende skattelov § 48 om gjennomsnittsligning av skogbruk. Det er gjort en del endringer i systematikken og ordlyden i forhold til gjeldende bestemmelser. At det er gjennomsnittlig årsinntekt for de siste fem hele kalenderårene som skal legges til grunn, er en presisering i forhold til gjeldende skattelov § 48 første ledd første punktum. Denne presiseringen er sikker rett, jf blant annet Skattedirektoratets melding SK nr 1/1984. Heller ikke for øvrig er det tilsiktet realitetsendringer. Departementets myndighet etter tredje ledd er delegert til Skattedirektoratet 31. mars 1998.

Til § 14-82 Gjennomsnittsligning av reindrift

Bestemmelsen om gjennomsnittsligning av reindrift tilsvarende gjeldende skattelov § 46 annet ledd.

Til § 14-83 Fordeling av fradrag for kostnad ved planering for jordbruksformål

Bestemmelsen om fordeling av fradrag for kostnad ved planering tilsvarende gjeldende skattelov § 44 tredje ledd annet punktum.

7.15 KAPITTEL 15 SKATTESATSER

Generelle merknader til kapittel 15

I kapittel 15 Skattesatser er bestemmelsene om fastsetting av satser mv for beregning av skatt på formue og inntekt til stat, kommune og fylkeskommune, samlet. Videre inneholder kapittel 15 bestemmelser om kommunale og fylkeskommunale skattevedtak, frister mv.

Stortingets Presidentskap oppnevnte 21. mars 1996 et utvalg som skulle vurdere reformer av Stortingets behandling av stats- og nasjonalbudsjettet. Utvalget la fram sin innstilling 20. mars 1997. Utvalget så det som ønskelig blant annet å få vurdert om visse beløpsgrenser i skatteloven burde flyttes til Stortingets skattevedtak, og Regjeringen ble bedt om å legge frem en vurdering av spørsmålet i Revidert nasjonalbudsjett våren 1997, med sikte på at endelige justeringer kunne skje i forbindelse med skatteopplegget 1998. I Innst S nr 243 (1996-97) sluttet Stortingets presidentskap seg til forslagene fra utvalget.

I St meld nr 2 (1996-97) Revidert nasjonalbudsjett 1997 la Regjeringen frem vurderinger som foreløpig konkluderte med at de beløpsgrensene det er mest nærliggende å flytte fra skatteloven til skattevedtaket, synes å være beløpsgrensene for klassefradraget, minstefradraget og foreldrefradraget, samt beløpsgrensene i skattereduksjonsregelen for skattytere med liten skatteevne.

På bakgrunn av dette foreslo departementet i skatteopplegget 1998 flere lovendringer, slik at selve beløpsgrensene for klassefradraget, minstefradraget og foreldrefradraget, samt beløpsgrensene i skattereduksjonsregelen for skattytere med liten skatteevne ble overført fra skatteloven til Stortingets skattevedtak. Det ble i denne forbindelse sagt at også andre beløpsgrenser og satser i skatteloven kan tenkes flyttet til skattevedtaket, herunder satsene og fribeløpene i den kommunale formuesbeskatningen.

Skatteloven bestemmer hovedsakelig beregningsgrunnlagene for skatt, mens skattevedtaket konsentrerer seg om skattesatsstruktur og fribeløp i denne satsstrukturen. Det er ingen skarp grense mellom skattesatser og beregningsgrunnlag. Departementet foreslår at også fribeløpet og satsene i den kommunale formuesskatten skal overføres fra skatteloven til skattevedtaket. Etter departementets oppfatning er den naturlige plassering av disse bestemmelsene Stortingets skattevedtak kapittel 2, der formuesskatt til staten er regulert. Den nåværende plassering av satsen og fribeløpet i formuesskatten til kommunene har sammenheng med at skatt til kommunene tidligere formelt var regulert i skatteloven, mens skattevedtaket - som tidligere hadde benevnelsen statsskattevedtak - var forbeholdt den statlige beskatningen. I dag regulerer skattevedtaket også sider ved skatt til kommunene, og det er derfor ikke naturlig med dette skillet når det gjelder regulering

gen av satsene og fribeløpene i formuesbeskatningen.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 15

Til § 15-1 Satser for statskatt

Denne bestemmelsen er ny og markerer at Stortinget årlig skal fastsette satser for skatt til staten av formue og inntekt, jf Grunnloven § 75 a.

Til § 15-2 Satser for kommunal og fylkeskommunal skatt

Bestemmelsen er dels en videreføring av skatteloven § 73, dels ny ved at den presiserer at det er Stortinget som skal fastsette satsen for formuesskatten til kommunene. I gjeldende skattelov er minimums- og maksimumssatsene for formuesskatt til kommunen direkte angitt i § 72.

Til § 15-3 Kommunale og fylkeskommunale skattevedtak

Første ledd tilsvare skatteloven § 139 nr 2. Bestemmelsen i skatteloven § 139 nr 1 om at kommunenes og fylkeskommunenes budsjetter bevilges for kalenderåret, er ikke tatt med i utkastet fordi tilsvarende bestemmelse nå finnes i kommuneloven § 45.

Forskrift av 29. mai 1970 nr 7 punkt 1 om tidsfrist for kommunenes forskuddsvedtak, er innarbeidet i paragrafens første ledd tredje punktum. Videre er departementets fullmakt til å forlenge denne fristen og fastsette nærmere regler om gjennomføringen av fristforlengelsen, jf forskriften punkt 2, innarbeidet i paragrafens første ledd fjerde punktum.

Annet ledd tilsvare forskrift av 29. mai 1970 nr 7 punkt 3.

Tredje ledd tilsvare skatteloven § 139 nr 3.

Til § 15-4 Personfradrag i alminnelig inntekt

Bestemmelsen tilsvare skatteloven § 75 om klassefradrag. I lovutkastet benyttes begrepet «personfradrag» i stedet for «klassefradrag», uten at denne endringen i begrepsbruken gjenspeiler noen realitetsforskjell.

Første ledd tilsvare skatteloven § 75 første ledd.

Annet og tredje ledd tilsvare skatteloven § 75 annet ledd.

Fjerde ledd tilsvare skatteloven § 75 tredje ledd.

Femte ledd tilsvare skatteloven § 75 fjerde ledd.

Sjette ledd tilsvare skatteloven § 75 åttende ledd

Syvende ledd tilsvare skatteloven § 75 sjette ledd annet punktum. Presiseringen i skatteloven § 75 sjette ledd første punktum om at selskaper og innretninger ikke skal ha klassefradrag, er ikke videreført i utkastet. Departementet anser denne som unødvendig da det fremgår av første ledd at klassefradrag kun gis til personlig skattytere.

Åttende ledd tilsvarer skatteloven § 75 femte ledd første og tredje punktum.

Til § 15-5 Særskilt fradrag i alminnelig inntekt i Finnmark og Nord-Troms

Bestemmelsene i § 15-5 tilsvarer lov av 17. desember 1982 nr 78 om særskilt inntektsfradrag i Finnmark og Nord-Troms. Det særskilte inntektsfradraget gis maskinelt ved skatteberegningen, og er naturlig å anse som en del av satsstrukturen i skattesystemet. Bestemmelsene om fradraget er derfor plassert i kapittel 15 i lovforslaget om skattesatser.

7.16 KAPITTEL 16 FRADRAG I SKATT OG REFUSJON

Generelle merknader til kapittel 16

Kapittel 16 i lovtkastet inneholder bestemmelser om fradrag som gis direkte i skatt. Slike fradrag omfatter

- forsørgerfradrag i skatt for barn og ungdom
- skattefradrag ved boligsparing for ungdom (BSU)
- skattefradrag ved aksjesparing (AMS)
- fradrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat
- fradrag i norsk skatt ved skattlegging av utbytte fra utenlandsk datterselskap.

Det er også tatt inn en bestemmelse om fradrag i skatt i kapittel 10. Det gjelder § 10-12 om fradrag i utlignet skatt for godtgjørelse. Denne bestemmelsen er en integrert del av bestemmelsene om utbyttebeskatning, og bør derfor ikke løsrives fra de andre bestemmelsene om utbyttebeskatning i kapittel 10.

Kapittel 16 inneholder også en bestemmelse om refusjon fra aksjeselskap eller allmennaksjeselskap mv av toppskatt og trygdeavgift på beregnet personinntekt, jf utkastet § 16-40. Refusjonsbestemmelsen er av en annen art enn bestemmelsene om skattefradrag. Bestemmelsen er likevel plassert i samme kapittel som bestemmelsene om skattefradrag fordi begge regelsett regulerer forhold som oppstår etter at skattepliktig inntekt eller formue er fastsatt.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 16

Frdrag i skatt for forsørgelse av barn

Til § 16-1 Forsørgerfradrag

Utkastet § 16-1 tilsvarer bestemmelsene i lov av 10. desember 1976 nr 90 om forsørgerfradrag i skatt for barn og ungdom. Ordlyden og systematikken er noe omarbeidet i forhold til gjeldende bestemmelser uten at det derved er tilsiktet realitetsendringer.

Ikke alle bestemmelsene i gjeldende lov om forsørgerfradrag er videreført. Lovens § 5 første og annet ledd regulerer forholdet til ligningsloven og skat-

tebetalingsloven. Disse bestemmelsene mister sin betydning når loven for øvrig innarbeides i skatteloven, og er derfor ikke tatt med i utkastet til ny skattelov.

Fullmaktsbestemmelsen i § 6 i lov om forsørgerfradrag gir myndighet til Kongen til å gi forskrifter til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i loven. I den tilsvarende bestemmelsen i sjettede ledd i § 16-1 i lovtkastet er denne myndigheten overført til departementet.

Frdrag i skatt ved visse spareformer

Til § 16-10 Skattefradrag ved boligsparing for ungdom (BSU)

Bestemmelsen i § 16-10 tilsvarer gjeldende skattelov § 44 ellefte ledd nr 1 og tolvte ledd. Ordlyden og systematikken i bestemmelsen er noe omarbeidet uten at det derved er tilsiktet realitetsendringer.

Til § 16-11 Skattefradrag ved aksjesparing (AMS)

Bestemmelsen i § 16-11 tilsvarer gjeldende skattelov § 44 ellefte ledd nr 2 og tolvte ledd. Ordlyden og systematikken i bestemmelsen er noe omarbeidet uten at det derved er tilsiktet realitetsendringer. I bestemmelsens syvende ledd siste punktum er det henvisning til bestemmelsene i de nye aksjelovene § 4-26 og § 4-25 som avløser dagens bestemmelser om tvangsinnløsning i aksjeloven § 3-15. Noen realitetsendring er ikke tilsiktet.

Frdrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat

Til §§ 16-20 til 16-28

Bestemmelsene §§ 16-20 til 16-28 gjelder fradrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat («kreditreglene»). Bestemmelsene er den direkte videreføring av gjeldende skattelov § 22 A (§§ 22 A-1 til 22 A-9). Formålet med bestemmelsene er å forebygge internasjonal dobbeltbeskatning. Bestemmelsene ble vedtatt ved endringslov av 28. juni 1996 nr 51, med ikrafttredelse fra og med inntektsåret 1997.

Frdrag i norsk skatt ved skattlegging av utbytte mv fra utenlandsk datterselskap

Til §§ 16-30 til 16-33

Bestemmelsene i §§ 16-30 til 16-33 er en videreføring av selskapsskatteloven §§ 1-7 til 1-9 om rett til skattefradrag ved skattlegging av utbytte mv fra utenlandsk datterselskap.

Refusjon av toppskatt og trygdeavgift

Til § 16-40 Refusjon av toppskatt og trygdeavgift for aktiv deltaker i selskap

Bestemmelsen i § 16-40 tilsvarer gjeldende skattelov § 31 femte ledd. Endringer vedtatt ved lov av 13.

juni 1997 nr 2 i forbindelse med vedtakelse av de nye aksjelovene, er hensyntatt. Bestemmelsen gir en aktiv selskapsdeltaker rett til refusjon av toppskatt og trygdeavgift av beregnet personinntekt fra selskapet hvor det er utøvet aktivitet. Refusjonen kan ikke kreves før skatten og trygdeavgiften er utlignet og betalt, noe som innebærer at forskuddsskatt ikke kan kreves refundert. Dette kan innebære en likviditetsbelastning for skattyter og bestemmelsen i tredje punktum er gitt for å legge forholdene til rette for at selskapet kan forskuttere beløpet, uten at det kommer i konflikt med bestemmelsene om lånebegrensninger i aksjelovgivningen.

7.17 KAPITTEL 17 SKATTEBEGRENSNING

Generelle merknader til kapittel 17

I dette kapitlet er bestemmelsene om skattebegrensning samlet, det vil si bestemmelsene om skattebegrensning ved lav inntekt/liten skatteevne og den såkalte «80-prosentregelen». I dag finnes disse bestemmelsene i skatteloven med forskrifter og i det årlige skattevedtaket.

Ved å samle lov-, forskrifts- og skattevedtaksbestemmelser i skatteloven blir regelverket vesentlig mer oversiktlig enn etter gjeldende bestemmelser.

Merknader til enkeltbestemmelser i kapittel 17

Begrensning ved lav alminnelig inntekt eller liten skatteevne

Til § 17-1 Begrensning ved lav alminnelig inntekt

Utkastet § 17-1 tilsvarende bestemmelser i gjeldende skattelov § 78 nr 1 og §§ 3, 5 og 8 i forskrift av 8. desember 1989 nr 1223 om skattebegrensning ved liten skatteevne (videre omtalt som «forskriften av 1989»).

Til § 17-2 Særlig om begrensning ved lav alminnelig inntekt for ektefeller

Utkastet § 17-2 tilsvarende §§ 4 og 6 i forskriften av 1989.

Til § 17-3 Særlig om begrensning ved lav alminnelig inntekt for dødsbo

Utkastet § 17-3 tilsvarende § 7 i forskriften av 1989.

Til § 17-4 Begrensning ved liten skatteevne

Utkastet § 17-4 tilsvarende gjeldende skattelov § 78 nr 2 og forskriften av 1989 §§ 10 og 11.

Til § 17-5 Forskrift

Fullmaktsbestemmelsen i § 17-5 tilsvarende gjeldende skattelov § 78 nr 3.

Begrensning til 80 prosent av alminnelig inntekt

Til § 17-10 Begrensning i samlede skatter

Utkastet § 17-10 tilsvarende §§ 5-1, 5-2 og 5-4 i skattevedtaket for 1998.

Til § 17-11 Særlig om begrensning i samlede skatter for ektefeller

Utkastet § 17-11 tilsvarende § 5-3 om begrensning i samlede skatter for ektefeller i skattevedtaket for 1998.

7.18 KAPITTEL 18 SÆRREGLER VED SKATTELEGGING AV KRAFTFORETAK

Generelle merknader til kapittel 18

Kapittel 18 inneholder særregler for skattlegging av kraftforetak. I utgangspunktet gjelder de alminnelige reglene også for kraftforetak, dersom ikke annet følger av bestemmelsene i dette kapittel.

Ved endringslov av 28. juni 1996 nr 41 ble det innført nye skatteregler for kraftforetak, jf Ot prp nr 23 (1995-96) og Innst O nr 62 (1995-96).

Bestemmelsene gjelder for skattlegging av inntekt knyttet til produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft. I lovforslaget § 18-1 er det gitt legaldefinisjoner av begrepene kraftanlegg, kraftverk, reguleringsanlegg og kraftforetak.

I forslaget til ny skattelov er alle særreglene om skattlegging av kraftforetak som utgangspunkt foreslått samlet i ett kapittel. Bakgrunnen for dette er blant annet bestemmelsenes særlige art, antall skattytere de berører og det forhold at det er to særegne skattegrunnlag i reglene om skattlegging av kraftforetak. En samling av særreglene om skattlegging av kraftforetak letter oversikten og synliggjør særreglene.

Enkelte særregler om skattlegging av kraftforetak er likevel ikke plassert i kapittel 18 på grunn av den nære sammenhengen med andre regler i skattelovgivningen. Dette gjelder følgende regler om skattlegging av kraftforetak:

- a. Reglene om skattesubjekt og skattepliktens omfang i gjeldende skattelov § 20 annet ledd fjerde punktum og § 26 c annet til fjerde punktum, og gjeldende selskapskattelov § 1-1 nr 1 fjerde punktum og § 1-2 annet punktum foreslås i lovforslaget videreført i § 2-2 første ledd g, § 2-5 annet ledd a og § 2-36 første ledd d.
- b. Reglene om saldoavskrivning i gjeldende skattelov § 44 A-2 første ledd g og § 44 A-5 første ledd g foreslås i lovforslaget videreført i § 14-41 første ledd g og § 14-43 første ledd g.
- c. Reglene om konsernbidrag i gjeldende selskapskattelov § 1-3 nr 4 foreslås i lovforslaget videreført i § 10-2 fjerde ledd.
- d. Reglene om bruttoligning av produksjonsfelleskap i gjeldende selskapskattelov § 6-1 nr 3 an-

net punktum foreslås i lovforslaget videreført i § 10-40 tredje ledd siste punktum.

Kraftforetak skal i tillegg til de alminnelige skattene svare *grunnrenteskatt* og *naturressursskatt*.

Naturressursskatt er en kommunal og fylkeskommunal skatt som er lagt på produksjonen av kraft, jf gjeldende skattelov §§ 19 A-2 og 19 A-3. Kraftforetaket er pliktig til å svare naturressursskatten, mens kraftverket er beregningsenheten. Naturressursskatt til kommunen beregnes etter en sats på 1,0 øre pr kilowatttime, mens satsen til fylkeskommunen er 0,2 øre pr kilowatttime. Hensynet bak denne skattearten er å sikre kraftkommunene stabile skatteinntekter. Naturressursskatten er forutsatt utlignet på samme grunnlag som den tidligere produktionsavgiften på elektrisk kraft som ble opphevet da naturressursskatten trådte i kraft. Naturressursskatten kan kreves fratrukket av utlignet fellesskatt til staten. Reglene om naturressursskatt er i lovforslaget foreslått videreført i § 18-2.

Grunnrenteskatten er statlig og er lagt på den såkalte grunnrenten i kraftverket, jf gjeldende skattelov § 19 A-4. I NOU 1992: 34 Skatt på kraftselskap er grunnrente i vannkraftsektoren definert som:

«Den kapitalavkastningen utover avkastningen i andre næringer som oppstår fordi det er en gitt tilgang på utbyggbare vassdrag, kalles grunnrente.»

Kraftforetaket er pliktig til å svare grunnrenteskatten, mens kraftverket er beregningsenhet for grunnrenteinntekten. I kraftverk som deltakerlignes etter en bruttometode fastsettes imidlertid grunnrenteinntekten for hver deltaker. Beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekten er takserte løpende inntekter av produksjonen og taksert gevinst ved realisasjon. Grunnrenteskatten beregnes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget. For 1997 og 1998 var satsen 27 prosent. Reglene om grunnrenteskatt foreslås i lovforslaget videreført i § 18-3.

Merknader til de enkelte bestemmelsene i kapittel 18

Til § 18-1 Anvendelsesområde

Første ledd presiserer at særreglene i dette kapitlet bare får anvendelse ved skattlegging av vannkraftverk. I gjeldende skattelov fremgår dette forutsetningsvis av de enkelte bestemmelsene, jf bl a formuleringene «vannkraft» og «vannkraftverk».

I *annet ledd* er det gitt definisjoner av enkelte sentrale begrep. Definisjonene svarer til Riksskattestyrets definisjoner som er inntatt i rundskriv 400 avd I av 21. juni 1965, og er i samsvar med gjeldende rett.

Til § 18-2 Naturressursskatt til kommunen og fylkeskommunen

Bestemmelsen viderefører gjeldende skattelov §§ 19 A-2 og 19 A-3 om naturressursskatt til kommunen

og fylkeskommunen. Reglene i § 19 A-3 om naturressursskatt til fylkeskommunen er tatt med i bestemmelsen om naturressursskatt til kommunen. Denne forenklingen er ikke ment å medføre noen realitetsendringer. Den særskilte forskriftshjemmelen i gjeldende skattelov § 19 A-2 fjerde ledd siste punktum er sløyfet da den antas å ikke ha noen selvstendig betydning ved siden av den generelle forskriftshjemmelen i § 19 A-2 nr 6.

Til § 18-3 Grunnrenteskatt til staten

Bestemmelsen i § 18-3 tilsvarende gjeldende skattelov § 19 A-4 om grunnrenteskatt til staten. Forskriftshjemmelen i § 19 A-4 nr 2 annet ledd siste punktum er ikke videreført, da forskriftshjemmelen i § 19 A-4 nr 8 antas å være tilstrekkelig.

Til § 18-4 Skattlegging av offentlig eide kraftforetak

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 19 A-1.

Til § 18-5 Verdsettelse av kraftanlegg

Bestemmelsen tilsvarende gjeldende skattelov § 37 a tredje til sjette ledd.

Til § 18-6 Lineær avskrivning for særskilte driftsmidler i kraftanlegg

I § 18-6 er det gitt særskilte avskrivningsregler for driftsmidler som benyttes i kraftproduksjon. Utgangspunktet i skatteloven er at avskrivbare driftsmidler skal saldoavskrives, mens avskrivbare driftsmidler som er omfattet av § 18-6 skal avskrives lineært. Reglene i § 18-6 viderefører gjeldende skattelov § 44 A-11. Det er gjort enkelte språklige justeringer uten at det er tilsiktet noen realitetsendring.

Til § 18-7 Skattested

Første ledd, tilsvarende gjeldende skattelov § 19 b første og annet ledd.

Annet ledd, tilsvarende gjeldende skattelov § 19 b tredje og fjerde ledd.

Tredje ledd, tilsvarende gjeldende skattelov § 19 c første og annet punktum. Ordlyden er noe endret uten at det er ment å medføre realitetsendring.

Fjerde ledd er en videreføring av gjeldende skattelov § 19 c tredje, fjerde og femte punktum.

Femte ledd er i samsvar med gjeldende skattelov § 19 d.

Sjette ledd er noe omformulert, men realiteten er den samme som i gjeldende skattelov § 19 e første ledd.

Syvende ledd viderefører gjeldende skattelov § 19 e annet ledd.

Åttende ledd tilsvarende gjeldende skattelov § 19 f.

**7.19 KAPITTEL 19 IKRAFTTREDELSE OG
ENDRINGER I ANDRE LOVER**

Loven foreslås å tre i kraft 1. januar 2000, jf forslag til §19-1.

De endringene i andre lover som foreslås er i hovedsak korrigerende henvisninger til bestemmelsene i den nye skatteloven. Enkelte bestemmelser foreslås overført fra skatteloven til skattebetalingsloven. Det gjelder bestemmelsene i gjeldende skattelov § 31 første til fjerde ledd og § 32 som regulerer ansvar for ilignet skatt. Disse bestemmelsene foreslås tatt inn i skattebetalingsloven § 37.

Departementet foreslår også at bestemmelsen i

Stortingets skattevedtak for 1998 § 5-5 om fordeling av skatt mellom skattekreditorene ved skattebegrensning etter «80-prosentregelen» innarbeides i skattebetalingsloven. Det vises til forslag til endring i skattebetalingsloven § 43 nr 4.

Finans- og tolldepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven).

Vi **HARALD**, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven) i samsvar med et framlagt forslag.

Tilråding fra Finans- og tolldepartementet ligger ved.

Forslag

til lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

Kapittelinnndeling

Kap

- 1 Alminnelige bestemmelser
- 2 Skattesubjektene og skattepliktens omfang
- 3 Skattested
- 4 Formue
- 5 Alminnelig inntekt - bruttoinntekter
- 6 Alminnelig inntekt - fradrag
- 7 Særregler om fastsettelse av inntekt fra egen bolig- eller fritidseiendom
- 8 Særregler om fastsettelse av inntekt i visse næringer
- 9 Særregler om fastsettelse av inntekt ved realisasjon mv (gevinstbeskatning og tapsfradrag)
- 10 Særregler om inntektsbeskatning av selskaper, selskapsdeltakere og samvirkeforetak
- 11 Omdanning
- 12 Personinntekt
- 13 Skjønnsfastsettelse av formue og inntekt
- 14 Tidfesting av inntekt og fradrag i inntekt
- 15 Skattesatser
- 16 Fradrag i skatt og refusjon
- 17 Skattebegrensning
- 18 Særregler ved skatlegging av kraftforetak
- 19 Ikrafttredelses- og overgangsregler. Endringer i andre lover

Kapittel 1 Alminnelige bestemmelser

§ 1-1 Virkeområde

- (1) Denne lov gjelder
- a. formuesskatt til stat og kommune
 - b. inntektsskatt til stat, fylkeskommune og kommuner
 - c. grunnrenteskatt til staten og naturressursskatt til fylkeskommune og kommune
 - d. tonnasjeskatt til staten
- (2) Stortinget kan fastsette unntak fra denne lov for skatt til staten som nevnt i første ledd.

§ 1-2 Hvem som pålegger skatt

- (1) Kommunestyret pålegger skatt til kommunen.
- (2) Fylkestinget pålegger skatt til fylkeskommunen.
- (3) Stortinget pålegger skatt til staten.

§ 1-3 Forbud mot særinnrømmelser

- Kommunestyre og fylkesting kan ikke
- a. gjøre unntak fra loven eller forskrifter gitt med hjemmel i loven,

- b. pålegge skatt for noen skattyter etter lavere eller høyere satser enn for andre,
- c. nedsette eller frafalle lovlig utlignet skatt, uten særlig hjemmel i denne lov eller i lov av 21. november 1952 om betaling og innkreving av skatt.

§ 1-4 Forholdet til forvaltningsloven

Forvaltningsloven skal ikke gjelde for behandling av saker etter denne lov.

Kapittel 2 Skattesubjektene og skattepliktens omfang

Hvem som har skatteplikt og skattepliktens omfang

§ 2-1 Person bosatt i riket

- (1) Plikt til å svare skatt har enhver person som er bosatt i riket.
- (2) Som bosatt i riket anses person som har tatt opphold her og har til hensikt å bli her ikke bare midlertidig. Opphold av minst seks måneders varighet anses som bosettelse fra det tidspunkt vedkommende tok opphold, selv om oppholdet er midlertidig.
- (3) Plikten til å svare formuesskatt er betinget av at skattyteren bor i riket 1. januar i det år ligningen foretas.
- (4) Midlertidig opphold i utlandet opphever ikke skatteplikten. Skatteplikten opphører når vedkommende person har oppholdt seg i utlandet i minst fire år. Har oppholdet vart i minst ett år, faller skatteplikten bort fra det tidspunkt vedkommende godtgjør skatteplikt som innenlandsboende i oppholdsstaten.
- (5) Norsk sjømann anses som bosatt i riket uansett om vedkommende arbeider om bord på norsk eller utenlandsk skip, forutsatt at vedkommende ikke har tatt fast opphold i utlandet og godtgjør skatteplikt for hele hyreinntekten i oppholdsstaten.
- (6) Utsendt utenriktjenestemann som oppholder seg utenlands i norsk statstjeneste, anses som bosatt i utlandet. Det samme gjelder for arbeidstaker som tjenestegjør i Atlanterhavspaktens organisasjon med fast tjenestested i utlandet.

- (7) Skatteplikten gjelder all formue og inntekt her i riket og i utlandet. Skatteplikten gjelder likevel ikke formue i fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger i utlandet.

§ 2-2 Selskap mv hjemmehørende i riket

- (1) Plikt til å svare skatt har følgende selskaper mv såfremt de er hjemmehørende i riket:
- a. aksjeselskap og allmennaksjeselskap,

- b. sparebank og annet selveiende finansieringsforetak,
- c. gjensidig forsikringsselskap,
- d. samvirkeforetak,
- e. selskap eller sammenslutning som noen eier formuesandeler i eller mottar inntektsandeler fra, når ansvaret for selskapets eller sammenslutningens forpliktelser er begrenset til selskapets eller sammenslutningens kapital,
- f. statsforetak etter statsforetaksloven,
- g. interkommunalt selskap, jfr. selskapsloven § 1-1 femte ledd, der deltakerne har delt ansvar for selskapets forpliktelser,
- h. innretning eller forening under selvstendig bestyrelse, herunder
 1. stiftelser
 2. innkjøps-, forbruks- og produksjonsforeninger
 3. døds-, konkurs- og administrasjonsbo
 4. almenningsskasser.

(2) Følgende selskaper er ikke egne skattesubjekter:

- a. ansvarlig selskap, herunder ansvarlig selskap med delt ansvar, jf selskapsloven § 1-2 første ledd b,
- b. kommandittselskap, jf selskapsloven § 1-2 første ledd e,
- c. indre selskap, jf selskapsloven § 1-2 første ledd c,
- d. partrederi, jf sjøloven kapittel 5,
- e. andre selskaper som omfattes av selskapsloven § 1-1 første ledd.

(3) Deltakerne i selskap som nevnt i annet ledd lignes hver for seg for sin andel i selskapets formue og inntekt, jf §§ 4-40 og 10-40 til 10-45.

(4) Skatt av inntekt kan ilignes selv om selskapet eller innretningen er oppløst eller boet er sluttet og midlene utdelt til parthaverne før utgangen av inntektsåret.

(5) For selskap mv som har plikt til å svare formuesskatt, er formuesskatteplikten betinget av at selskapet, innretningen eller boet ikke er oppløst eller sluttet 1. januar i det år ligningen foretas.

(6) Skatteplikten gjelder all formue og inntekt her i riket og i utlandet. Skatteplikten gjelder likevel ikke formue i fast eiendom eller anlegg med tilbehør som ligger i utlandet.

§ 2-3 Person som ikke er bosatt og selskap mv som ikke er hjemmehørende i riket

(1) Person, selskap eller innretning, som ikke har skatteplikt etter §§ 2-1 eller 2-2, plikter å svare skatt av

- a. formue i og inntekt av fast eiendom eller løsøre som vedkommende eier eller rår over her i riket,
- b. formue i og inntekt av virksomhet som vedkommende utøver eller deltar i og som drives her el-

ler bestyres herfra, herunder virksomhet hvor arbeidstaker stilles til rådighet for andre innen riket,

- c. utbytte på aksjer og renter av grunnfondsbevis i selskap som er hjemmehørende i riket, etter reglene i § 10-13,
- d. vederlag som skriver seg fra herværende kilder for personlig arbeid i tjeneste utført i riket under midlertidig opphold her,
- e. vederlag, herunder pensjon, som direktør eller medlem av styre, kontrollkomite eller lignende organ i selskap mv hjemmehørende i riket,
- f. gratiale, tantieme eller lignende ytelse fra selskap mv hjemmehørende i riket,
- g. lønn fra den norske stat begrenset etter § 2-36 fjerde ledd,
- h. inntekt ved arbeid om bord på skip mv etter følgende regler:

1. Skatteplikten omfatter inntekt vunnet ved arbeid om bord i tjeneste hos rederi eller hos arbeidsgiver som driver virksomhet på norsk registrert fartøy, begrenset etter § 2-36 femte ledd. Dette gjelder ikke når det godtgjøres at vedkommende er skattepliktig til bostedsstaten av hele sin hyreinntekt og dobbeltbeskatning ikke er forebygget gjennom skatteavtale med vedkommende stat.

2. For person bosatt i Norden gjelder skatteplikten etter nr 1 også ved tjenestegjøring på utenlandsregistrert fartøy som eies eller drives av norsk rederi, eller ved tjeneste hos norsk rederi eller hos norsk arbeidsgiver som driver virksomhet ombord på slikt fartøy.

3. Skatteplikten etter nr 1 og 2 gjelder likevel ikke for person som er bosatt utenfor Norden og ansatt på skip registrert i Det Norske Internasjonale Skipsregister (NIS) eller er ansatt i tjeneste hos utenlandsk arbeidsgiver som driver virksomhet om bord. Skatteplikten gjelder heller ikke for person som er skattepliktig etter petroleumsskatteloven § 1 første ledd.

(2) Arbeidstaker som er bosatt i utlandet og stilles til rådighet for andre for å utføre arbeid her i riket, plikter å svare skatt av inntekt av dette arbeidet.

(3) Person som tidligere har hatt skatteplikt etter § 2-1, men som ikke lenger anses som bosatt i riket, er skattepliktig for inntekt ved realisasjon av følgende formuesobjekter innen fem år etter utløpet av det kalenderår bostedsskatteplikten til Norge bortfalt:

- a. aksje eller andel i norsk selskap,
- b. opsjon eller annet finansielt instrument knyttet til aksje eller andel i norsk selskap,
- c. tegningsrett til aksje i norsk selskap,
- d. grunnfondsbevis i norsk sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kredittforening eller selveiende finansieringsforetak.

§ 2-4 Eier av norsk-kontrollert selskap mv i lavskattland

Eier av norsk-kontrollert aksjeselskap og likestilt selskap og sammenslutning i lavskattland er skattepliktig for andel av selskapets resultat etter bestemmelsene i §§ 10-60 til 10-68. Det samme gjelder for skattyter som kontrollerer annen selvstendig innretning og formuesmasse i lavskattland, og som skattyteren har fordeler av.

§ 2-5 Stat, fylkeskommune og kommune mv

(1) Staten har plikt til å svare skatt av

- a. statseide vannfall, fabrikker og andre anlegg som drives som erverv, utover det som tjener allmenntilganglig formål,
- b. skog som eies av staten eller Opplysningsvesenets fond, herunder skog i statsallmenning. Fordel vunnet ved bortleie eller realisasjon av fast eiendom, jakt- og fiskerett, grus, sand, torv o l i skogområdet medregnes som inntekt.

(2) Fylkeskommunene har plikt til å svare skatt

av

- a. inntekt knyttet til produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft utover omsetning av konsesjonskraft. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av bestemmelsen i forrige punktum, herunder om fordeling av inntekter og kostnader mellom den skattefrie og den skattepliktige delen av kraftomsetningen,
- b. gevinst ved realisasjon av aksjer og andeler i aksjeselskap, allmennaksjeselskap eller likestilt selskap som driver virksomhet som nevnt i a,
- c. rederivirksomhet. Det skal likevel ikke svares skatt av rederivirksomhet som drives til lettelse for trafikken til og fra fylket eller innenfor fylket, når fylkeskommunen ikke oppbeholder direkte utbytte av virksomheten,
- d. eiendom eller innretning utenfor fylkeskommunens område.

(3) Kommunene har plikt til å svare skatt av

- a. inntekt og gevinst som nevnt i annet ledd a og b,
- b. eiendom eller innretning utenfor kommunens område. Det skal likevel ikke svares skatt av
 1. vannledning med tilhørende dammer og bassenger,
 2. kirkegård, krematorium med urnelund og urnehall, sykehus og feriekoloni, unntatt formue i og inntekt av virksomhet som kommunen driver i tilknytning til slik eiendom og som går ut over eiendommens egentlige formål.

Ektefeller og barn mv

§ 2-10 Ligning av ektefeller under ett

Ektefeller lignes under ett for begges formue og inntekt når ikke annet er bestemt i denne lov.

§ 2-11 Særskilt ligning av ektefeller

(1) Har begge ektefeller inntekt, kan hver av dem kreve å bli særskilt lignet for inntekten.

(2) Særskilt ligning gjennomføres også uten at ektefellene har fremsatt krav om det, hvis det gir lavere samlet skatt enn ligning under ett, og dersom grunnlaget for fordeling mellom ektefellene er dokumentert.

(3) Ved inntekt av bedrift som tilhører den ene eller begge ektefeller, kan ektefellene etter nærmere dokumentasjon kreve å bli lignet for en forholdsmessig andel av overskuddet som svarer til arbeidsinnsats og deltakelse i virksomheten. Departementet kan gi forskrift om dokumentasjon.

(4) Ved særskilt ligning skal ektefellenes samlede formue lignes hos den ektefellen som har høyest alminnelig inntekt.

§ 2-12 Ligning av ektefeller hver for seg

Ektefeller lignes hver for seg

- a. når ekteskapet er inngått etter 31. oktober i året før inntektsåret. Den ektefellen som har lavest alminnelig inntekt, kan likevel kreve å bli lignet under ett med den andre ektefellen hvis de har stiftet felles hjem før utløpet av inntektsåret,
- b. når de ved utløpet av inntektsåret var separert eller levde varig atskilt.

§ 2-13 Fordeling av skatt mellom ektefeller

(1) Ektefeller som helt eller delvis er lignet under ett, jf §§ 2-10, 2-11 fjerde ledd og 2-12 a annet punktum, kan kreve at skatt på

- a. alminnelig inntekt fordeles etter størrelsen av den alminnelige inntekt hver ektefelle har,
- b. personinntekt fordeles etter størrelsen av den personinntekt hver ektefelle har,
- c. formue fordeles etter størrelsen av den nettoformue hver ektefelle har.

(2) Fordeling etter første ledd gjennomføres også når hensynet til opptjening av pensjonspoeng i folketrygden eller andre forhold gjør det nødvendig med eget skatteoppgjør for hver ektefelle. Fordeling gjennomføres bare når grunnlaget for fordeling mellom ektefellene er dokumentert.

(3) Ved fordelingen av skatt etter første ledd skal

- a. barns formue og inntekt som skyldes overføring fra en av ektefellene, tas med hos denne ektefellen,
- b. særkullsbarns formue og inntekt tas med hos barnets mor eller far, når den andre ektefellen ikke har adoptert barnet,
- c. i andre tilfeller enn a og b fordeles barns formue og inntekt med en halvpart på hver ektefelle.

(4) Tredje ledd fravikes når ektefellene er enige om en annen fordeling.

(5) Krav om fordeling etter første ledd må settes frem innen fristen for innlevering av selvangivelse, jf ligningsloven § 4-7. I den utstrekning det ikke i

tidligere selvangivelse foreligger opplysning som kan legges til grunn ved fordelingen, må det fremlegges oppgave over hvilke formues- og inntektsposter som gjelder den enkelte ektefelle. Dersom ligningskontoret ikke finner oppgaven tilfredsstillende, kan kravet om fordeling avvises.

(6) Fristen i femte ledd gjelder ikke ved dødsfall, separasjon og skilsmisse. Etter at utlegging av skattemønstre er kunngjort, kan fordeling likevel bare kreves når den ubetalte del av den skatt som er utlignet under ett for inntektsåret, utgjør minst 300 kroner. Krav om fordeling skal i så fall rettes til skatteoppkreveren. Skatteoppkreveren oversender henvendelsen til ligningskontoret, som foretar fordeling av utlignet skatt.

(7) Endret skatt ved endring av ligning senere enn to år etter utløpet av inntektsåret, skal i sin helhet tilregnes den ektefellen som endringen gjelder. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.

§ 2-14 Ligning av barns formue og inntekt

(1) Barn som ikke er fylt 17 år ved utløpet av inntektsåret, lignes under ett med foreldrene for sin formue og inntekt. Barn som i inntektsåret fyller 13 år eller er eldre, lignes likevel særskilt for egen arbeidsinntekt.

(2) Har noen av foreldrene overført til barnet formue eller rett til å oppebære inntekt, skal overført formue med avkastning og overført inntekt lignes under ett med foreldrenes formue og inntekt når barnet er ugift og ikke er fylt 20 år ved utløpet av inntektsåret.

(3) Når barn lignes under ett med foreldrene, og foreldrene lignes særskilt etter § 2-11, skal

- a. barnets formue lignes hos den av foreldrene som har høyest alminnelig inntekt,
- b. barnets inntekt lignes hos den av foreldrene som har høyest personinntekt,
- c. særkullsbarns formue og inntekt - uavhengig av bestemmelsene i a og b - lignes hos den av foreldrene som er barnets mor eller far, når den andre ektefellen ikke har adoptert barnet.

§ 2-15 Ligning etter dødsfall

(1) Ved dødsfall i inntektsåret lignes boet eller arving som har overtatt boet udelte, for sin egen og avdødes samlede inntekt i dette året. Arving kan likevel kreve sin og avdødes inntekt lignet hver for seg.

(2) Gjenlevende ektefelle som sitter i uskiftet bo, skatlegges for boets formue og inntekt. Har dødsfallet funnet sted i inntektsåret, og den gjenlevende har overtatt boet uskiftet, gjelder §§ 2-10, 2-11 og 2-13 tilsvarende for avdødes og gjenlevende ektefelles inntekt og skatt.

§ 2-16 Meldepliktige eller registrerte samboere

(1) Bestemmelsene i §§ 2-10 til 2-15 gjelder tilsvarende for samboere hvor den ene er pensjonist med meldeplikt i henhold til folketryktdloven § 25-4.

(2) Første ledd omfatter ikke tilfeller hvor samboerskapet er etablert og begge hadde folketrygd-pensjon før 1. januar 1994.

Eierskifte

§ 2-20 Fordeling av inntekt ved eierskifte

Når eiendom eller virksomhet skifter eier i inntektsåret, skatlegges hver av eierne for den inntekten som etter tidfestingsreglene faller i vedkommen- des eiertid, jf likevel § 2-15 om ligning etter dødsfall og § 10-41 om realisasjon av andel i deltakerlignet selskap mv.

Fritak for og begrensninger i skatteplikt

§ 2-30 Fritak for skatteplikt for visse personer og institusjoner

- (1) Fritatt for skatteplikt er
 - a. Kongen og den kongelige familie
 - b. staten - herunder statlig institusjon, innretning eller fond - med de unntak som følger av § 2-5
 - c. fylkeskommuner og kommuner, med de unntak som følger av § 2-5
 - d. universitetene og offentlige skoler
 - e. følgende banker mv:
 1. Norges Bank
 2. Statens landbruksbank og tilknyttede drifts-kredittlag
 3. Statens fiskarbank
 4. Kommunalbanken
 5. Den Norske Stats Husbank
 6. Statens lånekasse for utdanning
 7. Statens bankinvesteringsfond
 8. Statens nærings- og distriktsutviklingsfond
 9. Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland
 - f. folketrygden og Folketrygdfondet
 - g. følgende offentlige bedrifter:
 1. Norsk Medisinaldepot
 2. Medisinsk Innovasjon Rikshospitalet
 3. Statens Fiskeretskapsimport
 4. Andelslaget Biblioteksentralen
 5. Norsk Tipping A/S
 6. Stiftelsen Norsk Rikstoto
 - h. følgende forsikringsselskaper:
 1. Gjensidig brann- og husdyrforsikringsselskap med plan stadfestet av Kongen
 2. Norsk Hussopp-forsikring Gjensidig
 3. Fiskernes Gjensidige Ulykkestrygdslag
 4. Sjøtrygdgruppen Gjensidig Skadeforsikringsselskap, Assuransforeningen Havfiske - Gjensidig samt gjensidige sjøforsikringsselskaper for så vidt og i den utstrekning virksomheten gjelder sjøforsikring med tilknytning til fiske

5. UNI forsikring - Gjensidig skadeforsikrings-selskap i den utstrekning virksomheten gjelder brann- og husdyrforsikring
- i. selveiende finansieringsforetak og forening av låntakere, unntatt
 1. sparebanker
 2. finansieringsforetak og forening av låntakere som driver virksomhet som har konsesjon etter lov om finansieringsvirksomhet
 3. finansinstitusjoner og foretak som driver leasingvirksomhet
- j. Verdipapirsentralen
- k. følgende sikringsfond mv:
 1. Sparebankenes sikringsfond
 2. Forretningsbankenes sikringsfond
 3. Statens banksikringsfond
 4. Samvirkelagens Garantifond A/L når vedtektene er godkjent av departementet
- l. følgende pris- og markedsutjevningfond mv:
 1. Pelsdyrnæringens Markedsutjevningfond
 2. sammenslutning av melkeprodusenter i prisregulerende øyemed (melkesentral)
- m. Stiftelsen boligsamvirkets fond mot husleietap
- n. fiskerhjem
- o. A/S Vinmonopolet.

(2) Utlending som oppholder seg i Norge for å studere, skal ikke svare skatt av formue i og inntekt fra utlandet.

(3) Departementet kan i forskrift helt eller delvis frita andre staters diplomater og konsulære tjenestemenn med familie og tjenere for plikt til å svare skatt.

§ 2-31 Fritak for skatteplikt for visse anlegg, innretninger og virksomheter

- (1) Det svares ikke skatt av
- a. det offentlige veivesen,
 - b. kanal,
 - c. naturvernområde og naturforekomst som er fredet etter lov om naturvern,
 - d. bureisningsbruk med tilhørende hus, innbo, redskap, besetning og beholdninger samt inntekt som bureiseren og familien vinner av, eller ved arbeid med disse. Dette gjelder for det år bureiseren bosetter seg på bruket eller fører opp nødvendige driftsbygninger, og de neste fire år.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvem som skal anses som bureiser etter første ledd d.

§ 2-32 Begrensning av skatteplikt for institusjon eller organisasjon som ikke har erverv til formål mv

(1) Mild stiftelse, kirkesamfunn, menighet, selskap eller innretning som ikke har erverv til formål, er fritatt for formues- og inntektsskatt.

(2) Driver institusjon eller organisasjon som omfattes av første ledd økonomisk virksomhet - herunder bortleie av fast eiendom, også i tilfelle eiendom-

men delvis er benyttet til egen bruk - vil formue i og inntekt av den økonomiske virksomheten være skattepliktig. Økonomisk virksomhet er unntatt fra skatteplikt når omsetningen av denne virksomheten i inntektsåret ikke overstiger 70 000 kroner. For velledige og allmenntilgitt institusjoner og organisasjoner er den tilsvarende beløpsgrensen 140 000 kroner.

(3) For institusjon eller organisasjon som har skatteplikt etter annet ledd, skal vederlag ved realisasjon av driftsmiddel benyttet i den økonomiske virksomheten ikke regnes som inntekt med høyere beløp enn det som er kommet til fradrag i inntekten som avskrivninger.

(4) Selveiende institusjon som eier privat skole, er fritatt for skattlegging av skolevirksomheten dersom skolen mottar lovbestemt offentlig tilskudd. Institusjonen er likevel skattepliktig for formue i og inntekt av økonomisk virksomhet utenom undervisning og forskning.

(5) Familiestiftelse og andre formuesmasser hvor avkastningen fortrinnsvis tilfaller medlemmer av en bestemt slekt, skattlegges for formue.

§ 2-33 Begrensning av skatteplikt for visse bo, bygdeallmenning mv

(1) Konkursbo og insolvent døds- og administrasjonsbo er bare skattepliktig for inntekt av virksomhet som drives for boets regning. Ved siden av boet kan skyldneren ilignes skatt av inntekt som skyldneren eller ektefellen erverver, og som ikke tilflyter boet. Skyldneren ilignes skatt av formue som skyldneren eller ektefellen eier ved utløpet av inntektsåret, og som ikke er inndratt i boet. Underholdsbidrag som boet betaler skyldneren, fradras i boets inntekt, men skattlegges hos skyldneren.

(2) Besitteren av Stamhuset Jarlsberg skattlegges som om vedkommende forpaktet eiendommen.

§ 2-34 Begrensning av skatteplikt for utenlandsk eid skip under norsk drift

(1) Person, selskap eller innretning som ikke har skatteplikt etter §§ 2-1 første eller annet ledd eller 2-2 første eller annet ledd, skal ikke svare skatt av formue i og inntekt vunnet ved eie og drift av

- a. eget eller innleid skip i internasjonal fart, eller
- b. eget eller innleid bore- og entreprenørfartøy i internasjonal virksomhet.

(2) Første ledd gjelder ikke for tilfeller hvor Norge i skatteavtale er tillagt eksklusiv rett til å skattlegge formue og inntekt som nevnt i første ledd, eller virksomhet som er skattepliktig etter petroleumsskatteloven.

(3) Første ledd gjelder for utenlandsk selskap med begrenset ansvar eller utenlandsk innretning bare når skattytere som har skatteplikt etter §§ 2-1 første eller annet ledd eller 2-2 første eller annet ledd (innenlandske skattytere)

- a. til sammen er direkte eller indirekte deltakere i selskapet eller innretningen med 34 prosent eller mindre, eller
- b. er skattepliktige for sine forholdsmessige andeler av selskapets eller innretningens overskudd etter § 2-4, jf § 10-61.

(4) Første og tredje ledd gjelder bare dersom skattyter

- a. godtgjør at vilkårene er oppfylt, og
- b. fremlegger de opplysningene som er nødvendige for å kunne ta standpunkt til anvendelse av bestemmelsen. Herunder skal norske myndigheter
 1. ha tilgang på alle opplysninger vedrørende selskapets eller innretningens eierforhold, og
 2. i tilfelle et annet selskap er eier, kunne kreve fremlagt de opplysninger som er nødvendige for å klarlegge eierforholdene til alle selskaper i eierkjeden.

§ 2-35 Begrensning av skatteplikt etter denne lov ved skatteplikt etter andre lover

(1) Det skal ikke svares skatt etter denne lov av inntekt som omfattes av lov om skatt på honorarer til utenlandske artister m v.

(2) For skatt til Svalbard gjelder bestemmelser i egen lov. Personer bosatt på Svalbard og selskaper hjemmehørende på Svalbard skal ved anvendelsen av denne lov likestilles med personer som er bosatt i utlandet, eller selskaper som er hjemmehørende i utlandet. Personer bosatt på fastlandet og selskaper hjemmehørende på fastlandet kan ikke ilignes skatt etter denne lov for inntekt og formue som er skattlagt til Svalbard.

§ 2-36 Fritak for enkelte skatter

- (1) Fritatt for skatt på formue er
 - a. aksjeselskap og allmennaksjeselskap
 - b. selskap eller sammenslutning som nevnt i § 2-2 første ledd e og g
 - c. verdipapirfond
 - d. statsforetak etter statsforetaksloven

(2) Fritatt for skatt på formue til staten er

- a. sparebank
- b. gjensidig forsikringsselskap
- c. samvirkeforetak

(3) Fritatt for skatt på formue til kommune er annet selskap eller sammenslutning som er skattepliktig etter § 2-2, og som ikke omfattes av første og annet ledd.

(4) Fritatt for skatt til kommune og fylkeskommune er person som er skattepliktig etter § 2-3 første ledd g, for så vidt gjelder lønn mottatt fra den norske stat.

(5) Fritatt for skatt til kommune, fylkeskommune og fellesskatt til staten er person som er skattepliktig etter § 2-3 første ledd h, for så vidt gjelder inntekt ved arbeid om bord i tjeneste hos rederi eller hos arbeidsgiver som driver virksomhet på norsk registrert fartøy.

§ 2-37 Begrensning av skatteplikt for å unngå internasjonal dobbeltbeskatning

(1) Skatteplikt etter denne lov kan begrenses ved bestemmelse i avtale inngått i medhold av lov av 28. juli 1949 nr 15 om adgang for Kongen til å inngå overenskomst med fremmede stater til forebyggelse av dobbeltbeskatning mv.

(2) Person som ikke er bosatt eller selskap mv som ikke er hjemmehørende i Norge, kan fritas for skatteplikt for skip ved fart på havn i Norge eller mellom norske havner. Fritaket forutsetter at person som er bosatt eller selskap mv som er hjemmehørende i Norge, er fritatt for skattlegging av tilsvarende virksomhet i vedkommende stat. Dersom vilkåret om gjensidighet ikke er oppfylt, kan departementet i forskrift bestemme at utenlandske personer, selskaper og innretninger skal svare skatt av formue i og/eller inntekt av virksomhet som nevnt. Tilsvarende gjelder for fly som trafikkerer norske lufthavner.

(3) Etter begjæring av vedkommende kommune kan departementet inngå avtale med annen stat om fordeling av beskatningen når en skattyter driver virksomhet som medfører skatteplikt for inntekt både her i riket og i utlandet.

(4) Innehar person eller selskap mv som er skattepliktig etter § 2-1 første ledd eller § 2-2 første ledd, minst 95 prosent av aksjekapitalen i utenlandsk selskap som eier fast eiendom eller anlegg med tilbehør i utlandet, og dobbeltbeskatning ikke er forebygd i skatteavtale, kan departementet samtykke i at skattyteren anses som eier av vedkommende eiendom eller anlegg med tilbehør og som deltaker i tilknyttet næringsdrift med så stor del som svarer til skattyterens andel av aksjekapitalen. Det samme gjelder når inntil ti slike skattytere til sammen innehar minst 95 prosent av aksjekapitalen i selskap som omhandlet i første punktum, og aksjene er ervervet i anledning av et interessefellesskap i vedkommende stat.

Kapittel 3 Skattested

§ 3-1 Personlig skattyter og dødsbo

(1) Personlig skattyter svarer skatt til bostedskommunen med de unntak som følger av bestemmelsene i dette kapittel.

(2) Bostedskommunen er den kommunen hvor skattyteren er bosatt ved utløpet av 1. november i året før inntektsåret. Skattyter som er flyttet fra sitt tidligere bosted, anses fortsatt som bosatt i sin tidligere bostedskommune dersom skattyteren ikke er kommet til sitt nye bosted 1. november i året før inntektsåret. Skattyter som ikke har vært bosatt i noen kommune her i landet 1. november i året før inntektsåret, skal svare skatt av formue og inntekt til den kommunen hvor vedkommende først bosatte seg eller tok opphold.

(3) Ved ligning under ett etter § 2-12 a svares skatt til bostedskommunen til den av ektefellene som har høyest alminnelig inntekt.

(4) Dødsbo svarer skatt av formue og inntekt til den kommunen som ville blitt ansett som avdødes bostedskommune, hvis ikke formue eller inntekt etter annen bestemmelse i dette kapittel skal skattlegges i noen annen kommune her i riket.

(5) Personlig skattyter anses som bosatt i den kommunen hvor vedkommende har sitt hjem. Opphold utenfor hjemmet som følge av arbeid eller av andre grunner endrer ikke bosted med mindre forholdene ellers er slike at skattyteren må regnes å ha sitt hjem på det nye oppholdsstedet.

(6) Person som bor sammen med ektefelle eller barn, anses i alminnelighet å ha sitt hjem der ektefelle eller barn er bosatt. For skattyter som forsørger og bor sammen med søsken, regnes i alminnelighet deres felles bolig som hjem.

(7) Medlemmer av Stortinget og Regjeringen, statssekretærer og politiske rådgivere i departementene og ved Statsministerens kontor, anses som bosatt i den kommunen der de hadde bosted før de tiltrådte. Dette gjelder bare så lenge personen disponerer bolig til privat bruk under opphold i kommunen. Personens ektefelle og barn i felles husstand anses bosatt samme sted, med mindre de har særlig svak tilknytning til denne boligen og ikke lignes under ett med personen.

(8) Person uten fast oppholdssted anses som bosatt i den kommunen hvor vedkommende etter sine øvrige forhold må antas å ha sitt hjem. Sjømann som er skattepliktig etter § 2-1 femte ledd, og som ikke har fast oppholdssted, svarer skatt til rederiets kontorkommune.

(9) Departementet kan i forskrift gi nærmere bestemmelser om skattemessig bosted for personlige skattytere.

§ 3-2 Upersonlig skattyter (aksjeselskap, allmennaksjeselskap mv)

(1) Aksjeselskap, allmennaksjeselskap og annen upersonlig skattyter svarer skatt til kontorkommunen med de unntak som følger av bestemmelsene i dette kapittel.

(2) Upersonlig skattyter som har flere kontorer, skattlegges i hovedkontorkommunen.

(3) Upersonlig skattyter som ikke har kontor, skattlegges i den kommunen hvor skattyterens styre har sitt sete.

(4) Avdeling av upersonlig skattyter som står under egen bestyrelse, skattlegges i den kommunen hvor avdelingen har sitt kontor.

§ 3-3 Stedbunden skattlegging av fast eiendom og virksomhet

(1) Formue i og inntekt av fast eiendom eller anlegg, samt virksomhet knyttet til fast eiendom eller

anlegg, skattlegges i den kommunen hvor eiendommen eller anlegget ligger.

(2) Stedbunden skattlegging etter første ledd omfatter blant annet:

- a. bolighus, leiegård, fritidshus,
- b. forretningsgård, butikk, kiosk, hotell, bevertningssted,
- c. fabrikk, industrielt anlegg, verksted, skipsverft, lager,
- d. personlig skattyters virksomhet som er knyttet til kontor som er åpent i vesentlig samme tid som er vanlig for slik virksomhet, eller til regelmessige tider som er bekjentgjort på forhånd, dersom ikke formuen eller inntekten skattlegges etter noen annen bestemmelse i denne paragraf,
- e. elektrisitetsverk, jf § 18-7,
- f. jordbruk, skog, tomt, annet grunnområde,
- g. fiskevær, oppdrettsanlegg, opplagsinnretning for hummer o l,
- h. anlegg for utnyttelse av naturforekomster (gruve, steinbrudd, grus- og sandtak o l),
- i. vannfall.

(3) Stedbunden skattlegging etter første og annet ledd omfatter også

- a. gevinst ved realisasjon av fast eiendom,
- b. panthavers overtakelse av fast eiendom til brukelighet,
- c. føderåd (kår), grunnleie eller fast grunnavgift som er påheftet fast eiendom.

(4) Inntekt av virksomhet ved omsetning av egne tilvirkede varer skattlegges i tilvirkningskommunen. Foregår det omsetning fra lager i annen kommune, skattlegges 1/10 av inntekten i lagerkommunen. Formue i råstoffbeholdning og tilvirkede varer skattlegges i tilvirkningskommunen.

(5) Selskap hvor virksomheten består i lagring og omsetning av petroleum eller lignende, skattlegges med 1/3 av inntekten i kontorkommunen og med 2/3 av inntekten i den eller de kommuner hvor lageret ligger. Mellom flere lagerkommuner fordeles inntekten til skattlegging i forhold til den varemengde som i årets løp er uttatt av lageret innen hver kommune. Formue i lagerbeholdning skattlegges på basis av beholdningen i den enkelte kommune.

(6) Inntekt ved avvirkning i egen skog skattlegges fullt ut i den kommunen hvor eiendommen ligger. Skogavgiftsmidler som godkjennes overført til investering i skog i annen kommune, tas til inntekt der.

(7) Hører det til fast eiendom rettighet i allmenning i annen kommune (eiendoms- eller bruksrett, herunder seterrett) med tilknyttet anlegg, skattlegges formue i og inntekt av rettigheten med 3/4 i den kommunen hvor den berettigede eiendommen ligger, og med 1/4 i den kommunen hvor allmenningen ligger. Departementet kan gi tillatelse til at de berørte kommunene avtaler en annen fordelingsmåte med virkning for de bruksberettigede. Avtalen skal gjelde for begrenset tid eller inntil utgangen av det første

budsjettåret etter at avtalen er sagt opp av en av partene.

(8) Skattlegging skjer etter bestemmelsene i denne paragraf, uansett om virksomheten foregår i et lengre eller kortere tidsrom, og uten hensyn til om virksomheten er opphørt ved utløpet av inntektsåret.

§ 3-4 Rederiselskap

(1) Rederiselskaps skatt fordeles mellom aksjonærenes bosteds- eller kontorkommuner.

(2) Med rederiselskap menes i denne lov

- a. skipsaksjeselskap, skipsallmennaksjeselskap og annet rederiselskap hvor deltakerne har begrenset ansvar,
- b. selskap som driver fangstvirksomhet på havet eller bergingsvirksomhet, hvor deltakerne har begrenset ansvar.

(3) Som aksjonær (parthaver) regnes den som 1. januar i ligningsåret står oppført i selskapets aksjeeierbok, aksjeeierregister eller liste over parthaverne som eier av vedkommende aksje eller part.

(4) Ved fordeling av skatten etter første ledd skal hver kommune ha en andel som motsvarer eierandelene til de aksjonærene som var bosatt eller hjemmehørende i kommunen pr 1. januar i ligningsåret. Var rederiselskapet oppløst tidligere, legges i stedet til grunn forholdene den dag da fordelingen av midlene til aksjonærene i anledning av oppløsningen startet. Den andelen som faller på aksje som tilhører utlending, jf § 2-3, og andel som vil gi mindre skatt enn 100 kroner, skattlegges under ett i selskapets kontorkommune eller i den kommunen hvor bestyrelsen av selskapet foregår.

(5) Aksje i rederiselskap som eies av selskap som har til formål å eie og forvalte eller for egen regning omsette slike aksjer, anses å tilhøre de enkelte aksjonærene i dette selskapet med den andelen som faller på hver av dem. Skatt som i en kommune ikke overstiger 300 kroner, utlignes ikke i aksjonærens skattekommune. Skattleggingen skjer i stedet i det aksjeeiende selskapets skattekommune.

§ 3-5 Andelsmeieri

Andelsmeieris inntekt fra meieridriften, og formue i tilknytning til meieridriften, fordeles mellom de kommunene hvor melkeleverandørene driver jordbruk. Fordelingen skjer i forhold til den melkemengden som er mottatt fra leverandørene i de enkelte kommuner. De kommuneandelene av formuen og inntekten som etter endelig fordeling ikke vil føre til minst 100 kroner i samlet skatt, skattlegges under ett i kontorkommunen. Inntekt og formue fra annen virksomhet enn selve meieridriften fordeles etter reglene i § 3-3.

§ 3-6 Sparebank

Skatt som ilignes sparebank, fordeles mellom de kommunene hvor banken har ekspedisjonskontorer,

på grunnlag av kundeinnskudd fra personer bosatt i og fra andre kunder med kontor i disse kommunene. Oppstår uenighet om fordelingen, fastsettes den av departementet.

§ 3-7 Utlending og utenlandsk selskap eller innretning

(1) Person som ikke er bosatt, og selskap eller innretning som ikke er hjemmehørende i riket, som har begrenset skatteplikt etter § 2-3 første ledd a og b, skattlegges i den kommunen som følger av § 3-3. Hvis § 3-3 ikke er anvendelig, skal skattlegging finne sted til den kommunen hvor næringsdriften eller virksomheten foregår.

(2) Skattyter som er skattepliktig etter § 2-3 første ledd d og annet ledd, svarer skatt til den kommunen hvor vedkommende oppholdt seg 1. november i året før inntektsåret. Har slik skattyter ikke oppholdt seg i noen kommune her i landet på dette tidspunktet, svares skatten til den kommunen hvor vedkommende oppholdt seg da skatteplikten etter § 2-3 første ledd d og annet ledd oppstod.

(3) Skattyter som er skattepliktig etter § 2-3 første ledd e og f, skattlegges for mottatt godtgjørelse mv til den kommunen eller de kommunene hvor vedkommende selskaps produksjonsvirksomhet foregår, eller, hvis selskapet ikke driver produksjonsvirksomhet, til den kommunen hvor kontoret er eller bestyrelsen foregår, jf § 3-2. Foretas det fordeling av generalkostnadene mellom flere aksjeselskaper eller allmennaksjeselskaper, skal godtgjørelse som nevnt i første punktum fordeles på de samme selskapene og på samme måte.

(4) Skattyter som er skattepliktig etter § 2-3 tredje ledd, svarer skatt til den kommunen hvor selskapet har sitt kontor (hovedkontor).

(5) Person som ikke er bosatt, og selskap eller innretning som ikke er hjemmehørende i riket, som regelmessig driver berging med sammenhengende virksomhet på norsk territorium, skattlegges for formue i og inntekt av den virksomheten som drives her, til den kommunen hvor vedkommende skip lengst har vært stasjonert i inntektsåret.

Kapittel 4 Formue

Fellesregler for formue

§ 4-1 Hovedregel om formue

(1) Skattepliktig formue fastsettes til omsetningsverdien pr 1. januar i ligningsåret av skattyterens eiendeler med økonomisk verdi, med fradrag for gjeld som skattyteren hefter for.

(2) For skattyter med avvikende regnskapsår etter ligningsloven § 5-3 skal formuesfastsettelsen omfatte formuen ved utløpet av siste regnskapsår før 1. januar i ligningsåret.

§ 4-2 Eiendeler som ikke medregnes

(1) Ved fastsettelse av skattepliktig formue unntas følgende eiendeler:

- a. rettighet som er avhengig av at en betingelse inntrer,
- b. tidsbegrenset bruksrett,
- c. tidsbegrenset rett til periodisk ytelse,
- d. krav på lønn, rentetermin eller utbytte av aksje, andel i verdipapirfond og annet verdipapir, så lenge kravet ikke er forfalt til betaling,
- e. rett til åndsverk eller patent, så lenge retten ikke er gått ut av opphavsmannens eller oppfinnerens eie,
- f. forretningsverdi,
- g. teknisk, merkantil eller annen kunnskap,
- h. avling som er nødvendig for gårdsdriften,
- i. grunnfondsbeviskapital,
- j. livsforsikringspolise som er tegnet for å oppfylle kravet til tvungent innskudd i pensjonskasse eller enkekasse.

(2) Departementet kan gi forskrift om at også andre arter av livsforsikring og pensjonsspareprodukter enn nevnt under første ledd j ikke skal tas med i formuen.

§ 4-3 Forpliktelser som det ikke gis fradrag for

Ved fastsettelse av skattepliktig formue gis det ikke fradrag for

- a. forpliktelse som er avhengig av at en betingelse inntrer,
- b. tidsbegrenset bruksrett som hviler på skattyterens formue,
- c. kapitalverdien av føderåd påheftet fast eiendom og verdien av tidsbegrenset plikt til periodisk ytelse,
- d. rentetermin eller utbytte av verdipapir så lenge betalingsforpliktelsen ikke er forfalt,
- e. forskuddsskatt, forhåndsskatt og terminskatt som ikke er forfalt, samt restskatt og resterende skatt som ikke er utlignet ved utløpet av inntektsåret,
- f. skatt, trygdeavgift eller tilleggs-skatt, tilleggsavgift og renter som fastsettes ved endring av ligning etter utløpet av inntektsåret.

Særlige verdsettelsesregler

§ 4-10 Bolig og andel i boligselskap

(1) Verdien av boligeiendommer, herunder fritidseiendommer, kan settes lavere enn omsetningsverdien.

(2) Verdien av andel i boligselskap som omfattes av § 7-12, settes til andelshaverens andel av boligselskapets netto formue, beregnet på grunnlag av forholdet mellom påløpt husleie for andelshaverens boenhet i året og påløpt husleie for samtlige boenheter for andelshaverne i året. Innskudd fra andelshaverne kommer ikke til fradrag ved beregning av boligselskapets formue.

§ 4-11 Jordbrukseiendom, skog og reinflokk

(1) Jordbrukseiendom verdsettes under ett med bygninger og rettigheter som hører til eiendommen.

(2) Verdien av skog settes til den avkastningsverdien skogen har på lengre sikt ved rasjonell skjøtsel og drift etter forskrift gitt av departementet, jf ligningsloven § 7-1 nr 3.

(3) Reinflokk verdsettes ut fra antall kalver under ett år og dyr på ett år eller mer til henholdsvis 15 og 30 prosent av den slakteprisen som ble oppnådd i landsgjennomsnitt for dyr på ett år eller mer i året før inntektsåret.

§ 4-12 Aksje, grunnfondsbevis og andel i verdipapirfond

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(2) Aksje notert på SMB-listen ved Oslo Børs verdsettes til 65 prosent av kursverdien 1. januar i ligningsåret.

(3) Ikke børsnotert aksje verdsettes til 65 prosent av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret fordelt etter pålydende.

(4) Departementet kan

- a. gi forskrift om beregningen av aksjeverdien i tredje ledd,
- b. fastsette skjema til bruk ved beregningen,
- c. ved forskrift bestemme at ikke børsnotert aksje som er undergitt annen kursnotering, verdsettes som bestemt i første og annet ledd.

(5) Ikke børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 65 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i ligningsåret.

(6) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til den antatte salgsverdi.

(7) Andel i verdipapirfond verdsettes til andelsverdien 1. januar i ligningsåret.

§ 4-13 Aksje i nystiftet aksjeselskap og allmennaksjeselskap eller hvor aksjekapitalen er endret i året før ligningsåret

(1) For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, settes aksjeverdien til pålydende beløp. Er stiftelsen skjedd ved overgang fra personlig firma til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, legges verdien 1. januar i ligningsåret til grunn, fastsatt i samsvar med § 4-12 tredje ledd.

(2) For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap hvor aksjekapitalen i året før ligningsåret er forhøyet eller satt ned, eller med uendret størrelse er fordelt på et større eller mindre antall aksjer, legges verdien 1. januar i ligningsåret til grunn ved ligningen. Det samme gjelder såfremt selskapet det forutgående år har ervervet egne aksjer uten nedskrivning av aksje-

kapitalen, eller aksjen i året før ligningsåret er strøket fra notering på børs eller notering på SMB-listen ved Oslo Børs. For øvrig gjelder § 4-12 tredje ledd.

§ 4-14 Ihendehaverobligasjon, obligasjon registrert i Verdipapirsentralen og lignende verdipapir

Ihendehaverobligasjon, obligasjon registrert i Verdipapirsentralen og lignende verdipapir verdsettes til kursverdien, eller til antatt omsetningsverdi dersom kursen ikke er notert.

§ 4-15 Pantobligasjon, gjeldsbrev, bankinnskudd og annet utestående krav

Pantobligasjon, gjeldsbrev, bankinnskudd og annet utestående krav verdsettes til pålydende. Krav som ikke ventes innfridd helt eller delvis, verdsettes til det kravet med rimelig sikkerhet vil innbringe.

§ 4-16 Livsforsikringspolise

(1) Verdien av livsforsikringspolise som ikke omfattes av § 4-2 første ledd j, jf § 4-2 annet ledd, settes til gjenkjøpsverdien. Det tas ikke hensyn til avtale eller forsikringsvilkår om at forsikringen ikke kan kreves gjenkjøpt. Er gjenkjøpsverdien ikke tilfredsstillende opplyst, fastsettes den ved skjønn.

(2) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 4-17 Varebeholdning

Beholdning av varer og råstoffer i virksomhet verdsettes til samme verdi som legges til grunn ved inntektslikningen, jf § 14-5 annet ledd.

§ 4-18 Utenlandsk forsikringsselskaps formue

For utenlandsk forsikringsselskap som er skattepliktig her i riket etter § 2-3 første ledd a og b, verdsettes formuen til det tidobbelte av selskapets beregnede årsinntekt, med mindre verdien av selskapets faste eiendommer eller anlegg innen riket, etter fradrag av gjeld, utgjør et større beløp.

Skattefri formue

§ 4-20 Fribeholdning på kontanter og privat innbo m v

(1) Personlig skattyters formue i

- a. kontanter, sjekker, bankremitter eller andre likvide midler medregnes bare med den del som overstiger 3 000 kroner,
- b. privat innbo og løsøre, unntatt motorkjøretøy, campingvogn og lystfartøy, medregnes bare med den del av samlet verdi som overstiger 100 000 kroner.

(2) Personer som lignedes under ett, har ett felles fribeholdning etter første ledd.

§ 4-21 Skattefrihet for innskuddskonti med småbeløp

Departementet kan bestemme at innskuddskonti med småbeløp skal unntas ved fastsettelse av skatte-

pliktig formue, og kan fastsette hvilke beløp og antall konti som fritaket skal omfatte.

Fordeling av gjeldsfradrag

§ 4-30 Fordeling av gjeldsfradrag mellom kommuner

(1) Har skattyter formue i flere kommuner, fratregges gjelden forholdsmessig etter størrelsen av bruttoformuen i hver kommune.

(2) Hvis skattyterens formue i en kommune bare består av formue i prosentlignet fritidsbolig, skal denne formuen ikke tas med i grunnlaget for gjeldsfordelingen så langt skattyteren får dekket gjeldsfradraget i formue i andre kommuner.

(3) Første og annet ledd gjelder særskilt for hver ektefelle når ektefellene får skatten fordelt etter § 2-13. Overstiger den ene ektefellens samlede gjeld vedkommendes samlede bruttoformue, skal det overskytende beløp overføres til fradrag på den andre ektefellens hånd og tas med ved en eventuell fordeling av denne ektefellens gjeld mellom flere kommuner.

(4) Når et industriselskap har datterselskap og har tatt opp lån som kommer disse selskapene til gode, kan kommune hvor morselskap er skattepliktig, kreve at fradrag for gjeld fordeles forholdsmessig som om morselskapet og datterselskapet hadde vært ett selskap. Fradraget fordeles på grunnlag av selskapenes samlede bruttoformue i de forskjellige kommunene. Krav om slik fordeling må være levert Skattedirektoratet innen utløpet av april måned i ligningsåret.

(5) Når det vil være særlig urimelig å fordele et industriselskaps gjeld etter de vanlige reglene, kan en kommune hvor selskapet er skattepliktig, kreve at en del av gjelden som svarer til verdien av selskapets kontantbeholdning, utestående fordringer, aksjer, ihendehaverobligasjoner, obligasjoner registrert i Verdipapirsentralen og andre gjeldsbrev - eller det mindre beløp som gjelden utgjør - skal komme til fradrag i den eller de kommuner hvor de nevnte verdiene etter loven skal skattlegges. Dekker ikke disse verdiene den samlede gjelden, fordeles restgjelden etter de vanlige reglene, og hvor fjerde ledd får anvendelse, etter reglene i fjerde ledd. Krav om fordeling som nevnt i første punktum må være sendt til Skattedirektoratet innen utløpet av april måned i ligningsåret.

§ 4-31 Fordeling av gjeldsfradrag mellom Norge og utlandet

(1) Skattyter som er skattepliktig etter §§ 2-1 eller 2-2, og som har formue i fast eiendom eller anlegg med tilbehør i utlandet, gis forholdsmessig fradrag for gjeld beregnet etter forholdet mellom formue som nevnt i utlandet og skattyterens øvrige bruttoformue.

(2) Når § 2-37 fjerde ledd anvendes, tas ved beregningen i betraktning den delen av det utenlandske

selskapets gjeld som etter forholdsmessig beregning faller på verdien av vedkommende eiendom eller anlegg mv, i den utstrekning skattyteren regnes som eier av disse.

(3) Skattyter som er skattepliktig etter § 2-3, gis fradrag bare for gjeld stiftet til fremme av virksomhet som det skal svares skatt av her i riket. Utenlandsk forsikringselskap som får formuen fastsatt etter § 4-18, gis ikke fradrag for gjeld.

Deltakerlignede selskaper

§ 4-40 Formuesligning av deltaker i deltakerlignet selskap

For deltaker i deltakerlignet selskap som omfattes av § 10-40, settes verdien av deltakerens selskapsandel ved formuesligningen til en andel av selskapets nettoformue beregnet som om selskapet var skattyter.

§ 4-41 Fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere

Kommandittister og stille deltakere gis fradrag for andel av negativ formue innenfor den delen av innskuddsforpliktelsen som ikke er innkalt.

Forskjellige bestemmelser

§ 4-50 Formuesligning av inntekts- eller bruksnyter

Er det ved testament eller annen gyldig disposisjon bestemt at inntektsnytelsen av en kapital eller bruksnytelsen av en eiendom i kortere eller lengre tid skal tilkomme en person, men at selve kapitalen eller eiendommen skal tilfalle en annen person, stiftelse eller innretning, formueslignes rente- eller bruksnyteren for kapitalen eller eiendommen så lenge denne retten vedvarer.

§ 4-51 Forsømmelse av meldeplikt ved realisasjon av aksje og grunnfondsbevis m v

Er det i innsendt aksjonær oppgave oppført noen som har forsømt å gi melding til selskapets eller innretningens styre om at aksje eller grunnfondsbevis mv er realisert, lignes vedkommende som eier av aksjen eller grunnfondsbeviset mv, med mindre vedkommende påviser hvem som er den virkelige eieren.

§ 4-52 Fondsfradrag for forsikrings- og livrenteselskap

Forsikrings- og livrenteselskap gis fradrag for premiereserven og for andre fond som skal dekke eller sikre forpliktelser selskapet har påtatt seg i avtaler med de forsikrede. Bonusfond kommer til fradrag bare ved forsikring som omfattes av §§ 6-46 annet ledd og 6-47 c.

§ 4-53 Gjeldsfradrag for stat, fylkeskommune og kommune

(1) Stat, fylkeskommune og kommune gis fradrag for gjeld med et beløp som svarer til halvparten

av den skattepliktige bruttoformueen i vedkommende skattekommune.

(2) Når det i tilknytning til kommunal eiendom som nevnt i § 2-5 tredje ledd b nr 2 drives skattepliktig virksomhet, gis det ikke fradrag for gjeld.

Kapittel 5 Alminnelig inntekt - bruttoinntekter

Fellesregler for inntekt

§ 5-1 Hovedregel om inntekt

(1) Som skattepliktig inntekt anses enhver fordel vunnet ved arbeid, kapital eller virksomhet samt pensjon, føderåd og livrente.

(2) Som skattepliktig inntekt anses gevinst ved realisasjon av formuesobjekt utenfor virksomhet, sml § 5-30. Ved realisasjon av formuesobjekt gjelder særregler i kapittel 9, herunder om begrensning av skatteplikten etter forrige punktum.

§ 5-2 Uttak

Som skattepliktig inntekt anses fordel ved uttak til egen bruk og gaveoverføring - herunder også fra aksjeselskap og allmennaksjeselskap - av formuesgjenstand, vare eller tjeneste. Ved uttak fra enmannsforetak eller sameie som ikke lignes etter §§ 10-40 til 10-45, gjelder skatteplikten bare hvor kostprisen helt eller delvis er kommet til fradrag ved ligningen. Skatteplikten gjelder ikke ved gave, herunder gavesalg og arveforskudd, av formuesgjenstand eller varebeholdning knyttet til giverens virksomhet når gavemottakeren plikter å svare arveavgift etter lov av 19. juni 1964 nr 14 og vedkommende overtar hele eller deler av virksomheten. Fordelen settes til det beløpet som ville ha blitt regnet som skattepliktig inntekt ved en gjennomføring av transaksjonen til omsetningsverdi, jf kapittel 9.

§ 5-3 Verdssettelse av inntektsposter

Fordel som består i annet enn norsk mynt, verdsettes til omsetningsverdi.

Arbeidsinntekt

§ 5-10 Fordel vunnet ved arbeid

Fordel vunnet ved arbeid omfatter blant annet:

- a. lønn, honorar, feriepenge og annen godtgjørelse vunnet ved arbeid i og utenfor tjenesteforhold, men ikke i virksomhet. Som annen godtgjørelse anses blant annet tantieme, gratiale, ventepenger, drikkepenge, provisjon, premier, priser, stipend og lignende ytelser, samt ytelser som omfattes av §§ 5-11 til 5-14,
- b. godtgjørelse som medlem av styre, representantskap, utvalg, råd og lignende,
- c. erstatning for arbeidsinntekt, herunder
 1. dagpenge under arbeidsløshet etter folketrygdloven kapittel 4
 2. sykepenge etter folketrygdloven kapittel 8 og stønad etter kapittel 9

3. fødselspenger og adopsjonspenger etter folketrygdloven kapittel 14
4. dagpenger i privat syke- og ulykkesforsikring, se likevel unntak i § 5-15 første ledd j nr 4,
- d. vederlag til arbeidstaker i forbindelse med opphør av arbeidsforhold ved avskjed, oppsigelse eller avtale med arbeidsgiver, se likevel unntak i § 5-15 første ledd a nr 1 og 2,
- e. erstatning for ikke-økonomisk skade ved usaklig oppsigelse eller urettmessig avskjed, jf arbeidsmiljøloven § 62 og § 66, så langt erstatningen overstiger 1 1/2 ganger folketrygdens grunnbeløp.

§ 5-11 Utgiftsgodtgjørelse

(1) Med utgiftsgodtgjørelse menes ytelser som en arbeidstaker mottar til dekning av kostnader i forbindelse med utførelse av arbeid.

(2) Utgiftsgodtgjørelse er skattepliktig så langt den

- a. gir overskudd etter dekning av kostnader i forbindelse med arbeid, eller
- b. dekker private kostnader, selv om kostnadene er fradragsberettigede.

(3) Departementet kan gi forskrift om i hvilken utstrekning reglene for forskuddstrekk i utgiftsgodtgjørelser skal gis tilsvarende anvendelse ved ligningen, jf skattebetalingsloven § 5 nr 1 c.

§ 5-12 Naturalytelse

(1) Med naturalytelse menes enhver økonomisk fordel som ytes i annet enn kontanter, sjekker og lignende betalingsmidler.

(2) Verdien av naturalytelser fastsettes etter § 5-3 med mindre annet er særskilt bestemt.

(3) Fordel vunnet ved kost og losji skal regnes som inntekt med den verdien som er fastsatt for beregning av forskuddstrekk etter skattebetalingsloven § 6 nr 2.

(4) Rentefordel ved rimelig lån i arbeidsforhold fastsettes til differansen mellom en normalrentesats og lånets faktiske rentesats. Stortinget fastsetter normalrentesats til bruk ved beregning av fordel ved lån i arbeidsforhold. Rentefordel ved rimelig lån fra arbeidsgiver regnes ikke som inntekt når lånet - når det blir gitt - ikke overstiger 3/5 av grunnbeløpet i folketrygden og tilbakebetalingstiden er høyst ett år. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.

§ 5-13 Særlig om privat bruk av arbeidsgivers bil

(1) Fordel vunnet ved privat bruk av arbeidsgivers bil fastsettes på grunnlag av en antatt årlig privat kjørelengde på 10 000 km med tillegg av kjøring mellom hjem og arbeidssted. Vederlag for bruk av arbeidsgivers bil påvirker ikke fordelsfastsettelsen.

Tilsvarende gjelder når arbeidstaker selv dekker bilkostnader.

(2) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av første ledd. Herunder kan det gis forskrift om standard kilometersatser og særregler for biler som hovedsakelig er anskaffet av hensyn til den private bruk, samt for leasede og kostbare biler.

§ 5-14 Særlig om aksjer og opsjoner mv i arbeidsforhold

(1) For fordel vunnet ved ansattes erverv av aksjer i arbeidsgiverselskapet til underkurs gjelder:

- a. Fordelen settes til differansen mellom den verdien som kan oppnås ved reelt salg av aksjen, redusert med 20 prosent, og det den ansatte betaler for aksjen. Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 1 000 kroner pr inntektsår.
- b. Bokstav a gjelder tilsvarende hvor ansatt i datterselskap erverver aksje til underkurs i morselskap. Som morselskap anses selskap som eier mer enn ni tideler av aksjene i datterselskapet, og som har en tilsvarende del av de stemmer som kan avgis på generalforsamlingen.
- c. Skattefritak etter dette ledd forutsetter at alle ansatte etter en generell ordning i bedriften har fått tilbud om aksjekjøp. Det kan likevel kreves en viss minstetid for ansettelsesforholdet eller at aksjer i rimelig utstrekning fordeles etter ansiennitet.
- d. Departementet kan fastsette regler om verdsettelse av aksjer etter dette ledd.

(2) Første ledd gjelder tilsvarende for grunnfondsbevis.

(3) For fordel vunnet ved opsjoner mv i arbeidsforhold gjelder:

- a. Fordel vunnet ved erverv av og ved senere innløsning eller salg av rett til erverv av eller salg av aksje eller grunnfondsbevis i arbeidsforhold, regnes som fordel vunnet ved arbeid etter § 5-10. Som slik rett anses både rett til erverv av eksisterende aksje eller grunnfondsbevis og rett til å tegne aksje eller grunnfondsbevis ved en senere emisjon. Dette gjelder også dersom retten er knyttet til fordring eller verdipapir.
- b. Fordel vunnet ved slik rett som nevnt i a fastsettes slik:
 1. Ved erverv av retten settes fordelen til dens verdi ved ervervet, fratrukket skattyterens kostpris for retten.
 2. Ved innløsning av retten settes fordelen til den del av differansen mellom aksjens eller grunnfondsbevisets omsetningsverdi og innløsningsprisen som overstiger skattyterens kostpris for retten og skatlagt fordel etter nr 1 ved ervervet av retten.
 3. Ved salg av retten settes fordelen til den del av differansen mellom salgssum og kostpris som overstiger skatlagt fordel etter nr 1 ved

- ervert av retten. Overføring av slik rett til nærstående regnes ikke som salg etter denne bokstav. Som nærstående regnes i alle tilfelle personer som skattyteren er i slekt eller svogerskap med i opp- eller nedstigende linje, samt første og andre sidelinje. Innløsning fra den nærstående til annen ikke nærstående regnes som innløsning eller salg fra skattyteren.
4. I forskrift kan departementet fastsette bindende regler om verdsettelse av retten ved utstedelsen, om skattefritak for mindre beløp samt øvrige regler til gjennomføring av skattlegging etter denne bokstav.
- c. Beløp som er skattlagt ved ervert etter b nr 1, kan fradras i inntekt ved senere bortfall av retten. Ved utnyttelse av retten i form av innløsning til lavere verdi enn ervervsbeløpet gis slikt fradrag for differansen mellom ervervsbeløpet og innløsningsverdien. Med innløsningsverdi menes her omsetningsverdien av den underliggende aksjen eller grunnfondsbeviset på innløsningsstidspunktet, fratrukket innløsningsprisen. Ved utnyttelse av retten i form av salg til lavere pris enn ervervsbeløpet, gis slikt fradrag for differansen mellom ervervsbeløpet og salgssummen. Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om gjennomføring av fradrag etter denne bokstav.
- d. godtgjørelse til dekning av økte levekostnader som utbetales til norsk tjenestemann i utlandet. Departementet kan gi forskrift om hva som skal regnes å være godtgjørelse til dekning av kostnader som nevnt,
- e. følgende ytelser til sjøfolk mv:
1. inntekt om bord på skip i form av
 - tariffmessig hyretillegg for egen kost
 - verdien av fritt opphold om bord
 - ekstrahyre, effektgodtgjørelse og annen godtgjørelse ved forlis
 - krigsrisikotillegg opptjent under fart i erklært krigssone,
 2. ytelse etter § 7 annet ledd i forskrift av 28. februar 1975 om stønad til sjømenn i utenriksfart,
 3. ytelse fra Nortraships Sjømannsfond og utbetaling i henhold til Stortingets vedtak av 27. april 1972 vedrørende norske sjømenn som seilte for Nortraship i tiden 1. juli 1940 til 30. juni 1945,
- f. følgende ytelser til militære mannskaper og sivile tjenestepliktige:
1. dagpenger, dimisjonsgodtgjørelse, utdanningsbonus av samme størrelse og forsørgertillegg mv til utskrevne korporaler, menige og befalsskoleelever i Forsvaret samt lagførere og mannskap i Sivilforsvaret etter offentlig regulativ
 2. dagpenger, underhold, forsørgertillegg mv etter lov om fritaking for militærtjeneste § 18 for sivile tjenestepliktige,
- g. ettergivelse av utdanningslån i Statens lånekasse for utdanning i medhold av utdanningsstøtteloven § 8 tredje ledd tredje punktum for låntaker som er bosatt og utøver et yrke i Finnmark eller visse deler av Troms, og for låntaker som utøver legeyrket i utvalgt kommune. Departementet gir forskrift om gjennomføringen, herunder hvilke studier som skal omfattes av ordningen,
- h. følgende erstatninger i og utenfor tjenesteforhold:
1. menerstatning etter skadeserstatningsloven § 3-2 og erstatning (oppreisning) for skade av ikke-økonomisk art etter samme lov §§ 3-5 og 3-6
 2. menerstatning ved yrkesskade etter folketrygdloven § 13-17,
- i. arbeidsvederlag som ikke er virksomhetsinntekt, når beløpet er under grensen for lønnsinnberetningsplikt etter forskrift gitt med hjemmel i ligningsloven § 6-16 a, jf § 6-2,
- j. Følgende inntekter utenfor tjenesteforhold:
1. kunstnerlønn bevilget av Stortinget
 2. kultur- og ærespriser utdelt av stat, fylkeskommune eller kommune
 3. vitenskapelig hedersgave og belønning utdelt gjennom universitet, høyskole, vitenskapelig fond og lignende

§ 5-15 Skattefri arbeidsinntekt

(1) Som inntekt regnes ikke

- a. følgende sluttvederlag i tjenesteforhold:
1. sluttvederlag som etter overenskomst mellom hovedorganisasjoner for arbeidstakere og arbeidsgivere blir utbetalt arbeidstakere ved oppsigelse. Når sluttvederlag utbetales i forbindelse med at arbeidstakere som har fylt 64 år mottar avtalefestet pensjon (AFP), gjelder skattefriheten for inntil 950 kroner pr måned. Bestemmelsen i forrige punktum gjelder tilsvarende for arbeidstakere født i 1944 eller tidligere som etter fylte 62 år mottar tilsvarende avtalefestet pensjon i henhold til vedtekter godkjent av vedkommende departement,
 2. tilleggssluttvederlag etter avtale mellom den enkelte arbeidsgiver og arbeidstakerne med inntil 50 prosent av det beløp den enkelte arbeidstaker har krav på som sluttvederlag etter nr 1,
- b. følgende ytelser etter lov av 27. juni 1947 nr 9 om tiltak til å fremme sysselsetting kapittel III:
- tilskudd under opplæring med sikte på høvelig arbeid
 - tilskudd i forbindelse med yrkesrettet attføring,
- c. lønn eller annen inntekt som er fritatt for skattlegging i medhold av gjensidig overenskomst inngått med hjemmel i lov av 19. juni 1947 nr 5,

4. dagpenger som utbetales i privat syke- og ulykkesforsikring med inntil 20 kroner pr dag
 5. bidrag fra fagorganisasjon til lønnstaker
 6. verdi av fritidsarbeid på egen bolig, hytte eller bygg tilhørende boligbyggelag til opptjening av eget innskudd i laget
 7. verdi av eget husstell og av håndverks- og husflidsarbeid i hjemmet til eget behov,
- k. fordel vunnet ved skadevolders arbeid for skadelidte, utført etter skriftlig avtale inngått ved megling i konfliktråd, jf konfliktrådsloven § 13.

(2) Departementet kan bestemme at mindre naturlytelser og andre mindre fordeler skal være skattefrie innenfor fastsatte rammer, og kan herunder fastsette beløpsgrenser. Departementet kan også gi forskrift om skattefritak for arbeidsgivers tilskudd til barnehage for ansattes barn.

Kapitalinntekt

§ 5-20 Fordel vunnet ved kapital

(1) Fordel vunnet ved kapital omfatter blant annet avkastning utenfor virksomhet av

- a. fast eiendom og løsøre
- b. finansgjenstander (betalingsmidler, fordringer og verdipapirer mv)
- c. immaterielle rettigheter (opphavsrettigheter og patentrettigheter mv)
- d. rettigheter i kapital som nevnt under a til c.

(2) Årlig avkastning på sparedelen av en livsforsikring i norsk selskap (kapitalforsikring) regnes som fordel vunnet ved kapital for forsikringstakeren. Departementet kan gi forskrift om beregning av avkastning.

§ 5-21 Skattefrie kapitalinntekt

(1) Forbruksgjenstander som klær, innbo, personbiler, lystbåter o l, regnes ikke som inntektsgivende når de brukes av eieren eller eierens familie.

(2) Utbetaling av livsforsikring (kapitalforsikring) regnes ikke som inntekt, unntatt

- a. ved utbetaling fra utenlandsk forsikringsselskap, eller
- b. hvor forsikringen er tegnet av arbeidsgiver til fordel for ansatt, medeier, aksjonær eller disses nærmeste familie, jf § 10-11 annet ledd, i den utstrekning disse ikke tidligere er skattlagt for innbetalt premie.

(3) Departementet kan bestemme at avkastning på innskuddskonti med små beløp ikke skal regnes som inntekt, og kan fastsette hvilke beløp og hvor mange konti som fritaket skal omfatte.

Virksomhetsinntekt

§ 5-30 Fordel vunnet ved virksomhet

(1) Fordel vunnet ved virksomhet omfatter blant annet fordel vunnet ved omsetning av varer eller tje-

nester, realisasjon av andre formuesobjekter i virksomheten og avkastning av kapital i virksomheten.

(2) Ved realisasjon av formuesobjekt gjelder særregler i kapittel 9.

(3) Inntekt vunnet ved virksomhet omfatter også ytelser som nevnt i § 5-10 c som erstatter virksomhetsinntekt.

§ 5-31 Skattefrie virksomhetsinntekt

Som inntekt regnes ikke

- a. tilskudd som gis til investering i distriktene etter forskrift gitt av Kongen, jf likevel § 14-44 første ledd siste punktum,
- b. bidrag fra næringsorganisasjon hvor den næringsdrivende er medlem.

Pensjon, periodiske ytelser mv

§ 5-40 Pensjon

(1) Skatteplikten etter § 5-1 omfatter etterlønn ved arbeidstakers død og etterpensjon ved pensjonists død, i den utstrekning beløpet overstiger 1 1/2 ganger folketrygdens grunnbeløp på det tidspunkt dødsfallet inntraff.

(2) Skatteplikten etter § 5-1 omfatter engangs- og avløsningsbeløp og andre kapitalytelser, sikret ved premier eller tilskudd som det er gitt fradrag for ved ligningen.

(3) Utbetaling av ytelse som omhandlet i annet ledd skattlegges ikke som inntekt så langt den innen tre måneder fra utbetalingsdagen blir innbetalt til individuell pensjonsavtale som nevnt i § 6-47 c. Det samme gjelder for skattepliktig dødsbo i den utstrekning arvingene innen samme frist innbetaler i eget navn et beløp som motsvarer deres forholdsmessige andel av engangsbeløpet, til individuell pensjonsavtale som nevnt i § 6-47 c.

(4) Bestemmelsene i annet og tredje ledd og § 5-41 gjelder tilsvarende for ytelser fra annen pensjonsordning i arbeidsforhold enn pensjonsforsikring.

(5) Bestemmelsene i annet og tredje ledd gjelder tilsvarende for individuelle pensjonsavtaler som er omfattet av § 6-47 c, uavhengig av om det er gitt inntektsfradrag ved ligningen.

(6) Dersom utbetaling som omhandlet i femte ledd ikke er skattepliktig for mottaker etter § 12-2, skal beløpet skattlegges med den skattesats som Stortinget fastsetter, og etter nærmere regler gitt av departementet.

§ 5-41 Livrente

(1) For livrente som er tegnet i selskap som har eller har hatt tillatelse til å drive forsikringsvirksomhet her i landet, er skatteplikten etter § 5-1 begrenset til den del av livrenten som anses å gå ut over tilbakebetalingen av premie for forsikringen. Det gjelder under forutsetning av at det ikke er gitt fradrag for premien ved ligningen. Departementet kan gi for-

skrift om størrelsen av den skattepliktige delen, om vilkår for begrensning av skatteplikten og om hel eller delvis skatteplikt ved brudd på vilkår.

(2) Reglene i første ledd gjelder ikke ved utbetaling under kollektiv livrente i arbeidsforhold.

§ 5-42 Understøttelser og trygdeytelser mv

Som skattepliktig inntekt anses

- a. regelmessig personlig understøttelse etter lov eller avtale,
- b. stønad, omsorgspenger og annen utbetaling fra omsorgs- og trygdeinnretning, herunder rehabiliteringspenger etter folketrygdloven kapittel 10, attføringspenger etter folketrygdloven kapittel 11 og overgangsstonad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6,
- c. utdeling fra legat, understøttelsesforening o l,
- d. bidrag som etter konkursloven § 106 ytes konkursskyldner eller konkursskyldners familie under bobehandlingen.

§ 5-43 Skattefrie understøttelser og trygdeytelser m v

(1) Som inntekt regnes ikke

- a. barnetrygd etter barnetrygdloven,
- b. bidrag til livsopphold etter sosialtjenesteloven,
- c. følgende ytelser etter folketrygdloven:
 1. stønad ved helsetjenester etter kapittel 5
 2. grunnstønad og hjelpestønad etter kapittel 6
 3. gravferdsstønad etter § 7-2
 4. stønad etter § 10-5, jf § 10-7
 5. attføringsstønad etter § 11-7
 6. engangsstønad ved fødsel etter § 14-12
 7. engangsstønad ved adopsjon etter § 14-20
 8. stønad til barnetilsyn etter §§ 15-11, 17-9 og 17-10
 9. utdanningsstønad mv etter §§ 15-12, 15-13, 16-9, 17-9 og 17-10,
- d. tillegg til hjelp i huset og hjelpeløshetsbidrag etter henholdsvis
 1. §§ 6 og 7 i lov om krigspensjonering for militærpersoner
 2. §§ 12 og 13 i lov om krigspensjonering for hjemmestyrkepersonell og sivilpersoner,
- e. husleiestøtte etter § 23 i husbankloven og kommunal bostøtte utenfor arbeidsforhold,
- f. følgende ytelser ved ikke-økonomisk skade:
 1. invaliderenter etter lov om ulykkestrygging for fiskarar, lov om ulykkestrygd for industriarbeidere mv og lov om ulykkestrygd for sjømenn, jf §§ 53 og 54 i yrkesskadetrygdloven
 2. invaliderenter etter lov om ulykkestrygd for militærpersoner, jf lov av 9. juni 1961 om endring i yrkesskadetrygdloven del II
 3. invalidepensjon etter lov om krigspensjonering for militærpersoner og lov om krigspensjonering for hjemmestyrkepersonell og sivil-

personer, når ytelsen ikke ble omregnet ved den ervervsmessige omvurdering pr 1. juli 1962, jf lov av 18. desember 1946 nr 13 del B

4. invalidepensjon for øvrig med inntil 20 prosent av full invalidepensjon etter samme lover som nevnt i nr 3 og tilleggslov til disse av 22. mars 1968 nr 2
5. 25 prosent årlig uførepensjon etter yrkesskadetrygdloven.

(2) Samordning av helt eller delvis skattefri inntekt etter første ledd c eller f med ytelse som nevnt i samordningsloven skal ikke medføre reduksjon av den skattefrie delen.

Tilfeldig inntekt

§ 5-50 Tilfeldig inntekt

(1) Som skattepliktig inntekt anses tilfeldige gevinster, herunder gevinst ved konkurranse, spill, lotteri og lignende når verdien overstiger 10 000 kroner, og tilfeldig gevinst ved funn av malm og mineraler mv.

(2) Som inntekt regnes ikke, uansett verdi, gevinst fra

- a. Det Norske Pengeotteri,
- b. Norsk Tipping A/S,
- c. totalisatorspill som omfattes av totalisatorspillloven,
- d. utlodning som omfattes av lotteriloven,
- e. Den norske stats premielån,
- f. offentlig tilgjengelige tiltak arrangert av massemedier. Departementet kan gi forskrift for å utfylle forrige punktum, og kan i tvilstilfelle vedta at et tiltak skal anses som arrangert av massemedier.

(3) Som inntekt regnes ikke formuesforøkelse ved arv eller gave.

Bestemmelser med tilknytning til flere inntektstyper

§ 5-60 Tilbakebetaling av skatt etter avregning

Som inntekt regnes ikke rente ved tilbakebetaling av skatt etter avregning. Forrige punktum omfatter ikke rentegodtgjørelse ved for mye innbetalt skatt etter petroleumsskatteloven § 7 nr 5.

Kapittel 6 Alminnelig inntekt - fradrag

Fellesregler for fradrag

§ 6-1 Hovedregel om fradrag

(1) Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt. Bestemmelser som presiserer, utvider eller innskrenker fradragretten for kostnader som nevnt i forrige punktum er gitt i §§ 6-10 til 6-32.

(2) Det gis ikke fradrag for private kostnader for skattyteren selv eller dennes familie, herunder kostnader til bolig, mat og underhold.

§ 6-2 Tap

- (1) Det gis fradrag for
- a. tap ved realisasjon av formuesobjekt utenfor virksomhet,
 - b. tap i virksomhet, herunder endelig konstatert tap på utestående fordringer og tap ved realisasjon som nevnt i § 5-30. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av forrige punktum.
- (2) Ved realisasjon av formuesobjekt gjelder særregler i kapittel 9, herunder om begrensning av fradragsretten for tap etter første ledd.

§ 6-3 Underskudd

- (1) Når fradragsberettigede kostnader overstiger inntekter fra samme inntektskilde, gis det fradrag for underskuddet i inntekt fra andre inntektskilder.
- (2) Fradrag etter første ledd gis i den kommunen hvor underskuddet er oppstått. Dersom fradraget overstiger inntektene i kommunen, kan fradraget gis i andre kommuner etter § 6-90 første ledd b.
- (3) Dersom den ene ektefellens fradragsberettigede kostnader overstiger inntekten, overføres det udekkede beløpet til fradrag i den andre ektefellens inntekt.
- (4) Udekket underskudd ved årets ligning kan fremføres til fradrag etter § 14-6. Foreldrefradrag etter § 6-48 og særfradrag etter §§ 6-80 til 6-85 tas ikke i betraktning ved fastsettelse av underskudd til fremføring.
- (5) Når det i skatteavtale med fremmed stat er bestemt at inntekt skal være unntatt fra skattlegging i Norge, kommer tilhørende kostnad ikke for noen del til fradrag ved ligning av inntekt her i landet.

Fradrag for kostnader til erverv, vedlikehold eller sikring av inntekt

§ 6-10 Avskrivning

- (1) Det gis fradrag for avskrivning for verdiforringelse ved slit eller elde på betydelige driftsmidler, jf §§ 14-30 flg.
- (2) Det gis fradrag for avskrivning av forretningsverdi som er ervervet ved
- a. kjøp av virksomhet, eller
 - b. overtakelse av virksomhet ved arv eller gave når det er betalt arveavgift av verdien.
- (3) Fradrag for avskrivning av annet immaterielt driftsmiddel enn forretningsverdi gis bare hvis verdifallet er åpenbart. Er det immaterielle driftsmidlet en tidsbegrenset rettighet kan avskrivninger likevel kreves i samsvar med § 14-50.
- (4) Ved avskrivning etter første ledd tas det ikke hensyn til ekstraordinære opp- eller nedskrivninger av verdien av faste eiendommer. Dette gjelder likevel ikke for livsforsikringsselskaper, private tjenestepensjonskasser eller kommunale og fylkeskommu-

nale pensjonskasser for så vidt angår opp- eller nedskrivning av egne faste eiendommer overført til vedkommende selskaps eller kasses forikringsfond.

§ 6-11 Vedlikehold og forsikring av hus, skip og annet driftsmiddel

Det gis fradrag for kostnad til vedlikehold og forsikring av hus samt lignende kostnad for skip, fiskebåt og annet driftsmiddel. Ved prosentligning av egen bolig eller fritidseiendom gjelder reglene i kapittel 7.

§ 6-12 Bilhold

- (1) Fradrag for kostnad ved bilhold reduseres med det beløp som faller på bruk av bilen til privatkjøring. Reduksjonsbeløpet fastsettes etter § 5-13.
- (2) Reduksjon etter første ledd skal ikke overstige 50 prosent av de beregnede samlede kostnadene ved bilholdet. Kostnadene fastsettes til driftskostnader med et tillegg for verdiforringelse med ti prosent per år, beregnet av bilens kostpris som ny. Er bilen ti år eller eldre, faller tillegget for verdiforringelse bort.
- (3) Departementet kan gi forskrift om beregningen etter annet ledd.

§ 6-13 Opphold utenfor hjemmet

- (1) Skattyter som av hensyn til arbeidet må bo utenfor hjemmet gis fradrag for merkostnader på grunn av fraværet. Fradrag gis etter satser som fastsettes av departementet. Dersom skattyter godtgjør å ha hatt større kostnader, kan det kreves fradrag for disse. Skattyter som ikke legitimerer arten av bosted slik departementet har bestemt, gis fradrag etter laveste sats. Fradrag for reisekostnader ved besøk i hjemmet gis etter § 6-44.
- (2) I virksomhet skal fradrag for kostutgifter som påføres ved yrkesreise med overnatting ikke reduseres med kostbesparelsen i hjemmet.
- (3) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 6-14 Seminar, kurs, møte mv i utlandet

Fradrag for kostnad ved seminar, kurs og møte mv som holdes utenfor landets grenser og som har et ikke rimelig innslag av ikke-faglig karakter eller har feriemessig preg, kan etter ligningsmyndighetenes skjønn reduseres eller falle bort.

§ 6-15 Skatt og avgift på fast eiendom, virksomhet eller yrke m v

Det gis fradrag for skatt og avgift på fast eiendom eller særskilt virksomhet eller yrke. For egen bolig eller fritidseiendom som prosentlignes gjelder reglene i kapittel 7.

§ 6-16 Arveavgift

Når krav på en fordel er ervervet ved arv eller gave og fordelene regnes som inntekt, gis fradrag for arveavgift som er betalt av fordelene.

§ 6-17 Utnyttelse av naturforekomst

Ved fastsettelse av fradrag for kostnad ved utnyttelse av naturforekomst tas det hensyn til forårsaket jordskade. Kan det antas at forekomsten har bevirket en økning av eiendommens kostpris ved ervervet, gis det forholdsmessig fradrag i inntekten.

§ 6-18 Foreningskontingenter

Frdrag gis ikke for foreningskontingent utenom de tilfellene som omfattes av § 6-19 og § 6-20.

§ 6-19 Kontingent til arbeidsgiverforening og til visse yrkes- og næringsorganisasjoner

(1) Det gis fradrag for kontingent til arbeidsgiverforening. Frdraget kan ikke settes høyere enn til fire promille av samlet utbetalt lønn. Departementet kan samtykke i helt eller delvis fradrag for særkontingent til bransjeforening eller landssammenslutning som er tilsluttet en arbeidsgiverforening. Hvis en arbeidsgiver nekter å inngå tariffavtale med en ansatt som er organisert og som fremsetter krav om tariffavtale, bortfaller arbeidsgiverens fradragsrett. Departementet kan i tvilstilfelle avgjøre om en sammenslutning skal regnes som arbeidsgiverforening.

(2) Det gis fradrag for kontingent til landsomfattende yrkes- og næringsorganisasjon når foreningen har som hovedformål å ivareta de økonomiske interessene for den ervervsgruppen skattyteren tilhører. Den delen av kontingenten som går til forsikringspremie eller andre formål utenfor foreningsvirksomheten, er ikke fradragsberettiget. Frdrag gis kun til aktiv yrkesutøver eller næringsdrivende og er betinget av at det senest ved selvangivelsesfristens utløp legges frem attest for innbetalt kontingent. Frdrag kan enten gis med inntil 1 800 kroner eller med inntil fire promille av samlet utbetalt lønn. Frdrag gis ikke dersom skattyter krever fradrag for fagforeningskontingent etter § 6-20. Departementet avgjør i tvilstilfelle om en sammenslutning skal regnes som yrkes- eller næringsorganisasjon. Når særlige grunner foreligger, kan departementet bestemme at kontingent til slik organisasjon skal være fradragsberettiget selv om organisasjonen ikke er landsomfattende.

(3) Samlet frdrag etter første og annet ledd kan ikke overstige fire promille av samlet utbetalt lønn.

(4) Departementet kan gi nærmere regler om gjennomføring av fradragsretten etter denne paragraf, herunder regler om organisasjonenes opplysnings- og oppgaveplikt, avrundingsregler mv.

§ 6-20 Fagforeningskontingent

(1) Det gis fradrag for kontingent til landsomfattende arbeidstakerorganisasjon som har forhandlingsrett etter lov om offentlige tjenestetvister eller har inngått tariffavtale på vegne av medlemmene. Det samme gjelder kontingent til Norges Fiskarlag.

(2) Departementet kan bestemme at kontingent til enkelte organisasjoner skal kunne trekkes fra selv om vedkommende organisasjon ikke er landsomfattende.

(3) Kontingent til arbeidstakerorganisasjon opprettet etter 1. juli 1977 kan bare kreves fratrukket når organisasjonen står tilsluttet en hovedsammenslutning. Departementet kan samtykke i at også kontingent til annen organisasjon som er opprettet etter det nevnte tidspunkt, kan føres til fradrag.

(4) Frdrag er betinget av at skattyter er lønnstaker eller aktiv fisker og betaler slik kontingent. Frdrag kan samlet gis med inntil 1 800 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når fradragsberettiget kontingent er betalt for bare en del av inntektsåret.

(5) Innbefatter kontingent som nevnt i første ledd forsikringspremie, kommer også denne delen av kontingenten til frdrag innenfor beløpsgrensen i fjerde ledd i den utstrekning premien ikke overstiger grenser som fastsettes av departementet.

(6) Departementet kan gi nærmere regler om gjennomføring av fradragsretten etter denne paragraf, herunder regler om organisasjonenes opplysnings- og oppgaveplikt, avrundingsregler mv.

§ 6-21 Representasjon

Frdrag gis ikke for kostnad ved representasjon. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf, herunder om hvordan kostnad ved representasjon skal avgrenses i forhold til kostnad som kan føres til frdrag i inntekt.

§ 6-22 Bestikkelse mv

Frdrag gis ikke for bestikkelse og annen ytelse som er vederlag for urettmessig motytelse, eller som tar sikte på å oppnå en slik motytelse. Motytelsen er urettmessig både når den strider mot den alminnelige forretningsmoral eller forvaltningsskikk på det stedet motytelsen skjer eller skulle ha skjedd, og når den ville stride mot den alminnelige forretningsmoral eller forvaltningsskikk i Norge.

Minstefradrag

§ 6-30 Hva minstefradraget omfatter

(1) Frdrag for kostnader som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre arbeidsinntekt og annen inntekt som omfattes av § 6-31, gis som minstefradrag med mindre skattyteren har hatt større faktiske kostnader. Minstefradraget omfatter likevel ikke frdrag etter §§ 6-13 og 6-20.

(2) For øvrig omfatter minstefradraget fradrag for forsikringspremie mv etter § 6-47 d til f. Det samme gjelder fradragsberettiget forsikringspremie som inngår i ikke fradragsberettiget fagforeningskontingent.

§ 6-31 Hvilke inntekter det gis minstefradrag i

- (1) Minstefradrag gis i skattepliktig
- arbeidsinntekt etter § 5-10,
 - pensjon, periodiske ytelser mv etter §§ 5-40 til 5-42,
 - godtgjørelse til forfattere av artikler, kronikker, inserater o l som er skrevet med sikte på å bli tatt inn i avis, ukeblad, tidsskrift eller annen publikasjon, herunder godtgjørelse for fotografier, tegninger o l som leveres sammen med artikkel mv. Det samme gjelder godtgjørelse for nyhetsmelding, fotografier o l som leveres av andre enn byråer til presse- og telegrambyrå, avis, ukeblad og tidsskrift,
 - godtgjørelse til medlem av styre, representantskap, utvalg, råd og lignende,
 - godtgjørelse til selvstendig næringsdrivende for pass og stell av barn som ikke er fylt 12 år før utgangen av inntektsåret eller har særlig behov for omsorg og pleie, når barnepasset skjer i barnepassers hjem. Departementet kan gi forskrift om hva som skal regnes som næringsvirksomhet.

(2) Minstefradrag i vederlag fra forlegger til forfatter og oversetter gis bare når vederlaget er beregnet på annen måte enn etter salg (royalty).

§ 6-32 Beregning av minstefradrag

(1) Minstefradraget fastsettes til et beløp som svarer til 20 prosent av summen av inntekt som omfattes av § 6-31. Beregningsgrunnlag avrundes nedover til nærmeste tall som kan deles med 100. Stortinget fastsetter den nedre og øvre grense for minstefradrag.

(2) Minstefradrag beregnes særskilt for hver person som lignedes under ett etter §§ 2-10 og 2-12 a annet punktum. Det gis særskilt fradrag i underholdsbidrag, pensjon o l til barn. Det samme gjelder for ektefelle tillegg etter folketrygdloven.

(3) Ektefelle som har inntekt av virksomhet som tilhører den andre ektefellen eller begge ektefellene, kan ikke kreve minstefradrag av denne inntekten. Bestemmelsen gjelder tilsvarende for samboere som omfattes av § 2-16.

(4) Har skattyter bodd i riket i bare en del av inntektsåret, avkortes maksimumsgrensen for minstefradrag etter det antall hele eller påbegynte måneder av inntektsåret skattyteren har vært bosatt i riket. Tilsvarende gjelder for skattyter som har hatt midlertidig opphold i riket bare en del av året uten å være bosatt her, jf § 2-3 første ledd d og annet ledd. For skattyter bosatt i utlandet, jf § 2-3 første ledd e og f, kan fradrag ikke overstige minimumsgrensen etter første ledd i denne paragraf.

Særlige bestemmelser om fradrag

§ 6-40 Gjeldsrenter

(1) Det gis fradrag for renter av skattyters gjeld.

(2) Det gis fradrag for renter som er betalt i inntektsåret ved kjøp av løssøre på kreditt. Departementet kan gi forskrift om begrensning av og vilkår for fradragsretten etter dette ledd.

(3) I tilfelle skattyter skal gis begrenset eller fast fradrag for gjeld etter §§ 4-31 tredje ledd og 4-53, gis det fradrag bare for rente av den gjeld som kommer til fradrag ved formuesfastsettelsen.

(4) Det gis ikke fradrag for

- renter som sparebank og gjensidige forsikringselskap, kreditt- og hypotekforening og selveien- de finansieringsforetak har utbetalt på grunnfondsbevis, jf sparebankloven § 2 annet ledd, forsikrings-virksomhetsloven § 4-2 annet ledd og finansieringsvirksomhetsloven,
- renter som omfattes av skattebetalingsloven §§ 23 nr 2 og 27 nr 7 ved for lite innbetalt skatt,
- rentetillegg som omfattes av ligningsloven § 9-10 nr 1.

(5) Det gis ikke fradrag for rente av gjeld til utenlandsk fordringshaver hvis rentekostnaden ikke dokumenteres på den måten departementet har bestemt.

§ 6-41 Leie-, bruks- eller forpaktningavgift, understøttelse mv

Det gis fradrag for leie-, bruks- og forpaktningavgift, føderåd, regelmessig personlig understøttelse og lignende som skattyter er forpliktet til å yte etter lov eller avtale, og som etter denne lov er skattepliktig inntekt for mottaker.

§ 6-42 Tilskudd til vitenskapelig forskning og yrkesopplæring

(1) Det gis fradrag for tilskudd til institutt som under medvirkning av staten forestår

- vitenskapelig forskning,
- yrkesopplæring som kan ha betydning for skattyters virksomhet.

(2) Utgjør tilskuddet mer enn 10 000 kroner, kan fradraget ikke overstige ti prosent av skattyters inntekt før fradrag for tilskuddet.

§ 6-43 Trykt vitenskapelig arbeid for doktor- eller lisensiatgrad

Det gis fradrag for kostnader ved fremlegging av trykt vitenskapelig arbeid som godkjennes til å forsvares for doktor- eller lisensiatgrad ved norsk universitet eller høyskole, herunder reisekostnader i forbindelse med doktor- eller lisensiatprøven og andre påviselige kostnader som har direkte sammenheng med vedkommende arbeid.

§ 6-44 Reise mellom hjem og arbeidssted mv

(1) Det gis fradrag for kostnad ved reise mellom hjem og arbeidssted og besøksreiser etter § 6-13 med den del av samlet kostnad som overstiger 7 000 kroner.

(2) Departementet kan i forskrift gi regler om hva som skal anses som reise mellom hjem og arbeidssted, og hva som skal anses som yrkesreise.

§ 6-45 Sikring av pensjoner

Frdrag for kostnad til sikring av pensjoner gis bare etter reglene i §§ 6-46 og 6-47 når kostnaden ikke er pålagt i eller i medhold av lov.

§ 6-46 Arbeidsgivers tilskudd til privat tjenestepensjonsordning

(1) Arbeidsgiver gis fradrag for tilskudd til privat tjenestepensjonsordning som er i samsvar med forskrift gitt av departementet. Frdraget omfatter

- a. andel av årets premie til dekning av bestemte pensjonsytelser,
- b. tilskudd til premiefond med inntil 150 prosent av det beløp som er nevnt under a, så langt fondet ikke dermed kommer til å overstige ti ganger det beløpet som er nevnt under a,
- c. tilskudd til pensjonsreguleringsfond med inntil 75 prosent av årets premie.

(2) Arbeidsgiver gis fradrag for tilskudd til pensjonsfond med inntil det beløp som fastsettes av departementet.

(3) Frdrag etter første og annet ledd gis når premien eller tilskuddet er endelig innbetalt til pensjonsordningen innen tre måneder etter utgangen av vedkommende inntektsår.

(4) Departementet gir forskrift om bruk av midler i premiefond, pensjonsreguleringsfond og pensjonsfond.

§ 6-47 Trygdedes tilskudd til forsikrings- og pensjonsordninger

Det gis fradrag for

- a. den trygdedes tilskudd til offentlig pensjonsordning i arbeidsforhold,
- b. den trygdedes tilskudd til privat tjenestepensjonsordning i arbeidsforhold, som omhandlet i § 6-46 første ledd a og tredje ledd,
- c. premie, innskudd og tilskudd til premiefond under individuelle pensjonsavtaler som er i samsvar med regler gitt av departementet. Frdraget kan ikke overstige 40 000 kroner. Departementet kan fastsette regler om bruk av midler i premiefond. Departementet kan også fastsette regler om pantsettelsesforbud og adgang til omstøtelse av midler plassert i individuell pensjonsavtale, og om at forsikringsavtalelovens regler om begun-

stigelse skal gis tilsvarende anvendelse for individuell pensjonsavtale,

- d. premie til frivillig syke- og ulykkesforsikring og til syke- og ulykkesforsikring etablert ved tariff- eller arbeidsavtale med til sammen inntil 700 kroner. Ektefeller kan til sammen ikke kreve større fradrag enn bestemt i forrige punktum,
- e. premie til frivillig trygd som nevnt i folketrygdloven §§ 8-36, 8-39 og 13-13,
- f. tvungne innskudd i vikarkasse.

§ 6-48 Foreldrefradrag

(1) Det gis foreldrefradrag for legitimerede kostnader til pass og stell av hjemmeværende barn som er under 12 år i inntektsåret. Foreldrefradraget begrenses oppad til beløp som fastsettes av Stortinget for det enkelte inntektsår. Begrensningen er felles for ektefeller, og for samboere med felles barn. Frdrag gis først i den høyeste inntekten dersom ektefellene eller samboerne ikke er enige om en annen fordeling.

(2) For barn som på grunn av handikap e l har særskilt behov for omsorg og pleie, kan det gis foreldrefradrag for legitimerede kostnader, også om barnet er 12 år eller eldre.

§ 6-49 Særskilt fradrag i barns inntekt

(1) Barn gis særskilt inntektsfradrag når barnet har arbeidsinntekt og blir lignet for underholdsbidrag, barnepensjon ol.

(2) Frdraget etter første ledd begrenses oppad til personfradragsbeløpet i klasse 1, jf § 15-4. Frdraget skal verken overstige arbeidsinntekten eller mottatt underholdsbidrag, barnepensjon o l, redusert med minstefradrag etter §§ 6-30 til 6-32.

Særskilte fradrag for bestemte yrkesgrupper

§ 6-60 Særskilte fradrag for fiskere og fangstfolk

(1) Skattyter som i minst 130 dager av inntektsåret personlig har drevet eller deltatt i fiske eller fangst på havet eller langs kysten, gis fradrag med inntil 30 prosent av netto arbeidsinntekt av fisket eller fangsten, begrenset til 70 000 kroner.

(2) Frdrag etter første ledd kan ikke gis samtidig med frdrag etter § 6-61.

(3) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av første og annet ledd.

(4) Det gis fradrag for kostnad til kosthold under fiske og fangst.

§ 6-61 Særskilt fradrag for sjøfolk

(1) Sjøfolk gis fradrag med inntil 30 prosent av inntekten ombord, begrenset til 70 000 kroner.

(2) Sjøfolk er personer som har arbeid om bord på skip i fart eller flytende installasjon som hovedbeskjeftigelse såfremt arbeidet varer til sammen minst 130 dager i samme inntektsår. Frdraget gis

ikke for inntekt ved arbeid om bord på ferger eller passasjerfartøy i rutetrafikk mellom norske havner når rutens distanse mellom første og siste anløp er under 300 nautiske mil.

(3) Inntekt om bord omfatter

- a. enhver godtgjørelse som utbetales av arbeidsgiver, samt serveringspenger, drikkepenger mv,
- b. fortjeneste ved salgsvirksomhet om bord,
- c. sykepenger, hyre og likestilt ytelse ved sykdom eller skade og som trer i stedet for inntekt om bord.

(4) Skattyter som har minst 130 dagers arbeid, dels ved arbeid om bord som omfattes av annet ledd, dels som fisker, gis fradrag etter første ledd selv om kravet om 130 dagers arbeid om bord i samme inntektsår etter annet ledd ikke er oppfylt.

(5) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

Standardfradrag for utenlandsk arbeidstaker

§ 6-70 Standardfradrag for utenlandsk arbeidstaker

(1) Skattyter som

- a. oppholder seg midlertidig i riket og er skattepliktig som bosatt i riket, jf § 2-1 første ledd, kan kreve standardfradrag etter denne paragraf i stedet for ordinære fradrag. Skattyter anses å oppholde seg midlertidig i riket når oppholdet ikke overstiger fire år, og vedkommende kan i tilfelle kreve standardfradrag ved de fire første ligningene,
- b. har begrenset skatteplikt etter § 2-3 første ledd d og h og annet ledd skal ha standardfradrag etter denne paragraf. Personer som utelukkende har skatteplikt etter § 2-3 første ledd h skal ha standardfradrag uansett hvor lenge denne skatteplikten består.

(2) Standardfradraget utgjør 15 prosent av samme beregningsgrunnlag som minstefradrag, jf § 6-31.

(3) Standardfradraget trer i stedet for andre fradrag enn

- a. fagforeningskontingent, jf § 6-20
- b. minstefradrag, jf § 6-30
- c. tilskudd til pensjonsordning, jf § 6-47 a og b
- d. særskilt fradrag for sjøfolk, jf § 6-61.

Særfradrag i alminnelig inntekt

§ 6-80 Særfradrag for forsørgelse

(1) Skattyter som forsørger andre enn barn som det kan kreves barnetrygd eller forsørgerfradrag for, gis et særfradrag i alminnelig inntekt når det vil være urimelig å la forsørgelsen være uten virkning ved skattlegging av forsørgeren. Et barn regnes ikke som forsørget dersom barnet, uten behovsprøving mot foreldreinntekt, har rett til lån i Statens lånekasse for utdanning for en større del av året.

(2) Fradrag gis med en halvpart til hver av ektefellene når de lignes særskilt etter § 2-11, eller når de får skatt som er utlignet under ett, fordelt etter § 2-13.

(3) Særfradraget skal være 5 000 kroner for hver forsørget person. Hvis det er klart at mindre enn halvparten av den forsørgedes ordinære levekostnader i inntektsåret er dekket av skattyteren, skal særfradraget reduseres til det halve eller falle bort. Særfradrag for forsørget som er bosatt i utlandet, kan begrenses til faktiske kostnader til forsørgelse.

§ 6-81 Særfradrag for alder og uførhet mv

(1) Særfradrag for alder gis etter følgende regler:

- a. Fra og med den måned skattyter fyller 70 år, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt på 1 000 kroner pr påbegynt måned. Ektefeller har til sammen rett til samme særfradrag som en enslig.
- b. Bestemmelsen i a gjelder tilsvarende når skattyter etter fylte 67 år tar ut alderspensjon etter § 19-6 i folketrygdloven. Tar skattyteren bare ut en del av full alderspensjon, reduseres særfradraget tilsvarende. Tar begge ektefeller ut deler av full alderspensjon, er den høyeste pensjonsandelen avgjørende for denne reduksjonen.
- c. Dersom begge ektefeller har alderspensjon fra folketrygden, fordeles særfradraget med en halvpart på hver.

(2) Fra og med den måned skattyter mottar foreløpig uførestønad etter folketrygdloven § 12-16 eller uførepensjon fordi ervervsevnen er satt ned med minst 2/3, gis det et særfradrag i inntekten på 1470 kroner pr påbegynt måned.

(3) Andre skattytere enn nevnt i første og annet ledd som har mottatt rehabiliteringspenger, foreløpig uførestønad eller attføringspenger etter folketrygdloven eller uførepensjon etter nevnte lov eller andre lover, skal for hver påbegynt måned slike ytelser er mottatt ha et særfradrag lik halvparten av månedsfradraget etter annet ledd.

(4) Reglene om ektefeller i denne paragraf gjelder tilsvarende for samboere som omfattes av § 2-16.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordelingen av særfradrag etter denne paragraf.

§ 6-82 Særfradrag for lettere nedsatt ervervsevne

Skattyter som på grunn av sykdom eller annen varig svakhet har varig nedsatt ervervsevne av så lett karakter at det ikke gir rett til uførepensjon eller annen offentlig stønad, kan gis særfradrag i alminnelig inntekt etter en samlet vurdering av skattyterens økonomiske situasjon. Særfradraget skal ikke overstige seks ganger månedsfradraget etter § 6-81 annet ledd.

§ 6-83 Særfradrag for usedvanlig store kostnader ved sykdom

(1) Skattyter som i inntektsåret har hatt usedvanlig store kostnader på grunn av egen eller forsørget persons sykdom eller annen varig svakhet, gis særfradrag i alminnelig inntekt. Særfradraget skal i alminnelighet ikke overstige seks ganger månedsfradraget etter § 6-81 annet ledd.

(2) Kostnader ved behandling, pleie eller opphold i institusjon eller hos privatpraktiserende helsepersonell utenfor offentlig norsk helse- og sosialvesen, gir bare rett til særfradrag dersom tilsvarende behandling, pleie eller opphold ikke tilbys av offentlig norsk helse- og sosialvesen og helsemyndighetene vurderer det oppsøkte helsetilbud som faglig forsvarlig. Departementet avgjør om vilkårene i dette ledd er oppfylt i det enkelte tilfelle og kan bestemme hva som skal regnes som offentlig helsevesen.

(3) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av første og annet ledd

(4) Det gis ikke fradrag for kostnader til opphold i alders- og sykehjem eller for kostnader i forbindelse med helsereiser, jf § 6-1 annet ledd.

§ 6-84 Kombinasjon av særfradrag

(1) Gis fullt særfradrag for alder etter § 6-81 første ledd a for et helt år, kan det ikke samtidig gis særfradrag for uførhet mv etter § 6-81 annet og tredje ledd, eller særfradrag for lettere nedsatt ervervsevne etter § 6-82, verken for skattyter eller ektefelle.

(2) Gis redusert særfradrag for alder etter § 6-81 første ledd b, skal de samlede fradragene etter § 6-81 første ledd b, annet og tredje ledd og § 6-82 ikke overstige særfradraget etter § 6-81 annet ledd for et helt år.

(3) Hvis skattyter tidligere har hatt større samlet særfradrag for uførhet mv etter § 6-81 annet og tredje ledd og for lettere nedsatt ervervsevne etter § 6-82, skal fradraget ikke settes ned om skattyteren eller ektefellen tilstås alderspensjon. Heller ikke hvis skattyter og ektefellen tidligere samlet har hatt større fradrag etter § 6-81 annet og tredje ledd og § 6-82, skal fradragene settes ned om en eller begge tilstås alderspensjon.

(4) Reglene om ektefeller i denne paragraf gjelder tilsvarende for samboere som omfattes av § 2-16.

§ 6-85 Begrensning av særfradrag ved bopel i riket en del av året

Har skattyter vært bosatt riket bare en del av året, reduseres særfradraget slik at det bare gis særfradrag svarende til det antall hele eller påbegynte måneder skattyter har vært bosatt i riket.

Fordeling og begrensning av fradrag

§ 6-90 Fordeling av fradrag mellom kommuner

Har skattyter inntekt i flere kommuner, skal følgende fradrag fordeles forholdsmessig etter størrelsen av inntekten i hver kommune:

- fradrag for gjeldsrenter og andre kostnader som ikke har tilknytning til noen bestemt inntektskilde,
- fradrag for underskudd som ikke dekkes av inntekt i den kommunen hvor underskuddet er oppstått,
- særfradrag etter §§ 6-80 til 6-83,
- personfradrag etter § 15-4.

(2) Har skattyter inntekt fra reindrift i flere kommuner, skal fradrag for avsetning til avviklings- og omstillingsfond for reineiere etter § 8-3 fordeles i forhold til inntekten fra slik virksomhet i hver kommune.

(3) Er prosentinntekt av fritidsbolig eneste inntekt i en kommune, skal inntekten i denne kommunen ikke tas med i fordelingsgrunnlaget så langt skattyteren får dekket fradrag som omfattes av første ledd, i andre kommuner.

(4) Er ektefellene lignet særskilt etter § 2-11, eller får de skatten fordelt etter § 2-13, gjelder første og tredje ledd særskilt for hver av dem.

(5) Ved overføring av underskudd mellom ektefeller etter § 6-3 tredje ledd, skal det overførte beløpet fordeles etter reglene i første ledd hos den ektefellen det er overført til.

(6) Når et industriselskaps gjeld fordeles etter § 4-30 fjerde ledd, skal gjeldsrenter fordeles på samme måte som gjelden.

(7) Når et industriselskaps gjeld fordeles etter § 4-30 femte ledd, skal de gjeldsrentene som svarer til summen av renter og andre inntekter av de formuesverdiene som er nevnt i bestemmelsen - eller det mindre beløpet som gjeldsrentene utgjør - til fradrag i den kommunen eller i de kommunene hvor de aktuelle rentene og andre inntektene etter de alminnelige reglene skal skattlegges. Den øvrige delen av gjeldsrentene fordeles til fradrag etter størrelsen av den øvrige bruttoinntekten.

§ 6-91 Fordeling av fradrag mellom Norge og utlandet

Har skattyter formue eller inntekt i flere stater, fordeles fradrag for gjeldsrenter på inntekt i utlandet og den øvrige inntekt etter det samme forhold som gjeldsfradraget, jf § 4-31 første ledd. Når det foreligger samtykke fra departementet som omhandlet i § 2-37 fjerde ledd, medtas ved fradragberegningen rente av den delen av det utenlandske selskapets gjeld som etter forholdsmessig fordeling faller på verdien av selskapets eiendeler eller anlegg mv, i den utstrekning selskapet anses som eier av disse, jf § 4-31 annet ledd.

§ 6-92 Begrensning av fradrag ved bopel i riket en del av året

Har skattyter vært bosatt i riket bare en del av året, gis det fullt fradrag for kostnad til erverv av inntekt som er opptjent i den del av året skattyter er bosatt i riket og som skattlegges her. For andre kostnader gis fradrag med en forholdsmessig del svarende til hvor lenge skattyteren har vært bosatt i riket.

Kapittel 7 Særregler om fastsettelse av inntekt fra egen bolig- eller fritidseiendom

Fordel ved bruk av egen bolig- eller fritidseiendom

§ 7-1 Fastsettelse av fordel ved prosentligning eller direkte ligning

Fordel ved bruk av egen bolig- eller fritidseiendom er skattepliktig, jf § 5-20. Fordelen fastsettes ved

- a. prosentligning etter §§ 7-10 til 7-13, eller
- b. direkte ligning når vilkårene for prosentligning ikke er oppfylt. Ved direkte ligning fastsettes en bruttoinntekt svarende til hva det antas å koste å leie en tilsvarende eiendom.

Prosentligning

§ 7-10 Hvilke eiendommer som skal prosentlignes

(1) Nettoinntekt ved egen bruk fastsettes ved prosentligning for

- a. selveid enebolig, rekkehus, leilighet mv, som eieren bruker til egen bolig,
- b. tomannsbolig når eieren bruker minst den ene leiligheten til egen bolig,
- c. fritidseiendom som nyttes av eieren til egen bruk,
- d. boenhet i boligselskap som andelshaveren bruker som egen bolig, jf § 7-12.

(2) Våningshus på gårdsbruk er unntatt fra prosentligning.

(3) Prosentligning gjennomføres når eieren benytter minst halvparten av boligen til egen bruk, regnet etter utleieverdien. For tomannsbolig må dette vilkåret være oppfylt for den leiligheten som eieren bruker som egen bolig.

(4) Prosentligning gjennomføres ved utleie av hele eller en større del av boligen mindre enn halve inntektsåret.

(5) Prosentligning gjennomføres ved bruk av en del av boligen i eierens ervervsvirksomhet når eieren benytter minst halvparten av boligen til egen bruk, regnet etter utleieverdien. Foretas prosentligning, skal det gis fradrag for ervervsbruken beregnet på grunnlag av ligningsverdien for ervervsdelen etter regler som fastsettes av departementet.

(6) For fritidseiendom gjennomføres prosentligning selv om eiendommen leies ut deler av året. Det samme gjelder ved delvis utleie av eiendommen

gjennom hele året. Utleiehytter skal ikke prosentlignes.

(7) Er eiendommen fredet etter lov om kulturminner, kan eieren kreve at reglene om prosentligning ikke anvendes, og at eiendommen undergis direkte ligning (regnskapsligning). Slik ligning skal da gjennomføres i minst ti år.

§ 7-11 Beregning av prosentinntekt

Nettoinntekt (prosentinntekt) av egen bolig- eller fritidseiendom som nevnt i § 7-10 første ledd a til c beregnes slik:

- a. Prosentinntekten beregnes til 2,5 prosent av eiendommens ligningsverdi 1. januar i ligningsåret etter fradrag som fastsatt i bokstav d. For den delen av ligningsverdien som før fradrag overstiger 451 000 kroner, skal inntekten likevel beregnes til fem prosent.
- b. For fritidseiendom som har vært delvis utleid eller utleid i deler av året, regnes 85 prosent av utleieinntekten som overstiger 10 000 kroner, som inntekt i tillegg til prosentinntekten.
- c. I beregningsgrunnlaget tas med ligningsverdien av bolighuset/fritidshuset, øvrige hus som nyttes i tilknytning til det samt tomt. Verdien av feste-tomt skal likevel ikke tas med. Festeavgiften kommer da ikke til fradrag ved inntektsligningen.
- d. Ved beregning av nettoinntekt etter bokstav a skal det gjøres et fradrag på 51 250 kroner i ligningsverdien. Slikt fradrag gis ikke i ligningsverdien for fritidseiendom. Har skattyteren flere eiendommer som det beregnes inntekt av etter bokstav a eller § 7-12, skal det for samme tidsrom bare gis ett fradrag.
- e. Har det i løpet av inntektsåret skjedd vesentlige endringer i eiendommens faktiske verdi på grunn av påbygging, tilkjøp, frasalg, riving eller skade, skal prosentinntekten beregnes på grunnlag av den høyere verdien for det antall hele måneder som eiendommen har hatt denne verdien, og på grunnlag av den lavere verdien for det resterende antall måneder.
- f. Har skattyteren vært eier av eiendommen bare en del av året, beregnes prosentinntekt bare for det antall hele måneder skattyteren har eid eiendommen. Det samme gjelder når eiendommen i en del av året ikke har vært brukbar som bolig. Har bruken vært avskåret hele året, settes nettoinntekten til null. Det gjøres ingen reduksjon i den beregnede nettoinntekten om eieren av andre grunner har unnlatt å benytte boligen. For hus oppført i inntektsåret beregnes prosentinntekt for det antall hele måneder som er gått fra huset ble eller kunne vært tatt i bruk. For fritidseiendom reduseres inntekten på grunn av brukshindring bare når denne har falt i den tid da eiendommen normalt blir brukt.

g. Det gis ikke fradrag for kostnad knyttet til prosentlignet bolig- eller fritidseiendom utenom de fradragene som er fastsatt i §§ 6-40, 7-13 og 7-20.

§ 7-12 Beregning av prosentinntekt mv for andelshavere i boligselskaper

(1) Boligselskaper lignes ikke som selskaper. I stedet lignes andelshaverne for inntekt etter denne paragraf.

(2) Boligselskap (borettslag og boligaksjeselskap) er selskap med delt eller begrenset ansvar og med hovedformål å gi andelshaverne bolig i hus eid av selskapet.

(3) Beregning av inntekt etter denne paragraf gjennomføres når minst 85 prosent av et boligselskaps leieinntekt kommer fra

- andelshavere eller aksjonærer, eller
- elever og studenter som er tildelt bolig gjennom elev- eller studentsamskipnad, eller
- leietakere i boligselskap opprettet som ledd i organisert fornyelse av tettbygde strøk.

(4) Beregning av inntekt etter denne paragraf gjennomføres selv om vilkårene i tredje ledd ikke er oppfylt, når ligningsmyndighetene finner at dette vil gi et resultat som stemmer bedre med det virkelige forhold enn ligning etter regnskap ville gjøre. Departementet kan gi nærmere regler om gjennomføring av forrige punktum, herunder gi nærmere regler om beregning av leieinntekt.

(5) Beregning av inntekt etter denne paragraf gjennomføres også når en kommune

- sammen med personer som har bolig i vedkommende eiendom, innehar minst 85 prosent av andelskapitalen,
- alene innehar over 50 prosent av andelskapitalen.

(6) Inntekten fastsettes på den enkelte andelshavers hånd. Inntekten beregnes slik:

- Prosentinntekt beregnes med 2,5 prosent av andel av eiendommens ligningsverdi 1. januar i ligningsåret etter fradrag som fastsatt i § 7-11 d. For den delen av andel av ligningsverdi som før fradrag overstiger 451 000 kroner, skal inntekt likevel beregnes med fem prosent.
- I tillegg til inntekt som nevnt i a beregnes inntekt med summen av andel av selskapets øvrige inntekter og andel av gevinst ved realisasjon av selskapets eiendommer.
- Til fradrag i inntekt kommer
 - andel av selskapets rentekostnader
 - andel av tilskudd til privat tjenestepensjonsordning for ansatte i hovedstilling i selskapet
 - andel av ekstrakostnader som skyldes ekstraordinær skade som nevnt i § 7-13
 - andel av selskapets kostnader som ikke har tilknytning til selve eiendommen
 - andel av tap ved realisasjon av selskapets eiendommer.

d. Som andel av selskapets inntekter og kostnader regnes forholdet mellom påløpt husleie for andelshaver i året og påløpt husleie for samtlige boenheter for andelshavere i året.

e. Prosentinntekt beregnes fra og med det inntektsåret da halvparten av leilighetene er ferdigstilt pr 1. januar. For tidligere inntektsår skal andre inntekter og kostnader som nevnt summeres og senere fordeles til skattlegging hos andelshaverne over fire år, med en fjerdedel hvert år. Slik fordeling skjer første gang det året da halvparten av leilighetene er ferdigstilt pr 1. januar. Byggelånsrenter fordeles på samme måte.

f. § 7-11 b, d, e, f og g gjelder tilsvarende.

§ 7-13 Fradrag for kostnad ved ekstraordinær skade

Det gis fradrag for kostnad som skyldes ekstraordinær skade på prosentlignet bolig- eller fritidseiendom, herunder soppskade, storm- eller vannskade. Fradrag gis bare for den delen av kostnaden som overstiger 10 000 kroner.

Forskjellige bestemmelser

§ 7-20 Fradrag for kostnad etter endret ligningsmåte

(1) Ved prosentligning av bolig- eller fritidseiendom som tidligere har vært direkte lignet, gis det fradrag for kostnader ved vedlikehold i inntil fem år etter overgang til prosentligning. Det gis ikke fradrag for vedlikeholdskostnader inntil 10 000 kroner. Av overskytende beløp gis det fradrag med ti prosent for hvert av de siste fem årene eieren har blitt direkte lignet.

(2) Ved direkte ligning av bolig- eller fritidseiendom som tidligere har vært prosentlignet, gis det fullt fradrag for vedlikeholdskostnader inntil 10 000 kroner. Fradrag for overskytende beløp reduseres med ti prosent for hvert år eieren har vært prosentlignet de siste fem årene.

(3) Fredet eiendom som nevnt i § 7-10 syvende ledd omfattes ikke av denne paragraf.

§ 7-21 Forskrift

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i dette kapittel, herunder om prosentligning av eierseksjoner og levering av ligningsoppgaver fra boligsameier.

Kapittel 8 Særregler om fastsettelse av inntekt i visse næringer

Fastsettelse av inntekt i forskjellige næringer

§ 8-1 Jordbruk, fiske, oppdrett mv

- (1) Som inntekt regnes ikke
- tilvekst i beholdning av fisk i fiskeoppdrettsanlegg, pelsdyr og rein,
 - tilskudd bevilget av Stortinget til kondemnering av eldre, uhensiktsmessig fiske- og fangstfartøy i

- den utstrekning tilskuddet overstiger fartøyets nedskrevne verdi. Utbetaling av tilskudd hvor Statens fiskarbank har overtatt eiendomsretten til fartøyet for alternativ anvendelse, regnes som kondemneringstilskudd,
- c. tilskudd som stat, kommune eller selskap med offentlig støtte yter til bureising, planering, nydyrking eller overflatedyrking,
 - d. formuesforøkelse vunnet ved planering, nydyrking eller overflatedyrking av jord.

(2) Det gis fradrag for innbetaling til medlemskonto i Pelsdyrnæringens Markedsutjevningfond. Utbetaling fra medlemskontoen er skattepliktig inntekt. Departementet kan gi forskrift om den skattemessige virkningen av inn- og utbetalinger på slikt fond.

(3) Det gis fradrag for kostnad ved planering for jordbruksformål og ved nydyrking og overflatedyrking på landbrukseiendom, herunder ikke medregnet verdien av skattyterens eget arbeid. Fradrag gis bare når planering og dyrking er gjennomført i samsvar med forskrift gitt av departementet. Fradrag gis ikke for den delen av kostnaden som er dekket ved offentlig tilskudd. Overstiger fradragsberettigede kostnader til planering 10 000 kroner, skal fradraget fordeles etter § 14-83.

(4) Når kostnad ved drift av våningshus i jordbruk overstiger inntekten av jordbruket, gis det fradrag for underskuddet i inntekt av jordbruk, skogbruk eller pelsdyrnæring, men ikke i annen inntekt. Begrensningen gjelder ikke våningshus som er fre-det. Underskudd som nevnt i første punktum kan fremføres til fradrag bare i inntekt av jordbruk, skogbruk eller pelsdyrnæring.

(5) Dyr som inngår i buskap på gårdsbruk, reinflokk i reindriftsnæringen eller bestand i pelsdyrnæringen, anses som omløpsmidler i virksomhet. Det samme gjelder fisk i oppdrettsvirksomhet.

§ 8-2 Skogsdrift

(1) Offentlige tilskudd til nyanlegg av varig art inntektsbeskattes ikke dersom tilskuddet brukes til nedskrivning av det nye anleggets kostpris, uten tilsvarende fradrag ved inntektsfastsettelsen.

(2) Tidligere avsatte skogavgiftsmidler som utbetales, er skattepliktig inntekt. Ved utbetalingen gjelder følgende særregler:

- a. Frigitte skogavgiftsmidler som brukes til skogkultur og skogsveier, samt til alternative avvirkningsfremmende investeringer i et vernet skogsområde hvor det er fastsatt restriktive forskrifter for bygging av skogsveier, tas til inntekt etter følgende satser for det enkelte år:
 - 65 prosent av de første 50 000 kroner,
 - 75 prosent av de neste 50 000 kroner,
 - 90 prosent av de neste 400 000 kroner,
 - 95 prosent av det overskytende beløpet.
- b. Skogavgiftsmidler som frigis til investering i av-

skrivbart driftsmiddel, kommer til fradrag i driftmidlets kostpris.

- c. Nære slektninger ifølge konsesjonsloven § 6 nr 1 første punktum som erverver skog, kan bruke frigitte skogavgiftsmidler til nedskrivning av inntil ti prosent av skogeiendommens kostpris. Dette gjelder bare skogavgiftsmidler som er trukket i tidsrommet fem år før og tre år etter overdrags-selsesåret og bare for den del som overstiger fem prosent av bruttoavvirkningsverdien hvert enkelt år.

- d. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.

(3) Når skog er kjøpt til uthogst, fastsettes kjøperens inntekt til det faktiske utbyttet i det enkelte inntektsår. Utbyttet fastsettes ved at de påløpne driftskostnadene og den delen av kjøpesummen som antas å falle på det tømmeret som er hogd i året, trekkes fra tømmerets salgssum eller antatte salgsverdi.

(4) Det gis fradrag for kostnad til skogkultur og bygging av skogsveier.

(5) Skattyter som i en kommune enten ikke har skog eller bare har skog som ennå ikke er inntektsgivende, gis fradrag for kostnad til skogreising på egen eiendom med inntil ti prosent av nettoinntekten ved ligningen i samme kommune. Fradrag gis bare for skogreising i område som etter departementets bestemmelse skal anses som skogløst eller skogfattig.

§ 8-3 Avviklings- og omstillingsfond for reineiere

(1) Dersom beholdningen av rein er redusert i inntektsåret med minst en tredjedel som følge av salg til slakt, salg av livdyr eller tap av dyr, gis reineier fradrag i inntekt av reindrift for avsetning til avviklings- og omstillingsfond. Fradrag på grunn av salg av livdyr gis bare når områdestyret etter reindriftsloven har gitt skriftlig underretning om at salget vil fremme nødvendig omstilling i reindriftsnæringen.

(2) Avsetningsbeløpet kan for det enkelte år sammen med andre fradragsberettigede fondsavsetninger utgjøre høyst 80 prosent av det beløp inntekten av reindrift eventuelt ved gjennomsnittsligning etter § 14-82 blir fastsatt til. Avsetningsbeløpet kan ikke være mindre enn 30 000 kroner.

(3) Fradrag for avsetning gis bare dersom skattyteren innen utløpet av selvangivelsesfristen har satt avsetningsbeløpet inn på særskilt konto i innenlandsk bank. Erklæring fra banken om at ligningskontoret vil få skriftlig underretning når det skjer bevegelse på kontoen eller innskuddet stilles som sikkerhet for gjeld, må vedlegges selvangivelsen.

(4) Fører den ordinære ligningsbehandling til at skattyteren kunne ha foretatt større avsetning enn det beløp skattyteren regnet med som maksimum, er det adgang til å øke fradraget tilsvarende, forutsatt at økningen utgjør minst 5 000 kroner.

(5) Beløp som det er gitt fradrag for etter bestemmelsene foran, skal legges til skattyterens inntekt - eventuelt ved gjennomsnittsligning etter § 14-82 - for det året eller de årene midlene på bankkontoen heves. Skattlegging skal skje senest ved ligningen for det syvende året etter at det ble gitt fradrag for beløpet. Rentebeløp som godskrives fondskontoen, behandles på samme måte. Innstående midler anses som hevet dersom de stilles som sikkerhet for gjeld. Skattyteren anses for å ha disponert over fondsmidlene i samme rekkefølge som beløpene ble avsatt. Ved skattlegging av fondsmidler gjelder bestemmelsen i § 6-90 annet ledd tilsvarende.

(6) Disponerte avsetningsbeløp som legges til skattyterens inntekter etter femte ledd, kan ikke danne grunnlag for ny avsetning etter første ledd.

(7) Ved skattyterens død skal avsatte midler på fondskontoen skattlegges i dødsåret. Dødsboet eller gjenlevende ektefelle eller arving som overtar rein-driftsvirksomheten udelt, trer likevel inn i avdødes rettigheter og plikter etter denne paragraf.

(8) Ved skattyterens konkurs skal avsatte midler på fondskontoen skattlegges i det året konkursen åpnes.

(9) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 8-4 Bankvirksomhet

Det gis fradrag for avgift som

- forretningsbanker innbetaler til Forretningsbankenes sikringsfond etter forretningsbankloven § 28 første ledd,
- Postbanken BA innbetaler til Forretningsbankenes sikringsfond etter postbankloven § 5-5,
- sparebank innbetaler til Sparebankenes sikringsfond etter sparebankloven § 44 første ledd.

§ 8-5 Forsikringsvirksomhet

(1) Forsikringsaksjeselskap, forsikringsallmennaksjeselskap og gjensidig forsikringsselskap gis fradrag for avsetning til forsikringsfond eller annet fond som er nødvendig for å dekke eller sikre kontraktsmessig overtatte forpliktelser overfor de forsikrede.

(2) Gjensidig livsforsikringsselskap kan skattefritt overføre sikkerhetsfond som det har pr 31. desember 1987, til egenkapitalfondet. Tilsvarende gjelder for livsforsikringsaksjeselskap og forsikringsallmennaksjeselskap der aksjonærene i selskapet eller holdingsselskap er interesseorganisasjon eller samvirkeforetak.

(3) Ved omdanning av gjensidig livsforsikrings-selskap til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap plikter selskapet å inntektsføre de midlene som er overført skattefritt fra sikkerhetsfond til egenkapitalfond. Tilsvarende gjelder dersom aksjer i selskapet overdras eller utstedes til andre enn interesseorganisasjoner og samvirkeforetak.

(4) For utenlandsk forsikringsselskap skal nettoinntekt av skadeforsikring settes lik summen av

- tre prosent av brutto premie for direkte forsikringer og gjenforsikringer tegnet siste år, og
- det beløpet som netto formue i fast eiendom og annen stedbunden formue overstiger ti ganger den beregnede inntekten av forsikringspremier.

(5) Departementet kan gi forskrift om beregning av nettoinntekt for annen forsikringsvirksomhet som drives av utenlandsk forsikringsselskap.

§ 8-6 Avsetning til fond for selvassurans av skip

For avsetning til fond for selvassurans av skip gjelder:

- Det gis fradrag for avsetning til fond til dekning av selvassurans ved kaskoforsikring av skip på minst 50 tonnasjeenheter/registertonn brutto. Har skattyter to eller flere skip, skal det foretas særskilt avsetning for hvert skip.
- Når ikke annet er bestemt, gis det fradrag med inntil forskjellen mellom premie for full forsikring og den premien skattyter skal svare ifølge polisen. Krever skattyteren fradrag for kostnad vedrørende skipet til dekning av tap som skyldes selvassurans, gis det fradrag for avsetning til fond som nevnt bare i den utstrekning det beløpet som følger av forrige punktum, overstiger vedkommende kostnad.
- Avsetning for de enkelte år som i løpet av de følgende ti år ikke er brukt til dekning av tap som skyldes selvassurans, tilbakeføres som inntekt senest det året da tiårsfristen utløper.
- Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

Skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper

§ 8-10 Anvendelsesområde for særreglene for skipsaksjeselskaper og skipsallmennaksjeselskaper

Bestemmelsene i §§ 8-11 til 8-19 gjelder for aksjeselskap som er stiftet i henhold til aksjeloven og allmennaksjeselskap som er stiftet i henhold til allmennaksjeloven, og som krever ligning etter den særskilte beskatningsordningen i henhold til bestemmelsene i §§ 8-11 til 8-19.

§ 8-11 Krav til eiendeler i selskapet

Aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet kan kun eie følgende eiendeler:

- skip i fart,
- flyttbar innretning for bruk i petroleumsvirksomhet,
- finansaktiva, unntatt
 - aksjer i ikke-børsnoterte selskaper hvor inntekten ikke fastsettes etter § 8-15'
 - andeler i deltakerlignede selskaper mv som nevnt i § 10-40 hvor inntekten ikke fastsettes etter § 8-15

3. finansielle instrumenter som gir rett til kjøp og salg av slike aksjer eller andeler,
- d. andel i deltakerlignet selskap mv som nevnt i § 10-40 som kun eier eiendeler som nevnt under a-c, og hvor inntekten fastsettes etter § 8-15,
- e. aksjer i selskap som nevnt i § 10-60 som kun eier eiendeler som nevnt under a-c, og hvor inntekten fastsettes etter § 8-15,
- f. aksjer i selskap som nevnt i § 8-10 som kun eier eiendeler som nevnt under a-e, og aksjer i selskap som nevnt i denne bokstav.

(2) Eierandel i selskap som nevnt i første ledd d-f må være minst tre prosent gjennom hele inntektsåret. Vilkåret i første punktum gjelder bare aksjonærer og deltakere som er selskaper innenfor ordningen.

(3) Aksjeselskapet, allmennaksjeselskapet og selskap som nevnt i første ledd f må eie fartøy som nevnt i første ledd a eller b eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd d-f. Selskap som nevnt i nr 1 d-e må eie fartøy som nevnt i første ledd a eller b.

(4) Realiserer aksjeselskapet, allmennaksjeselskapet eller selskapet som nevnt i første ledd f eiendel slik at kravet i tredje ledd ikke er oppfylt, må nytt fartøy som nevnt i første ledd a eller b eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd d-f anskaffes senest ett år etter realisasjonen. Alternativt kan selskapet innen samme frist inngå bindende kontrakt om bygging av nytt fartøy som nevnt i første ledd a eller b. Oppfylles ikke kravet i første eller annet punktum, anses selskapet som trådt ut 1. januar i realisasjonsåret.

(5) Realiserer selskap som nevnt i første ledd d-e eiendel slik at kravet i tredje ledd ikke er oppfylt, må nytt fartøy som nevnt i første ledd a eller b anskaffes, eller bindende kontrakt om bygging av slikt fartøy inngås senest ett år etter realisasjonen. Oppfylles ikke kravet i første punktum, anses selskapet som trådt ut 1. januar i realisasjonsåret.

(6) Etter anskaffelse som nevnt i fjerde ledd må selskapet eie fartøy som nevnt i første ledd a eller b eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd d-f i minst to år. Etter anskaffelse som nevnt i femte ledd, må selskapet eie fartøy som nevnt i første ledd a eller b i minst to år. Kravet i første og annet punktum kommer ikke til anvendelse dersom realisasjonen i fjerde eller femte ledd er en ufrivillig realisasjon, jf § 14-70. Oppfylles ikke kravet i første eller annet punktum, anses selskapet som trådt ut 1. januar i realisasjonsåret etter fjerde eller femte ledd.

(7) Ufrivillig realisasjon etter § 14-70 skal ikke anses som brudd på vilkårene i sjette ledd. Etter slik realisasjon løper en ny ettårsfrist etter fjerde eller femte ledd.

(8) Departementet kan gi nærmere regler om hvilke fartøyer som skal omfattes av første ledd a og b.

§ 8-12 Forbud mot lån til aksjonærer utenfor ordningen

Selskap innenfor ordningen kan ikke yte lån til skattytere utenfor ordningen med direkte eller indirekte eierinteresser i selskapet. Tilsvarende gjelder for lån til selskap som slik skattyter har direkte eller indirekte eierinteresser i, eller til skattyterens nærstående. Som nærstående regnes skattyterens foreldre, ektefelle, ektefelles foreldre, barn, barnebarn, samboer eller samboers foreldre.

§ 8-13 Krav til virksomhet i selskap innenfor ordningen

(1) Selskap innenfor ordningen kan ikke drive annen virksomhet enn utleie og drift av egne og innleide fartøy.

(2) Arbeidsinnsats i selskap innenfor ordningen kan bare forestås av foretak som ikke får inntekten fastsatt etter § 8-15. Som arbeidsinnsats anses ikke ren forvaltning av eierinteresser. Ordinær deltakelse i styre eller selskapsmøter anses heller ikke som arbeidsinnsats dersom styret eller selskapsmøtet ikke tar del i den daglige drift.

(3) Selskap innenfor ordningen kan ikke ha inntekt fra virksomhet som nevnt i petroleumsskatteloven § 1. Selskap innenfor ordningen kan likevel ha inntekt som oppbæres ved transport av personell eller forsyninger med skip eller ved drift av taubåt, forsyningsfartøy eller andre fartøy selv om slik virksomhet er nevnt i petroleumsskatteloven § 1.

§ 8-14 Inntreden i ordningen

(1) Vilkårene i §§ 8-11 til 8-18 må være oppfylt gjennom hele inntektsåret.

(2) Selskap som trer inn i ordningen etter fisjon med skattemessig kontinuitet, kan ikke tre inn før 1. januar i inntektsåret etter at slik fisjon er gjennomført.

(3) Ved inntreden skal det foretas et inntektsoppgjør etter reglene i § 14-64 annet og tredje ledd. Inntekten skattlegges i det året selskapet trer inn i ordningen. Ved beregningen av inntekten skal bare differansen mellom foretatte avskrivninger og avskrivninger etter § 14-62 annet ledd regnes med fra og med inntektsåret 1997.

§ 8-15 Fastsettelse av skattepliktig inntekt for selskap innenfor ordningen

(1) Selskap innenfor ordningen er fritatt for skatteplikt på alminnelig inntekt med de unntak som følger av annet til sjette ledd.

(2) Renteinntekter, gevinster ved realisasjon av aksjer og andre finansielle inntekter er skattepliktige. Tilsvarende kostnader og tap er fradragsberettiget. Dette gjelder likevel ikke gevinst eller tap som følge av kurssvingninger på valuta eller realisasjon av aksje eller andel som nevnt i § 8-11 første ledd

d-f. Underskudd fastsatt etter reglene i denne bestemmelsen kommer ikke til fradrag i inntekt fastsatt etter fjerde ledd, og kan ikke fremføres mot senere inntekt fastsatt etter denne bestemmelse etter reglene i § 14-6.

(3) Aksjeselskap og allmennaksjeselskap innenfor ordningen skal føre en konto for tilbakeholdt skattlagt inntekt. Dersom aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet ikke er nystiftet, skal inngående saldo på kontoen ved inntreden i ordningen settes lik aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets totale egenkapital med fradrag for innbetalt aksjekapital, herunder overkurs, og egenkapitalandelen av netto positive midlertidige forskjeller eller den skattlagte andel av netto negative midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier. Skattepliktig inntekt legges til kontoen. Utdelinger som nevnt i fjerde ledd a nr 1 til 3 og utlignet skatt trekkes fra kontoen.

(4)

- a. Ved utdeling av ubeskattet inntekt skal aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet inntektsføre et bruttobeløp som, etter at beregnet skatt av bruttobeløpet er trukket fra, svarer til utdelingen. Som utdeling regnes
1. avsetning til utbytte i selskapets årsoppgjør,
 2. utdeling av utbytte i løpet av året som overstiger fjorårets avsetning til utbytte,
 3. utdeling ved innløsning av enkeltaksje som ikke er tilbakebetaling av tidligere innbetalt aksjekapital, herunder overkurs.
- b. Utdelingene anses først tatt fra selskapets konto for skattlagt inntekt, jf tredje ledd. Dersom innløsning av en eller flere enkeltaksjer fører til endring i selskapets eierstruktur, kan utdelingen bare belaste en så stor andel av selskapets konto for skattlagt inntekt som svarer til eierandelen av den eller de aksjer som innløses.

(5) Utdeling av ubeskattet inntekt fra et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap innenfor ordningen til et annet aksjeselskap eller allmennaksjeselskap innenfor ordningen skattlegges ikke. Utdeling av skattlagt inntekt fra aksjeselskap eller allmennaksjeselskap innenfor ordningen til et annet aksjeselskap eller allmennaksjeselskap innenfor ordningen legges til det mottakende selskaps konto for skattlagt inntekt.

(6) Det fastsettes et minste gjeldsrentefradrag tilsvarende 30 prosent av selskapets totale balanseførte kapital multiplisert med en normrente. Eiendelenes verdi fastsettes til gjennomsnittet av verdien ved inntektsårets begynnelse og verdien ved inntektsårets avslutning. Dersom selskapets totale faktiske rentekostnader er mindre enn det beregnede gjeldsrentefradraget, anses differansen som skattepliktig inntekt etter annet ledd første punktum. Departementet fastsetter normrente i forskrift.

§ 8-16 Tonnasjeskatt

(1) Selskap innenfor ordningen skal svare en årlig skatt til staten for skip og flyttbar innretning selskapet eier, beregnet av nettotonnasje, etter satser som fastsettes av Stortinget i det årlige skattevedtak. Skatt etter første punktum skal også svares for innleid skip og flyttbar innretning når eieren ikke er skattepliktig til Norge for inntekten ved utleie av skipet eller innretningen. Bestemmelsene i §§ 10-41 og 10-65 gjelder tilsvarende.

(2) Departementet kan gi nærmere bestemmelser om gjennomføringen av denne paragraf, herunder bestemme at tonnasjeskatt ikke skal svares når skipet i et sammenhengende tidsrom av mer enn tre måneder i inntektsåret er i opplag eller ute av drift. Departementet kan også bestemme at leietaker ikke skal svare tonnasjeskatt dersom annen leietaker innenfor ordningen er pliktig til å svare tonnasjeskatt for samme skip eller innretning i samme tidsrom.

§ 8-17 Uttreden av ordningen

(1) Selskapet anses som trådt ut av ordningen fra og med det inntektsåret da

- a. det fremsettes krav om skattlegging etter alminnelige regler,
- b. vilkårene etter §§ 8-11 til 8-13 brytes, eller
- c. selskapet likvideres.

(2) Ved uttreden skal det foretas et inntektsoppgjør. Skattepliktig gevinst eller fradragsberettiget tap fastsettes til omsetningsverdien av selskapets eiendeler, fratrukket saldoen på kontoen for tilbakeholdt skattlagt inntekt i selskapet ved uttredelsesårets begynnelse og tidligere innbetalt aksjekapital, herunder overkurs. Gevinsten eller tapet føres på gevinst- og tapskonto. Ligningsmyndighetene kan sette som vilkår for føring over gevinst- og tapskonto at det stilles tilfredsstillende garanti for skatteforpliktelsen. Krav til sikkerhetsstillelsens omfang og varighet fastsettes av Sentralskattekontoret for storbedrifter.

(3) Selskapet anses ikke som trådt ut etter første ledd b dersom brudd på vilkårene etter §§ 8-11 og 8-13 første og annet ledd rettes innen to måneder etter at bruddet oppstod. Første ledd gjelder ikke ved gjentatte brudd på vilkår i § 8-13 første og annet ledd innen 3 år regnet fra det tidspunkt forrige brudd ble rettet. Denne bestemmelse forlenger ikke fristene etter § 8-11 fjerde og femte ledd.

§ 8-18 Forholdet til andre regler

(1) Det skal ikke tilordnes personinntekt etter § 12-10 fra selskap innenfor ordningen. Dersom aksjonæren yter tjenester til selskapet på vegne av annet foretak, skal tjenesteytingen alltid anses som arbeidsinnsats i det tjenesteytende foretaket.

(2) Reglene om aksjonærbidrag i §§ 10-20 til 10-25 gjelder ikke for selskap innenfor ordningen.

(3) Utdeling som nevnt i § 8-15 fjerde ledd a nr 3 regnes som utbytte på mottakende aksjonærs hånd, jf §§ 10-10 til 10-13.

(4)

- a. Selskaper innenfor ordningen kan yte og motta konsernbidrag fra andre selskaper innenfor ordningen forutsatt at vilkårene for rett til å yte og motta konsernbidrag i § 10-4 er oppfylt.
- b. Konsernbidrag etter a som ytes av ubeskattet inntekt, skattlegges ikke hos mottaker. Konsernbidrag etter foregående ledd som ytes av skattlagt inntekt, legges til mottakerens konto for skattlagt inntekt. Konsernbidrag anses først som tatt fra selskapets konto for skattlagt inntekt, jf § 8-13 annet ledd.

§ 8-19 Forskrift

Departementet kan i forskrift gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i §§ 8-10 til 8-18.

Kapittel 9 Særregler om gevinst og tap ved realisasjon mv

§ 9-1 Anvendelsesområde

Med mindre annet er bestemt eller følger av sammenhengen, gjelder bestemmelsene i dette kapittel fastsettelse av gevinst og tap ved realisasjon av formuesobjekt

- a. utenfor virksomhet, jf § 5-1 annet ledd og § 6-2
- b. i virksomhet, jf § 5-30 og § 6-2.

§ 9-2 Hva realisasjon omfatter

(1) Realisasjon omfatter overføring av eiendomsrett mot vederlag og opphør av eiendomsrett, herunder blant annet:

- a. salg og gavesalg
- b. tvangsvståelse ved blant annet ekspropriasjon, odelsløsning og salg på tvangsauksjon
- c. makeskifte og bytte
- d. innfrielse eller bortfall av fordring
- e. endelig avkall på rettighet
- f. tap, ødeleggelse og tilintetgjørelse
- g. utrangering
- h. innløsning av aksje og oppgivelse av aksje ved likvidasjon etter § 10-37
- i. endring av eierandel i deltakerlignet selskap etter § 10-44 annet ledd.

(2) Likestilt med realisasjon er stiftelse av varig rettighet i formuesobjekt mot engangsvederlag.

(3) Realisasjon omfatter ikke blant annet:

- a. gaveoverføring
- b. arveovergang ved dødsfall
- c. skifte av dødsbo
- d. overdragelse mellom ektefeller
- e. skifte av felleseie mellom ektefeller
- f. oppløsning av tingsrettslig sameie (uten utløs-

- ning av eller mellomlag til noen sameier)
- g. jordskifte etter jordskifteloven
- h. overføring av konkursdebitors eiendeler til konkursboet.

§ 9-3 Skattefritak for visse realisasjonsgevinster

(1) Gevinst ved realisasjon av følgende formuesobjekter er unntatt fra skatteplikt utenfor virksomhet:

- a. innbo eller annet løsøre som har vært brukt i eierens eller vedkommendes families bopel eller husholdning,
- b. utenlandsk betalingsmiddel til personlig forbruk. Departementet kan gi forskrift om hva som kan anses som utenlandsk betalingsmiddel til personlig forbruk,
- c.
 1. muntlige fordringer og andre gjeldsbrev enn mengdegjeldsbrev,
 2. mengdegjeldsbrev anskaffet før 10. mai 1990 og rettigheter til mengdegjeldsbrev,
 3. gevinst ved realisasjon av fordring som nevnt i nr 1 og 2, vil likevel være skattepliktig dersom verdien av fordringen tidligere har vært regnet som skattepliktig inntekt eller har inngått i et gevinst/tapsoppgjør med skatterettslig virkning for fordringshaver.

(2) Gevinst ved realisasjon av boligeiendom (herunder selveierleilighet, andelsleilighet, aksjeleilighet og obligasjon med tilhørende boret) er unntatt fra skatteplikt når følgende betingelser er oppfylt:

- a. Eieren har eid eiendommen (andelen mv) i mer enn ett år når realisasjonen finner sted eller avtales. Er huset oppført av eieren, løper ettårsfristen fra huset ble tatt i bruk eller ifølge ferdigattest var oppført, og
- b. Eieren har brukt hele eiendommen som egen bolig i minst ett av de to siste årene før realisasjonen. Når eieren på grunn av sitt arbeid eller av helsemessige eller lignende grunner er forhindret fra å bruke boligen, skal den tid slik brukshindring foreligger, regnes med som botid hvis eieren på ervervstidspunktet ikke kjente til eller burde ha kjent til brukshindringen. Realiseres tidligere felles bolig etter separasjon eller skilsmisse, skal også den ektefellen som er flyttet ut av boligen, godskrives den andre ektefellens botid ved bruk av reglene ovenfor.

(3) Annet ledd gjelder tilsvarende for

- a. tomannsbolig når eieren har brukt den ene leiligheten som egen bolig,
- b. annen boligeiendom når eieren har brukt minst halvparten av bygningen - regnet etter utleieverdien - som egen bolig og den øvrige delen har vært utleid til boligformål,
- c. den forholdsmessige delen av gevinsten som faller på eierens leilighet ved realisasjon av annen bygning hvor en del har vært benyttet av eieren

som egen bolig, herunder bygning som delvis har vært brukt i virksomhet.

(4) Gevinst ved realisasjon av fritidseiendom er unntatt fra skatteplikt når eieren har brukt eiendommen som egen fritidseiendom i minst fem av de siste åtte år før realisasjonen, forutsatt at realisasjonen finner sted eller avtales mer enn fem år etter ervervet og mer enn fem år etter at fritidseiendommen ble tatt i bruk eller ifølge ferdigattest var oppført.

(5) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av annet til fjerde ledd.

(6) Gevinst ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk eller skogbruk er fritatt for skatteplikt når eieren har eid eiendommen i minst ti år når realisasjonen finner sted eller avtales. Skattefritaket i første punktum omfatter også melkevot som realiseres sammen med det alminnelige gårdsbruket. Gjenstår det ved realisasjonen mindre enn fem år av fristen, fritas en femtedel av gevinsten for skattlegging for hvert år eieren har eid eiendommen mer enn fem år. Gjenstående tid avrundes oppover til nærmeste antall hele år.

- (7) Første til sjettede ledd gjelder ikke gevinst ved
- realisasjon av tomt. Som tomt regnes også hel eller større del av en eiendom, også bebygd areal, når grunnen etter sin beliggenhet og naturlige beskaffenhet finnes egnet for bygging av boliger, fritidsboliger m v, eller for utnyttelse til industrielt eller annet forretningsmessig formål o l, og det må antas at vederlaget i vesentlig grad er bestemt ved muligheten til å bruke grunnen til formål som nevnt,
 - realisasjon av vannfall og vannfallsrettighet, strandrettighet, torvtak, steinbrudd, skiferbrudd, mineralforekomst, grustak, sandtak og lignende,
 - overføring av rett til å ta ut sand, grus, torv og lignende,
 - overføring av varig bruksrett til fast eiendom eller ved stiftelse av rett som varig innskrenker rådigheten over slik eiendom, når vederlaget er fastsatt på grunnlag av at eiendommen har tomteverdi eller omfatter forekomst som nevnt.

§ 9-4 Fradragsrett for tap

Det gis fradrag for tap ved realisasjon i samme utstrekning som en gevinst er skattepliktig etter bestemmelsene i dette kapittel.

§ 9-5 Beregning av gevinst eller tap ved realisasjon av andel i boligselskap

Ved beregning av gevinst eller tap ved realisasjon av andel i boligselskap, jf § 7-12, tas det hensyn til endring i selskapets gjeld i eierens eiertid etter bestemmelser som fastsettes av departementet.

§ 9-6 Inngangsverdi ved varig rettighetsstiftelse i formuesobjekt

Inngangsverdien ved varig rettighetsstiftelse i formuesobjekt settes til en forholdsmessig andel av inngangsverdien for formuesobjektet.

§ 9-7 Inngangsverdi for formuesobjekt ervervet ved arv eller gave

Inngangsverdien for formuesobjekt som er ervervet ved arv eller gave eller overtatt på skifte med medarvinger, kan ved senere inntektsoppgjør - herunder ved beregning av avskrivning eller ved realisasjon - ikke settes høyere enn til det beløpet som er lagt til grunn ved arveavgiftsberegningen.

§ 9-8 Oppregulering av inngangsverdi

Departementet kan fastsette regler om oppregulering av inngangsverdien for

- arvet eiendom hvor skattyteren pr 31. desember 1991 oppfylte vilkårene for skattefrihet etter dagjeldende § 43 annet ledd g i skatteloven
- tomt og annen fast eiendom som pr 31. desember 1991 falt inn under reglene om oppregulering av kostpris i dagjeldende § 43 femte ledd i skatteloven

§ 9-9 Valutagevinst

Valutagevinst utenfor virksomhet som fremkommer ved realisasjon av muntlig fordring eller annen fordring enn mengdegjeldsbrev, regnes som inntekt. Valutagevinst ved innfrielse av gjeld regnes tilsvarende som inntekt. Denne paragraf gjelder for fordringer og gjeld som er etablert etter 12. april 1991.

§ 9-10 Finansiell opsjon

(1) Gevinst ved realisasjon, innløsning eller bortfall av finansiell opsjon regnes som inntekt.

(2) Som finansiell opsjon regnes kontrakt der utstederen gir innehaveren rett, men ikke plikt, til å kjøpe eller selge følgende underliggende objekt:

- aksje
- mengdegjeldsbrev
- valuta
- kursnotert finansielt instrument
- variabel referansestørrelse.

(3) Beregning av gevinst og tap for innehaver (kjøper):

- Utgangsverdien settes til:
 - Opsjon som er avhendt i inntektsåret: Avhendelsesvederlaget
 - Kjøpsopsjon som er innløst i inntektsåret: Omsetningsverdien av det underliggende objekt på innløsningsstidspunktet fratrukket innløsningsprisen
 - Salgsopsjon som er innløst i inntektsåret: Innløsningsprisen fratrukket omsetningsver-

dien av det underliggende objekt på innløsningsstidspunktet

4. Opsjon som er bortfalt i inntektsåret: Null

a. Inngangsverdien settes til premien.

(4) Beregning av gevinst og tap for utsteder (selger):

a. Utgangsverdien settes til premien.

b. Inngangsverdien settes til:

1. Kjøpsopsjon som er innløst i inntektsåret: Omsetningsverdien av det underliggende objekt på innløsningsstidspunktet fratrukket innløsningsprisen.

2. Salgsopsjon som er innløst i inntektsåret: Innløsningsprisen fratrukket omsetningsverdien av det underliggende objekt på innløsningsstidspunktet.

3. Opsjon som er bortfalt i inntektsåret: Null.

(5) Transaksjonskostnader forbundet med opsjonen kan føres til fradrag når gevinst skatlegges eller tap fradras.

(6) Innløses opsjon ved levering av opsjonens underliggende objekt, settes kjøperens anskaffelsesverdi og selgerens utgangsverdi på det underliggende objekt til objektets omsetningsverdi på innløsningsstidspunktet.

(7) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

Kapittel 10 Særregler om inntektsbeskatning av selskaper, selskapsdeltakere og samvirkeforetak

Skatlegging av aksjeselskap og allmennaksjeselskap mv

§ 10-1 Anvendelsesområde for bestemmelsene om skatlegging av aksjeselskap, allmennaksjeselskap mv

(1) Bestemmelsene i §§ 10-2 til 10-6 gjelder for aksjeselskap og allmennaksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning. Som likestilt med aksjeselskap regnes selskap mv som nevnt i § 2-2 første ledd b til e. For selskap mv som nevnt i § 2-2 første ledd f og g, samt for Postbanken BA, gjelder bestemmelsene så langt de passer.

(2) Bestemmelsene gjelder ikke for boligselskap som får inntekten fastsatt etter § 7-12.

(3) Med aksjefond menes i denne lov et verdipapirfond som eier en eller flere aksjer. Med obligasjonsfond menes et verdipapirfond som etter vedtektene skal plassere midlene i andre verdipapirer enn aksjer.

§ 10-2 Fradrag for konsernbidrag

(1) Aksjeselskap og allmennaksjeselskap kan kreve fradrag ved inntektslikningen for konsernbidrag så langt dette ligger innenfor den ellers skattepliktige alminnelige inntekt, og for så vidt konsernbidraget ellers er lovlig i forhold til aksjelovens og allmennaksjelovens regler. Likestilt selskap og sammenslutning kan kreve fradrag for konsernbidrag i

den utstrekning aksjeselskap og allmennaksjeselskap kan gjøre det.

(2) Overstiger konsernbidrag fra ett eller flere selskaper det ligningsmessige underskuddet i det mottakende selskapet, kommer det overskytende konsernbidraget ikke til fradrag for det ytende selskapet dersom det er hjemmehørende i en annen kommune enn mottakerselskapet. Yter flere selskaper konsernbidrag, skal det foretas en forholdsmessig fordeling etter størrelsen på hvert selskaps konsernbidrag.

(3) Det kan ikke kreves fradrag i inntekt som skatlegges etter reglene i petroleumsskatteloven. Det kan ikke kreves fradrag for konsernbidrag til dekning av underskudd i virksomhet som nevnt i petroleumsskatteloven §§ 3 og 5.

(4) Selskap som nevnt i § 18-1 første ledd gis ikke fradrag for konsernbidrag som overstiger ligningsmessig underskudd i mottakerselskapet. Bestemmelsen i foregående punktum gjelder likevel bare for selskaper som direkte eller indirekte eies av kommuner og fylkeskommuner.

§ 10-3 Skatteplikt for mottatt konsernbidrag

(1) Konsernbidrag regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren i samme inntektsår som det er fradragsberettiget for giveren. Den delen av konsernbidraget som giveren ikke får fradrag for etter § 10-2 annet og fjerde ledd, er ikke skattepliktig for mottakeren.

(2) Konsernbidrag regnes ikke som utbytte i forhold til reglene i §§ 10-10 til 10-13.

§ 10-4 Vilkår for rett til å yte og motta konsernbidrag

(1) Giver og mottaker må være norske selskaper eller sammenslutninger. Aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper må tilhøre samme konsern, jf aksjeloven § 1-3 og allmennaksjeloven § 1-3, og morselskapet må eie mer enn ni tideler av aksjene i datterselskapet samt ha en tilsvarende del av stemmene som kan avgis på generalforsamlingen, jf aksjeloven § 4-26 og allmennaksjeloven § 4-25. Kravene må være oppfylt ved utgangen av inntektsåret. Det kan ytes konsernbidrag mellom selskaper hjemmehørende i Norge selv om morselskapet er hjemmehørende i en annen stat, dersom selskapene ellers tilfredstiller kravene.

(2) Når det er inngått gjensidig avtale med fremmed stat, kan departementet dispensere fra kravet om at mottaker av konsernbidrag må være norsk selskap.

(3) Giver og mottaker må levere oppgaver etter ligningsloven § 4-4 nr 5.

§ 10-5 Korreksjonsinntekt

(1) Selskap som har alminnelig skatteplikt til Norge for hele sitt overskudd, skal inntektsføre en

korreksjonsinntekt når selskapet har utdelt ubeskattet kapital eller har foretatt avsetning til slik utdeling.

(2) Inntektsføring skal foretas når selskapets egenkapital i henhold til balansen i årsoppgjøret er lavere enn summen av innbetalt aksjekapital, herunder overkurs, tilbakeføringsfond samt en beregnet egenkapitalandel av netto positive midlertidige forskjeller mellom de verdiene som fremkommer i balansen i årsoppgjøret, og selskapets skattemessige verdier. Den beregnede egenkapitalandelen settes til differansen mellom positive og negative midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier, fratrukket en beregnet skatteforpliktelse som knytter seg til differansen. Ved beregningen av skatteforpliktelsen nyttes skattesatsen for alminnelig inntekt. Det tas ikke hensyn til utsatt skattefordel som knytter seg til skatt av korreksjonsinntekt for vedkommende regnskapsår.

(3) Inntektsføring skal bare foretas så langt underdekningen skyldes at

- a. det er avsatt til utbytte i selskapets årsoppgjør, eller
- b. det gis konsernbidrag som overstiger årets alminnelige inntekt, eller
- c. det i løpet av inntektsåret er utdelt utbytte, jf § 10-11, som overstiger fjorårets avsetning til utbytte, eller det er utdelt mer enn aksjens forholdsmessige del av innbetalt aksjekapital ved nedsettelse av aksjekapitalen med innløsning av enkeltaksje, jf § 10-37 annet ledd.

(4) Korreksjonsinntekt settes til et bruttobeløp som, etter at beregnet skatt av bruttobeløpet er trukket fra, tilsvarende det utbyttet eller konsernbidraget som er avsatt eller utdelt ut over grensen etter annet ledd, jf tredje ledd.

(5) Korreksjonsinntekt skal ikke samordnes med andre fradrag selskapet måtte ha for samme inntektsår.

(6) Skattepliktig inntekt etter første til fjerde ledd kan kreves fradrett i senere års inntekt så langt selskapet ikke har underdekning etter annet ledd.

(7) Selskap som er skattepliktige etter petroleumsskatteloven, omfattes ikke av første til sjette ledd. Når slike selskaper anvender et regnskapsmessig oppskrivningsbeløp eller oppskrivningsfond til fondsemisjon, skal selskapet inntektsføre beløpet i det året da omdisponeringen foretas.

§ 10-6 Fradrag for utdeling fra obligasjonsfond

Obligasjonsfond kan kreve fradrag i inntekten for beløp utdelt til andelshaverne.

Skatting av utbytte

§ 10-10 Anvendelsesområde for bestemmelsene om skatting av utbytte

(1) Bestemmelsene i §§ 10-11 til 11-13 gjelder for aksjonærer og deltakere i likestilt selskap og sammenslutning etter § 10-1.

(2) Med aksjonær likestilles i dette kapittel eier av grunnfondsbevis, annen deltaker i selskap eller sammenslutning som omfattes av § 10-1.

(3) Med aksje likestilles i dette kapittel grunnfondsbevis, medlemskap og andre andeler i selskap og annen sammenslutning som omfattes av § 10-1.

(4) Med aksjekapital likestilles i dette kapittel andre former for innskuddskapital i selskap og annen sammenslutning som omfattes av § 10-1.

§ 10-11 Skatteplikt for utbytte

(1) Utbytte fra selskaper som omfattes av § 10-1, regnes som skattepliktig inntekt, jf §§ 5-20 og 5-30.

(2) Som utbytte regnes enhver utdeling som innebærer en vederlagsfri overføring av verdier fra selskap til aksjonær. Dette gjelder ikke for tilbakebetaling av innbetalt aksjekapital, herunder overkurs, eller utbetaling ved likvidasjon av aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, jf 10-37. Det gjelder heller ikke for utbetalt refusjon etter § 16-40. Som utbytte til vedkommende aksjonær regnes også vederlagsfri overføring til aksjonærens ektefelle eller til personer som aksjonæren er i slekt eller svogerskap med i opp- eller nedstigende linje eller i sidelinjen så nær som onkel eller tante.

(3) Som innbetalt aksjekapital etter reglene i forrige ledd regnes ikke aksjer som er utstedt ved forhøyelse av aksjekapitalen uten nytegning, og tilskrivning på aksjer.

(4) Ved utbetaling til aksjonærene i forbindelse med en nedskrivning av aksjekapitalen skal denne utbetalingen i tilfelle avregnes mot den forhøyelsen av kapitalen uten nytegning som er foretatt sist.

(5) Bonus som nevnt i § 10-50 regnes ikke som utbytte etter §§ 10-11 til 10-13.

(6) Bestemmelsen i § 4-51 får tilsvarende anvendelse ved forsømmelse av meldeplikt ved realisasjon av aksje, grunnfondsbevis mv.

(7) Departementet kan ved forskrift bestemme at mindre beløp som utdeles fra samvirkeforetak ikke skal skatlegges som utbytte.

§ 10-12 Fradrag i utlignet skatt for godtgjørelse

(1) Med godtgjørelse menes mottatt utbytte multiplisert med aksjonærens skattesats for alminnelig inntekt.

(2) Skattyter som har alminnelig skatteplikt til Norge for mottatt utbytte, gis fradrag for godtgjørelse i utlignet skatt av alminnelig inntekt. Dette gjelder bare dersom det utdelende selskapet er skattepliktig til Norge for hele sitt overskudd, og utbyttet er lovlig utdelt fra selskapet. Utdeling fra obligasjonsfond gir ikke rett til fradrag for godtgjørelse.

(3) Dersom godtgjørelsen overstiger utlignet skatt av alminnelig inntekt i ligningsåret, fremføres det overskytende til fradrag i skatt av alminnelig inntekt i senere år.

(4) § 14-6 om fremføring av underskudd gis anvendelse så langt bestemmelsen passer.

§ 10-13 Utenlandsk aksjonær

Av utbytte som utdeles til aksjonær som er hjemmehørende i utlandet, svares skatt til staten etter en sats som fastsettes av Stortinget i det årlige skattevedtak, jf kapittel 15. Skatteberegningen skjer under ett i den kommunen der selskapet har sitt kontor eller styret har sitt sete, eventuelt ved Sentralskattekontoret for storbedrifter dersom selskapet lignes der. Selskapet er ansvarlig for den skatten som etter denne paragraf faller på aksjonærene. Reglene i denne paragraf gjelder ikke for utdeling fra obligasjonsfond.

Aksjonærbidrag

§ 10-20 Fradragsrett for aksjonærbidrag

(1) Aksjonær som er bosatt eller hjemmehørende i riket, kan kreve fradrag i alminnelig inntekt for bidrag som er innbetalt kontant for å dekke underskudd i norsk aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, som driver ny virksomhet.

(2) Et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap anses for å drive ny virksomhet i stiftelsesåret og de påfølgende fire kalenderår såfremt virksomheten ikke i det vesentlige er en videreføring av tidligere virksomhet. Hvis det er grunn til å anta at dette er tilfelle, plikter selskapet å godtgjøre at det ikke foreligger slik videreføring.

(3) Det kan ikke kreves fradrag for bidrag til selskap som driver bank, forsikrings- eller finansieringsvirksomhet (herunder leasing). Det samme gjelder selskap som for en ikke uvesentlig del driver utleie av fast eiendom eller løsøre.

(4) Det gis ikke fradrag i inntekt vunnet ved utvinning og rørledningstransport av petroleum, jf petroleumsskatteloven §§ 3 og 5.

(5) Det kan ikke kreves fradrag for bidrag til selskap som i samme inntektsår som bidraget refererer seg til, yter eller mottar konsernbidrag.

(6) Krav om fradrag må fremsettes innen utløpet av fristen for levering av selvangivelse.

§ 10-21 Fordeling av underskuddet

Selskapets ligningsmessige underskudd fordeles på samtlige aksjer etter pålydende 31. desember i underskuddsåret. Den enkelte aksjonærs fradrag begrenses til den forholdsmessige andel av underskudd som henføres til vedkommendes aksjer.

§ 10-22 Tidspunkt for fradragsretten

Aksjonæren gis fradrag og bidraget må innbetales senest året etter underskuddsåret.

§ 10-23 Bortfall av aksjonærens fradragsrett og tilbakeføring av fradrag

(1) Ved fusjon eller fisjon i stiftelsesåret eller de påfølgende fire kalenderår bortfaller retten til fradrag.

(2) 30 prosent av innrømmede fradrag tilbakeføres til skatlegging dersom en aksjonær overdrar aksjer eller tar bopel utenfor riket innen tre år etter utløpet av det siste året da fradrag er innrømmet, eller selskapet fusjonerer eller fisjonerer i etableringsperioden eller innen tre år etter utløpet av etableringsperioden.

(3) Overdras bare en del av en aksjepost, tilbakeføres en forholdsmessig andel av innrømmede fradrag svarende til de aksjene som er overdratt.

(4) Tilbakeførte beløpskattlegges som inntekt i det året da overdragelse, utflytting, fusjon eller fisjon fant sted.

§ 10-24 Skatteplikt for selskapet

Bidrag som nevnt i § 10-20 regnes som skattepliktig inntekt for selskapet i det året da det innbetales. Bidraget regnes ikke som innbetalt aksjekapital etter § 10-11.

§ 10-25 Søknad om registrering

(1) Fylkesskattekontoret i det fylket der selskapet har hovedkontor (i Oslo ligningskontoret), avgjør etter søknad om vilkårene i § 10-20 annet ledd er oppfylt og foretar registrering. For selskap som lignes av Sentralskattekontoret for storbedrifter, avgjør dette kontoret om vilkårene etter § 10-20 annet ledd er oppfylt, og foretar registrering. Selskapet må levere søknad innen selvangivelsesfristens utløp for det første underskuddsåret reglene om aksjonærbidrag kreves benyttet. Når det foreligger særlige grunner, kan fylkesskattekontoret (i Oslo ligningskontoret), eller Sentralskattekontoret for storbedrifter i de tilfellene dette kontoret skal avgjøre søknaden, ta søknaden under behandling selv om den er levert for sent.

(2) Avgjørelsen kan påklages til Skattedirektoratet innen tre uker etter at selskapet har mottatt melding om avgjørelsen.

(3) Selskapet plikter å varsle fylkesskattekontoret (i Oslo ligningskontoret) om forhold som kan ha betydning for om vilkårene i § 10-20 annet ledd oppfylles. Selskap som lignes av Sentralskattekontoret for storbedrifter, plikter å varsle dette kontoret.

Gevinstbeskatning av aksjer mv

§ 10-30 Anvendelsesområde for bestemmelsene om gevinstbeskatning av aksjer mv

(1) Bestemmelsene i §§ 10-31 til 10-37 gjelder for aksjer i aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper hjemmehørende i Norge. Likt med aksje regnes andel i verdipapirfond samt grunnfondsbevis i sparebanker, gjensidige forsikringselskaper, kredittforeninger og selveiende finansieringsforetak som omfattes av § 10-1. Bestemmelsen gjelder ikke for aksje i boligselskap som nevnt i § 7-12.

(2) Bestemmelsene i § 10-31, § 10-32 første ledd og § 10-33 får anvendelse på fortrinnsrett til tegning av aksje og tildelingsbevis.

(3) Bestemmelsene i § 10-31, § 10-32 første og tredje ledd, § 10-33, § 10-36 og § 10-37 første og annet ledd får anvendelse på aksjer i aksjeselskaper hjemmehørende i utlandet.

(4) Bestemmelsene i §§ 10-31 til 10-37 får ikke anvendelse på andeler i verdipapirfond når disse er eid i forbindelse med individuell pensjonsavtale etter § 6-47 første ledd c når avtalen er inngått mellom andelseier og forvaltningsselskap.

§ 10-31 Skatteplikt for gevinst og fradrag for tap

(1) Gevinst ved realisasjon av aksje regnes som skattepliktig inntekt, jf §§ 5-20, 5-30 og kapittel 9.

(2) Tap ved realisasjon av aksje kan føres til fradrag i skattyters inntekt, jf § 6-2 og kapittel 9.

(3) Verdipapirfond er fritatt for skatteplikt på gevinst og har ikke fradagsrett for tap ved realisasjon av aksjer, forutsatt at fondets vedtekter forbyr utdeling av slike gevinster som utbytte.

§ 10-32 Beregning av gevinst og tap

(1) Gevinst eller tap etter § 10-31 settes til vederlaget ved realisasjonen, fratrukket aksjens inngangsverdi.

(2) Inngangsverdien settes til anskaffelsesverdien, eventuelt med opp- eller nedregulering med et beløp fastsatt etter § 10-34 eller § 10-35. Anskaffelsesverdien settes til det beløpet skattyter har betalt for aksjen, dersom annet ikke er bestemt.

(3) Inngangsverdien på fondsaksje settes til en forholdsmessig del av inngangsverdien på den eller de aksjer som fondsaksjen knytter seg til. Inngangsverdien på de sistnevnte aksjene reduseres tilsvarende. Fordeling av kostprisen skjer på grunnlag av antall aksjer før og etter fondsemisjonen.

(4) Har skattyter mottatt utbytte fra selskapet, og utbyttet ikke er kommet til fradrag i reguleringen etter § 10-34 på hans hånd, skal dette utbyttet redusere inngangsverdien ved beregning av gevinst eller tap ved realisasjon av aksjene.

(5) Skattyter kan kreve at utbytte som er utdelt til en annen aksjonær, og som er kommet til fradrag i reguleringen etter § 10-34 på skattyterens hånd, skal legges til inngangsverdien ved beregning av gevinst eller tap ved realisasjon av aksjene.

§ 10-33 Kostnader ved anskaffelse og realisasjon av aksjen

Kostnader som skattyter har hatt til mekler eller lignende ved anskaffelse og realisasjon av aksjen, kan føres til fradrag i skattyterens inntekt når aksjen realiseres.

§ 10-34 Regulering av aksjens inngangsverdi med endring i selskapets skattlagte kapital

(1) Aksjens inngangsverdi skal opp- eller nedreguleres med endring i selskapets skattlagte kapital for det tidsrommet aksjonæren har eid aksjen. Reguleringen foretas med summen av de årlige beløpene som fremkommer etter reglene i annet til sjetten ledd.

(2) På grunnlag av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets ligning beregnes for hvert inntektsår endring i selskapets skattlagte kapital. Endringen settes til årets skattepliktige inntekt, fratrukket avsatt utbytte, utlignet skatt på selskapets alminnelige inntekt etter fradrag av godtgjørelse etter § 10-12, refusjon etter § 16-40, utlignet skatt på grunnrenteinntekt etter § 18-3 og utlignet skatt etter petroleumsskatteloven § 5. Differanse mellom avsatt utbytte ved foregående årsoppgjør og besluttet utdelt utbytte i inntektsåret skal regnes med som endring i selskapets skattlagte kapital i inntektsåret. Har selskapet realisert aksjer i løpet av inntektsåret, skal det gjøres tillegg for positivt reguleringsbeløp etter denne paragraf som knytter seg til disse aksjene. Negativt reguleringsbeløp skal tilsvarende komme til fradrag.

(3) Endring i aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets skattlagte kapital fastsatt etter annet ledd fordeles på aksjene i selskapet etter pålydende. Regulering av aksjenes inngangsverdi skjer med virkning fra 1. januar i selskapets ligningsår. Tidligere registrerte tillegg til eller fradrag fra den enkelte aksjes inngangsverdi skal endres i følgende tilfeller:

- a. ved fondsemisjon med økning av antall aksjer i selskapet,
- b. når antall aksjer i selskapet økes ved at den enkelte aksje splittes i flere aksjer,
- c. når antall aksjer i selskapet reduseres ved at et antall aksjer gjøres om til en ny aksje,
- d. ved skattefri fusjon for så vidt gjelder RISK-beløp for aksjene i det overdragende selskapet,
- e. ved skattefri fisjon for så vidt gjelder RISK-beløp for de innløste aksjene i det overdragende (fisjonerende) selskapet som skal omfordeles på aksjene i det eller de overtakende (utfisjonerte) selskap.

Når det har skjedd en slik omfordeling skal selskapet uten ugrunnet opphold, og senest ved utgangen av omfordelingsåret, sende melding om omfordelingen til ligningskontoret i selskapets kontorkommune. Selskaper som er vedtatt overført til sentral ligning, skal sende melding om omfordelingen til Sentralskattekontoret for storbedrifter. Departementet kan gi nærmere regler om omfordelingsmelding etter denne bestemmelse. Departementet kan gi nærmere regler om omfordeling av tidligere registrerte tillegg til eller fradrag fra aksjenes inngangsverdi.

(4) Selskapet skal sende melding til aksjonærene om de årlige endringene av aksjens inngangsverdi samt om omfordeling og retting av tidligere års reguleringsbeløp etter reglene i tredje og femte ledd.

Er selskapet registrert i Verdipapirsentralen, jf verdipapirsentralloven § 1-2 og § 1-3, kan melding sendes av Verdipapirsentralen. Departementet kan gi forskrift om meldingens innhold og frister for utsendelse.

(5) Endring av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets ligning skal regulere aksjenes inngangsverdi med virkning fra 1. januar i det året vedtak om endring treffes. Retting av beregnings- eller registreringsfeil ved fastsettelse og fordeling av endring i selskapets skattlagte kapital, jf annet og tredje ledd, skal regulere aksjens inngangsverdi med samme virkningstidspunkt som det opprinnelig uriktig fastsatte reguleringsbeløpet, jf tredje ledd annet punktum.

(6) Departementet kan gi forskrift om at inngangsverdien på aksjer og fondsandeler i nærmere fastsatte tilfeller skal reguleres med endring i skattlagt kapital også i andre aksjeselskaper eller allmennaksjeselskaper enn det selskapet eller fondet som aksjen eller andelen knytter seg til.

§ 10-35 Nedsetting av selskapets aksjekapital

Nedsetting av selskapets aksjekapital med minskning av aksjens pålydende og tilbakebetaling til aksjonæren skal redusere inngangsverdien på aksjen fra det tidspunkt beløpet er tilbakebetalt. Det samme gjelder tilbakebetaling av innbetalt overkurs.

§ 10-36 Først inn, først ut-prinsippet (FIFU)

(1) Dersom skattyter eier flere aksjer fra samme aksjeklasse i et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, anses den aksjen som var først anskaffet, for å være realisert først.

(2) Foreligger det ikke opplysninger om når en aksje er anskaffet, anses denne aksjen som realisert først dersom den har lavere inngangsverdi enn den av aksjene med kjent anskaffelsestidspunkt som ble anskaffet først.

§ 10-37 Likvidasjon og innløsning

(1) Som realisasjon av aksje regnes registrering av utdeling av likvidasjonsoverskudd på aksjeeierens konto i Verdipapirsentralen eller tilsvarende oppgivelse av aksjen ved selskapets likvidasjon. Utdeling etter aksjeloven § 16-9 og allmennaksjeloven § 16-9 regnes som vederlag for aksjen.

(2) Som realisasjon regnes også innløsning av enkelt aksje.

(3) Gevinst eller tap fastsettes etter reglene i §§ 10-31 til 10-36 så langt de passer. Endring i selskapets skattlagte kapital foretas frem til og med eventuell forhåndslikning etter ligningsloven § 4-7, jf § 8-10. Endring av ligning etter at oppløsning har funnet sted, påvirker ikke aksjonærens inngangsverdi.

Skattlegging av deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap m v

§ 10-40 Anvendelsesområde for bestemmelsene om skattlegging av deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap mv

(1) Bestemmelsene i §§ 10-41 til 10-45 gjelder for deltakere i ansvarlig selskap, kommandittselskap, indre selskap, partrederi og for stille deltakere.

(2) Bestemmelsene gjelder også for sameiere, jf lov av 18. juni 1965 nr 6 om sameige, når en felles utnyttelse av sameietingen er rettet mot andre enn sameierne og denne bruken ikke er uvesentlig i forhold til sameiernes egen bruk. Bestemmelsene gjelder likevel for sameiere hvor vilkårene etter første punktum ikke lenger er oppfylt, og hvor ingen av sameierne krever annen ligningsmåte. Bestemmelsene gjelder ikke for sameiere etter lov av 23. mai 1997 nr 31 om eierseksjoner. Departementet kan i forskrift bestemme at bestemmelsene ikke skal gjelde særlige grupper sameiere.

(3) Bestemmelsene gjelder ikke for samarbeidsavtaler i petroleumsvirksomheten som nevnt i selskapsloven § 1-1 fjerde ledd. Bestemmelsene gjelder heller ikke for selskaper og sameier som driver kraftproduksjon, når deltakerne selger det vesentlige av kraftproduksjonen på selvstendig basis.

§ 10-41 Fastsettelse av alminnelig inntekt

Ved fastsettelse av alminnelig inntekt settes deltakers overskudd eller underskudd på deltakelsen til en andel av selskapets overskudd eller underskudd fastsatt etter reglene i skattelovgivningen som om selskapet var skattyter. Andel av underskudd i utenlandsk selskap kommer bare til fradrag dersom deltakeren uttrykkelig erklærer at alt underlagsmateriale til selskapets regnskap vil bli fremlagt på ligningsmyndighetenes begjæring. Ved realisasjon av andel i løpet av inntektsåret skal årets overskudd eller underskudd på andelen fordeles forholdsmessig mellom overdrager og erverver av andelen etter antall måneder av året hver av dem har vært eier av andelen. Overdragelsesmåneden henføres til erververen.

§ 10-42 Fastsettelse av personinntekt

Ved fastsettelse av personinntekt etter kapittel 12 for en eller flere av deltakerne beregnes personinntekten av selskapet som om selskapet var skattyter.

§ 10-43 Fradragsbegrensning for kommandittister og stille deltakere ved fastsettelse av alminnelig inntekt

(1) Kommandittister kan ved fastsettelsen av alminnelig inntekt bare kreve fradrag for underskudd i kommandittselskapet innenfor en fradragsramme.

(2) Fradragsrammen fastsettes til:

a. Kommandittistens andel av selskapets skatte-

messige verdier. Ved fastsettelsen av skattemessige verdier medregnes selskapets gevinst- og tapskonto og negativ saldo, jf §§ 14-45 og 14-46, samt gevinster med betinget skattefritak.

b. I verdien etter a gjøres

1. fradrag for gjeld ved årsoppgjøret for det inntektsår fradragsrammen beregnes,
2. tillegg av årets underskudd og ikke innkalt del av innskuddsforpliktelsen,
3. korleksjon for over- eller underpris ved erverv av kommandittandelen.

(3) Hvis flere eier en kommandittandel i fellesskap, fastsettes en felles fradragsramme som fordeles i forhold til den enkeltes andel i kommandittandelen.

(4) Deltakers andel av underskudd som ikke kommer til fradrag på grunn av reglene i denne paragraf, kan fremføres til fradrag i senere års andel av overskudd fra selskapet, i annen alminnelig inntekt ved forhøyelse av innskuddsforpliktelsen eller i gevinst ved realisasjon av andel.

(5) Nedsettelse av innskuddsforpliktelsen eller utbetaling av overskudd inntektsføres i den utstrekning det medfører eller øker en negativ fradragsramme. Dette gjelder bare i den utstrekning kommandittisten tidligere har fått fradrag for beløpet.

(6) Reglene foran gjelder tilsvarende for stille deltakere.

§ 10-44 Gevinst og tap ved realisasjon av andel

(1) Gevinst ved realisasjon av andel, herunder innløsning av enkeltandeler eller oppløsning av selskapet, er skattepliktig som alminnelig inntekt. Tilsvarende tap er fradragsberettiget i annen alminnelig inntekt.

(2) Endring av eierandel ved opptak av deltaker mot innskudd eller ved forhøyelse av selskapskapitalen anses som realisasjon av andelen.

(3) Gevinst eller tap fastsettes som differansen mellom vederlaget og deltakers andel av selskapets skattemessige verdier på realisasjonstidspunktet, korrigert for over- eller underpris ved erverv av selskapsandelen. Bestemmelsen i § 10-43 annet ledd a annet punktum gjelder tilsvarende ved fastsettelsen av gevinst og tap etter første punktum. Over- eller underpris ved erverv av andel fastsettes som en del av ligningen for ervervsåret.

(4) Gevinst inntektsføres og tap fradragsføres i realisasjonsåret.

§ 10-45 Disposisjoner mellom deltaker og selskap

I forhold til § 10-41 og § 10-42 anses disposisjoner mellom deltaker og selskap som foretatt mellom selvstendige skattesubjekter.

Samvirkeforetak

§ 10-50 Samvirkeforetaks bonus og avsetning til andelskapital

(1) Samvirkeforetak som drives i samsvar med anerkjente samvirkeprinsipper, kan kreve fradrag i inntekten for bonus som utbetales til medlemmene i forhold til deres omsetning med foretaket. I tillegg kan det gis fradrag for avsetning til felleseid andelskapital med inntil 15 prosent av inntekten. Fradrag gis bare i inntekt av omsetning med medlemmene. Omsetning med medlemmene og likestilt omsetning må fremgå av regnskapet og kunne legitimeres.

(2) Første ledd omfatter følgende samvirkeforetak:

- a. Forbruksforeninger med fast utsalgssted, når mer enn halvparten av den regulære omsetning skjer til foreningens medlemmer.
- b. Innkjøpsforeninger som fordeler forutbestilte varer blant sine medlemmer.
- c. Foreninger og lag som utelukkende eller hovedsakelig
 1. kjøper inn råemner eller driftsmidler til bruk i jordbruk, skogbruk eller fiske,
 2. forhandler produkter fra medlemmenes jordbruks-, skogbruks- eller fiskerivirksomhet, eller,
 3. foredler produkter fra medlemmenes jordbruks- eller fiskerivirksomhet.

- (3) Likestilt med kjøp fra egne medlemmer er
- a. fiskesalgslags innkjøp fra medlem av annet fiskesalgslag hvis leveransen gir fiskeren rett til bonus på lik linje med lagets egne medlemmer,
 - b. innkjøp som salgssamvirkeforetak i jordbrukets tjeneste foretar fra et tilsvarende samvirkeforetak i markedsregulerende hensikt,
 - c. kjøp etter pålegg fra statlig myndighet.

(4) Som jordbruksvirksomhet regnes også hagebruk, gartneri, biavl og pelsdyravl som blir drevet i forbindelse med jordbruk.

(5) Departementet kan gi forskrift om hvordan inntekt fra medlemmene skal fastsettes, og om kravene til legitimasjon.

§ 10-51 Prosentligning av boligbyggelag

(1) Boligbyggelag som omfattes av boligbyggelagsloven, ilignes skatt av den inntekten som vinnes av lagets formue, men skattlegges ikke for virksomheten som drives.

(2) Forestår laget oppføring eller forvaltning av bygg på vegne av andre enn andelseierne, skattlegges laget for den virkelige inntekten dette gir.

Skattlegging av eiere av norsk-kontrollerte selskaper mv hjemmehørende i lavskattland

§ 10-60 Anvendelsesområde for bestemmelsene om skattlegging av eiere av norsk-kontrollerte selskaper mv hjemmehørende i lavskattland

Bestemmelsene i §§ 10-61 til 10-68 gjelder for deltaker i norsk-kontrollert aksjeselskap og likestilt selskap eller sammenslutning, jf § 10-1, som er hjemmehørende i lavskattland. Reglene gjelder videre for skattyter som alene eller sammen med andre direkte eller indirekte kontrollerer annen selvstendig innretning eller formuesmasse hjemmehørende i lavskattland, og som skattyteren direkte eller indirekte har fordeler av.

§ 10-61 Skatteplikt/fradragsrett for andel av selskapets eller innretningens resultat

Eier mv som direkte eller indirekte eier eller kontrollerer selskap eller innretning som nevnt i § 10-60, er skattepliktig for sin forholdsmessige andel av selskapets eller innretningens overskudd, fastsatt etter reglene i § 10-65, uten hensyn til utdeling av verdier fra selskapet eller innretningen, jf likevel § 10-64. Underskudd fastsatt etter de samme reglene kan føres til fradrag med de begrensninger som følger av § 10-66. Aksjonær i selskap som eier fartøy som nevnt i § 8-11 første ledd a og b, kan ikke kreve fradrag for underskudd etter forrige punktum. Aksjonær i slikt selskap kan fremføre underskuddet til fradrag i senere års inntekt fra selskapet. Reglene i § 14-6 gis anvendelse så langt de passer.

§ 10-62 Norsk kontroll

(1) Norsk kontroll av utenlandsk selskap eller innretning anses å foreligge hvor minst halvparten av selskapets eller innretningens andeler eller kapital direkte eller indirekte eies eller kontrolleres av norske skattytere både ved inntektsårets begynnelse og utgang.

(2) Norsk kontroll foreligger også dersom selskapet eller innretningen ble ansett som norsk-kontrollert i året før inntektsåret, unntatt dersom mindre enn halvparten av andelene eller kapitalen direkte eller indirekte kontrolleres av norske skattytere både ved inntektsårets begynnelse og utgang.

(3) Dersom norske skattytere eier eller kontrollerer mer enn 60 prosent av andelene eller kapitalen ved inntektsårets utgang, foreligger norsk kontroll uavhengig av bestemmelsene i første og annet ledd. Tilsvarende foreligger ikke norsk kontroll dersom norske skattytere eier eller kontrollerer mindre enn 40 prosent av andelene eller kapitalen ved inntektsårets utgang.

§ 10-63 Lavskattland

Som lavskattland regnes land hvor den alminnelige inntektsskatt på selskapets eller innretningens samlede overskudd utgjør mindre enn to tredjedeler av den skatten selskapet eller innretningen ville ha blitt ilignet dersom det/den hadde vært hjemmehørende i Norge.

§ 10-64 Begrensning i skatteplikten/fradragsretten som følge av skatteavtale

Dersom selskapet eller innretningen er omfattet av avtale Norge har inngått med annen stat til unngåelse av dobbeltbeskatning, skal skattlegging etter reglene i §§ 10-61 til 10-68 ikke foretas med mindre selskapets eller innretningens inntekter hovedsakelig er av passiv karakter.

§ 10-65 Fastsettelse av alminnelig inntekt

(1) Eiers inntekt settes til vedkommendes andel av selskapets eller innretningens overskudd eller underskudd fastsatt etter reglene i norsk skattelovgivning som om selskapet eller innretningen var skattyter.

(2) Skattyter som indirekte eier eller kontrollerer andel i selskap eller innretning som nevnt i § 10-60, skal skattlegges direkte for vedkommendes andel av selskapets eller innretningens overskudd eller underskudd. Skattlegging etter forrige punktum skal bare skje når indirekte eie eller kontroll av andel skjer gjennom norsk-kontrollert utenlandsk selskap eller innretning hvor overskuddet ikke skattlegges løpende i Norge.

§ 10-66 Fradragsbegrensning for underskudd

(1) Underskudd kommer bare til fradrag dersom det uttrykkelig erklæres at alt underlagsmateriale til selskapets regnskap vil bli fremlagt på ligningsmyndighetenes begjæring.

(2) Eieren kan ved fastsettelsen av alminnelig inntekt bare kreve fradrag for underskudd innenfor en fradragsramme. Fradragsrammen fastsettes etter reglene i § 10-43 så langt de passer.

§ 10-67 Skattlegging av utdelt overskudd

Utdelt overskudd er ikke skattepliktig i den utstrekning det samlede utbyttet ligger innenfor den samlede inntekten som er skattlagt i medhold av § 10-65.

§ 10-68 Gevinst og tap ved realisasjon av aksje

Ved realisasjon av aksje skal aksjens inngangsverdi opp- eller nedreguleres med endring i selskapets kapital etter reglene i § 10-34 så langt de passer. Inngangsverdien skal nedreguleres med skattemessig underskudd uten hensyn til de begrensninger som følger av § 10-66. Det skal kun foretas regulering i år deltakernes skattlegges etter reglene i dette kapittel.

Fullmaktshjemmel

§ 10-70 Forskriftsfullmakt

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i dette kapittel.

Kapittel 11 Omdanning

Fusjon og fisjon av selskaper

§ 11-1 Anvendelsesområde for bestemmelsene om fusjon og fisjon av selskaper

(1) For fusjon (sammenslutning) og fisjon (deling) av selskaper og sameier gjelder alminnelige regler om inntektsbeskatning med de fritak og begrensninger som følger av dette kapittel.

(2) Fritakene og begrensningene i dette kapittel gjelder bare når alle selskapene som deltar i fusjonen eller fisjonen, er hjemmehørende i Norge, og bare når fusjonen eller fisjonen gjennomføres på lovlig måte etter selskapsrettslige og regnskapsrettslige regler.

§ 11-2 Skattefrie fusjon av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper mv

(1) To eller flere aksjeselskaper eller allmennaksjeselskaper kan fusjoneres uten skattlegging av selskapene og aksjonærene når fusjonen skjer etter kapittel 13 i aksjeloven eller kapittel 13 i allmennaksjeloven. Skattefritaket omfatter likevel ikke fusjon i konsern etter nevnte lovers § 13-2 annet ledd der vederlaget er aksjer i annet datterselskap.

(2) Selskaper og sammenslutninger som er skattemessig likestilt med aksjeselskap og allmennaksjeselskap etter bestemmelsene i § 10-1, kan fusjoneres uten skattlegging etter de samme prinsipper og vilkår som gjelder for aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper, jf første ledd. Overtakende selskap eller sammenslutning må være likeartet med overdragende selskap eller sammenslutning.

§ 11-3 Skattefrie fusjon av deltakerlignede selskaper og sameier

To eller flere selskaper, herunder sameier, hvor deltakerne lignes etter §§ 10-40 til 10-45, kan fusjoneres uten skattlegging ved at ett eller flere selskaper overdrar sine samlede eiendeler, rettigheter og forpliktelser til et annet selskap med samme selskaps- og ansvarsform, eller ved at et selskap erverver alle andeler i et annet selskap med samme selskaps- og ansvarsform, når deltakerne som vederlag mottar andeler i det overtakende selskapet eller andeler med et tillegg som ikke overstiger 20 prosent av det samlede vederlaget.

§ 11-4 Skattefrie fisjon av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper mv

(1) Et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap kan fisjoneres uten skattlegging av selskapet og aksjonærene når fisjonen skjer etter kapittel 14 i aksjeloven eller kapittel 14 i allmennaksjeloven. Skattefritaket omfatter likevel ikke fisjon i konsern etter de nevnte lovene § 14-2 tredje ledd der vederlaget er aksjer i annet datterselskap.

(2) Selskaper og sammenslutninger som er skattemessig likestilt med aksjeselskap og allmennaksjeselskap etter § 10-1, kan fisjoneres uten skattlegging etter de samme prinsipper og vilkår som gjelder for aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper, jf første ledd. Overtakende selskap eller sammenslutning må være likeartet med overdragende selskap eller sammenslutning.

§ 11-5 Skattefrie fisjon av deltakerlignet selskap og sameie

Et selskap, herunder sameie, som nevnt i § 10-40, kan fisjoneres uten skattlegging ved at det overdrar en del av sine eiendeler, rettigheter og forpliktelser til annet selskap med samme selskaps- og ansvarsform, eller ved at det overdrar sine samlede eiendeler, rettigheter og forpliktelser til to eller flere andre selskaper med samme selskaps- og ansvarsform, når deltakerne som vederlag mottar andeler i det overdragende eller det overtakende selskapet eller andeler med et tillegg som ikke overstiger 20 prosent av det samlede vederlaget.

§ 11-6 Skatteplikt for annet vederlag enn aksjer og andeler

(1) Skattefritak ved fusjon og fisjon omfatter ikke annet vederlag til aksjonær eller deltaker enn aksjer eller andeler i selskap som direkte deltar i fusjonen eller fisjonen.

(2) Skattefritaket omfatter heller ikke gavedisposisjoner ved fusjon eller fisjon.

§ 11-7 Rett og plikt til skattemessig kontinuitet

(1) Når fusjon eller fisjon gjennomføres etter dette kapittel, skal overtakende selskap videreføre de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Overdragende selskaps øvrige skatteposisjoner overtas på samme måte uendret av overtakende selskap.

(2) Samlet inngangsverdi og ervervstidspunkt for skattyters vederlag i form av aksjer settes lik skattyters samlede inngangsverdi og ervervstidspunkt for aksjer i overdragende selskap.

(3) Reglene i første og annet ledd påvirkes ikke av øvrige regler av betydning for den enkelte skatteposisjon.

(4) Retten til å videreføre skatteposisjon i form av underskudd, negativ saldo på gevinst- og tapskonto eller tom positiv saldo faller bort dersom det er sannsynlig at utnyttelse av slik posisjon er det overveiende motiv for fusjonen eller fisjonen.

(5) For deltaker som får høyere eller lavere skattemessig verdi på andel i selskap som nevnt i § 10-40 etter fusjon eller fisjon, skal differansen behandles på samme måte som over- eller underpris ved beregning av inngangsverdien på andel ved realisasjon, jf § 10-44 tredje ledd. Fradragsrammen for kom-

mandtist og stille deltaker, jf § 10-43 annet ledd, skal også korrigeres for differanse som nevnt i første punktum.

§ 11-8 Fordeling ved skattefri fisjon

(1) Ved fisjon av aksjeselskap eller allmennaksjeselskap fordeles nominell og innbetalt aksjekapital i samme forhold som nettoverdiene fordeles i mellom selskapene.

(2) Ved fisjon av deltakerlignet selskap hvor deltakerne eier andeler i flere av de fisjonerte selskapene, skal over- og underpris på selskapsandeler fordeles i samme forhold som selskapets nettoverdier. Det samme gjelder tillegg til fradragsramme i henhold til overgangsregler til skattereformen, fremførbart underskudd etter oppfylt fradragsramme i kommandittselskapet, jf § 10-43 fjerde ledd, differansesaldoer knyttet til driftsmidler som nevnt i § 14-41 første ledd a-d og differanse som nevnt i § 11-7 femte ledd første punktum.

(3) Skatteposisjoner som ikke er knyttet til overførte eiendeler og gjeld i det overdragende selskapet overføres til det selskapet som fortsetter den virksomheten som skatteposisjonene skriver seg fra. Kan ikke dette sannsynliggjøres, fordeles posisjonene mellom selskapene i samme forhold som nettoverdiene i selskapet fordeles i. Avsetning etter § 14-70 skal overtas av ett selskap.

(4) Ved fisjon overføres skatteposisjoner knyttet til eiendeler og gjeld i det overdragende selskapet til det selskapet som overtar eiendelene og gjelden. Samlesaldo i det overdragende selskapet fordeles i samme forhold som omsetningsverdien på fisjonstidspunktet for driftsmidler som inngår på saldo.

§ 11-9 Avvikling av overdragende selskap

Når en fusjon eller fisjon innebærer at et selskap overdrar samtlige eiendeler, rettigheter og forpliktelser til andre selskaper, skal det overdragende selskapet oppløses og avvikles straks etter overdragelsen. For aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper gjelder aksjelovens og allmennaksjelovens regler om slik oppløsning og avvikling.

§ 11-10 Virkningstidspunkt for fusjon og fisjon

(1) Skattefri fusjon og fisjon av selskaper som nevnt i § 10-40 får virkning fra det tidspunktet det overdragende selskapet foretar innskudd i det overtakende selskapet.

(2) Fusjon av aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper etter dette kapittel får virkning fra det tidspunkt da virkningene av fusjonen selskapsrettslig er inntrådt i henhold til aksjeloven § 13-16 eller allmennaksjeloven § 13-17.

(3) Fisjon av aksjeselskap og allmennaksjeselskap etter dette kapittel får virkning fra det tidspunkt

da virkningene av fisjonen selskapsrettslig er inntrådt i henhold til aksjeloven § 14-8 eller allmennaksjeloven § 14-8.

§ 11-11 Fusjon mellom norsk og utenlandsk selskap

(1) Når et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er hjemmehørende i riket, jf § 2-2, blir fusjonert med et utenlandsk selskap, skal det finne sted skattlegging etter reglene i §§ 10-30 til 10-37.

(2) Departementet kan gi dispensasjon fra første ledd, og sette nærmere vilkår.

Annen omdanning

§ 11-20 Skattefri omdanning av virksomhet

(1) Departementet kan gi forskrift om at følgende transaksjoner kan gjennomføres uten å utløse skattlegging:

- Overføring av personlig eid virksomhet til nystiftet aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som den næringsdrivende i det vesentlige selv eier
- Overføring av virksomhet drevet av kommune, fylkeskommune eller interkommunalt selskap til nystiftet aksjeselskap eller allmennaksjeselskap eller likestilt selskap og sammenslutning, jf § 10-1
- Overføring av enkeltmannsforetak eller deltakerlignet selskap som omfattes av § 10-40 til annet deltakerlignet selskap som omfattes av § 10-40 og som den næringsdrivende eller deltakerne i det vesentlige selv eier

(2) Ved overføring etter første ledd skal skatteposisjoner knyttet til virksomheten overføres uendret til selskapet.

§ 11-21 Skattefri overføring av eiendeler mellom selskaper

(1) Departementet kan gi forskrift om at eiendeler i virksomhet kan overføres uten å utløse skattlegging i følgende tilfeller:

- Fra et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap til et annet, forutsatt at selskapene tilhører samme konsern og forutsatt at morselskapet på transaksjonstidspunktet eier mer enn 90 prosent av aksjene i datterselskapene og har en tilsvarende del av stemmene som kan avgis på generalforsamlingen.
- Mellom deltakerlignede selskaper som omfattes av § 10-40, forutsatt at selskapene i det vesentlige har samme eiere.

(2) Ved overføring etter første ledd skal skatteposisjoner knyttet til eiendelene følge eiendelene uendret.

(3) Departementet kan i konkrete saker samtykke i overføring av eiendeler i virksomhet mellom selskaper som omfattes av første ledd a.

§ 11-22 Skattefritak ved realisasjon som ledd i rasjonalisering av virksomhet

(1) Departementet kan samtykke i at inntekt ved realisasjon av

- a. fast eiendom
- b. virksomhet
- c. aksjer, eller
- d. andeler i selskap lignet etter § 10-40, skal være fritatt for skattlegging, eller skattlegges etter lavere satser enn fastsatt i Stortingets og kommunestyrets skattevedtak, når realisasjonen er ledd i omorganisering eller omlegging av virksomhet med sikte på å gjøre den mer rasjonell og effektiv.

(2) Fritak eller nedsettelse kan bare gis når omstendighetene i særlig grad taler for det, og det er påtakelig at det vil lette omorganiseringen eller omleggingen.

(3) Til fritaket eller nedsettelsen kan det knyttes vilkår, herunder med hensyn til bruken av vederlaget eller deler av det.

(4) Første til tredje ledd gjelder tilsvarende for skattepliktig tilskudd som ytes til skattyter mot at virksomheten helt eller delvis blir nedlagt som ledd i strukturrasjonalisering eller lignende.

Kapittel 12 Personinntekt

Fellesregler for personinntekt

§ 12-1 Anvendelsesområde

Dette kapittel gjelder fastsettelse av personinntekt. Personinntekt er grunnlag for utligning av toppskatt til staten og trygdeavgift til folketrygden.

§ 12-2 Hva personinntekt omfatter

Personinntekt omfatter:

- a. fordel vunnet ved arbeid etter § 5-10,
- b. pensjon, føderåd samt livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold. Som personinntekt regnes likevel ikke barnpensjon til barn som det kan kreves barnetrygd for og etterlønn og etterpensjon etter § 5-40 første ledd,
- c. rehabiliteringspenger etter folketrygdloven kapittel 10, attføringspenger etter folketrygdloven kapittel 11 og overgangsstonad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6.
- d. utbetalinger under individuell pensjonsavtale etter § 6-47 c,
- e. godtgjørelse til deltaker for arbeidsinnsats i deltakerlignet selskap,
- f. beregnet personinntekt etter §§ 12-10 til 12-17.

§ 12-3 Personinntekt for ektefeller

Har begge ektefellene personinntekt, skal personinntekten fastsettes særskilt for hver av dem.

Beregnet personinntekt

§ 12-10 Vilkår for beregning av personinntekt

(1) Det skal beregnes personinntekt av et foretaks inntekt for

- a. eier av enmannsforetak, når eieren deltar aktivt i virksomheten,
- b. deltaker som deltar aktivt i driften av deltakerlignet selskap og som alene eller sammen med andre aktive deltakere direkte eller indirekte eier minst to tredjedeler av selskapet, eller direkte eller indirekte har krav på minst to tredjedeler av selskapets overskudd, herunder deltakers godtgjørelse for arbeidsinnsats i selskapet,
- c. aksjonær som deltar aktivt i driften av aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet og alene eller sammen med andre aktive aksjonærer direkte eller indirekte eier minst to tredjedeler av aksjene i selskapet, eller direkte eller indirekte har krav på minst to tredjedeler av selskapets utbytte.

(2) Beregnet personinntekt fastsettes bare når et foretak driver virksomhet. Begynner eller slutter foretaket å drive virksomhet i inntektsåret, beregnes personinntekt bare for den del av inntekten som er innvunnet og tidfestet i den perioden virksomheten blir drevet.

(3) Det skal likevel ikke beregnes personinntekt etter første ledd c når minst to tredjedeler av selskapets aksjer eies av aktive som hver for seg ikke eier mer enn fem prosent av selskapets aksjer, forutsatt at alle aksjene har lik rett til utbytte fra selskapet, og at ikke vedtekter eller annen bestemmelse i selskapet eller mellom aksjonærene setter begrensninger i aksjenes omsettelighet. Unntaket i foregående punktum gjelder ikke når lønn til en eller flere aktive aksjonærer er vesentlig lavere enn den lønnen som antas å ville ha vært avtalt dersom vedkommende ikke hadde eierinteresser i selskapet. Departementet kan dispensere fra kravet til aksjenes frie omsettelighet i første punktum.

§ 12-11 Identifikasjon mellom nærstående

(1) Aksje eller andel eid av den aktives nærstående er likestilt med aksje eller andel eid av den aktive skattyteren selv ved beregning av personinntekt etter § 12-10 første ledd b og c. Som nærstående regnes skattyterens ektefelle, samboer og mindreårige barn. Utbytte eller andel av overskudd som nærstående oppbærer eller har krav på, regnes likt med skattyterens aksje eller andel.

(2) På samme måte likestilles aksje eller andel eid av selskap eller innretning hvor aktive skattytere og/eller personer, selskaper eller innretninger disse skal identifiseres med, har eierandel på minst to tredjedeler eller oppbærer eller har krav på minst to tredjedeler av overskuddet eller utbyttet.

(3) Ved eie av aksje eller andel gjennom flere ledd anses vilkårene i annet ledd for å være oppfylt dersom de aktive deltakerne og/eller personer, sel-

skaper eller innretninger disse skal identifiseres med, eier minst to tredjedeler av aksjene eller andelene i hvert ledd i eierkjeden eller oppebærer eller har krav på minst to tredjedeler av overskuddet eller utbyttet i hvert ledd i eierkjeden.

(4) Dersom to eller flere skattytere utøver aktivitet i forskjellige selskaper som helt eller delvis eies gjennom felles eierselskap, skal den enkelte skattyterens aksjer eller andeler i eierselskapet likestilles med aksje eller andel eid av de øvrige aktive. Slik identifikasjon gjelder også om en eller flere av skattyterne utøver aktivitet i det felles eierselskap. Ved indirekte eie gjelder andre og tredje ledd tilsvarende.

§ 12-12 Beregning av personinntekt

(1) Alminnelig inntekt fra virksomheten eller selskapet er utgangspunkt for beregning av personinntekt, jf § 12-2 f. I den alminnelige inntekten gjøres de tillegg og fradrag som fremgår av denne og etterfølgende paragrafer.

(2) Følgende poster legges til:

- a. faktiske kapitalkostnader og -tap. Tap på kundefordringer skal likevel ikke legges til,
- b. fradragsført beløp fra gevinst- og tapskonto etter § 14-45,
- c. fremførbart underskudd,
- d. avgitt fradragsberettiget aksjonærbidrag og konsernbidrag,
- e. reverseringsfradrag fastsatt etter § 10-5.

(3) Følgende poster trekkes fra:

- a. faktiske kapitalinntekter som avkastning av aksjer, bankinnskudd, obligasjoner, gjeldsbrev, utestående fordringer og lignende. Inntekt av kundefordringer skal likevel ikke trekkes fra,
- b. gevinst ved realisasjon av driftsmidler og formuesobjekter som nevnt under a. I den utstrekning vederlaget er skrevet ned på saldo for den realiserte eiendelen, jf § 14-44 annet ledd, skal gevinsten likevel ikke trekkes fra,
- c. inntektsført beløp fra gevinst- og tapskonto etter § 14-45,
- d. mottatt skattepliktig aksjonærbidrag og konsernbidrag,
- e. godtgjørelse til deltaker for arbeidsinnsats i deltakerlignet selskap,
- f. korreksjonsinntekt fastsatt etter § 10-5,
- g. beregnet kapitalavkastning i virksomheten fastsatt etter § 12-13.

§ 12-13 Særlig om beregnet kapitalavkastning

(1) Beregnet kapitalavkastning er lik kapitalavkastningsgrunnlaget etter annet ledd multiplisert med kapitalavkastningsraten etter tredje ledd.

(2) Kapitalavkastningsgrunnlaget fastsettes etter følgende regler:

- a. Kapitalavkastningsgrunnlaget omfatter følgende eiendeler, forutsatt at de har virket i virksomheten eller selskapet:

1. varige og betydelige driftsmidler, jf § 14-40 første ledd,
 2. varer,
 3. kundefordringer,
 4. ervervet forretningsverdi og annet ervervet immaterielt formuesobjekt. Kapitalavkastningsgrunnlaget kan tillegges forsknings- og utviklingskostnader i den utstrekning de ikke er skattemessig fradrett.
- b. Eiendeler som benyttes til velferdstiltak som for det vesentligste brukes utenom arbeidstid, skal ikke regnes med i kapitalavkastningsgrunnlaget.
 - c. Ved fastsettelsen av kapitalavkastningsgrunnlaget fradras verdien av leverandørkreditter og forskuddsbetalinger fra kunder dersom de er rentefrie eller renten ligger vesentlig under markedsrenten for vedkommende type kreditt.
 - d. Kapitalavkastningsgrunnlaget skal verdsettes til middelverdien av de inngående og utgående verdier. Skattemessig verdi legges til grunn ved verdsettelsen, med følgende unntak:
 1. Ikke-avskrivbar eiendel skal verdsettes til den høyeste verdi av eiendelens historiske kostpris og ligningsverdi.
 2. Skattyteren kan i stedet kreve verdsettelse etter eiendelens bokførte verdi i regnskap oppgjort etter reglene i regnskapsloven.
 3. Driftsmidler som etter sin art skal regnes med i kapitalavkastningsgrunnlaget, men som har en uforholdsmessig høy verdi, skal regnes med kun for et beløp som anses alminnelig i den aktuelle type virksomhet.
 4. Ved første gangs verdsettelse av en eiendel anskaffet før 1. januar 1992, kan skattyteren i stedet for verdsettelse til skattemessig verdi eller etter nr 1 eller nr 2 kreve at det legges til grunn en andel av eiendelens forsikringsverdi pr 31. desember 1990 eller eiendelens omsetningsverdi fastsatt ved særskilt taksering. Slike verdier reduseres hvert år etter regler gitt i forskrift av departementet. Skattyteren kan frafalle fortsatt verdsettelse etter dette nr, til fordel for verdsettelse til skattemessig verdi eller etter nr 1.
 - e. Den verdsettelsesmetoden som er lagt til grunn det første året for eiendelen, er bindende for senere år.

(3) Stortinget fastsetter den maksimale kapitalavkastningsraten for det enkelte inntektsår.

§ 12-14 Fordeling av personinntekt fra selskap

Personinntekten fra selskapet fordeles i sin helhet på selskapets aktive eiere som skal regnes med ved vurderingen av om eierkravet er oppfylt. Personinntekten fordeles på de aktive eierne i forhold til det krav hver enkelt har på utbytte eller andel av overskudd i selskapet.

§ 12-15 Lønnsfradrag

(1) Hvis det er ansatte lønnstakere i virksomheten eller selskapet, skal det ved fastsettelsen av beregnet personinntekt for den enkelte aktive eier, gis et lønnsfradrag.

(2) Lønnsfradraget settes til 20 prosent av summen av

- a. virksomhetens eller selskapets lønnsutbetaling,
- b. arbeidsgiveravgift og andre trygdeavgifter for ansatte.

(3) Lønnsfradraget kan ikke redusere personinntekten for den enkelte skattyter under et grensebeløp på seks ganger folketrygdens grunnbeløp (G).

(4) Lønnsfradrag kan kun kreves i det året som lønnskostnadene refererer seg til.

(5) Fremførbar negativ personinntekt kommer til fradrag etter at det er gitt fradrag for det særskilte lønnsfradraget.

§ 12-16 Fremføring av negativ beregnet personinntekt

(1) Beregnet negativ personinntekt kan ikke trekkes fra i personinntekt utenfor virksomheten eller selskapet, men kan kreves fremført mot positiv beregnet personinntekt i senere år fra den samme virksomheten eller selskapet.

(2) Fremføring av negativ beregnet personinntekt etter første ledd skal skje før begrensning av beregnet personinntekt etter § 12-17.

(3) Adgangen til å fremføre negativ beregnet personinntekt faller bort i den utstrekning skattyteren unnlater fremføring det første året vedkommende har anledning til det.

§ 12-17 Begrensningsregler for beregnet personinntekt

(1) Dersom skattyterens samlede personinntekt fra foretak der det fastsettes beregnet personinntekt ville overstige 16 ganger folketrygdens grunnbeløp (G), skal beregnet personinntekt begrenses så langt beløpsgrensen ville bli overskredet. Den delen av samlet personinntekt fra foretak som utgjør mellom 75 og 134 G er likevel ikke grunnlag for begrensning ved fastsettelse av beregnet personinntekt. Annen personinntekt enn beregnet personinntekt, jf § 12-2, skal ikke begrenses.

(2) Personinntekt fra foretak hvor den eller de aktives arbeidsinnsats på grunn av bransje, særlige kvalifikasjoner eller andre forhold muliggjør en særlig stor foretaksinntekt skal likevel ikke begrenses. Departementet kan i forskrift bestemme at nærmere angitte typer foretak skal omfattes av dette ledd.

Fullmaktshjemmel

§ 12-20 Forskrift

Departementet kan gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i dette kapittel.

Kapittel 13 Skjønnsfastsettelse av formue og inntekt ved interessefellesskap

§ 13-1 Interessefellesskap

(1) Det kan foretas fastsettelse ved skjønn hvis skattyters formue eller inntekt er redusert på grunn av direkte eller indirekte interessefellesskap med annen person, selskap eller innretning.

(2) Er den andre personen, selskapet eller innretningen som er nevnt i første ledd, bosatt eller hjemmehørende i utlandet og det er grunn til å anta at formuen eller inntekten er redusert, skal reduksjonen anses for å være en følge av interessefellesskapet med mindre skattyteren godtgjør at det ikke er tilfelle.

(3) Ved skjønnen skal formue eller inntekt fastsettes som om interessefellesskap ikke hadde foreligget.

Kapittel 14 Tidfesting av inntekt og fradrag i inntekt

Inntektsperioder og alminnelige regler for tidfesting

§ 14-1 Inntektsperioder

(1) Med mindre annet er bestemt, er inntektsperioden kalenderåret.

(2) Er skatteplikten avhengig av bostedet og skattyteren anses som bosatt i riket bare en del av inntektsåret, jf §§ 2-1 annet og femte ledd og § 2-3 første ledd d, fastsettes inntekten til det beløpet som etter bestemmelsene i dette kapittel skal tas til inntekt i vedkommende tidsrom.

(3) For næringsdrivende regnskapspliktig skattyter som med samtykke fra ligningsmyndighetene benytter et annet regnskapsår enn kalenderåret (avvikende regnskapsår), jf ligningsloven § 5-3, fastsettes inntekten til det beløpet den har utgjort i det siste regnskapsåret som er utløpt før 1. januar i det året ligningen utføres.

(4) Tredje ledd gjelder tilsvarende når staten, Opplysningsvesenets fond eller en kommune skal ilignes skatt og det foreligger regnskap som ikke følger kalenderåret.

(5) Går skattyteren over til å benytte et annet regnskapsår enn tidligere, skal inntekten i tidsrommet mellom det forrige regnskapsårets avslutning og det nye regnskapsårets begynnelse skattlegges særskilt.

§ 14-2 Hovedregel om tidfesting

(1) Med mindre annet er bestemt, skal en fordel tas til inntekt i det året da fordelten tilflyter skattyteren. Fordeler som innvinnes ved overføring fra andre, tas til inntekt når skattyteren får en ubetinget rett til ytelsen.

(2) Med mindre annet er bestemt, skal en kost-

nad fradras i det året da det oppstår en ubetinget forpliktelse for skattyteren til å dekke eller innfri kostnaden.

§ 14-3 Tidfesting av arbeidsinntekt mv

(1) Arbeidsinntekt, pensjonsinntekt, underholdsbidrag o l tas til inntekt i det året da beløpet utbetales eller ytelsen erlegges, eller i tilfelle på det tidligere tidspunkt da det oppstår adgang til å få beløpet utbetalt eller ytelsen erlagt.

(2) Første ledd gjelder tilsvarende for inntekt ved salg av egenproduserte kunstverk som nevnt i lov av 19. juni 1969 nr 66 om merverdiavgift § 5 nr 1 a.

(3) Kostnad til erverv av inntekt som nevnt i første og annet ledd fradras i det inntektsåret da kostnaden betales eller utredes. Det samme gjelder for kostnad til underholdsbidrag og annen ytelse som nevnt i §§ 5-40 til 5-42.

(4) Ved inn- og utflytting i riket gjelder:

- a. Forskudd på godtgjørelse for arbeid her i landet som er utbetalt til skattyteren før innflytting, skattlegges som om det var utbetalt på innflyttingstidspunktet.
- b. Opptjent godtgjørelse for arbeid her i landet som skattyteren på utflyttingstidspunktet ikke har fått utbetalt eller fått oppgjør for, men som vedkommende før utflytting har ervervet en ubetinget rett til, skattlegges som om den var utbetalt på utflyttingstidspunktet.
- c. Bokstav a og b gjelder tilsvarende for inntekt som omfattes av § 2-3 første ledd d og annet ledd og på arbeidsinntekt som er skattepliktig etter lov av 13. juni 1975 nr 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv så langt bestemmelsene passer.
- d. Kostnad til erverv av inntekt som nevnt i a og b fradras på det tidspunkt skattyteren trer ut av norsk beskatningsområde. Er slik kostnad utredet før innflytting, fradras den på innflyttingstidspunktet.

(5) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf. Departementet kan også gi forskrift om tidfesting av og beregning av det enkelte års skattepliktige inntekt for

- a. etterbetaling av offentlig eller privat pensjon, samt av trygdeytelse som utbetales av trygdemyndighetene i henhold til lov,
- b. åremålstilsatte i Forsvaret og flygere som kontraktsmessig tjenestegjør i Luftforsvaret ut over plikttjenesten.

§ 14-4 Tidfesting for regnskapspliktige

(1) Denne paragraf gjelder for virksomhet som det er fastsatt regnskapsplikt for i lov eller med hjemmel i lov.

(2) Skattyterens årsoppgjør legges til grunn for tidfesting av inntekt og fradrag for så vidt regn-

skapet er oppgjort i overensstemmelse med de regler som følger av regnskapslovgivningen, og ikke annet er særskilt bestemt i skattelovgivningen. Bestemmelsen i § 14-2 anses ikke som slik særskilt bestemmelse.

(3) Ved fastsettelse av inntekten skal det ikke tas hensyn til

- a. fradrag for avsetninger etter god regnskapsskikk,
- b. opp- eller nedskrivning av verdipapir på grunn av kurssvingninger.

(4) Uttak eller overføring av verdier til endret bruk etter § 5-2 inntektsføres på uttaks- eller overføringstidspunktet.

§ 14-5 Nærmere om tidfesting av varekostnad, opp- og nedskrivning av fordringer mv

(1) Denne paragraf gjelder for virksomhet som det er fastsatt regnskapsplikt for i lov eller med hjemmel i lov.

(2) Varebeholdning vurderes etter følgende regler:

- a. Verdien settes til anskaffelsesverdi, eller tilvirkningsverdi for vare som er tilvirket av skattyteren, herunder vare som er tilvirket etter bestilling. Til tilvirkningsverdi regnes kostpris for råstoff, halvfabrikata, hjelpestoff og produksjonslønn.
- b. Ved verdsettelse av ikke-individualiserbare varer anses de først anskaffede varer å være realisert først.
- c. Ved fastsettelse av inntekten skal det ikke tas hensyn til opp- eller nedskrivning av verdien av beholdning av varer og varekontrakter.
- d. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd og kan herunder gi bestemmelser som avviker fra reglene i c for
 1. bokhandler- og forlagsbransjen,
 2. kunstnere som tilvirker kunstverk uten fysisk bruksformål,
 3. innkjøpt buskap, herunder verpehøner og kyllinger.

(3) Tilvirkningskontrakt som ikke er fullført, verdsettes etter reglene for tilvirkning etter bestilling, jf annet ledd a. Bestemmelsen i foregående punktum gjelder uavhengig av den tidsmessige plassering av inntekter og fradrag på slik tilvirkningskontrakt i skattyterens årsoppgjør.

(4) For opp- eller nedskrivning av fordringer gjelder:

- a. Ved fastsettelse av inntekten skal det - bortsett fra unntakene i b, c og f - ikke tas hensyn til opp- eller nedskrivning av verdien av fordringer.
- b. Tap på utestående kundefordringer kan nedskrives med virkning for inntektfastsettelsen. Nedskrivningen beregnes ved hjelp av en nedskrivningsfaktor som settes lik forholdet mellom
 1. endelig konstatert tap på kundefordringer
 2. fratrukket merverdiavgift i løpet av det inn-

- tektsåret nedskrivningen gjelder og i det foregående året, og
2. de siste to års kredittsalg, fratrukket merverdiavgift, multiplisert med et faktortall som fastsettes av departementet.
- c. Nedskrivningsbeløpet etter b beregnes ved å multiplisere nedskrivningsfaktoren med kundefordringsmassen ved årets utløp, medregnet merverdiavgift. Andre avgifter som skattyteren vil få refundert av det offentlige ved tap på kundefordringer, skal ikke medregnes.
- d. I stedet for fradrag etter b gis det i ny virksomhet fradrag med to prosent av fordringsmassen ved utgangen av etableringsåret og de to påfølgende inntektsårene.
- e. Nedskrivningsbeløp etter b og c tas til inntekt ved utløpet av det påfølgende inntektsåret, i den utstrekning beløpet ikke motsvarer tap i inntektsåret. Ny avsetning foretas i tilfelle etter forholdene på dette tidspunkt.
- f. Dette ledd omfatter ikke
1. banker,
 2. finansieringsforetak og foreninger av låntakere som driver virksomhet med konsesjon etter lov av 10. juni 1988 nr 40 om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner.
- g. Institusjoner nevnt under e kan føre til fradrag konstatert tap og tapsavsetning som er ført som kostnad i årsregnskapet i samsvar med regnskapslovgivningens regler.
- h. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd og kan herunder bestemme at c ikke skal gjelde i nærmere bestemte tilfeller hvor det erfaringsmessig er ubetydelige tap på utestående kundefordringer.
- (5)
- a. Fordring og gjeld i utenlandsk valuta som forfaller mer enn ett år etter utløpet av det regnskapsåret fordringen eller gjeldsposten er ervervet i, vurderes etter følgende regler:
1. Fordringen kan ikke vurderes etter lavere kurs enn den laveste av kursene på årsoppgjørstidspunktet og ervervstidspunktet.
 2. Gjeld kan ikke vurderes etter høyere kurs enn den laveste av kursene på oppgjørstidspunktet og tidspunktet for låneopptak.
 3. Urealisert valutatap motregnes mot urealisert valutagevinst.
- b. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.
- (6) Departementet kan gi forskrift om at grupper av skattytere uavhengig av regnskapsloven skal ta hensyn til endringer i varebeholdning, utestående fordringer og gjeld.

§ 14-6 Fremføring av underskudd

(1) Det gis fradrag for underskudd som omfattes av § 6-3 første ledd, som skattyteren har hatt i de ti

forutgående år. Underskudd i et tidligere år skal være fratrukket i sin helhet før det gis fradrag for underskudd i et senere år. Dette gjelder ikke ved gjennomsnittsligning av inntekt av skogbruk, jf § 14-81.

(2) Retten til fradrag for underskudd i virksomhet i tidligere år faller bort når skattyter legger ned eller på annen måte opphører med virksomheten, herunder når virksomheten overdras til andre. Udekket underskudd i virksomhet tilbakeføres etter § 14-7.

(3) Hvis skattyter åpner offentlig akkordforhandling eller oppnår underhåndsakord med en eller flere av sine kreditorer, kan underskudd for inntektsåret og tidligere år bare kreves fratrukket for den del som overstiger det ettergitte gjeldsbeløpet.

(4) Blir skattyters bo behandlet som konkursbo, kan underskudd for inntektsåret og tidligere år bare kreves fratrukket med inntil det beløp skattyter tilbakebetaler til kreditorene av udekket gjeld etter konkursen.

(5) Denne paragraf gjelder ikke for inntekt av skogbruk, jf § 14-81.

§ 14-7 Tilbakeføring av underskudd

(1) Når det ved opphør av en virksomhet er et udekket underskudd som er oppstått i det året da virksomheten opphører, skal ligningen for det foregående og om nødvendig også for det nest foregående året endres, idet det i inntekten for disse år gis fradrag for det udekkede underskuddet. Er underskuddet oppstått i året forut for opphørsåret, skal ligningen for det foregående året endres tilsvarende.

(2) Første ledd gjelder tilsvarende når et underskudd står udekket ved oppløsning av et selskap eller annen skattepliktig innretning.

(3) Denne paragraf gjelder ikke for inntekt av skogbruk, jf § 14-81.

§ 14-8 Særlig om beregnet personinntekt

(1) Beregnet personinntekt fra deltakerlignet selskap tas med ved ligningen av den aktive deltakeren for det året inntekten anses opptjent av selskapet.

(2) Beregnet personinntekt fra aksjeselskap og allmennaksjeselskap regnes som inntekt hos selskapets aktive aksjonærer i året etter selskapets opptjeningsår.

§ 14-9 Tidfesting av inntekt ved uforklart formuesøkning

Uforklart formuesøkning kan regnes som inntekt for det året da det er konstatert at den er til stede, hvis skattyteren ikke godtgjør at økningen er lagt opp av inntekt som skal skatlegges i tidligere år.

Særregler om tidfesting

§ 14-20 Gjeldsrenter

(1) Denne paragraf gjelder ikke for virksomhet som det er fastsatt regnskapsplikt for i lov eller med hjemmel i lov.

(2) For påløpte renter som ikke er betalt ved forfall gjelder følgende unntak fra § 14-2:

- a. For fordringshaveren:
 1. Renter som er forfalt og ikke betalt i det år rentene er påløpt inntektsbeskattes i det år betaling skjer.
 2. Fordringshavere som er skattlagt for påløpte renter som forfaller i senere år, gis fradrag i forfallsåret for rentebeløp som ikke er betalt ved utløpet av forfallsåret. Beløpet skattlegges i det senere år når betaling skjer.
 - b. For skyldneren:
 1. Renter som er forfalt og ikke betalt i det år rentene er påløpt kommer til fradrag i det år betaling skjer.
 2. Skyldnere som har fått fradrag for påløpte renter som forfaller i senere år, gis et inntektstillegg i forfallsåret for rentebeløp som ikke er betalt ved utløpet av forfallsåret. Beløpet kommer til fradrag i det senere år når betaling skjer.
 - c. Dette ledd gjelder tilsvarende for fordringshaverens og skyldnerens dødsbo.
- (3) For renter av gjeld til Statens lånekasse for utdanning gjelder § 14-3 tredje ledd tilsvarende.

§ 14-21 Inntekt av sparedelen av livsforsikring

Avkastning av sparedelen av livsforsikring (kapitalforsikring) skattlegges i året etter opptjeningsåret.

§ 14-22 Inntekt av pelsdyroppdrett

Drives oppdrett av pelsdyr av en enkelt eier eller av ansvarlig selskap, regnes inntekt ved salg av pelsdyr eller skinn for oppebåret i det året dasalget fant sted eller skinnen ble markedsført. Dyr eller skinn regnes som solgt for deres antatte verdi når de blir overført til en annen kommune.

§ 14-23 Renteelement ved mengdegjeldsbrev

(1) Renteelement som ligger i at mengdegjeldsbrev skal innfris til høyere kurs enn utstedelseskursen, skattlegges i det året da renteelementet er påløpt.

(2) Utsteder av mengdegjeldsbrev kan føre renteelement som nevnt i første ledd, til fradrag i det året da renteelementet er pådratt.

(3) Departementet kan gi forskrift om hvordan årlig renteelement skal beregnes, og om at mindre avvik mellom kurs ved utstedelse og innfrielse ikke skal falle inn under reglene i denne paragraf.

Fellesregler for avskrivning

§ 14-30 Tidspunkt for erverv av driftsmiddel

Driftsmiddel som avskrives etter bestemmelsene i dette kapittel anses som ervervet ved levering.

Driftsmiddel som skattyteren selv tilvirker, anses som ervervet når det er ferdig.

Saldoavskrivning

§ 14-40 Hvilke driftsmidler som kan saldoavskrives

(1) Følgende driftsmidler avskrives etter §§ 14-41 til 14-48:

- a. Varige og betydelige driftsmidler. Et driftsmiddel regnes som varig når det ved ervervet antas å ha en brukstid på minst tre år. Det regnes som betydelig når kostpris er 15 000 kroner eller høyere, inkludert investeringsavgift eller merverdiavgift.
- b. Ervervet forretningsverdi med kostpris på 15 000 kroner eller høyere.
 - (2) Driftsmiddel med kortere brukstid enn tre år eller lavere kostpris enn 15 000 kroner kan fradragsføres i anskaffelsesåret eller avskrives.
 - (3) Påkostning på driftsmiddel som avskrives skal føres inn på saldo selv om påkostningen er mindre enn 15 000 kroner.

§ 14-41 Avskrivningsgrupper (saldogrupper)

(1) Driftsmidler som avskrives etter § 14-40, inndeles i følgende saldogrupper:

- a. kontormaskiner ol
- b. ervervet forretningsverdi
- c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøy for transport av funksjonshemmede
- d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar mv
- e. skip, fartøyer, rigger mv
- f. fly, helikopter
- g. bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder mv, samt elektroteknisk utrustning i kraftanlegg
- h. forretningsbygg.

(2) Når de enkelte delene av et bygg kan henføres til forskjellige avskrivningsgrupper eller ikke er avskrivbare (kombinerte bygg), bedømmes bygget under ett i forhold til spørsmålet om avskrivning på grunnlag av leieverdien for de forskjellige delene. Er bygget delt opp i eierseksjoner, bedømmes hver eierseksjon for seg.

(3) Fast installasjon som varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg o l avskrives under ett med bygget. Bygningsmessig arbeid ved montering av produksjonsmaskineri kan avskrives sammen med dette i gruppe d.

(4) Driftsmidler som inngår i gruppe a, b, c og d, avskrives under ett. Grupperingen foretas for hver av skattyterens næringer, jf § 14-42 første ledd, og for hver kommune når samme næring drives i flere kommuner, jf § 14-45 første ledd. I gruppene e, f, g og h føres hvert enkelt driftsmiddel på egen saldo.

§ 14-42 Grunnlag for avskrivning og inntektsføring av negativ saldo

(1) Hver saldo, jf § 14-41, er ett avskrivningsgrunnlag eller grunnlag for inntektsføring av negativ saldo.

(2) Saldoen består av saldo etter foregående års avskrivninger eller inntektsføring av negativ saldo, med

- a. tillegg av summen av kostpris for driftsmidler mv som er ervervet i løpet av inntektsåret. Bidrag til erverv av driftsmiddel fra staten, en kommune eller et selskap med offentlig støtte, skal trekkes fra i kostprisen. Det samme gjelder beløp som skal fradras etter særskilt bestemmelse i lov eller forskrift. Fradrag skal likevel ikke gjøres for tilskudd til investering i distriktene etter forskrift gitt av Kongen,
- b. fradrag for nedskrivning etter § 14-44 annet ledd,
- c. korleksjon for inntekts- og kostnadsføring etter § 14-47.

(3) I kombinerte bygg holdes eierens egen boligdel utenfor saldo. Ved utskillelsen settes verdien til den del av byggets nedskrevne verdi som svarer til forholdet mellom leieverdiene.

§ 14-43 Avskrivningssatser

(1) Saldo for driftsmidler mv som nevnt i § 14-41 første ledd kan avskrives med inntil følgende sats:

- a. kontormaskiner o l - 30 prosent
- b. ervervet forretningsverdi - 30 prosent
- c. vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede -25 prosent
- d. personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar mv, 20 prosent
- e. skip, fartøyer, rigger mv - 20 prosent
- f. fly, helikopter - 12 prosent
- g. bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder mv samt elektroteknisk utrustning i kraftanlegg -5 prosent
- h. forretningsbygg - 2 prosent.

(2) Forhøyet avskrivningssats gjelder for

- a. forretningsbygg som omfattes av første ledd h, i kommune eller del av kommune som pr 31. desember i inntektsåret omfattes av det geografiske virkeområdet for distriktpolitiske virkemidler som forvaltes av Statens nærings- og distriktsutviklingsfond og av fylkeskommunene. Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil fire prosent,
- b. saldo for bygg med så enkel konstruksjon at det må anses å ha en brukstid på ikke over 20 år fra oppføringen. Saldo for slikt bygg kan avskrives med inntil ti prosent.

§ 14-44 Gevinst og tap ved realisasjon mv av driftsmiddel som saldoavskrives

(1) Ved realisasjon av driftsmiddel som saldoavskrives, kan skattyteren ta hele eller deler av vederlaget til inntekt i realisasjonsåret. Tilskudd som er gitt til investering i distriktene, etter forskrift gitt av Kongen, regnes som en del av vederlaget ved realisasjon av driftsmidlet innen fem år etter at det ble ervervet.

(2) Ved realisasjon av driftsmiddel mv i saldo-gruppe a til d, jf § 14-41 første ledd, skal vederlaget, så langt det ikke er inntektsført, nedskrives på saldoen for driftsmidlet. Ved realisasjon av egenutviklet forretningsverdi nedskrives vederlaget på saldoen for ervervet forretningsverdi så langt beløpet ikke er inntektsført.

(3) Ved realisasjon av driftsmiddel i saldogruppe e til h skal gevinst eller tap føres på gevinst- og tapskontoen, jf § 14-45. Også negativ saldo på saldogruppe b føres på gevinst- og tapskontoen. Ved beregning av gevinst eller tap holdes beløp inntektsført etter første ledd utenfor.

(4) For gevinst på driftsmiddel i saldogruppe e til h realisert ved brann eller annen ulykke eller ved ekspropriasjon mv gjelder § 14-70 så langt den passer. Hvis skattyteren ikke oppfyller vilkårene for gjenanskaffelse, skal 20 prosent av gevinsten, eller en forholdsmessig del av den, skatlegges i det inntektsåret fristen løper ut. Den resterende gevinsten skal i samme inntektsår føres på gevinst- og tapskontoen, jf § 14-45.

(5) Første til fjerde ledd gjelder tilsvarende ved uttak av driftsmiddel som avskrives etter §§ 14-40 til 14-48 og 18-6.

(6) Gevinst ved realisasjon av hel buskap på gårdsbruk ved opphør av driftsgren kan legges til gevinst- og tapskontoen etter reglene i § 14-45.

§ 14-45 Gevinst- og tapskonto

(1) Skattyteren skal føre gevinst- og tapskonto særskilt for hver næring og for hver kommune som skattyteren er skattepliktig til, og som skal tilordnes gevinst eller tap undergitt stedbunden skatlegging etter § 3-3.

(2) Grunnlaget for årets inntekts- eller kostnadsføring er saldo fra forrige år etter inntekts- eller kostnadsføring, tillagt gevinster ved realisasjon av driftsmidler i gruppe e til h i inntektsåret, jf § 14-44 tredje ledd, samt den delen av gevinst som ikke skal inntektsføres direkte etter § 14-44 fjerde ledd. Tilsvarende skal tap ved realisasjon av driftsmidler i gruppe e til h i året fradras i saldoen. Er vederlaget inntektsført direkte, skal resterende saldo for driftsmidlet fradras. Saldoen skal videre korrigeres med inntekts- og fradragføring etter § 14-47. Saldoen tillegges også gevinst i form av negativ saldo fra saldogruppe b, jf § 14-44 tredje ledd annet punktum.

(3) Saldoen skal tillegges gevinster og fradras tap på driftsmidler som nevnt i § 14-60.

(4) Er saldoen positiv skal minst 20 prosent av saldoen inntektsføres. Er saldoen negativ skal inntil 20 prosent fradragsføres.

§ 14-46 Inntektsføring av negativ saldo

For inntektsår hvor saldo i gruppe a, c og d, fastsatt i henhold til § 14-42, er negativ, skal en andel minst tilsvarende gruppens maksimale avskrivnings-sats inntektsføres.

§ 14-47 Rest på saldo

(1) Avskrivningsgrunnlag og tapssaldo på gevinst- og tapskonto som ved utløpet av inntektsåret, før reduksjon med årets fradragsføring, er mindre enn 15 000 kroner, kan i sin helhet fradragsføres i dette året.

(2) Negativ saldo i gruppe a, c og d og gevinst-saldo på gevinst- og tapskonto som ved utløpet av inntektsåret, før årets inntektsføring, er mindre enn 15 000 kroner, skal i sin helhet inntektsføres i dette året.

§ 14-48 Oppgjør ved dødsfall eller ved oppløsning (likvidasjon) av selskap

(1) Ved skattyterens død skal negativ saldo i gruppe a, c og d, samt gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto, føres til inntekt i dødsåret. Tilsvarende skal tapssaldo på gevinst- og tapskonto og positiv saldo i gruppe a, c og d hvor tilhørende driftsmidler er realisert, føres til fradrag. Første og annet punktum gjelder ikke så langt gjenlevende ektefelle i uskifte eller enearving overtar boet udelt, og trer inn i avdødes rettigheter og plikter etter §§ 14-15 til 14-48.

(2) Første ledd gjelder tilsvarende ved fullstendig likvidasjon av aksjeselskap, allmennaksjeselskap og annet skattepliktig selskap eller innretning, og ved oppløsning av selskap som nevnt i § 2-2 annet ledd.

(3) Første ledd gjelder også tilsvarende ved opphør av skatteplikt etter bestemmelsene i §§ 2-1 til 2-4. Gjelder opphøret deltaker som omfattes av § 2-2 annet ledd, skal inntekts- og fradragsføring skje med slik andel som etter det underliggende rettsforhold må tilordnes deltakeren. Inntekts- og fradragsføring etter det foregående punktum påvirker ikke grunnlaget for fastsettelse av alminnelig inntekt etter § 10-41. Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd, herunder om avregning dersom skatteplikt inntreffer på nytt.

Annen avskrivning

§ 14-50 Avskrivning av tidsbegrensede rettigheter

Tidsbegrenset rettighet avskrives med like store årlige beløp over driftsmidlets levetid. Høyere årlig

avskrivningsfradrag gis bare hvis verdifallet åpenbart skjer hurtigere.

§ 14-51 Driftsmidler i bergverksvirksomhet

Ved bergverksdrift gis avskrivning med en passende prosent av den kapitalen som er nedlagt i virksomheten, iberegnet det som er betalt for mineralforekomsten. Ved fastsettelsen av avskrivningsprosenten tas det hensyn til hvor langt tidsrom som antas å ville gå før forekomsten er uttømt

§ 14-52 Gevinst og tap ved realisasjon mv av driftsmidler som ikke kan saldoavskrives

Gevinst ved realisasjon og uttak av driftsmidler i virksomhet som ikke kan saldoavskrives, kan helt eller delvis tas til inntekt i realisasjonsåret. I den grad gevinsten ikke er inntektsført, legges den til gevinst- og tapskontoen etter reglene i § 14-45, med mindre annet følger av særlig lov eller forskrift. Tap ved realisasjon kommer til fradrag i gevinst- og tapskontoen. Dette ledd omfatter ikke verdipapirer, fordringer eller andre finansielle eiendeler.

Driftsmiddel som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde

§ 14-60 Anvendelsesområde for bestemmelsene om driftsmiddel som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde

(1) Bestemmelsene i §§ 14-60 til 14-66 får virkning for driftsmiddel som tas inn i og ut av norsk beskatningsområde. Bestemmelsene gjelder ikke for driftsmiddel som omfattes av petroleumsskatteloven § 3 første ledd b.

(2) Med driftsmiddel som tas inn i norsk beskatningsområde, menes driftsmiddel som etter anskaffelsen får slik tilknytning til Norge at norsk skatte-lovgivning får virkning for inntekter og kostnader knyttet til driftsmidlet.

(3) Med driftsmiddel som tas ut av norsk beskatningsområde, menes

- a. driftsmiddel som tilhører skattepliktig etter § 2-1 eller § 2-2, når skatteplikten opphører etter disse bestemmelser eller etter skatteavtale med fremmed stat,
- b. driftsmiddel som tilhører skattepliktig etter § 2-3, når skattyterens skatteplikt opphører etter denne bestemmelsen eller etter skatteavtale med fremmed stat, eller når driftsmidlets tilknytning til riket eller til virksomhet i riket som nevnt i § 2-3 opphører, og
- c. driftsmiddel som tilhører utenlandsk selskap eller innretning hvor deltakerne skatlegges etter § 10-61, når norsk kontroll av selskapet eller innretningen opphører.

Med skatteplikt som nevnt under a og b likestilles skatteplikt etter petroleumsskatteloven § 2. Selv om vilkårene under a, b eller c er opp-

fylt, anses et driftsmiddel ikke for tatt ut av norsk beskatningsområde dersom det samtidig gis slik tilknytning som nevnt i annet ledd.

(4) Bestemmelsene i §§ 14-62 til 14-64 gjelder bare for driftsmidler som omfattes av §§ 14-40 til 14-48.

§ 14-61 Fastsetting av inntaksverdi

(1) For driftsmiddel som tas inn i norsk beskatningsområde settes inntaksverdien til eierens anskaffelsespris, redusert med beregnede avskrivninger etter § 14-62 første ledd for eiertiden frem til inntakstidspunktet. Anskaffelsesprisen omregnes etter valutakursen på anskaffelsestidspunktet. Har driftsmidlet tidligere vært avskrevet i norsk beskatningsområde, medregnes i stedet disse faktiske avskrivninger for et slikt tidsrom.

(2) Inntaksverdien utgjør den nedskrevne verdi som er gjenstand for videre avskrivning i norsk beskatningsområde.

§ 14-62 Lineær avskrivning

(1) Avskrivning med sikte på å fastsette inntaksverdi etter § 14-61 første ledd beregnes lineært ut fra eierens anskaffelsesverdi. Avskrivning beregnes forholdsmessig for del av inntaksår som driftsmidlet ikke er i norsk beskatningsområde.

(2) Avskrivning etter inntak i norsk beskatningsområde beregnes lineært. Avskrivning beregnes forholdsmessig for den del av inntaks- og uttaksår som driftsmidlet er i norsk beskatningsområde.

(3) Departementet gir forskrift med nærmere regler og satser for lineær avskrivning etter første og annet ledd.

§ 14-63 Overgang til saldoavskrivning

(1) Driftsmiddel som avskrives etter bestemmelsene i § 14-62 skal avskrives etter bestemmelsene i §§ 14-40 til 14-48 fra og med det fjerde hele inntaksår som driftsmidlet uten avbrudd er i norsk beskatningsområde. Departementet kan fastsette avvikende minsteperioder etter første punktum for særskilte typer driftsmidler.

(2) Dersom skattyteren på forhånd sannsynliggjør at driftsmidlet vil bli i norsk beskatningsområde ut over det fjerde hele inntaksår etter inntakstidspunktet, kan skattyteren kreve at driftsmidlet avskrives etter §§ 14-40 til 14-48 fra og med det inntaksår slik sannsynliggjøring foreligger for. Opplysninger til slik sannsynliggjøring må senest være gitt innen skattytters selvangivelsesfrist for vedkommende inntaksår.

§ 14-64 Inntektsoppgjør ved uttak fra norsk beskatningsområde

(1) Ved uttak av driftsmiddel fra norsk beskatningsområde skal det foretas et inntektsoppgjør etter

bestemmelsene i annet til fjerde ledd nedenfor. Dette gjelder ikke for driftsmiddel som er avskrevet etter bestemmelsene i § 14-62 annet ledd

(2) Inntektsoppgjør foretas dersom driftsmidlet tas ut innen fire år fra utgangen av det år driftsmidlet ble påbegynt avskrevet av skattyteren etter norske regler, og ikke senere er tatt ut av norsk beskatningsområde. For skip, fartøy, rigger mv etter § 14-43 første ledd er fristen åtte år. Inntektsoppgjør unnlates dersom driftsmidlet tas inn igjen i norsk beskatningsområde av samme eier innen ett år etter uttakstidspunktet.

(3) Ved inntektsoppgjøret regnes differansen mellom foretatte avskrivninger i perioden og beregnede avskrivninger etter § 14-62 annet ledd som skattepliktig inntekt for uttaksåret, og inntektsføres for dette året. Negativ differanse gir ikke rett til inntektsfradrag.

(4) Skattyteren kan pålegges å stille sikkerhet for skatt av inntekten etter tredje ledd. Departementet gir nærmere bestemmelser om slik sikkerhetsstillelse.

§ 14-65 Andel i deltakerlignet selskap

(1) For andel i deltakerlignet selskap som tas inn i norsk beskatningsområde, får reglene i §§ 14-61 til 14-63 anvendelse for den forholdsmessige del av selskapets driftsmidler som andelen representerer.

(2) For andel i deltakerlignet selskap som tas ut av norsk beskatningsområde, får reglene i § 14-64 anvendelse for den forholdsmessige del av selskapets driftsmidler som andelen representerer. Fristen etter § 14-64 annet ledd regnes fra utgangen av det år driftsmidlet ble påbegynt avskrevet av selskapet. Ved inntektsoppgjøret etter § 14-64 tredje ledd skal bare medregnes foretatte avskrivninger i vedkommende deltakers eiertid.

§ 14-66 Forskriftshjemmel

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av §§ 14-60 til 14-65.

Betinget skattefritak

§ 14-70 Betinget skattefritak ved ufrivillig realisasjon

(1) Gevinst ved realisasjon av formuesobjekt kan kreves fritatt for inntektsskatt når objektet

- a. er gått tapt ved brann eller annen ulykke, eller
- b. er ekspropriert eller solgt til erverver som kunne krevd det ekspropriert. Likestilt med ekspropriasjon er odelsløsning og makeskifte i tilfelle hvor erververen kunne krevd objektet avstått ved ekspropriasjon. Skattefritaket gjelder så langt skattyteren bruker vederlaget til å erverve nytt objekt av samme art.

(2) Nytt formuesobjekt må være ervervet eller bindende avtale om erverv må være inngått innen ut-

løpet av året etter realisasjonsåret. Gevinsten skal fradras det nye objektets kostpris uten å komme til fradrag ved inntektsligningen.

(3) Oppfylles ikke vilkårene for fritak som nevnt under annet ledd, skal endring av ligning foretas for gevinsten eller en forholdsmessig del av den etter ligningsloven § 9-5 annet ledd b. For gevinst på driftsmiddel i saldogruppe e til h gjelder § 14-44 fjerde ledd annet og tredje punktum.

(4) Fritaket gjelder ikke for

- a. varer
- b. andre omløpsmidler
- c. avskrivbare driftsmidler som omfattes av § 14-41 første ledd saldogruppe a til d.

(5) Omfatter realisasjonen minst 25 prosent av beholdningen regnet etter omsetningsverdi, gjelder fritaket likevel for

- a. buskap på gårdsbruk
- b. rein i reindriftsnæring
- c. pelsdyr i pelsdymæring
- d. fisk i oppdrettsanlegg.

(6) Nedslakting av buskap på gårdsbruk som omfattes av femte ledd, anses som ufrivillig realisasjon når den pålegges av veterinærmyndighet eller er ansett som ønskelig ifølge attest fra slik myndighet. Når fjøs eller annet anlegg for slik buskap av veterinærmyndigheten er pålagt å stå tomt en periode etter pålagt nedslakting på grunn av smittefare etter sykdom, forlenges reinvestingsfristen etter annet ledd med lengden av nevnte stengningsperiode. Eventuelt resterende skattepliktig gevinst i tilfeller som nevnt i dette ledd kan legges til gevinst- og tapskonto etter reglene i § 14-45.

(7) Ved opphør av skatteplikt gjelder § 14-48 tredje ledd tilsvarende for gevinst som er fritatt for skattlegging etter denne paragraf.

§ 14-71 Betinget skattefritak ved makeskifte med offentlig myndighet m v

(1) Gevinst ved realisasjon av fast eiendom som ikke omfattes av §§ 14-40 til 14-48 eller § 14-52, kan kreves fritatt for inntektsbeskatning i det året da realisasjonen finner sted, så langt skattyteren som vederlag har mottatt ny fast eiendom som ledd i makeskifte med kommune, fylkeskommune, staten eller selskap hvor kommune eller fylkeskommune eier minst 50 prosent av aksjene.

(2) Gevinsten tas til beskatning ved overdragelse av den nye eiendommen hvis realisasjon av den fra- byttede eiendommen på dette tidspunktet ville ha medført skatteplikt for gevinsten.

Inntektsutjevning, gjennomsnittsligning

§ 14-80 Utjevning av åndsverksinntekt

Opphavsmann til åndsverk (herunder patentert oppfinnelse) kan, når personinntekten i det sist for- løpne året i vesentlig grad overstiger personinntek-

ten i de to forutgående årene, kreve å få den samlede personinntekten for disse tre årene fordelt med like stort beløp hvert år. Endring av ligningen skal i til- felle foretas for de to forutgående årene. Kravet må fremsettes innen den fristen som gjelder for innleve- ring av selvangivelsen.

§ 14-81 Gjennomsnittsligning av skogbruk

(1) Ved gjennomsnittsligning av skogbruk fast- settes inntekten på følgende måte:

- a. Inntekten fastsettes til gjennomsnittlig årsinntekt de siste fem hele kalenderårene.
- b. Gjennomsnittsberegning foretas før fradrag for gjeldsrenter. Gjeldsrenter fradras særskilt med det beløpet de har utgjort det siste året.
- c. Ved fastsettelsen av avkastningen av skogbruk tas med
 1. verdien av eget husvær,
 2. verdien av skogvirke uttatt til egen bruk og av jakt, fiske, torvtak ol, samt leieinntekter herfra,
 3. utbetalt offentlig tilskudd til skogkulturar- beid.
- d. Vedtak om endring av ligningen som treffes før ligningen for det påfølgende året legges ut, skal det tas hensyn til ved gjennomsnittsligningen. Senere endring tilregnes det året endringen gjel- der.

(2) Gjennomsnittsligning skal foretas når nærin- gen har vært drevet i åtte år. Gjennomsnittsligning kan foretas for tidligere år, forutsatt at skattyteren har drevet næringen i minst to år og krever slik lig- ning innen selvangivelsesfristen.

(3) Når det på grunn av naturkatastrofe som brann, vindfall, insektangrep o l foretas en ekstraor- dinær hogst som i vesentlig grad minsker skogens kubikkmasse, kan departementet etter søknad vedta at utbyttet av denne hogsten skal fordeles til skatt- legging over flere år.

(4) Gjennomsnittsligning skal ikke foretas

- a. når skog går over til ny innehaver. Inntekten i overdragelsesåret holdes utenfor gjennomsnittsberegningen både for den tidligere og den nye innehaveren. Ved skattyterens død gjelder likevel § 14-82 annet ledd a og b tilsvarende,
- b. når skog er kjøpt til uthogst, jf § 8-2 tredje ledd.

(5) Dersom det ved avbrudd av gjennomsnittslig- ningen viser seg at summen av faktiske årsinntekter for de siste fire årene overstiger summen av gjen- nomsnittslignede inntekter for samme tidsrom med mer enn 15 000 kroner, skal differansen skattlegges ved endring av ligning. Ved endringen skal differan- sen fordeles forholdsmessig til skattlegging for de årene faktisk årsinntekt overstiger gjennomsnittslig- net inntekt. Har skogbruket ikke vært gjennomsnittslig- net så lenge som fire år, gjelder det samme for de årene hvor skogbruket har vært gjennomsnittslignet.

(6) Skog som kun er tilstrekkelig til å dekke gær-

dens behov for brensel, gjerdematerialer og til mindre reparasjoner, anses ikke som skogbruk etter denne paragraf, men skattlegges sammen med skattyterens øvrige inntekt.

§ 14-82 Gjennomsnittsligning av reindrift

(1) Inntekt av reindrift og bierverv knyttet til denne fastsettes på følgende måte:

- a. Når skattyteren har drevet næringen i tre hele år, fastsettes inntekten til gjennomsnittet av de beløp årsinntektene utgjorde i det siste og de to foregående årene. Det foretas likevel ikke gjennomsnittsligning for tredje og fjerde år dersom årsinntekten ligger mer enn 15 prosent under gjennomsnittsinntekten for vedkommende år. Når det før gjennomsnittsligningen er påbegynt, fremkommer et underskudd som overføres eller fremføres til fradrag i annen inntekt skattyteren har, skal årsinntekten ved gjennomsnittsligning for senere år settes til 0 kroner.
- b. Gjennomsnittsberegning foretas før fradrag for gjeldsrenter. Dersom kostprisen ved kjøp og omsetningsverdien ved arv eller arveforskudd av livdyr overstiger den summen som er fastsatt for direkte kostnadsføring av avskrivbare driftsmidler, skal kostnadsfordelingen skje over tre år med like store årlige beløp.
- c. Vedtak om endring av ligningen som treffes før ligningen for det påfølgende året legges ut, skal det tas hensyn til ved gjennomsnittsligningen. Senere endring tilregnes det året endringen gjelder.

(2) Ved opphør eller realisasjon av virksomheten og dersom skattyteren går konkurs, avbrytes gjennomsnittsligningen. Gjennomsnittsligning foretas ikke for dette året. Gjennomsnittsligningen avbrytes likevel ikke

- a. når virksomheten innen utgangen av skattyterens dødsår overtas udelt av arving eller av gjenlevende ektefelle i uskifte, og vedkommende ligned under ett med avdøde og dennes dødsbo for dødsåret,
- b. når avdøde og skattyterens dødsbo ligned under ett for dødsåret.

(3) Dersom det ved avbrudd av gjennomsnittsligningen viser seg at gjennomsnittsinntekten i det siste eller nest siste året avviker mer enn ti prosent fra det beløpet årsinntekten utgjorde, legges årsinntekten til grunn for inntektsfastsettelsen gjennom endring av ligningen for vedkommende inntektsår.

§ 14-83 Fordeling av fradrag for kostnad ved planering til jordbruksformål

Kostnad ved planering til jordbruksformål som er fradragsberettiget etter § 8-1 og som overstiger 10 000 kroner, skal i sin helhet føres til fradrag med 1/10 for det året da arbeidet er ferdig, og med 1/10

for hvert av de ni følgende årene uavhengig av om eiendommen overdras.

Kapittel 15 Skattesatser

§ 15-1 Satser for statsskatt

Stortinget fastsetter hvert år satser for skatt til staten av formue og inntekt, herunder skatt av utbytte betalt til aksjonær bosatt i utlandet etter § 10-13.

§ 15-2 Satser for kommunal og fylkeskommunal skatt

(1) Stortinget fastsetter hvert år minimums- og maksimumssatser for

- a. skatt til kommunene av formue og inntekt
- b. skatt til fylkeskommunene av inntekt.

(2) For rederiselskap, jf § 3-4 annet ledd, skal inntektsskatt beregnes etter den satsen som gjelder i kontorkommunen.

§ 15-3 Kommunale og fylkeskommunale skattevedtak

(1) Kommunestyre og fylkesting skal i forbindelse med budsjettet vedta satser for inntektsskatt til kommune og fylkeskommune. Disse satsene skal gjelde ved utskrivning av forskuddstrekk og forskuddsskatt for det kommende inntektsåret for skattytere som plikter å betale forskudd på skatt etter skattebetalingsloven. Vedtak må gjøres senest 1. november i året før inntektsåret. Departementet kan i forskrift forlenge denne fristen og gi nærmere regler om gjennomføringen av fristforlengelsen.

(2) Er vedtak etter første ledd ikke gjort innen den fastsatte fristen, skal foregående års vedtak gjelde ved utskrivning av forskudd på skatt.

(3) De skattesatsene som gjelder ved utskrivning av forskudd på skatt, skal gjelde også ved ligningen. Kommunestyre og fylkesting kan likevel innen utgangen av april måned i året etter inntektsåret vedta andre skattesatser som skal gjelde ved ligningen. Vedtaket må godkjennes av Fylkesmannen for å bli gyldig.

§ 15-4 Personfradrag i alminnelig inntekt

(1) Personlig skattyter skal ha personfradrag i alminnelig inntekt. Stortinget fastsetter personfradrag i klasse 1 og klasse 2 for det enkelte inntektsår.

(2) Personfradrag i klasse 2 gis til

- a. ektefeller som ligned under ett for begge samlede formue og inntekt,
- b. enslig som
 1. har omsorg for barn som ikke har fylt 18 år ved utgangen av inntektsåret, eller
 2. har eldre barn som vedkommende virkelig forsørger.

(3) Andre personlige skattytere enn nevnt i annet ledd skal ha personfradrag i klasse 1.

(4) Er ektefellene skilt eller separert i inntektsåret, kan den ektefellen som det meste av året har forsørget den andre, gis personfradrag i klasse 2 i stedet for fradrag for bidrag etter § 6-41.

(5) Er en av ektefellene avgått ved døden i inntektsåret, skal gjenlevende ektefelle som lignes for sin og avdødes inntekt under ett, ha personfradrag i klasse 2. Krevs ektefellens inntekt lignet særskilt etter § 2-11 første ledd, gis personfradrag i klasse 1 i avdødes inntekt. Det samme gjelder når arving som har overtatt boet uskiftet, krever sin og avdødes inntekt skattlagt særskilt. Dødsbo skal for det inntektsåret dødsfallet fant sted, ha samme personfradrag som avdøde ville ha hatt i live. Hvis gjenlevende ektefelle er eller sannsynligvis vil bli lignet særskilt, skal boet ha personfradrag i klasse 1. Boet skal ikke ha personfradrag for de etterfølgende inntektsårene.

(6) Reglene om ektefeller i denne paragraf gjelder tilsvarende for samboere som omfattes av § 2-16.

(7) Personfradrag gis bare når skattyteren enten
a. er bosatt i riket, eller
b. har begrenset skatteplikt for arbeid utført i riket etter § 2-3 første ledd d og annet ledd.

(8) Har skattyteren vært bosatt i riket bare en del av året, reduseres personfradraget slik at det gis personfradrag svarende til det antall hele eller påbegynte måneder skattyteren har vært bosatt i riket. Tilsvarende gjelder for person som har begrenset skatteplikt for arbeid utført i riket etter § 2-3 første ledd d og annet ledd ved opphold i riket en del av året.

§ 15-5 Særskilt fradrag i alminnelig inntekt i Finnmark og Nord-Troms

(1) Personlig skattyter som etter § 15-4, jf § 3-1 og ligningsloven § 8-6 nr 2 c, får fastsatt personfradrag i en kommune i Finnmark fylke eller kommunene Karlsøy, Kvængen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke, skal ha et særskilt fradrag i alminnelig inntekt. Fradrag gis likevel ikke til barn som ikke er fylt 17 år ved utløpet av inntektsåret.

(2) Fradraget gis ved skatteberegningen med 15 000 kroner i klasse 1 og 30 000 kroner i klasse 2, men får ikke virkning ved beregning av trygdeavgift og toppskatt.

(3) Fradraget skal ikke påvirke netto inntekt fastsatt etter skattelovgivningens øvrige bestemmelser.

(4) Ved beregningen av skatter får reglene om personfradrag tilsvarende anvendelse for fradrag etter denne paragraf, jf likevel skattebetalingsloven § 43 nr 5.

(5) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf, og kan gi særlige regler for grupper av skattytere.

Kapittel 16 Fradrag i skatt og refusjon

Frادrag i skatt for forsørgelse av barn

§ 16-1 Forsørgerfradrag

(1) Personlig skattyter som er bosatt i riket, jf § 2-1, og har barn som er bosatt i riket og som ved utløpet av inntektsåret ikke er fylt 19 år, gis forsørgerfradrag i skatt og trygdeavgift.

(2) Forsørgerfradraget skal være 1 820 kroner for hvert barn til og med det året barnet fyller 15 år.

(3) Forsørgerfradraget skal være 2 540 kroner fra og med det året barnet fyller 16 år, til og med det året barnet fyller 18 år. Er mindre enn halvparten av barnets ordinære levekostnader i inntektsåret dekket av forsørgeren, reduseres forsørgerfradraget for dette barnet til det halve eller faller bort.

(4) Er forsørgeren enslig og bare forsørger barn som nevnt i tredje ledd første punktum, skal forsørgerfradrag gis for ett barn mer enn det antallet som det er fradragrett for etter tredje ledd.

(5) Overstiger forsørgerfradraget utlignet skatt og trygdeavgift, skal det overskytende beløpet utbetales ved avregningsoppgjør etter skattebetalingsloven.

(6) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf. Når særlige hensyn tilsier det, kan departementet utvide eller begrense kretsen av personer som har krav på forsørgerfradrag.

Frادrag i skatt ved visse spareformer

§ 16-10 Skattefradrag ved boligsparing for ungdom (BSU)

(1) Personlig skattyter gis til og med det inntektsåret vedkommende fyller 33 år, fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift for innskudd på boligsparerkonto i innenlandsk bank, samvirkelag eller fast organisert innenlandsk spareforening, når innskuddet skal brukes til erverv av - eller til nedbetaling av gjeld på - egen bolig som er anskaffet etter at kontrakt om sparing ble inngått. Fra og med det år skattyteren disponerer over sparebeløpet etter denne bestemmelsen gis det ikke skattefradrag. En person får fradrag bare for innskudd på en konto.

(2) Skattefradrag for boligsparing gis med 20 prosent av innbetalt sparebeløp. Fradraget avrundes nedover til nærmeste kronebeløp.

(3) Innbetalt sparebeløp kan ikke overstige 15 000 kroner pr inntektsår. Samlet innbetalt sparebeløp på kontoen kan ikke overstige 100 000 kroner. For ektefeller som lignes under ett for begge samlede formue og inntekt gjelder beløpsgrensene i dette ledd for hver av dem. Sparebeløp fra barn som lignes under ett med foreldrene, jf § 2-14, kommer bare til fradrag i skatt på inntekt som lignes særskilt.

(4) Skattefradrag gis ikke med høyere beløp enn summen av utlignede inntektsskatter og trygdeav-

gift. Det overskytende beløpet kan ikke fremføres til senere fradrag.

(5) Fødselsnummer skal registreres når boligsparekonto opprettes. Fradrag gis på grunnlag av melding fra vedkommende spareinstitusjon.

(6) Når det er gitt skattefradrag etter første ledd, og vilkårene for boligsparing anses brutt, skal det gjøres et tillegg i utlignet skatt for det året vilkårene anses brutt. Tillegget skal svare til det skattebeløpet som det tidligere er gitt fradrag for.

(7) Departementet kan gi regler om adgangen til å disponere over avkastningen på kontoen.

(8) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 16-11 Skattefradrag ved aksjesparing (AMS)

(1) Personlig skattyter gis fradrag i inntektsskatt og trygdeavgift med 15 prosent av innskudd i verdipapirfond, eller av kostpris ved kjøp av eller tegning av aksjer eller grunnfondsbevis i selskap eller foretak registrert i Verdipapirsentralen. Departementet kan gi bestemmelser om at enkelte selskap registrert i Verdipapirsentralen ikke skal omfattes av forrige punktum. Fradraget avrundes nedover til nærmeste kronebeløp.

(2) Fradraget kan ikke regnes av høyere beløp enn

- a. kr 10 000 for skattyter i klasse 2, jf § 15-4 annet, fjerde og femte ledd, for skattyter som har rett til særfradrag, jf §§ 6-80 til 6-83 og for ektefeller som lignes etter § 2-11,
- b. kr 5 000 for andre skattytere.

(3) Skattefradrag gis ikke med et høyere beløp enn summen av utlignede inntektsskatter og trygdeavgift. Det overskytende beløpet kan ikke fremføres til senere fradrag.

(4) Foreldre kan ikke kreve fradrag i skatt på bakgrunn av AMS-innskudd eller -investering i barns navn.

(5) Kapitalinnskudd som inngår i ordning med aksjesparing i verdipapirfond, skal holdes plassert i norske aksjer, tegningsretter og konvertible obligasjoner innenfor rammen av verdipapirfondloven § 4-4 første ledd. Ti prosent av fondets midler kan likevel plasseres i utenlandske aksjer som faller innenfor rammen av verdipapirfondloven § 4-4 første ledd. Annet ledd i samme bestemmelse får tilsvarende anvendelse.

(6) Skattyters fødselsnummer skal registreres i forbindelse med investeringen. Ved kjøp av andeler i verdipapirfond gis fradrag på grunnlag av melding fra forvaltningsselskap som forvalter midlene i vedkommende aksjefond. Ved kjøp av aksjer og grunnfondsbevis gis fradrag på grunnlag av melding fra Verdipapirsentralen.

(7) Dersom skattyteren realiserer eller pantsetter andel av innskudd i verdipapirfond som det er gitt fradrag for etter første ledd før fire år etter inn-

skuddsdato, skal det gjøres tillegg i skatten for realisasjonsåret. Det samme gjelder når aksje eller grunnfondsbevis realiseres eller pantsettes før fire år etter den dato ervervet ble registrert som aksjesparing med skattefradrag i Verdipapirsentralen. Tillegget skal være 15 prosent av den andel av det innskuddet eller den investeringen som er realisert eller pantsatt. Tillegg beregnes ikke når eierskiftet skjer ved arv, eller når aksje eller grunnfondsbevis blir ufrivillig realisert som følge av tvungen overføring av aksjer i datterselskap etter aksjeloven § 4-26 og allmennaksjeloven § 4-25 eller som følge av selskapets eller foretakets konkurs.

(8) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

Frdrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat

§ 16-20 Skattefradrag for skatt betalt i fremmed stat

(1) Skattyter som nevnt i §§ 2-1 og 2-2 som her i riket må svare skatt av

- a. inntekt med kilde i fremmed stat, eller
- b. formue i fremmed stat,
 - kan kreve fradrag i norsk skatt for endelig fastsatt inntektsskatt eller formuesskatt eller tilsvarende skatt som godtgjøres å være ilagt skattyteren og betalt i vedkommende fremmede stat hvor inntekten har kilde eller formuen er. Skattyter som etter skatteavtale skal anses som skattemessig bosatt eller hjemmehørende i fremmed stat, kan ikke kreve fradrag i norsk skatt etter bestemmelsene i denne paragraf. Inntekt av arbeid ombord på norske skip i utenriks fart anses ikke som oppebåret i utlandet.

(2) Skattyter som nevnt i første ledd som må svare skatt av inntekt eller formue for deltakelse i selskap som nevnt i §§ 10-40 til 10-45 og 10-60 til 10-68, kan kreve fradrag i norsk skatt for en forholdsmessig del av den skatten som selskapet har betalt i den staten hvor selskapet er hjemmehørende.

§ 16-21 Begrensninger i fradragretten - maksimalt kreditfradrag

(1) Fradrag i norsk inntektsskatt etter § 16-20 kan ikke overstige den delen av norsk skatt på samlet skattepliktig inntekt, beregnet før fradraget, som forholdsmessig faller på utenlandsinntekten. Fradraget er også begrenset til den inntektsskatten som skattyteren har betalt i kildestaten på denne inntekten. Utenlandsk inntektsskatt kan bare komme til fradrag i norsk inntektsskatt.

(2) Fradrag i norsk formuesskatt etter § 16-20 kan ikke overstige den delen av norsk skatt på samlet skattepliktig formue, beregnet før fradraget, som forholdsmessig faller på utenlandsformuen. Fradraget er også begrenset til den formuesskatten som skattyteren har betalt i den staten hvor formuen er.

Utenlandsk formuesskatt kan bare komme til fradrag i norsk formuesskatt.

(3) Med utenlandsinntekt og utenlandsformue menes inntekt med kilde i utlandet og formue i utlandet, som skattelegges i utlandet og som inngår i skattyterens samlede inntekt eller formue som er skattepliktig i Norge.

(4) Utenlandsk skatt kan bare fradras i norsk skatt i det inntektsåret som den utenlandske skatten må henføres til etter reglene i vedkommende stat.

§ 16-22 Fremføring av skattefradraget

Utenlandsk skatt begrenset til maksimalt skattefradrag i det året retten til fradrag oppstår, som på grunn av skatteberegningen ikke kommer til fradrag ved dette årets skatteoppgjør, kan fremføres til fradrag i skatt i inntil ti påfølgende årene. Fremført fradrag gis etter at det er gitt fradrag for utenlandsk skatt som knytter seg til vedkommende inntektsår.

§ 16-23 Fradrag etter andre regler

Ved fradrag i skatten etter §§ 16-20 til 16-28 gis det ikke fradrag for den utenlandske skatten etter andre regler.

§ 16-24 Frist for fremsetting av krav om skattefradrag

Krav om fradrag etter §§ 16-20 til 16-28 må fremsettes før utløpet av selvangivelsesfristen for det året inntekten fra utlandet er skattepliktig her i riket, eller om kravet ikke kan godtgjøres før, senest seks måneder etter at endelig skatt er fastsatt i utlandet. Kravet kan ikke under noen omstendighet fremsettes senere enn ti år etter utløpet av det året inntekten fra utlandet er skattepliktig her i riket.

§ 16-25 Særskilt skatteordning i fremmed stat

Departementet kan i særlige tilfelle samtykke i at det gis fradrag i norsk skatt etter § 16-20 for beløp som anses å være skatt som er belastet skattyteren i fremmed stat.

§ 16-26 Skattefradrag i henhold til overenskomst med fremmed stat

Bestemmelsene i §§ 16-20 til 16-25 gis anvendelse så langt de passer, når det ved skatteavtale er bestemt at begge stater kan skattelegge inntekt eller formue som oppbæres av en person bosatt eller et selskap hjemmehørende i Norge. For så vidt gjelder kildeskatt og annen lignende skatt, gis det ikke fradrag for et større beløp enn det Norge i henhold til overenskomsten er forpliktet til å gi fradrag for.

§ 16-27 Inntektsføring av tidligere inntektsfradrag

(1) Ved hel eller delvis avhendelse av virksomhet i utlandet til et utenlandsk selskap eller innret-

ning som undergis selvstendig skattlegging, og som eies eller kontrolleres av den eller de samme skattepliktige, skal et beløp svarende til hva som måtte være fradragsført i inntekt fra andre kilder når realisasjonsåret og fire forutgående år ses under ett, tas til inntekt i realisasjonsåret eller senest i løpet av de to påfølgende årene.

(2) Det utenlandske selskapet eller innretningen anses som eid eller kontrollert av den eller de samme skattepliktige dersom minst halvparten av selskapets eller innretningens andeler eller kapital direkte eller indirekte eies eller kontrolleres av den eller de samme skattepliktige. Ved avgjørelsen av om de samme skattepliktige eier eller kontrollerer selskapet eller innretningen, får bestemmelsene i § 12-11 anvendelse så langt de passer.

(3) Skattyteren kan kreve utsettelse med inntektsbeskatningen så lenge han fortsatt lignes som eier av de enkelte eiendeler etter bestemmelsene i § 2-37 fjerde ledd eller §§ 10-60 til 10-68.

(4) Beløp som føres tilbake til beskatning etter første ledd, skal regnes med i kostprisen for skattyterens andel i selskapet.

§ 16-28 Forskrift

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av §§ 16-20 til 16-27.

Frdrag i norsk skatt ved skattlegging av utbytte mv fra utenlandsk datterselskap

§ 16-30 Fradrag i norsk skatt for skatt betalt i utlandet av utbytte eller overskudd fra utenlandsk datterselskap

(1) I riket hjemmehørende aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper og likestilte selskaper og sammenslutninger (morselskaper) etter § 10-1, som eier minst ti prosent av kapitalen og har minst ti prosent av stemmene som kan avgis på generalforsamlingen i tilsvarende selskap eller sammenslutning som ikke har skatteplikt etter § 2-2 (utenlandsk selskap eller sammenslutning), kan kreve fradrag i norsk skatt etter denne paragraf. Eier- og stemmekravet må være oppfylt ved utgangen av det inntektsåret morselskapet mottar utbytte fra datterselskapet.

(2) Selskap som nevnt i første ledd kan kreve fradrag i norsk skatt for

- a. skatt av utbytte som godtgjøres å være betalt til annen stat,
- b. endelig fastsatt inntektsskatt av datterselskaps overskudd, eller annen tilsvarende skatt som godtgjøres å være betalt av datterselskapet til den staten datterselskapet er hjemmehørende i, for det inntektsåret som utbyttet kan henføres til. Det kan bare kreves fradrag for en forholdsmessig del som tilsvarende den andelen av datterselskaps overskudd etter skatt som er mottatt av det norske selskapet som utbytte i inntektsåret.

(3) Morselskapet kan i det året datterselskapet mottar utbytte fra et datterdatterselskap kreve at endelig fastsatt og betalt inntektsskatt i datterdatterselskapet for det inntektsåret utbyttet kan henføres til, regnes som betalt av datterselskapet. Dette gjelder bare når datterdatterselskapet er hjemmehørende i samme stat som datterselskapet. Datterdatterselskapets skatt som skal regnes som betalt av datterselskapet er begrenset til den andelen av datterdatterselskapets skatt som svarer til den andelen av datterdatterselskapets overskudd etter skatt som er mottatt som utbytte av datterselskapet. Overskudd etter skatt i datterselskapet settes i tilfelle til skattlagt overskudd fastsatt av datterselskapets hjemstat, fratrukket skatt betalt av datterselskapet og fratrukket eventuelt inntektsført godtgjørelse knyttet til utbytte fra datterdatterselskapet. Dersom utbytte fra datterdatterselskapet ikke inngår i datterselskapets skattepliktige overskudd, skal dette utbyttet tillegges. Vilkåret for at datterdatterselskapets skatt skal regnes som betalt av datterselskapet er at morselskapet gjennom det datterselskapet som morselskapet mottar utbytte fra indirekte eier minst 25 prosent av datterdatterselskapet. Eierkravet må være oppfylt ved utgangen av det inntektsåret morselskapet mottar utbytte fra datterselskapet.

(4) Selskapet kan kreve at endelig fastsatt og betalt inntektsskatt i datterselskapet i inntil fire år forut for det året utbyttet skal henføres til, skal regnes som betalt det året det kreves fradrag i den utstrekning morselskapet ikke tidligere har krevet fradrag for denne skatten, og at inntekt etter skatt i samme periode skal regnes som opptjent dette året. For hvert av årene kan det kreves at skatt som vedkommer utbytte fra datterdatterselskapet som datterselskapet har mottatt i vedkommende år, regnes som betalt av datterselskapet. Skatt og overskudd etter skatt i datterdatterselskapet ses under ett for det året utbyttet skal henføres til og inntektsåret forut for utbytteutdelingen innen samme periode som nevnt ovenfor. Dersom det kreves fradrag for skatt betalt i tidligere år, må kravene til eier- og stemmeandel ved utgangen av hvert inntektsår være oppfylt i datter- og eventuelt datterdatterselskapet fra og med det året det kreves kredit for, til og med det året utbytte utdeles til det norske morselskapet.

(5) Et beløp tilsvarende det som fradras etter annet ledd b, regnes som inntekt for det innenlandske selskapet eller sammenslutningen.

(6) Fradrag i norsk skatt etter første ledd er begrenset til den norske skatten som faller på det mottatte utbyttet og det beløpet som inntektsføres etter annet ledd. Det beløpet som inntektsføres etter annet ledd, reduseres tilsvarende.

(7) Godtgjørelse som det norske morselskapet mottar fra den andre staten for selskapskatt betalt av datterselskapet, reduserer skattefradraget uten å redusere det beløpet som skal inntektsføres etter annet ledd.

(8) Det gis ikke fradrag for skatt som datterselskap eller datterdatterselskap betaler til en annen stat enn hjemstaten.

§ 16-31 Fremføring av skattefradrag etter § 16-30

Frdrag beregnet etter § 16-30 som ikke kan utnyttes av selskapet, kan fremføres til fradrag i skatt for et senere år, forutsatt at fradraget er inntektsført i samsvar med § 16-30 annet ledd. Bestemmelsene i § 14-6 gis anvendelse så langt de passer.

§ 16-32 Frist for å fremsette krav om skattefradrag etter § 16-30

Krav om fradrag etter § 16-30 må fremsettes så snart som mulig og senest seks måneder etter at endelig skatt for vedkommende år er fastsatt i utlandet.

§ 16-33 Fradrag etter andre regler

Ved fradrag i skatt etter bestemmelsene i §§ 16-30 til 16-32 gis det ikke fradrag for den utenlandske skatten etter andre regler.

Refusjon av toppskatt og trygdeavgift

§ 16-40 Refusjon av toppskatt og trygdeavgift for aktiv deltaker i selskap

Skattyter som er ilignet toppskatt eller trygdeavgift av beregnet personinntekt etter § 12-10 første ledd b eller c, kan etter at skatten eller avgiften er utlignet og betalt, kreve denne refundert av det selskapet hvor aktiviteten er utøvet. Dersom skattyteren har annen personinntekt utover den beregnede personinntekten i selskapet, skal den beregnede personinntekten utgjøre den øverste delen av samlet personinntekt. Forskuttering av refusjonsbeløpet før skatten eller avgiften er utlignet og betalt, regnes ikke som lån etter aksjeloven §§ 8-7 til 8-11, allmen-naksjeloven §§ 8-7 til 8-11 og selskapsloven § 3-17. Slikt forskudd kan ikke overstige forfalt forskudds-skatt så langt denne må antas å gjelde forventet skatt som kan kreves refundert fra selskapet etter første punktum. I den grad forskuddet overstiger denne utlignede skatten, regnes uoppgjort forskuttert refusjon som lån etter aksjeloven §§ 8-7 til 8-11, allmen-naksjeloven §§ 8-7 til 8-11 og selskapsloven § 3-17 fra den fjerde uken etter utligningen.

Kapittel 17 Skattebegrensning

Begrensning ved lav alminnelig inntekt eller liten skatteevne

§ 17-1 Begrensning ved lav alminnelig inntekt

(1) Hvis alminnelig inntekt med tillegg etter tredje ledd ikke overstiger et beløp fastsatt av Stortinget, skal det ikke utlignes skatt eller trygdeavgift for skattyter som

- a. har rett til særfradrag etter § 6-81 første og annet ledd,
- b. mottar overgangsstonad etter §§ 15-7, 16-7 eller 17-6 i folketrygdloven,
- c. mottar pensjon etter §§ 16-7 eller 17-5 i folketrygdloven,
- d. er fylt 64 år og mottar avtalefestet pensjon (AFP), eller
- e. er født i 1944 eller tidligere og som etter fylte 62 år mottar tilsvarende avtalefestet pensjon i henhold til vedtekter godkjent av departementet, eller tilsvarende avtalefestet pensjon hvor dette er bestemt i tariffavtale hvor staten er part, eller i tariffavtale godkjent av departementet. Det samme gjelder tilsvarende avtalefestet pensjon i det kommunale tariffområdet.

(2) Hvis alminnelig inntekt med tillegg etter tredje ledd overstiger de fastsatte grensebeløpene, skal summen av

- a. inntektsskatt til kommunen,
- b. inntektsskatt til fylkeskommunen,
- c. fellesskatt til staten,
- d. trygdeavgift,

ikke utgjøre mer enn 55 prosent av overstigende beløp. Ved anvendelsen av dette ledd tas det ikke hensyn til lovbestemte fradrag i skatt.

(3) Ved anvendelsen av første og annet ledd skal alminnelig inntekt tillegges tre prosent av skattyters og ektefelle eller samboers nettoformue ved statskatteligningen, utover 200 000 kroner. I formuen medregnes ikke positiv andel av netto formue i boligselskap som nevnt i § 7-12. Tillegget avrundes til nærmeste 100 kroner.

(4) Har skattyter hatt opphold i riket bare en del av inntektsåret, skal alminnelig inntekt - med tillegg etter tredje ledd - omregnes til årsinntekt på grunnlag av det antall hele måneder oppholdet har vart før det foretas skattebegrensning. Skattebegrensningen skal deretter reduseres forholdsmessig.

§ 17-2 Særlig om begrensning ved lav alminnelig inntekt for ektefeller

(1) Ved skattebegrensning etter § 17-1 skal ektefellers inntekt fastsettes under ett uansett om ektefellene lignedes under ett eller særskilt. Skattenedsettelsen fordeles forholdsmessig på hver ektefelles andel av skatten før nedsettelsen.

(2) Ektefeller som lignedes hver for seg etter § 2-12, anses som enslige i forhold til § 17-1.

§ 17-3 Særlig om begrensning ved lav alminnelig inntekt for dødsbo

Dødsbo skal for det inntektsåret dødsfallet fant sted, ha den skattebegrensningen som avdøde ville hatt krav på etter § 17-1. Gjenlevende ektefelle skal for dette året vurderes sammen med avdøde ved anvendelsen av skattebegrensningsregelen i § 17-1.

§ § 17-4 Begrensning ved liten skatteevne

(1) Hvis skattyter har så lav inntekt at den sammen med andre fordeler som er tilflytt skattyteren, eller som denne har hatt adgang til å få utbetalt eller erlagt, ikke kan anses tilstrekkelig til et nødvendig, nøkternt underhold for vedkommende selv og i tilfelle de personene som denne har plikt til å forsørge, kan skatten beregnes etter § 17-1. Slik skatteberegning kan bare foretas når skattyterens økonomiske stilling også ellers er slik at det foreligger et påtakelig behov for skattenedsettelse.

(2) Ved avgjørelsen etter første ledd skal det tas hensyn til formue og inntekt hos ektefellen og hos andre husholdningsmedlemmer. Som inntekt regnes også skattefrie inntekter, unntatt sosiale stønader.

(3) Skattebegrensning skal i alminnelighet ikke gis når

- a. skattyters inntekt og formue ved ligningen er fastsatt ved skjønn,
- b. skattyter har rett til lån i Statens lånekasse for utdanning for en større del av året,
- c. inntektsnedgangen er forbigående,
- d. den lave inntekt skyldes deltidsarbeid, kortvarig opphold i riket e l.

(4) Ved utøvelse av skjønn etter første til tredje ledd skal det ses bort fra fradrag ved ligningen for kostnader som reelt sett ikke bidrar til skattyterens evne til å sørge for underhold for seg selv eller andre som vedkommende plikter å forsørge.

§ 17-5 Forskrift

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av §§ 17-1 til 17-4.

Begrensning til 80 prosent av alminnelig inntekt

§ 17-10 Begrensning i samlede skatter

(1) Hvis skattyters samlede skatter ved endelig ligning overstiger 80 prosent av alminnelig inntekt, skal formuesskatt til staten og dernest formuesskatt til kommunen nedsettes slik at nevnte grense ikke overskrides. Skatt av nettoformue over 1 000 000 kroner kan likevel ikke nedsettes under 0,6 prosent av den overskytende formue.

(2) Skatt som utlignes med hjemmel i petroleumsloven kan ikke nedsettes.

(3) Samlede skatter etter første ledd omfatter

- a. inntekts- og formuesskatt til staten med unntak av toppskatt
- b. inntekts- og formuesskatt til kommunen
- c. inntektsskatt til fylkeskommunen.

(4) Følgende beløp tas ikke i betraktning ved anvendelsen av §§ 17-10 og 17-11:

- a. forsørgerfradrag etter § 16-1
- b. skattetillegg etter §§ 16-10 og 16-11
- c. inntekt som skatlegges med særskilt sats etter § 11-22 første ledd og skatt av slik inntekt

- d. særskatt til staten etter petroleumsskatteloven § 5
 - e. tillegg etter ligningsloven kapittel 10.
- (5) Begrensning etter denne paragraf gis bare for skattyter med rett til personfradrag etter § 15-4 og for slik skattyters dødsbo.

§ 17-11 Særlig om begrensning i samlede skatter for ektefeller

Ved ligning etter §§ 2-10 til 2-16 gjelder bestemmelsene i § 17-10 første ledd for inntekt som ligned under ett, og for skatten av denne inntekten og felleslignet formue. Nedsettelsen av skatt skal beregnes før fordeling etter § 2-13 og fordeles mellom ektefellene etter størrelsen av den enkeltes nettoformue ved statsskatteligningen.

Kapittel 18 Særregler ved skattlegging av kraftforetak

§ 18-1 Anvendelsesområde

(1) Bestemmelsene i dette kapittel gjelder for skattlegging av inntekt knyttet til produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft.

(2) Definisjoner:

- a. Med kraftanlegg menes kraftstasjonen med tilhørende reguleringsanlegg eller andel i slike, men unntatt fjernledninger og fordelingsanlegg.
- b. Med kraftverk menes selve kraftstasjonen.
- c. Med reguleringsanlegg menes anlegg for regulering av vannføringen i et vassdrag med tilhørende rettigheter.
- d. Med kraftforetak menes bedrift som driver produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft.

§ 18-2 Naturressursskatt til kommunen og fylkeskommunen

(1) Skattyter som eier kraftverk, eller som er berettiget til uttak av kraft, skal svare naturressursskatt til de kommunene og fylkeskommunene som kan skattlegge kraftanleggsformuen i henhold til § 3-3.

(2) Naturressursskatten fastsettes for hvert kraftverk på grunnlag av 1/7 av kraftverkets samlede produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret og de seks foregående årene. Av produksjonen i kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 1 500 kVA, fastsettes ikke naturressursskatt.

(3) Naturressursskatt til kommunen beregnes etter en sats på 1,0 øre pr kilowattime. Naturressursskatt til fylkeskommunen beregnes etter en sats på 0,2 øre pr kilowattime.

(4) Naturressursskatt kan ikke kreves som fradrag i alminnelig inntekt. Naturressursskatt kan kreves fratrukket i utlignet fellesskatt til staten. Dersom naturressursskatten overstiger fellesskatt for inn-

tektsåret, kan det overskytende fremføres til fradrag senere år med rente som departementet fastsetter i forskrift.

(5) Ved utligning og betaling av naturressursskatt gjelder ligningsloven og skattebetalingsloven.

(6) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 18-3 Grunnrenteskatt til staten

(1) Skattyter som eier kraftverk, eller som er berettiget til uttak av kraft, skal svare skatt til staten på grunnlag av en grunnrenteinntekt som fastsettes etter bestemmelsene i annet til åttende ledd for hvert kraftverk. Skatt på grunnrenteinntekt beregnes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget.

(2) Beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt av løpende inntekt fra kraftvirksomhet er brutto salgsinntekter som fastsettes på følgende måte:

a. Årlige brutto salgsinntekter settes til summen av årets spotmarkedspriser pr time multiplisert med faktisk produksjon ved kraftverket i de tilhørende tidsavsnitt, med følgende unntak:

1. Kraft som tas ut av kraftverket i henhold til vilkår for konsesjon, verdsettes til oppnådde priser.
2. Kraft som leveres i henhold til langsiktig kjøpekontrakt eller leieavtale inngått før 1. januar 1996 med uavhengig kjøper eller leietaker og med varighet på syv år eller mer, verdsettes til kontraktsprisen. Dette gjelder tilsvarende for kraft levert i henhold til tilsvarende fremtidige kontrakter på vilkår fastsatt av Stortinget, leieavtaler og andre kontrakter som nevnt i samsvar med avgrensninger og retningslinjer fastsatt av departementet i forskrift.
3. Kraft som forbrukes i skattyters produksjonsvirksomhet, og kraft som tas ut av eier og forbrukes i egen produksjonsvirksomhet, herunder selskap i samme konsern, verdsettes til prisen på kraft levert i henhold til Statkrafts 1976- kontrakter.

b. Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel som benyttes i kraftproduksjon tillegges brutto salgsinntekter. Bestemmelsene i §§ 14-44 til 14-46 gjelder tilsvarende ved inntektsføring av gevinst som nevnt.

(3) Grunnrenteinntekten for løpende inntekt fra kraftvirksomhet fremkommer ved at det i beregningsgrunnlaget gis følgende fradrag:

a. I brutto salgsinntekter etter annet ledd fradras følgende påløpte kostnader som har sammenheng med produksjonen ved kraftverket:

1. Driftskostnader som regulært følger av kraftproduksjonen, herunder arbeidslønn og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon, erstatninger til grunneiere, pumping, tap ved realisasjon av

driftsmidler som fradragsføres etter bestemmelsene i §§ 14-44 til 14-46, og andre produksjonskostnader som er henførbare til kraftverket. Det gis ikke fradrag for salgs-, overførings- eller finanskostnader. Det gis likevel fradrag for kostnader som påløper ved innmating av kraft til nettet. Kostnader som etter sin art faller inn under første punktum, og som er til nytte ved produksjonen i flere kraftverk som skattyter driver, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for hvert kraftverk. Tilsvarende fordeling skal foretas for kostnader som er til nytte både for kraftproduksjon og annen virksomhet som skattyter driver.

2. Konesjonsavgift samt eiendomsskatt for kraftverket.
3. Inntektsårets skattemessige avskrivninger av driftsmidler som er knyttet til kraftproduksjonen.

b. I tillegg gis det fradrag for en friinntekt, tilsvarende gjennomsnittet av de skattemessige verdier av driftsmidlene pr 1. januar og 31. desember i inntektsåret, herunder ervervet forretningsverdi og immaterielle rettigheter knyttet til kraftproduksjonen i kraftverket, multiplisert med en normrente fastsatt av departementet i forskrift.

(4) Dersom fradragene i brutto salgsinntekter fører til at grunnrenteinntekten blir negativ, kan differansen fremføres til fradrag i neste års grunnrenteinntekt. Differansen fremføres med rente som nevnt i tredje ledd. Negativ grunnrenteinntekt ved et kraftverk kan ikke trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved et annet kraftverk som skattyteren eier, eller i skattyterens øvrige inntekter.

(5) Underskudd eller tap i andre inntektskilder kan ikke trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved et kraftverk.

(6) Beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt ved realisasjon av kraftverk og fallrettighet fastsettes på følgende måte:

- a. Overdrager skal i realisasjonsåret svare skatt på grunnrente av en gevinst tilsvarende vederlaget, fratrukket summen av skattemessig verdi av driftsmidler som benyttes i kraftproduksjonen, aktiverte kostnader til erverv av vannfall og eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring, jf fjerde ledd. Negativ differanse kan tilbakeføres og fradras med tillegg av rente fastsatt av departementet i forskrift i grunnrenteinntekt for samme eller tidligere inntektsår.
- b. Når kraftverk og fallrettighet overdras til ny eier i løpet av inntektsåret, skal grunnrenteinntekt fastsettes særskilt for overdrager og erverver på grunnlag av den enkeltes forhold. Fradrag for friinntekt etter tredje ledd reduseres forholdsmessig etter hvor stor del av året den enkelte har eid kraftverket.

(7) Av produksjonen i kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merketelse under 1 500 kVA, fastsettes ikke grunnrenteinntekt.

(8) I kraftverk som deltakerlignes etter en bruttometode, jf § 10-40 tredje ledd, fastsettes grunnrenteinntekt for hver deltaker.

(9) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 18-4 Skattlegging av offentlig eide kraftforetak

(1) Bestemmelsene i denne paragraf gjelder ved inntektsligningen av virksomhet som nevnt i § 18-1 første ledd og som drives av stat, kommune eller fylkeskommune. Bestemmelsene gjelder videre for aksjeselskap, allmennaksjeselskap, andelslag eller annen sammenslutning som driver slik virksomhet og hvor staten, kommuner eller fylkeskommuner direkte eller indirekte eier minst to tredjedeler av aksjene eller andelene.

(2) Når skattyters faktiske netto finanskostnader overstiger beregnede maksimale netto finanskostnader, skal fradragsberettigede brutto finanskostnader for skattytere som nevnt i første ledd reduseres med det samme beløpet. Beregnede maksimale netto finanskostnader skal utgjøre 70 prosent av gjennomsnittet av inntektsårets inngående og utgående skattemessige verdi av skattyters driftsmidler, multiplisert med en normrente som departementet fastsetter i forskrift. Med netto finanskostnader menes gjeldsrenter, tap som følge av kurssvingninger på valuta samt andre finansielle kostnader, etter at det er gjort fradrag for renteinntekter, gevinst som følge av kurssvingninger på valuta og andre finansielle inntekter. Når skattyteren har inntekt i flere kommuner, fordeles fradragsberettigede brutto finanskostnader, redusert med fradrag for eventuell positiv differanse mellom faktiske og maksimale netto finanskostnader, forholdsmessig etter størrelsen av inntekten i hver kommune.

(3) Bestemmelsen i § 10-45 gjelder tilsvarende for låneforhold mellom kommunalt eid kraftforetak og eierkommunen når låneforholdet er vedtatt av kommunestyret.

§ 18-5 Verdsettelse av kraftanlegg

(1) Kraftanlegg verdsettes til antatt salgsverdi pr 1. januar i ligningsåret ved taksering av fremtidige inntekter og utgifter over ubegrenset tid. Ved takseringen kapitaliseres brutto salgsinntekter fastsatt etter bestemmelsene i annet ledd, fratrukket driftskostnader som nevnt i § 18-3 tredje ledd a nr 1 og nr 2 samt nåverdien av fremtidige kostnader til utskifting av driftsmidler. Videre fratrekkes pliktig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket. Fastsettelse av nåverdi av kraftverkets kostnader til utskifting av driftsmidler skal skje hvert tiende år, men ny taksering kan kreves når forholdene i vesentlig grad har

endret seg etter at siste takst ble holdt. Formue i kraftverk som ikke er satt i drift, settes lik investert kapital pr 1. januar i ligningsåret.

(2) Brutto salgssinntekter settes til gjennomsnittet av summen av hver av de siste fem årenes spotmarkedspriser pr time multiplisert med faktisk produksjon ved kraftverket i de tilhørende tidsavsnittene i de enkelte år, med de unntak som følger av bestemmelsene i § 18-3 annet ledd. Har kraftverket vært omfattet av denne bestemmelsen i færre enn fem år, legges gjennomsnittet av disse årene til grunn. Omsetningsverdien av produksjonen fra de foregående årene justeres med den årlige gjennomsnittlige endringen i konsumprisindeksen til og med inntektsåret.

(3) Formue i anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft settes til skattemessig verdi pr 1. januar i ligningsåret.

(4) Formue i kraftanlegg med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 10 000 kVA, settes til skattemessig verdi pr 1. januar i ligningsåret.

(5) I kraftverk som deltakerlignes etter en bruttometode, jf § 10-40 tredje ledd, verdsettes formuen for hver deltaker.

(6) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av reglene i første og annet ledd. Rentesats ved kapitalisering bestemmes av departementet i forskrift.

§ 18-6 Lineær avskrivning for særskilte driftsmidler i kraftanlegg

(1) Følgende særskilte driftsmidler som benyttes i kraftproduksjon skal avskrives lineært over lovforutsatt levetid med inntil angitt andel av anskaffelsesverdi som årlig avskrivningsbeløp:

- a. dammer, tunneler, rørgater (unntatt rør), kraftstasjoner (inkludert atkomsttunneler): 15 prosent årlig over 67 år,
- b. maskinteknisk utrustning i kraftstasjon, generatorer, rør, foring i sjakt/tunnel, luker, rister, etc: 2,5 prosent årlig over 40 år.

(2) Driftsmidler i kraftverk som hjemfaller til staten, kan avskrives med en høyere sats i den grad det er nødvendig for at driftsmidlene skal være helt avskrevet ved konsesjonstidens utløp. Avskrivningene skal i så fall foretas med like store beløp fra ervervsåret eller det året avskrivningene endres, frem til året for hjemfall.

(3) For hvert driftsmiddel føres egen konto.

(4) For påkostninger på driftsmiddel føres egen konto. Påkostning på driftsmiddel avskrives med samme sats og over en like lang periode som angitt i første ledd for driftsmidlet.

(5) Ved realisasjon av særskilte driftsmidler som benyttes i kraftproduksjon gjelder likevel bestemmelsene for driftsmidler som angitt i § 14-41 første ledd e til h tilsvarende.

§ 18-7 Skattested

(1) Formue i kraftanlegg som helt eller delvis nytter reguleringsanlegg for å øke vassdragets naturlige lavvannføring, skattlegges i den eller de kommuner som berøres av reguleringen. Denne delen av formuen fastsettes til:

- a. den tekniske verdien av reguleringsanlegget,
- b. den samlede verdien av erstatninger mv for reguleringen ovenfor reguleringsanlegget eller - hvis erstatningen ikke kan bringes på det rene eller erstatning ikke er ytet - den tilsvarende verdien,
- c. ti prosent av den del av bruttoformuen i kraftanlegget - fratrukket verdiene etter a. og b. - som forholdsmessig svarer til den kraftøkningen som er innvunnet ved reguleringen sammenlignet med den samlede kraftmengden.

(2) Verdien etter første ledd a skattlegges i den eller de kommuner hvor reguleringsanlegget ligger. Verdien etter første ledd b skattlegges i vedkommende kommuner, mens verdien etter første ledd c fordeles til skattlegging mellom de kommunene som støter til reguleringsanlegget, i forhold til verdien etter første ledd b. Hvis eieren av kraftverket ikke er medeier i reguleringen, skal verdiene etter første ledd a og b skattlegges hos eieren av reguleringen, mens verdien etter første ledd c skattlegges hos eieren av kraftverket.

(3) Når kraftverket helt eller delvis ligger i en annen kommune enn vannfallet, skal 60 prosent av formuen i kraftverket - formuen i kraftanlegget fratrukket verdiene etter første ledd a-c - skattlegges i den eller de kommuner der vannfallet ligger. De resterende 40 prosent av formuen i kraftverket skattlegges i kraftverkskommunen. Dersom kraftverket ligger i flere kommuner fordeles de resterende 40 prosent mellom disse iht de alminnelige reglene om stedbundet skattlegging. De berørte kommunene kan etter godkjenning fra departementet avtale en annen fordeling.

(4) Nytt kraftverket vann fra to eller flere vassdrag, skal den del av formuen som faller på vannfallskommunene fordeles mellom vassdragskommunene i forhold til vassdragenes bidrag til den samlede utnyttbare vannføringen i kraftanlegget multiplisert med de utnyttede fallhøydene. Ligger et vassdrag i to eller flere kommuner, skal den delen av formuen som faller på vassdragskommunen, fordeles mellom vedkommende kommuner i forhold til de utnyttede fallhøyder. Gjelder det et overført vassdrag, skjer fordeling som nevnt i foregående punktum mellom samtlige kommuner som berøres av overføringen, i forhold til fallhøydene innen hver kommune.

(5) Formue i kraftanlegg skal fordeles til skattlegging mellom regulerings-, vannfalls- og kraftverkskommuner i samme forhold som formuen blir fordelt i etter første til fjerde ledd ved ligningen for inntektsåret 1996.

(6) Bruttoinntekt ved produksjon og omsetning av elektrisk kraft tilordnes det enkelte kraftverk på følgende måte:

- a. Bruttoinntekt som kan henføres til et bestemt kraftverk, tilordnes dette kraftverket.
- b. Bruttoinntekt som ikke kan henføres til et bestemt kraftverk, fordeles på det enkelte kraftverk etter den andelen kraftverkets brutto salgsinntekter etter § 18-3 annet ledd fratrukket inntekt etter a utgjør av kraftforetakets totale brutto salgsinntekter etter § 18-3 annet ledd fratrukket inntekt etter a tillagt brutto kraftkjøpskostnad.

(7) Inntekten fra kraftverket fordeles til skattlegging i forhold til de skattemessige formuesverdiene i hver kommune, jf femte ledd. Tilsvarende gjelder for inntekt ved overføring og distribusjon av elektrisk kraft i henholdsvis sentral-, regional- og distribusjonsnett. Fordeling skjer i alle tilfeller før fradrag for gjeldsrenter og generalkostnader (jf § 6-90).

(8) Naturressursskatt etter § 18-2 fordeles mellom berettigede kommuner i forhold til fordelingen av formuen i kraftanlegget, jf femte ledd. Mellom berettigede fylkeskommuner fordeles naturressursskatten i forhold til skattemessige formuesverdier i hver fylkeskommune.

Kapittel 19 Ikrafttredelse og endringer i andre lover

§ 19-1 Ikrafttredelse

Denne lov trer i kraft 1. januar 2000. Fra samme dato blir lov av 18. august 1911 nr 8 om skatt av formue og inntekt opphevet.

§ 19-2 Endringer i andre lover

Fra den tid loven trer i kraft, gjøres følgende endringer i andre lover:

1 Lov av 25. mai 1951 nr 6 om midlertidig tillegg til skatteloven oppheves.

2 I lov av 21. november 1952 nr 2 om betaling og innkreving av skatt gjøres følgende endringer:

§ 2 skal lyde:

Fritatt for innbetaling av forskottsskatt og for å bli undergitt forskottstrekk er:

- a. Innenlandske aksjeselskaper og dermed likestilte selskaper (*skatteloven § 10-1 første ledd*), samt i utlandet hjemmehørende aksjeselskaper og dermed likestilte selskaper.
- b. Boligselskaper (*skatteloven § 7-12*).
- c. Almenningskasser.
- d. Andre selskaper og innretninger som har eget styre.
- e. I utlandet hjemmehørende mottakere av godtgjørelse, tantieme, gratiale og liknende fra selskap eller innretning som er hjemmehørende her i riket (*skatteloven § 2-3 første ledd bokstav e og f*).

- f. Dødsboer, konkurs- og administrasjonsboer, for så vidt avdøde eller skyldneren går inn under noen av de grupper som er nevnt foran under a-e.
- g. Staten.
- h. Fylkes-, herreds- og bykommuner.

§ 5A skal lyde:

Aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenlutning som utbetaler utbytte som er skattepliktig etter *skatteloven § 10-13*, plikter å foreta forskottstrekk til dekning av inntektsskatt av slikt utbytte.

§ 7 nr 2 siste punktum skal lyde:

Ved fastsetting av forskott og ved andre avgjørelser som treffes på forskottsstadiet, jfr § 8, tas ikke hensyn til et beløp som svarer til 12 prosent av minstefradraget etter skatteloven §§ 6-30 til 6-32.

§ 8 nr 1 første punktum skal lyde:

1. Likningssjefen i den kommune hvor den skattepliktige skal iliknes skatt etter reglene i *skatteloven § 3-1 eller § 3-7*, avgjør hvorledes forskottstrekket skal foretas.

§ 18 nr 1 skal lyde:

1. Forskottsskatt utskrives av likningssjefen i den kommune hvor den skattepliktige anses bosatt etter *skatteloven § 3-1* eller *hvor den skattepliktige* etter reglene for øvrig i skatteloven § 3-7 skal iliknes skatt, jfr. § 8 nr 1.

§ 23 nr 2 skal lyde:

2. Restskatt tillegges renter etter regler som fastsettes av Kongen. For skattytere som får skatten begrenset etter skatteloven § 17-1, skal det ikke regnes renter av restskatten.

§ 25 nr 2 skal lyde:

2. Dersom det etter at avregning er foretatt blir gjennomført deling av skatt som er iliknet ektefeller under ett, jf. skatteloven § 2-13 femte og sjette ledd, skal det foretas ny avregning for hver av ektefellene.

§ 29 nr 1 annet ledd skal lyde:

1. Skatt fra rederiselskap eller annet selskap som skattlegges etter samme regler som rederiselskap, jfr. skatteloven § 3-4, innbetales til skatteoppkreveren i den kommune der likningsansettelsene ble foretatt.

§ 35 skal lyde:

Inndriving ved trekk i lønn eller ved forretning for utleggspant kan også skje hos den som er ansvarlig for skatten, jfr § 37, nr. 2-10. Bestemmelsene om motregning i § 32, nr 2-5 får tilsvarende anvendelse.

§ 37 nr 1 skal lyde:

1. Når skatt er iliknet begge ektefeller under ett i medhold av skatteloven §§ 2-10, 2-11 fjerde ledd eller 2-12 bokstav a, kan det tas utlegg for skatten såvel i gjenstander som er felleseie, som i ektefellenes mulige særeiermidler. Skatten kan også innfordres ved motregning etter § 32 og ved trekk etter § 33 hos hver av ektefellene. Bestemmelsene foran gjelder ikke når skatten er fordelt forholdsmessig mellom ektefellene i medhold av skatteloven § 2-13. Før likning er foretatt, blir bestemmelsen i første og annet punktum å anvende tilsvarende på utskrevet forskottsskatt som gjelder begge ektefellers formue eller inntekt, når skatten ikke er fordelt med en forholdsmessig del på hver av ektefellene.

§ 37 ny nr 3 skal lyde:

3. Ved ligning av medlemmer i selskaper som nevnt i skatteloven § 2-2 annet ledd a er selskapet ansvarlig for skatt som ikke kan innkreves hos medlemmene. Lignes et medlem av formue og inntekt både i og utenfor selskapet, omfatter ansvaret bare en så stor del av medlemmets skatt som etter en forholdsmessig fordeling faller på formue og inntekt i selskapet.

§ 37 ny nr 4 skal lyde:

4. Fullmektig for personer bosatt i utlandet eller utenlandsk selskap og innretning hjemmehørende i utlandet, som har skatteplikt til Norge, er personlig ansvarlig for ilignede skatter.

§ 37 ny nr 5 skal lyde:

5. Selskaper og innretninger hjemmehørende i riket som yter godtgjørelse, tantieme, gratiale eller lignende til personer bosatt i utlandet og selskap og innretninger hjemmehørende i utlandet (skatteloven § 2-3 første ledd a-g, annet ledd og § 3-7 første til tredje ledd), er ansvarlig for skatt som ilignes av ytelsen.

§ 37 ny nr 6 skal lyde:

6. Den som betaler skatt som følge av ansvar etter nr 3-5 kan kreve den tilbake av den skattepliktige og har adgang til å kreve beløpet dekket ved motregning i enhver gjeld e l han har til den skattepliktige.

§ 37 ny nr 7 skal lyde:

7. Skifteforvaltere er ansvarlig for at tilstrekkelig av boets midler holdes tilbake til dekning av skatt som ilignes eller som må forutsettes ilignet boet eller arvelater etter at boet er tatt under skiftebehandling. Det samme gjelder for konkursskyldners skatt når boet er ansvarlig for skatten.

§ 37 ny nr 8 skal lyde:

8. Tilsvarende ansvar påhviler hvert enkelt medlem av styre og ledelse i selskaper og andre skattepliktige innretninger, når disse oppløses og deres midler fordeles mellom eierne.

§ 37 ny nr 9 skal lyde:

9. Er midlene utloddet eller fordelt i tilfelle som nevnt i nr 7 og 8, uten at det er holdt tilbake midler til dekning av skatt, kan uerholdelig skatt innkreves hos konkurskreditorene, arvingene eller parthaverne, som er ansvarlig hver for sin andel av skatten.

§ 37 ny nr 10 skal lyde:

10. Selvsiftende arvinger er solidarisk ansvarlig for betaling av skatten. Ansvaret er begrenset til det den enkelte har mottatt i arv. Gjenlevende ektefelle i uskiftet bo er ikke ansvarlig for førsteavdødes skatt ut over verdien av avdødes andel i boet.

§ 39 nr 4 skal lyde:

4. Bestemmelsene i første, annet og tredje ledd gjelder tilsvarende for den som er ansvarlig for skatten etter § 37 nr. 2-10.

§ 43 nr 4 skal lyde:

4. Skattefradrag gitt i medhold av skatteloven §§ 16-10 og 16-11 og nedsettelse av skatt etter skatteloven § 17-10 skal i sin helhet belastes staten. Skattefradrag gitt i medhold av skatteloven § 16-1 fordeles forholdsmessig mellom skatt til kommune og fylkeskommune. Fradrag for utenlandsk skatt gitt i medhold av intern norsk rett eller skatteavtale fordeles forholdsmessig mellom skatt til staten, fylkeskommune og kommune før fordeling av fradrag som nevnt i første og annet punktum, fradrag som nevnt i nr 5 og nedsettelse etter skattebegrensningsregelen i skatteloven § 17-10.

3 I lov av 21. desember 1956 nr 3 om endring i kommunal inndeling gjøres følgende endringer:

§ 12 fjerde ledd skal lyde:

Person som den 1 november er bosatt på et område som fra 1 januar i det etterfølgende år på grunn av endring i den kommunale inndeling går inn i en annen kommune, anses som bosatt i denne kommune når det gjelder skatteplikten for det inntektsår som begynner den nevnte 1 januar, jf skatteloven § 3-1 annet ledd.

4 I lov av 18. juli 1958 nr 1 om utenriktjenesten gjøres følgende endringer:

§ 17 annet ledd annet punktum oppheves.

5 I lov av 19. juni 1959 nr 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter gjøres følgende endringer:

§ 7 fjerde ledd siste punktum oppheves.

6 Lov av 9. juni 1961 nr 16 om tillegg til skatteloven («omdannelsesloven») oppheves.

7 I lov av 19. juni 1964 nr 14 om avgift på arv og visse gaver gjøres følgende endringer:

§ 4 tredje ledd skal lyde:

Fritatt for avgiftsplikt er rett til pensjon som tilkommer en arving på grunn av avdødes tjenestestilling eller individuell pensjonsavtale for så vidt den tilfredsstillende kravene i *skatteloven § 6-47 første ledd bokstav c*. Det samme gjelder etterlønn og etterpensjon i den utstrekning beløpene regnes som skattepliktig inntekt for arvinger eller dødsboet. Engangsbeløp som en arving mottar etter dødsfall, og som skriver seg fra en individuell pensjonssparing på avdødes hånd, fritas for avgiftsplikt dersom arvingen innen tre måneder fra utbetalingsdagen innbetaler beløpet til individuell pensjonsavtale som nevnt i skatteloven § 6-47 første ledd bokstav c.

§ 11A første ledd skal lyde:

Verdien av ikke børsnoterte aksjer settes til 30 pst. av aksjenes forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi slik denne fastsettes etter *skatteloven § 4-12 tredje og fjerde ledd*. Andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap verdsettes på tilsvarende måte. Ikke børsnoterte aksjer i utenlandske selskaper verdsettes til 30 pst. av aksjenes antatte omsetningsverdi 1. januar i det år rådigheten erverves.

§ 15 tredje ledd bokstav c skal lyde:

- c) Hvis den avgiftspliktige vil kunne kreve fradrag for ytelsene ved inntektslikningen, reduseres fradraget med den satsen som gjelder ved fastsettelse av alminnelig inntekt etter *skatteloven kapittel 5 til 11*, for angjeldende inntektsår.

8 I lov av 13. juni 1975 nr 35 om skattlegging av underjordiske petroleumsforekomster gjøres følgende endringer:

§ 2 første ledd skal lyde:

Av formue som knytter seg til og inntekt som vinnes av slik virksomhet og arbeid som nevnt i § 1, blir med de unntak som følger av denne lov og Stortingets vedtak om skatt til staten, å svare skatt etter bestemmelsene i lovgivningen for øvrig om skatt av formue og inntekt. *Personer som utelukkende har skatteplikt til riket for arbeidsinntekt etter denne lov skal ha de fradrag som følger av skatteloven § 6-70, uansett hvor lenge denne skatteplikten består.*

§ 3 skal lyde:

Ved ansettelse av formue og inntekt av utvinning, behandling og rørledningstransport som nevnt i § 1 gjelder følgende særregler:

- a) Bruttoinntekt og verdi av lagerbeholdninger av petroleum ansettes etter normpris når slik pris er fastsatt, jfr. § 4.

Ved beregning av skattbar formue settes verdien av driftsmidler som avskrives etter reglene i bokstav b til skattemessig nedskrevet verdi.

- b) Det gis ikke fradrag etter reglene i skatteloven §§ 14-30 til 14-48. Utgifter til erverv av rørledning og produksjonsinnretning med de installasjoner som er en del av eller tilknyttet slik innretning, kan kreves avskrevet med inntil 16 2/3 pst. pr. år fra og med det år utgiftene er pådratt. Kongen kan gi nærmere forskrifter til gjennomføring og utfylling av bestemmelsen i foregående punktum.

Det gis ikke fradrag for avskrivning av forretningsverdi (goodwill), jfr. skattelovens § 6-10 annet ledd.

- c) Underskudd kan kreves fradratt i de 15 påfølgende år. Kongen kan på vilkår som settes, samtykke i at det likevel gis fradrag for underskudd utover 15 år.

Det gis fradrag bare for en halvpart av tap eller underskudd som i det enkelte år fremkommer ved annen virksomhet enn nevnt foran. Det gis ikke fradrag for tap eller underskudd som fremkommer ved virksomhet utenfor de områder som er nevnt i § 1 eller utenfor riket.

Underskudd som etter reglene foran ikke kommer til fradrag i inntekt av utvinning og rørledningstransport, fordeles forholdsmessig til fradrag i andre distrikter, jfr. skatteloven § 6-90 første ledd.

- d) Med de begrensninger som følger av denne lov, blir de områder som er nevnt i § 1, å anse som ett distrikt.

Gjeldsrenter, tap som følge av kurssvingninger på valuta og ytelser som ikke kan henføres til noen bestemt inntektskilde blir å fordele i samsvar med skatteloven § 6-90 første ledd etter at det er gjort fradrag for renteinntekter, gevinster som følge av kurssvingninger på valuta og andre finansielle inntekter. Overstiger disse inntekter utgiftene som nevnt i foregående punktum, skal de områder som er nevnt i § 1 tilskrives den del av det overskytende som svarer til den andel inntektene ved utvinning og rørledningstransport utgjør av inntektene i alle distrikter. Fordeling etter reglene foran foretas etter fradrag for underskudd oppstått i inntektsåret.

Kongen kan gi nærmere forskrifter til gjennomføring og utfylling av bestemmelsene i første og annet ledd, og om fordelingen av inntekter

og utgifter som nevnt i foregående ledd, herunder for deltakere i *kommandittselskaper*.

- e) Fradrag gis ikke for salgsprovisjoner, rabatt eller kostnader ved overdragelse av petroleum mellom virksomheter med fast tilknytning til hverandre.

Virksomhet regnes å ha fast tilknytning til hverandre når:

- a. En virksomhet deltar direkte eller indirekte i ledelsen, kontrollen eller kapitalen i en annen virksomhet, eller
- b. samme person deltar direkte eller indirekte i ledelsen, kontrollen eller kapitalen i begge virksomheter.

- f) Gevinst og tap ved realisasjon av driftsmiddel som er anskaffet til bruk i virksomhet som gjelder utvinning og rørledningstransport av petroleum, regnes som inntekt av slik virksomhet.

Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel som nevnt i § 3b inntektsføres med minst 16 2/3 pst. pr. år. Tilsvarende tap er fradragsberettiget med inntil 16 2/3 pst. pr. år. Bestemmelsen i skatteloven § 14-70 gjelder tilsvarende.

Bestemmelsen i annet ledd gjelder tilsvarende for andel i tillatelse til leting etter eller utvinning av petroleum i område som angitt i § 1 første ledd a.

Uttak av driftsmiddel fra særskattepliktig virksomhet likestilles med realisasjon etter annet ledd. Tilsvarende gjelder når driftsmidlet for øvrig ikke lenger kvalifiserer til avskrivninger etter § 3b. Gevinsten eller tapet settes til det beløp som ville ha blitt medregnet som skattepliktig inntekt ved en gjennomføring av transaksjonen til omsetningsverdi.

- g) Når innretninger brukt i utvinning eller rørledningstransport kreves fjernet i medhold av petroleumsløven § 5-3, skal utgifter ved fjerningen ikke komme til fradrag ved inntektsansettelsen. Dette gjelder likevel ikke utgifter pådratt før det er truffet vedtak om fjerning i medhold av petroleumsløven. Statens tilskudd til fjerning er ikke skattepliktig inntekt.

Det gis ikke i noe tilfelle fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning eller rørledningstransport.

- h) Selskap som nevnt i § 5 skal i forhold til inntektsansettelsen ha en egenkapitalandel som minst utgjør 20 pst. av summen av selskapets gjeld og egenkapital i henhold til balansen ved det regnskapsmessige årsoppgjør. Dersom selskapet i henhold til balansen ved utløpet av inntektsåret har gjeld som utgjør mer enn 80 pst. av summen av gjeld og egenkapital, gis det bare fradrag ved ligningen for en forholdsmessig andel av netto finansutgifter som fordeles til sokkeldistriktet etter § 3d, og som svarer til forholdet mellom 80 pst. av summen av gjeld og egenkapital og sam-

let gjeld ifølge balansen. Ved anvendelse av bestemmelsen i foregående punktum skal gjelden ikke i noe tilfelle anses for å utgjøre mer enn 100 pst. av summen av gjeld og egenkapital.

Egenkapital som er tilført virksomheten i løpet av inntektsåret skal bare medregnes som egenkapital ved anvendelse av bestemmelsen i første ledd dersom den har vært i behold i virksomheten til utløpet av etterfølgende inntektsår. Egenkapital som ikke medregnes som egenkapital etter foregående punktum skal i stedet medregnes som gjeld. Skattepliktig som nevnt i § 5 skal sende melding til Oljeskattekontoret dersom det tas skritt til å ta egenkapital ut av særskattepliktig virksomhet utover det som følger av årsoppgjøret.

Ved anvendelse av bestemmelsen i første ledd skal regnskapsmessig balanse ved årsoppgjøret endres i samsvar med korreksjoner av regnskapsmessige gjeld og egenkapital som er lagt til grunn ved ligningen for skatteformål.

Renteutgifter vedrørende lån som er opptatt for å finansiere driftsmidler som avskrives etter § 3b kan ikke aktiveres som del av kostprisen for slikt driftsmiddel i større grad enn renteutgiftene kunne vært utgiftsført etter første ledd i denne bokstav.

Finansutgifter som ikke fullt ut er blitt fordelt ved årets ligning skal komme til fradrag med en andel som svarer til fradragsberettiget andel etter første ledd det året utgiftene er pådratt.

Ved anvendelse av bestemmelsen i første ledd for skattepliktig som lignes samlet med annet selskap med hensyn til fradrag for gjeldsrenter etter skatteloven § 4-30 *fjerde ledd*, beregnes forholdet mellom gjeld og summen av gjeld og egenkapital for vedkommende selskaper under ett. Som grunnlag for beregningen utarbeider selskapene særskilt konsolidert balanse.

- i) Ved avtale om leie av flyttbar produksjonsinnretning kan leietaker som er skattepliktig etter § 5 kreve at det gis fradrag ved ligningen etter særskilte regler. Departementet kan gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av denne bokstav, herunder regler om skattemessig fradrag for avskrivninger, friinntekt og rentekostnader.

§ 5 annet ledd skal lyde:

Særskatt utlignes på den inntekt av virksomheten som ligger til grunn for utligning av den alminnelige inntektsskatt. Det gis ikke fradrag for tap eller underskudd som fremkommer ved annen virksomhet enn utvinning og rørledningstransport som nevnt i § 1. Det gis ikke fradrag for tilskudd etter skatteloven § 6-42.

9 Lov av 10. desember 1976 nr 90 om forsørgerfradrag for barn og ungdom oppheves.

10 I lov av 23. mai 1980 nr 11 om stiftelser m.m. gjøres følgende endringer:

§ 3 tredje ledd nr 2) skal lyde:

2) Tjenestepensjonsordninger etter skatteloven § 6-46 første ledd.

11 I lov av 13. juni 1980 nr 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 3-13 nr 6 skal lyde:

6. Taushetsplikten omfatter ikke opplysninger om beløp som skal regulere aksjers inngangsverdi i henhold til *skatteloven § 10-34*.

§ 4-2 nr 1 bokstav a skal lyde:

1. Selvangivelse for vedkommende år skal leveres av

a. den som har hatt formue eller inntekt som han er skattepliktig for her i landet etter annen bestemmelse enn § 10-13 i *skatteloven*.

§ 4-4 nr 5 skal lyde:

5. Når konsernselskap krever fradrag i skatt etter *skatteloven § 10-2*, må giver- og mottakerselskap samtidig med innlevering av selvangivelsen, legge ved oppgave som viser at vilkårene i *skatteloven § 10-4* er oppfylt. Oppgaven skal inneholde opplysninger om hvem som eier aksjene i datterselskapene, aksjonærenes bopel, antallet aksjer som eies av den enkelte aksjonær samt når aksjene ble ervervet. Er det i noen av selskapene gitt bestemmelser som begrenser aksjonærenes stemmerett, må det gis opplysninger om dette.

§ 4-6 nr 1 tredje punktum skal lyde:

Ektefelle som i medhold av § 2-12 bokstav a i skatteloven krever seg lignet under ett med den annen ektefelle, skal - når ektefellene den 1. november forut for inntektsåret var bosatt i forskjellige kommuner - levere likelydende selvangivelse i begge kommuner.

§ 4-6 nr 2 bokstav b skal lyde:

b. fritak for å levere selvangivelse i andre kommuner enn den hvor vedkommende skattyter er skattepliktig etter § 3-1 eller § 3-2 i skatteloven.

§ 4-7 nr 5 skal lyde:

5. Skattyter som skal ta fast opphold i utlandet og som ikke vil være skattepliktig her i henhold til skattelovens § 2-3 første ledd bokstavene a, b, e og f, jfr. § 2-34, etter at han har forlatt landet, skal senest 4 uker før avreisen levere selvangivelse over sin formue og inntekt og kreve forhåndsligning. Midlertidig opphold her i landet medfører ikke slik plikt, men skattyter som er skattepliktig etter skattelovens

§ 2-3 første ledd bokstav d og annet ledd, kan sende selvangivelse og kreve forhåndsligning.

§ 4-9 nr 1 skal lyde:

1. Selskap hvor deltakerne skattlegges etter *skatteloven §§ 10-40 til 10-45*, skal levere selskapsoppgave for vedkommende år. Boligselskap som faller inn under skatteloven § 7-12 skal levere selskapsoppgave etter regler fastsatt av Skattedirektoratet i forskrift. Departementet kan fritta for plikten til å levere selskapsoppgave.

§ 4-9 nr 2 første punktum skal lyde:

2. Selskapsoppgaven skal inneholde spesifisering av selskapets brutto formue og inntekt, fradragsposter og ellers andre opplysninger som har betydning for ligningen av deltakerne, herunder for fastsettelsen av personinntekt etter skatteloven § 12-10 første ledd bokstav b.

§ 4-10 nr 4 skal lyde:

4. De plikter en skattyter har etter nr. 1-3 påhviler også styret og daglig leder i selskap som nevnt i skatteloven § 2-2 annet ledd, samt herværende representant for person bosatt i utlandet og der hjemmehørende selskap eller innretning.

§ 6-6 bokstav d skal lyde:

d. institutter som forestår vitenskapelig forskning eller yrkesopplæring gi oppgave til ligningsmyndighetene over tilskudd som gir giveren rett til fradrag etter skatteloven § 6-42,

§ 6-11 nr 1 bokstav d skal lyde:

d. beregnet personinntekt for aksjonærene, jf. skatteloven § 12-10 første ledd bokstav c.

§ 6-11 nr 4 bokstav a skal lyde:

a. forbruksforeninger og andre foreninger og lag som skattlegges etter skattelovens §§ 10-50 og 10-51 og

§ 6-16 bokstav c skal lyde:

c. i forskrift bestemme at de i denne paragraf spesifiserte oppgavene; lønnsoppgaver m.v. etter § 6-2, saldo- og renteoppgaver ved årsskifte eller ved oppgjør av konti i løpet av det siste inntektsåret etter § 6-4 og § 6-13 nr. 2 d, kontrolloppgaver etter § 6-3 nr. 5, kontrolloppgaver fra Verdipapirsentralen etter § 6-5, livsforsikringspremie, pensjonsforsikringspremie og innskudd i individuell pensjonsavtale (IPA) m.v., spare- og fondsinnskudd, tilskudd til forskningsinstitutter m.v. og betaling for pass og stell av barn m.v. etter § 6-6, utbetalinger m.v. fra forsikringselskaper, banker og forvaltningsselskaper for verdipapir-

fond etter § 6-7, aksjonæroppgaver etter § 6-11, oppgaver fra Trygdeetatens Innkrevingsentral og Statens Innkrevingsentral etter § 6-13 nr. 4, fordelingsoppgaver over inntekter, utgifter og formue i boligselskap etter skatteloven § 7-12 *første til fjerde ledd* og i boligsameier etter forskrift gitt i medhold av skatteloven § 7-21, skal overleveres i maskinlesbar form.

§ 8-5 nr 1 skal lyde:

1. De verdier som er nevnt i skatteloven § 18-7 *første ledd bokstavene b og c* og fordelingen av dem mellom kommunene fastsettes av Riksskattenemnda etter oppgave fra Norges vassdrags- og energiverk. Før Norges vassdrags- og energiverk gir sin oppgave, skal det ha gitt eieren av elektrisitetsverket og vedkommende ligningsnemnder anledning til å uttale seg.

§ 8-5 nr 2 skal lyde:

2. Riksskattenemnda avgjør krav som er fremsatt om fordeling av gjeld og gjeldsrenter etter skattelovens § 4-30 *femte ledd* og § 6-90 *sjette ledd* eller etter § 4-30 *fjerde ledd*. Blir kravet godtatt fastsetter Riksskattenemnda fradragene i de enkelte kommuner.

§ 8-6 nr 2 skal lyde:

2. Når en skattyter som er skattepliktig til en kommune etter reglene om bostedsbeskatning i skattelovens § 3-1 også er skattepliktig i annen kommune, skal ligningsmyndighetene i bostedskommunen fastsette

- det samlede fradrag for gjeld, gjeldsrenter og andre poster som skal fordeles mellom kommunene i forhold til formuens og inntektens størrelse,
- formue og inntekt for beregning av skatt til staten på grunnlag av oppgaver fra andre kommuner og fastsettinger i egen kommune,
- de fradrag som skal gis i nettoformue, nettoinntekt og skatt, og tillegg i skatt og
- den pensjonsgivende inntekt på grunnlag av oppgaver fra andre kommuner og fastsettinger i egen kommune.

§ 8-6 nr 4 skal lyde:

4. Verdi og inntekt av aksje samt beregningsgrunnlaget for fradragsberettiget bidrag etter skatteloven §§ 10-20 til 10-25 fastsettes av ligningsmyndighetene i den kommune hvor selskapet har kontor eller styret har sete.

§ 8-6 nr 5 skal lyde:

5. For deltakere som skattlegges etter §§ 10-40 til 10-45 i skatteloven, skal ligningsmyndighetene i den kommune hvor selskapets hovedkontor ligger,

fastsette formue og inntekt, herunder personinntekt, fra selskapet samlet på selskapets hånd. Det samme gjelder fastsettelse av gevinst eller tap og over- eller underpris etter skatteloven § 10-44. Driver selskapet virksomhet som er undergitt stedbunden beskatning i annen kommune, legges fastsettingene i disse kommuner til grunn ved kontorkommunens fastsetting. Ligningsmyndighetene i denne kommune foretar også fastsetting som nevnt i nr. 2 a og b for såvidt angår selskapet. Har selskapet ikke hovedkontor, foretas fastsetting som nevnt i første, annet og fjerde punktum av ligningsmyndighetene i den kommune hvor flertallet av deltakerne bor eller hører hjemme. For selskaper som er overført til sentral behandling etter § 2-4 nr. 1 b, foretas fastsettelse som nevnt i dette nr. av de sentrale ligningsmyndigheter. Departementet kan gi forskrifter til utfylling av denne bestemmelsen.

§ 8-6 nr 6 skal lyde:

6. For deltakere som skattlegges etter §§ 10-60 til 10-68 i skatteloven, samt for deltakere i utenlandske selskaper som omfattes av §§ 10-40 til 10-45 i skatteloven, skal Sentralskattekontoret for storbedrifter fastsette skattepliktig formue og inntekt. Departementet kan gi regler til utfylling av denne bestemmelsen.

§ 8-6 nr 7 skal lyde:

7. For selskap som ligned etter reglene i skatteloven §§ 8-10 til 8-19 skal Sentralskattekontoret for storbedrifter fastsette skattepliktig formue og inntekt, samt tonnasjeskatt. Dette gjelder til og med det inntektsåret selskapet trer ut av ordningen med ligning etter reglene i skatteloven §§ 8-10 til 8-19. Departementet kan gi forskrifter til utfylling av denne paragraf.

§ 8-8 nr 1 tredje punktum skal lyde:

Personlig skattyter og slik skattyters bo skal likevel tas med i listen bare i den kommune hvor vedkommende er skattepliktig etter skattelovens § 3-1 eller § 3-7.

§ 9-3 skal lyde:

1. Aksjeselskap har rett til å klage over verdsettingen av aksjene, over fastsettingen av beløp som regulerer aksjenes inngangsverdi ettersom skatteloven § 10-34, og over beregnet personinntekt for aksjonærene etter skatteloven §§ 12-10 til 12-17.

2. Selskap hvor deltakerne skattlegges etter §§ 10-40 til 10-45 i skatteloven, kan klage over fastsetting av formue og inntekt fra selskapet.

3. Boligselskap kan klage over fastsetting av formue og inntekt fra selskapet.

4. § 9-2 gjelder tilsvarende. Klage som nevnt i nr. 2, leveres til ligningskontoret i den kommune

som er nevnt i § 4-9 nr. 5. Ved klage over beregnings- eller registreringsfeil ved fastsettelse av gjenomgående reguleringsbeløp i henhold til *skatteloven § 10-34 sjette ledd* skal klagefristen være 2 uker.

§ 10-1 nr 1 første punktum skal lyde:

1. Skattyter som leverer selvangivelse eller årsoppgjør etter fristen til den kommune hvor han er skattepliktig etter § 3-1, § 3-2 eller § 3-7 i skatteloven, skal svare en forsinkelsesavgift.

§ 11-3 skal lyde:

Kommuner som er uenige om hvor en skattytters formue og inntekt skal beskattes etter skattelovens kapittel 2 og 3, kan i fellesskap kreve at Skattedirektoratet avgjør tvisten med bindende virkning. Avgjørelsen skal begrunnes for så vidt grunnene kan antas å ha betydning ut over den foreliggende sak.

12 I lov av 12. juni 1981 nr 52 om verdipapirfond gjøres følgende endringer:

§ 2-2 første ledd skal lyde:

Et forvaltningsselskap kan ikke overta forvaltningen av et verdipapirfond uten samtykke av tilsynsmyndigheten. Samtykke gis særskilt for hvert verdipapirfond. Det kreves uttrykkelig samtykke av tilsynsmyndigheten for at et verdipapirfond skal kunne omfatte midler som nevnt i skatteloven § 16-11.

§ 2-2 annet ledd siste punktum skal lyde:

Departementet kan i forskrift gjøre unntak fra denne lovs § 4-4, § 4-6 og § 4-7 for verdipapirfond som faller inn under overgangsregler til skatteloven §§ 14-40 til 14-48 om avregning av negativ saldo, jf. lov 20. juli 1991 nr. 54.

13 I lov om endringer i lov av 17. desember 1982 nr 78 om særskilt inntektsfradrag i Finnmark og Nord-Troms oppheves.

14 Lov av 23. mars 1984 nr 11 om avviklings- og omstillingsfond for reineiere oppheves.

15 I lov om endringer i lov av 8. april 1984 nr 59 om fordringshavernes dekningsrett (dekningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 9-4 første ledd nr 5) skal lyde:

5) fordring på refusjon etter skatteloven § 16-40.

§ 9-4 annet ledd annet punktum skal lyde:

Fordring på refusjon etter skatteloven § 16-40 regnes i denne sammenheng som forfalt ved utligningen av den skatt som gir grunnlag for kravet.

16 I lov av 25. april 1986 nr 11 om fordeling av utgifter til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen gjøres følgende endringer:

§ 2 første ledd annet punktum skal lyde:

Skatt som nevnt i *skatteloven § 10-13*, eller tilsvarende skatt beregnet på grunnlag av utbytte som det er gitt fradrag for ved skattleggingen i Norge, tas ikke i betraktning ved beregningen etter første punktum.

17 Lov av 17. juni 1988 nr 55 om skatt av inntekt for sjømenn bosatt i utlandet oppheves.

18 Lov av 20. juli 1991 nr 65 om særregler for beskatning av selskaper og selskapsdeltakere (selskapsskatteloven) oppheves.

19 I lov av 22. november 1996 nr 65 om statens postselskap gjøres følgende endringer:

§ 43 annet ledd skal lyde:

Det som er bestemt om utdeling av utbytte i § 44, § 45, § 46 gjelder tilsvarende for konsernbidrag etter *skatteloven §§ 10-2 til 10-4*. Regelen om reservefondsavsetning i § 41 annet ledd bokstav b gjelder likevel ikke for konsernbidrag.

20 I lov av 22. november 1996 nr 66 om statens jernbanetrafikkselskap gjøres følgende endringer:

§ 43 annet ledd skal lyde:

Det som er bestemt om utdeling av utbytte i § 44, § 45, § 46 gjelder tilsvarende for konsernbidrag etter *skatteloven §§ 10-2 til 10-4*. Regelen om reservefondsavsetning i § 41 annet ledd bokstav b gjelder likevel ikke for konsernbidrag.

21 I lov av 29. november 1996 nr 68 om skatt til Svalbard (svalbardskatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 1-3 annet ledd skal lyde:

Med selskap menes aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning som nevnt i *skatteloven kapittel 10* samt boer etter slike.

§ 1-4 første ledd skal lyde:

Formues- og inntektsskatt etter denne lov kan ikke pålegges institusjoner m.v. som omfattes av skatteloven § 2-30 første ledd bokstavene b og d og § 2-32 første og fjerde ledd.

§ 2-2 annet ledd første punktum skal lyde:

Personer som tar midlertidig opphold på Svalbard og der mottar ytelser som nevnt i skatteloven § 5-10 bokstav c skal svare skatt til Svalbard av ytelsene dersom oppholdet varer sammenhengende i

minst 30 dager, og vedkommende var i aktivt arbeid på Svalbard da retten til utbetaling oppstod.

§ 3-1 skal lyde:

Formue og inntekt av annen art enn nevnt i § 3-2 skattlegges etter reglene i *skatteloven*, med mindre annet er bestemt.

I skatteloven unntas fra anvendelse bestemmelsene om vilkår for skatteplikt til riket, om fordeling av beskatningsretten mellom *kommuner*, om sambeskatning av ektefeller, om *minstefradrag og særfradrag samt om beregning av gevinst og tap ved realisasjon av aksjer m.v. Videre unntas §§ 2-30 til 2-32 fjerde ledd, § 6-13 første ledd, §§ 6-18 til 6-20, §§ 6-42 til 6-44, §§ 6-47 til 6-49, § 6-61, §§ 16-10 og § 16-11, samt kapittel 15 og 17.*

Departementet kan gi nærmere regler om at forretningsbygg på Svalbard og bygg med kort levetid kan avskrives med inntil dobbel proSENTSATS.

§ 3-2 skal lyde:

Skatt av lønn, pensjoner og annen ytelse som nevnt i skatteloven § 12-2 bokstavene a, b og c beregnes med en prosentvis fastsatt del av ytelsens bruttoverdi, jf. § 5-2.

22 I lov av 29. november 1996 nr 69 om skattlegging av personer på Jan Mayen gjøres følgende endringer:

§ 3 skal lyde:

Skatten tilfaller den kommune hvor skattyteren etter reglene i *skatteloven* anses bosatt.

23 I lov av 13. desember 1996 nr 87 om skatt på honorar til utenlandske artister m.v. (artistskatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 1 annet ledd skal lyde:

Skatteplikt etter denne lov gjelder for de første 6 månedene artisten oppholder seg i Norge, uansett oppholdets varighet. Dersom oppholdet varer minst 6 måneder, trer alminnelig skatteplikt etter skatteloven § 2-1 første ledd inn i stedet. Trukket skatt etter denne lov § 7 omgjøres da til forskudd på slik skatt etter lov av 21. november 1952 nr. 2 om betaling og innkreving av skatt. For det år artisten kom til riket, skal trukket skatt etter § 7 anses som endelig skatt uten ligning dersom oppholdet i dette år var mindre enn 6 måneder.

§ 10 skal lyde:

Skatten og eventuelle renter er tvangsgrunnlag for utlegg hos enhver som er ansvarlig for den og har samme fortrinnsrett ved insolvensbehandling av boer som formues- og inntektsskatt til staten etter *skatteloven*.

24 I lov av 28. februar 1997 nr 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endringer:

§ 3-15 første ledd skal lyde:

Som pensjonsgivende inntekt regnes personinntekt etter skatteloven § 12-2.

§ 3-15 annet ledd skal lyde:

Som pensjonsgivende inntekt regnes likevel ikke

- a) pensjon, føderåd og livrente som er et ledd i en pensjonsordning i arbeidsforhold og utbetalinger under individuell pensjonsavtale etter skatteloven § 6-47 bokstav c.
- b) rehabiliteringspenger etter folketrygdloven kapittel 10, attføringspenger etter folketrygdloven kapittel 11 og overgangsstønad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6.
- c) barns inntekt som inngår ved beregning av personinntekt hos barnets foreldre, unntatt inntekt som er nevnt i skatteloven § 2-13 første til tredje ledd og § 2-14 annet ledd.

§ 3-15 fjerde ledd første punktum skal lyde:

En person som er innvilget en inntektsavhengig ytelse etter folketrygdloven kapittel 12, 16, 17 eller 19, og som får beregnet personinntekt fra foretak etter skatteloven § 12-10 første ledd bokstavene b og c, kan kreve at den pensjonsgivende inntekten settes ned.

§ 23-2 tredje ledd skal lyde:

Av naturalytelser og av godtgjørelse som skal dekke utgifter i forbindelse med utførelse av arbeid, oppdrag eller verv som nevnt i skatteloven § 5-10 bokstavene a og b, skal det betales avgift i den utstrekning naturalytelsene og godtgjørelsene skal tas med ved beregningen av forskottstrekk, se skattebetalingsloven § 5 og § 6.

§ 23-3 skal lyde:

Trygdeavgift fastsettes i prosent av personinntekt etter skatteloven § 12-2.

Avgiften betales med:

1. Lav sats av:

- a) pensjon, livrente som er ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, føderåd og utbetalinger under individuell pensjonsavtale etter skatteloven § 6-47 bokstav c,
- b) rehabiliteringspenger etter folketrygdloven kapittel 10, attføringspenger etter folketrygdloven kapittel 11 og overgangsstønad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6,
- c) personinntekt for personer under 17 år eller over 69 år.

2. Mellomsats av

- a) lønn og annen godtgjørelse som nevnt i skatteloven § 12-2 bokstav a,

- b) personinntekt fastsatt etter skatteloven § 12-10 første ledd bokstavene a og b vunnet i næring der det svares produktavgift som nevnt i § 23-5,
- c) personinntekt fastsatt etter skatteloven § 12-10 første ledd bokstavene a og b vunnet ved jordbruk med binæringer og skogbruk,
- d) personinntekt fastsatt etter skatteloven § 12-10 første ledd bokstavene a og b for pass og stell av barn som ikke har fylt 12 år før utgangen av inntektsåret, eller som har særlig behov for omsorg og pleie, når barnepasset skjer i barnepasserens hjem,
- e) personinntekt fra næringsvirksomhet og selskap etter skatteloven § 12-10 første ledd bokstavene a, b og c for den del av slik inntekt som overstiger tolv ganger grunnbeløpet. Er grunnbeløpet blitt endret i løpet av kalenderåret, skal det gjennomsnittlige grunnbeløpet legges til grunn.
3. Høy sats av personinntekt som er fastsatt etter skatteloven § 12-2 og som ikke går inn under nr. 1 eller 2.
- Av ytelser til livsopphold etter kapitlene 4, 8, 9 og 14 beregnes det avgift med satsene for den inntekten som ytelsene erstatter.

Det skal ikke betales avgift når inntekten er mindre enn 17000 kroner.

Avgiften må ikke utgjøre mer enn 25 pst. av den del av inntekten som overstiger 17000 kroner.

For ektefeller som har felles skatteoppgjør, skal avgiften fastsettes samlet.

Stortinget fastsetter årlig satsene for trygdeavgift.

25 I lov av 13. juni 1997 nr 44 om aksjeselskaper (aksjeloven) gjøres følgende endringer:

§ 8-5 første ledd skal lyde:

(1) Selskapet kan utdele konsernbidrag til annet konsernselskap, jf skatteloven §§ 10-2 til 10-4.

26 I lov av 13. juni 1997 nr 45 om allmennaksjeselskaper (allmennaksjeloven) gjøres følgende endringer:

§ 8-5 første ledd skal lyde:

(1) Selskapet kan utdele konsernbidrag til annet konsernselskap, jf skatteloven §§ 10-2 til 10-4.

Vedlegg 1**Lovspeil****A. Fra forslaget til ny skattelov til gjeldende bestemmelser**

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser ¹
KAPITTEL 1	
§ 1 - 1 (1)	Ny, jf § 137 og § 138
§ 1 - 1 (2)	§ 138
§ 1 - 2 (1)	§ 139 nr 2 og 3
§ 1 - 2 (2)	§ 139 nr 2 og 3
§ 1 - 2 (3)	Grl § 75 a
§ 1 - 3	§ 136 og § 137
§ 1 - 4	§ 140
KAPITTEL 2:	
§ 2 - 1 (1)	§ 15 (1) a
§ 2 - 1 (2)	§ 17 (2)
§ 2 - 1 (3)	§ 17 (1) 2 pkt
§ 2 - 1 (4)	§ 17 (3)
§ 2 - 1 (5)	§ 17 (4)
§ 2 - 1 (6)	Lov av 18.07 1958 nr 1 § 17 (2) 2 pkt, lov av 25.05 1951 nr 6
§ 2 - 1 (7) 1 pkt	§ 15 (1) 1 pkt
§ 2 - 1 (7) 2 pkt	§ 22 (1) 1 pkt
§ 2 - 2 (1)	§ 15 (1) b, selskapsskatteloven § 1 - 1 nr 1
§ 2 - 2 (2)	§ 20 (2)
§ 2 - 2 (3)	§ 20 (2) 2 pkt
§ 2 - 2 (4)	§ 25 (2)
§ 2 - 2 (5)	Ny, kodifisering av gjeldende ulovfestet rett
§ 2 - 2 (6) 1 pkt	§ 15 (1) 1 pkt
§ 2 - 2 (6) 2 pkt	§ 22 (1) 1 pkt
§ 2 - 3 (1) a	§ 15 (1) c 2 pkt
§ 2 - 3 (1) b	§ 15 (1) c 1 pkt
§ 2 - 3 (1) c	Skattevedtaket (1998) § 3 - 4 (4), selskapsskatteloven § 3 - 5. 1 pkt
§ 2 - 3 (1) d	§ 15 (1) d 1 pkt
§ 2 - 3 (1) e	§ 15 (1) c 2 pkt
§ 2 - 3 (1) f	§ 15 (1) c 2 pkt
§ 2 - 3 (1) g	Skattevedtaket (1998) § 3 - 4 (2)
§ 2 - 3 (1) h nr 1	Lov av 17.06 1988 nr 55 § 1. 1 og 3 pkt
§ 2 - 3 (1) h nr 2	Lov av 17.06 1988 nr 55 § 1. 2 pkt
§ 2 - 3 (1) h nr 3	Lov av 17.06 1988 nr 55 §§ 1 (2) og 5
§ 2 - 3 (2)	§ 15 (1) d 2 pkt
§ 2 - 3 (3)	§ 15 (1) e

¹ Dersom ikke annet er angitt, gjelder paragrafhenvisningen skatteloven av 1911.

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 2 - 4	Selskapsskatteloven § 7 - 1
§ 2 - 5 (1) a	§ 27 (1) b
§ 2 - 5 (1) b	§ 27 (1) a
§ 2 - 5 (2) a	§ 26 (1) c 2 og 3 pkt
§ 2 - 5 (2) b	§ 26 (1) c 4 pkt
§ 2 - 5 (2) c	§ 26 (3)
§ 2 - 5 (2) d	§ 26 (1) c 1 pkt
§ 2 - 5 (3) a	§ 26 (1) c 2 - 4 pkt
§ 2 - 5 (3) b	§ 26 (1) c 1 pkt
§ 2 - 5 (3) b nr 1	§ 26 (1) n
§ 2 - 5 (3) b nr 2	§ 26 (2) 1 pkt
§ 2 - 10	§ 16 (1)
§ 2 - 11 (1)	§ 16 (4) 1 pkt
§ 2 - 11 (2)	Ny, jf ligningspraksis
§ 2 - 11 (3)	§ 16 (5)
§ 2 - 11 (4)	§ 16 (6) 1 pkt
§ 2 - 12 (a)	§ 16 (2)
§ 2 - 12 (b)	§ 16 (3)
§ 2 - 13 (1)	§ 16 (9) 1 pkt
§ 2 - 13 (2)	Ny
§ 2 - 13 (3) a	§ 16 (9) 3 pkt
§ 2 - 13 (3) b	§ 16 (9) 3 pkt if
§ 2 - 13 (3) c	§ 16 (9) 2 pkt
§ 2 - 13 (4)	§ 16 (9) 4 pkt
§ 2 - 13 (5)	§ 16 (10) 1, 3 og 4 pkt
§ 2 - 13 (6)	§ 16 (10) 2, 5, 6 og 7 pkt
§ 2 - 13 (7)	§ 16 (11)
§ 2 - 14 (1)	§ 16 (7)
§ 2 - 14 (2)	§ 16 (8)
§ 2 - 14 (3) a	§ 16 (6) 2 pkt
§ 2 - 14 (3) b	§ 16 (4) 2 pkt
§ 2 - 14 (3) c	§ 16 (4) 3 pkt
§ 2 - 15 (1)	§ 21 (1) 2 og 3 pkt
§ 2 - 15 (2) 1 pkt	§ 40 (2) 1 pkt
§ 2 - 15 (2) 2 pkt	§ 21 (1) 2 og 4 pkt, § 40 (2) 1 pkt og dels kodifisering av ligningspraksis
§ 2 - 16 (1)	§ 16 (12)
§ 2 - 16 (2)	Ingen egen plassering, jf endringslov av 17.12 1993 nr 120
§ 2 - 20	§ 25 (1) 2 pkt
§ 2 - 30 (1)	§ 26 (1)
§ 2 - 30 (2)	§ 26 (1) o
§ 2 - 30 (3)	§ 28
§ 2 - 31 (1) a	§ 26 (1) l
§ 2 - 31 (1) b	§ 26 (1) m

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 2 - 31 (1) c § 2 - 31 (1) d § 2 - 31 (2)	§ 26 (1) q § 26 (1) r 1 avsnitt § 26 (1) r 2 avsnitt
§ 2 - 32 (1) § 2 - 32 (2) § 2 - 32 (3) § 2 - 32 (4) § 2 - 32 (5)	§ 26 (1) i og k § 26 (1) k 2 avsnitt 1, 4 og 5 pkt § 26 (1) k 2 avsnitt, 3 pkt § 26 (1) h nr 2 § 27 (2)
§ 2 - 33 (1) § 2 - 33 (2)	§ 21 (2) § 40 (2) 2 pkt, jf § 26 (1) k
§ 2 - 34 (1) § 2 - 34 (2) § 2 - 34 (3) § 2 - 34 (4)	§ 23 (2) 1 pkt § 23 (2) 2 og 3 pkt § 23 (3) § 23 (4)
§ 2 - 35 (1) § 2 - 35 (2)	§ 15 (3) § 15 (4) 1 - 3 pkt
§ 2 - 36 (1) § 2 - 36 (2) § 2 - 36 (3) § 2 - 36 (4) § 2 - 36 (5)	Selskapsskatteloven § 1 - 2. 1 og 2 pkt Selskapsskatteloven § 1 - 2. 4 pkt Selskapsskatteloven § 1 - 2. 5 pkt Skattevedtak § 3 - 4 (2) 1 pkt Skattevedtak § 3 - 4 (1) 1 pkt
§ 2 - 37 (1) § 2 - 37 (2) § 2 - 37 (3) § 2 - 37 (4)	Lov av 28.07 1949 nr 15 § 1 § 15 (2) 1 og 2 pkt § 35 § 22 (1) 2 og 3 pkt
KAPITTEL 3	
§ 3 - 1 (1) § 3 - 1 (2) § 3 - 1 (3) § 3 - 1 (4) § 3 - 1 (5) § 3 - 1 (6) § 3 - 1 (7) § 3 - 1 (8) § 3 - 1 (9)	§ 17 (1) 1 pkt [Lov av 29. 11 1996 nr 69 § 3] § 24 (1) og forskrift av 29.09 1978 nr 1 § 6 § 16 (2) 2 pkt § 21 (1) 1 pkt § 24 (2) a Forskrift av 29.09 1978 nr 1 § 2 § 24 (2) b § 24 (3) § 24 (2) c
§ 3 - 2 (1) § 3 - 2 (2) § 3 - 2 (3) § 3 - 2 (4)	§ 20 (1) 1 pkt § 20 (1) 2 pkt § 20 (1) 3 pkt § 20 (1) 4 pkt
§ 3 - 3 (1) § 3 - 3 (2) § 3 - 3 (3) § 3 - 3 (4) § 3 - 3 (5) § 3 - 3 (6) § 3 - 3 (7) § 3 - 3 (8)	§ 18 (1) § 18 (2) § 18 (8) § 18 (4) § 18 (5) § 18 (7) § 18 (6) § 25 (1) 1 pkt

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 3 - 4 (1)	§ 20 (3) 1 pkt
§ 3 - 4 (2)	§ 20 (6)
§ 3 - 4 (3)	§ 20 (4)
§ 3 - 4 (4)	§ 20 (3) 1 - 3 pkt
§ 3 - 4 (5)	§ 20 (5)
§ 3 - 5. 1 - 3 pkt	§ 20 (7)
§ 3 - 5. 4 pkt	§ 20 (8)
§ 3 - 6	§ 18 (9)
§ 3 - 7 (1)	§ 23 (1)
§ 3 - 7 (2)	§ 24 (4)
§ 3 - 7 (3)	§ 23 (5)
§ 3 - 7 (4)	§ 24 (5)
§ 3 - 7 (5)	§ 23 (6)
KAPITTEL 4	
§ 4 - 1 (1)	§ 36 (1), (§ 37 a 1 pkt)
§ 4 - 1 (2)	§ 36 (2)
§ 4 - 2 (1) a	§ 38 a
§ 4 - 2 (1) b	§ 38 b
§ 4 - 2 (1) c	§ 38 c
§ 4 - 2 (1) d	§ 38 d
§ 4 - 2 (1) e	§ 38 e
§ 4 - 2 (1) f	Ny, jf rettspraksis
§ 4 - 2 (1) g	Ny, jf ligningspraksis
§ 4 - 2 (1) h	§ 37 a 1 avsnitt 4 pkt
§ 4 - 2 (1) i	Selskapsskatteloven § 1 - 2. 3 pkt
§ 4 - 2 (1) j	§ 37 e 2 avsnitt 1 pkt
§ 4 - 2 (2)	§ 37 e 2 avsnitt 2 pkt
§ 4 - 3 a	§ 39 a
§ 4 - 3 b	§ 39 b
§ 4 - 3 c	§ 39 c
§ 4 - 3 d	§ 39 d
§ 4 - 3 e	§ 39 e 1 og 3 pkt
§ 4 - 3 f	§ 39 e 2 pkt
§ 4 - 10 (1)	§ 37 a 2 avsnitt
§ 4 - 10 (2)	§ 37 c 1 avsnitt 5 - 7 pkt
§ 4 - 11 (1)	§ 37 a 1 avsnitt 3 pkt
§ 4 - 11 (2)	§ 37 b 1 avsnitt
§ 4 - 11 (3)	§ 37 b 2 avsnitt
§ 4 - 12 (1)	§ 37 d 2 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 1 pkt
§ 4 - 12 (2)	§ 37 d 2 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 2 pkt
§ 4 - 12 (3)	§ 37 d 2 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2. 1 pkt
§ 4 - 12 (4)	Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2. 2 og 3 pkt
§ 4 - 12 (5)	§ 37 d 2 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2 (2)
§ 4 - 12 (6)	§ 37 d 3 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 3 pkt
§ 4 - 12 (7)	Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 4 pkt

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 4 - 13 (1)	§ 37 d 2 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 4
§ 4 - 13 (2)	§ 37 d 2 pkt og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 3
§ 4 - 14	§ 37 d 1 pkt
§ 4 - 15	§ 37 c 1 avsnitt 1 - 4 pkt
§ 4 - 16 (1)	§ 37 e 1 avsnitt 1 - 3 pkt
§ 4 - 16 (2)	§ 37 e 1 avsnitt 4 pkt
§ 4 - 17	§ 37 a 1 avsnitt 2 pkt
§ 4 - 18	§ 37 f
§ 4 - 20 (1) a	§ 37 c 3 avsnitt
§ 4 - 20 (1) b	§ 37 a 1 avsnitt 5 pkt
§ 4 - 20 (2)	Ny
§ 4 - 21	§ 37 c 2 avsnitt
§ 4 - 30 (1)	§ 36 (3) 1 pkt
§ 4 - 30 (2)	§ 36 (3) 2 pkt
§ 4 - 30 (3)	§ 36 (3) 3 og 4 pkt
§ 4 - 30 (4)	§ 54 (3)
§ 4 - 30 (5)	§ 36 (6)
§ 4 - 31 (1)	§ 45 (2) 1 pkt
§ 4 - 31 (2)	§ 45 (2) 3 pkt
§ 4 - 31 (3) 1 pkt	§ 36 (5)
§ 4 - 31 (3) 2 pkt	Ny, gjeldende ulovfestet rett
§ 4 - 40	Selskapsskatteloven § 6 - 2
§ 4 - 41	Selskapsskatteloven § 6 - 5
§ 4 - 50	§ 40 (1)
§ 4 - 51	Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 5
§ 4 - 52	§ 39 (2)
§ 4 - 53 (1)	§ 36 (4) 1 pkt
§ 4 - 53 (2)	§ 26 (2) 2 pkt
KAPITTEL 5	
§ 5 - 1 (1)	§ 42 (1) 1 pkt første del
§ 5 - 1 (2)	§ 43 (2)
§ 5 - 2	§ 42 (1) 3 - 6 pkt
§ 5 - 3	Ny, jf § 41 (1) 1 pkt
§ 5 - 10 a	Ny, jf § 42 (1) 1 pkt, § 42 (4) 3 pkt og § 55 (1) nr 1 a
§ 5 - 10 b	Ny, jf § 55 (1) nr 1 b
§ 5 - 10 c	Ny, jf § 55 (1) nr 2
§ 5 - 10 d	§ 42 (1) 2 pkt første del
§ 5 - 10 e	§ 42 (1) 2 pkt annen del

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 5 - 11 (1)	Ny
§ 5 - 11 (2)	Ny, jf § 55 (1) nr 1 c
§ 5 - 11 (3)	§ 80 (2)
§ 5 - 12 (1)	Ny
§ 5 - 12 (2)	Ny
§ 5 - 12 (3)	Ny, jf § 80 (1)
§ 5 - 12 (4)	§ 42 c (2)
§ 5 - 12 (4) 3 pkt	Forskrift 02.09 1977 § 4
§ 5 - 13 (1)	§ 42 c (1) 1 og 2 pkt og forskrift av 23.04 1987 § 1 (2) 1 pkt
§ 5 - 13 (1) 3 pkt	Forskrift av 23.04 1987 § 1 (2) 2 pkt
§ 5 - 13 (2)	§ 42 c (1) 3 og 4 pkt
§ 5 - 14 (1)	Forskrift 02.09 1977 § 3 (1) , (3) og (4)
§ 5 - 14 (2)	Forskrift 02.09 1977 § 3 (5)
§ 5 - 14 (3) a	§ 42 (13) 1 - 3 pkt
§ 5 - 14 (3) b	§ 42 (13) 4 - 10 pkt
§ 5 - 14 (3) c	§ 42 (14)
§ 5 - 15 (1) a	§ 42 (3) h
§ 5 - 15 (1) b	§ 42 (3) c 2 avsnitt
§ 5 - 15 (1) c	Lov av 19.06 1947 nr 5 og overenskomst 13.02 1946
§ 5 - 15 (1) d	§ 42 (1) 11 og 12 pkt
§ 5 - 15 (1) e	§ 42 (3) m, d og k
§ 5 - 15 (1) f	§ 42 (3) i og j og ligningspraksis
§ 5 - 15 (1) g	§ 42 (3) l
§ 5 - 15 (1) h nr 1	§ 42 (3) n 1 avsnitt 4 strekpunkt
§ 5 - 15 (1) h nr 2	§ 42 (3) c 1 avsnitt siste strekpunkt
§ 5 - 15 (1) i	Forskrift 02.09 1977 § 7
§ 5 - 15 (1) j nr 1	§ 42 (4) 4 pkt første del
§ 5 - 15 (1) j nr 2	§ 42 (4) 4 pkt annen del
§ 5 - 15 (1) j nr 3	§ 42 (4) 5 pkt
§ 5 - 15 (1) j nr 4	§ 42 (3) b
§ 5 - 15 (1) j nr 5	§ 42 (4) 1 pkt
§ 5 - 15 (1) j nr 6	§ 42 (11) 3 pkt
§ 5 - 15 (1) j nr 7	§ 42 (11) 2 pkt
§ 5 - 15 (1) k	§ 42 (3) o
§ 5 - 15 (2)	§ 42 (1) 8 - 10 pkt
§ 5 - 20 (1)	Ny, jf 42 (1) 1 pkt
§ 5 - 20 (2)	§ 42 (6) 3 og 4 pkt
§ 5 - 21 (1)	§ 42 (9) 4 pkt
§ 5 - 21 (2)	§ 42 (6) 1 og 2 pkt
§ 5 - 21 (3)	§ 42 (5) 1 pkt
§ 5 - 30 (1)	Ny, jf § 42 (1) 1 pkt og gjeldende ulovfestet rett
§ 5 - 30 (2)	Ny
§ 5 - 30 (3)	Ny, jf gjeldende ulovfestet rett
§ 5 - 31 a	Ny, jf § 44A - 4 (2) 4 pkt
§ 5 - 31 b	42 (4) 1 pkt

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 5 - 40 (1)	§ 42 (1) 2 pkt
§ 5 - 40 (2)	§ 42 (6) 5 pkt
§ 5 - 40 (3)	§ 42 (6) 6 og 7 pkt
§ 5 - 40 (4)	§ 42 (8) 1 pkt
§ 5 - 40 (5)	§ 42 (8) 2 pkt
§ 5 - 40 (6)	§ 42 (8) 3 pkt
§ 5 - 41 (1)	§ 42 (7) 1 og 2 pkt
§ 5 - 41 (2)	§ 42 (7) 3 pkt
§ 5 - 42 a	§ 42 (4) 3 pkt
§ 5 - 42 b	Ny, jf § 42 (4) 3 pkt
§ 5 - 42 c	§ 42 (4) 3 pkt
§ 5 - 42 d	§ 21 (2) 3 pkt
§ 5 - 43 (1) a	§ 42 (3) a
§ 5 - 43 (1) b	Ny, jf ligningspraksis
§ 5 - 43 (1) c	§ 42 (3) c 1 avsnitt
§ 5 - 43 (1) d	§ 42 (3) e
§ 5 - 43 (1) e	§ 42 (3) g
§ 5 - 43 (1) f	§ 42 (3) n 1 avsnitt (unntatt 4 strekpunkt)
§ 5 - 43 (2)	§ 42 (3) n 2 avsnitt
§ 5 - 50 (1)	§ 43 (1) a og c
§ 5 - 50 (2)	§ 43 (1) b
§ 5 - 50 (3)	§ 42 (2) 1 pkt
§ 5 - 60	§ 42 (5) 2 og 3 pkt
KAPITTEL 6	
§ 6 - 1 (1)	§ 44 (1) 1 pkt
§ 6 - 1 (2)	§ 44 (1) a 1 pkt
§ 6 - 2 (1) a	§ 45 (1) 1 pkt
§ 6 - 2 (1) b	§ 44 (1) d
§ 6 - 2 (2)	Ny
§ 6 - 3 (1)	§ 45 (1) 1 pkt
§ 6 - 3 (2)	§ 45 (3) 2 og 3 pkt
§ 6 - 3 (3)	§ 45 (4) 2 pkt
§ 6 - 3 (4)	§ 44 (7) og gjeldende ulovfestet rett
§ 6 - 3 (5)	§ 45 (2) 5 pkt
§ 6 - 10 (1)	§ 44 (I) c 1 pkt, (§ 50 (2) b 1 pkt)
§ 6 - 10 (2)	§ 44 (1) c 2 og 3 pkt
§ 6 - 10 (3)	§ 44 (1) c 4 og 5 pkt
§ 6 - 10 (4)	§ 50 (2) b 2 og 3 pkt
§ 6 - 11	§ 44 (1) b
§ 6 - 12 (1)	§ 44 (1) a 3 avsnitt 1 og 2 pkt
§ 6 - 12 (2)	§ 44 (1) a 3 avsnitt 3 og 4 pkt
§ 6 - 12 (3)	§ 44 (1) a 3 avsnitt 5 pkt
§ 6 - 13 (1)	§ 44 (1) g nr 2. 1 - 5 pkt
§ 6 - 13 (2)	§ 44 (1) a 3 pkt
§ 6 - 13 (3)	§ 44 (1) g nr 2. 6 pkt

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 6 - 14	§ 44 (1) a 4 avsnitt
§ 6 - 15	§ 44 (1) f
§ 6 - 16	§ 44 (9)
§ 6 - 17	§ 47 (1)
§ 6 - 18	§ 44 (4)
§ 6 - 19 (1)	§ 44 (4) nr 2
§ 6 - 19 (2)	§ 44 (4) nr 3
§ 6 - 19 (3)	§ 44 (4) nr 3 2 avsnitt 4 pkt
§ 6 - 19 (4)	§ 44 (4) nr 4
§ 6 - 20 (1)	§ 44 (4) nr 1. 1 avsnitt
§ 6 - 20 (2)	§ 44 (4) nr 1. 2 avsnitt
§ 6 - 20 (3)	§ 44 (4) nr 1. 3 avsnitt
§ 6 - 20 (4)	§ 44 (4) nr 1. 4 avsnitt
§ 6 - 20 (5)	§ 44 (4) nr 1. 5 avsnitt
§ 6 - 20 (6)	§ 44 (4) nr 4
§ 6 - 21	§ 44 (1) a 2 avsnitt
§ 6 - 22	§ 44 (1) a 5 avsnitt
§ 6 - 30 (1)	Ny, jf § 44 (1) g nr 1. 1 og 2 avsnitt 1 pkt
§ 6 - 30 (2)	§ 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 6 og 7 pkt
§ 6 - 31 (1) a	§ 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 1 og 3 pkt og § 44 (1) g nr 3. 3 og 4 pkt
§ 6 - 31 (1) b	§ 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 4 pkt og § 44 (1) g nr 3. 3 pkt
§ 6 - 31 (1) c	Forskrift av 24.11 1972 I nr 1 a og b
§ 6 - 31 (1) d	§ 44 (1) g nr 3. 2 pkt
§ 6 - 31 (1) e	§ 44 (1) g nr 3. 5 og 6 pkt
§ 6 - 31 (2)	Forskrift av 16.11 1979 I
§ 6 - 32 (1)	§ 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 1, 2 og 5 pkt og § 44 (1) g nr 3. 2 avsnitt
§ 6 - 32 (2)	§ 44 (1) g nr 1. 3 avsnitt 1 - 3 pkt
§ 6 - 32 (3)	§ 44 (1) g nr 1. 3 avsnitt 4 og 5 pkt
§ 6 - 32 (4)	§ 44 (1) g nr 1. 4 avsnitt
§ 6 - 40 (1)	§ 44 (1) 1 pkt
§ 6 - 40 (2)	§ 44 (13)
§ 6 - 40 (3)	§ 45 (5)
§ 6 - 40 (4)	§ 44 (16)
§ 6 - 40 (5)	§ 44 (14)
§ 6 - 41	§ 44 (1) e
§ 6 - 42 (1)	§ 44 (5) 1 og 2 pkt
§ 6 - 42 (2)	§ 44 (5) 3 pkt
§ 6 - 43	§ 44 (8)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 6 - 44 (1)	§ 44 (1) g nr 4
§ 6 - 44 (2)	§ 44 (1) g nr 5
§ 6 - 45	§ 44 (1) a 1 avsnitt 4 pkt
§ 6 - 46 (1)	§ 44 (1) k 1 avsnitt
§ 6 - 46 (2)	§ 44 (1) k 3 avsnitt
§ 6 - 46 (3)	§ 44 (1) k 4 avsnitt
§ 6 - 46 (4)	§ 44 (1) k 2 avsnitt og § 44 (1) k 3 avsnitt 2 pkt
§ 6 - 47 a	§ 44 (1) h nr 2
§ 6 - 47 b	§ 44 (1) h nr 2
§ 6 - 47 c	§ 44 (2) nr 1
§ 6 - 47 d	§ 44 (2) nr 2
§ 6 - 47 e	§ 44 (2) nr 3
§ 6 - 47 f	§ 44 (1) h nr 1
§ 6 - 48 (1)	§ 44 (6) 1 - 3 pkt
§ 6 - 48 (2)	§ 44 (6) 4 pkt
§ 6 - 49 (1)	§ 44 (15) 1 pkt
§ 6 - 49 (2)	§ 44 (15) 1 og 2 pkt
§ 6 - 60 (1)	§ 49 nr 2. 1 pkt
§ 6 - 60 (2)	§ 49 nr 2. 2 pkt
§ 6 - 60 (3)	§ 49 nr 2. 3 pkt
§ 6 - 60 (4)	§ 44 (1) a 2 pkt
§ 6 - 61 (1)	§ 44 (17) 1 pkt
§ 6 - 61 (2)	§ 44 (17) nr 1
§ 6 - 61 (3)	§ 44 (17) nr 2
§ 6 - 61 (4)	§ 44 (17) nr 3
§ 6 - 61 (5)	§ 44 (17) nr 4
§ 6 - 70	§ 44 (10) 3 pkt og forskrift av 14.01 1983 nr 18
§ 6 - 80 (1)	§ 76 (1) 1 og 4 pkt
§ 6 - 80 (2)	§ 76 (2)
§ 6 - 80 (3)	§ 76 (1) 2 og 3 pkt og 76 (3)
§ 6 - 81 (1)	§ 77 nr 1
§ 6 - 81 (2)	§ 77 nr 2
§ 6 - 81 (3)	§ 77 nr 3
§ 6 - 81 (4)	§ 77 nr 6
§ 6 - 81 (5)	§ 77 nr 1 (3) 2 pkt
§ 6 - 82	§ 77 nr 4 (6)
§ 6 - 83 (1)	§ 77 nr 4 (1)
§ 6 - 83 (2)	§ 77 nr 4 (2) og (3)
§ 6 - 83 (3)	§ 77 nr 4 (4)
§ 6 - 83 (4)	§ 77 nr 4 (5)
§ 6 - 84 (1)	§ 77 nr 5. 1 pkt
§ 6 - 84 (2)	§ 77 nr 5. 2 pkt
§ 6 - 84 (3)	§ 77 nr 5. 3 og 4 pkt
§ 6 - 84 (4)	§ 77 nr 6

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 6 - 85	§ 75 (5) 2 pkt
§ 6 - 90 (1) a	§ 45 (3) 1 pkt
§ 6 - 90 (1) b	§ 45 (3) 3 pkt
§ 6 - 90 (1) c	§ 75 (7) 3 pkt
§ 6 - 90 (1) d	§ 75 (7) 1 pkt
§ 6 - 90 (2)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 3
§ 6 - 90 (3)	§ 45 (3) 4 pkt og § 75 (7) 2 pkt
§ 6 - 90 (4)	§ 45 (4) 1 pkt og § 75 (7) 4 pkt
§ 6 - 90 (5)	§ 45 (4) 2 pkt (jf § 53 (4))
§ 6 - 90 (6)	§ 54 (3)
§ 6 - 90 (7)	§ 45 (6)
§ 6 - 91	§ 45 (2) 2 - 4 pkt
§ 6 - 92	§ 44 (10) 1 pkt
KAPITTEL 7	
§ 7 - 1	§ 42 (9) 1 og 3 pkt
§ 7 - 10 (1)	§ 42 (9) 1 pkt, § 42 (10) og forskrift 24.06 1976 § 8
§ 7 - 10 (2)	§ 42 (9) 1 pkt
§ 7 - 10 (3)	§ 42 (9) 1 pkt, § 42 b nr 7 (1) og forskriften § 6
§ 7 - 10 (4)	§ 42 b nr 7 (2) og forskriften § 7
§ 7 - 10 (5)	§ 42 b nr 6 og forskriften § 5
§ 7 - 10 (6)	Forskriften § 8
§ 7 - 10 (7)	§ 42 (9) 2 pkt og forskriften § 9
§ 7 - 11 a	§ 42 b nr 1 (1)
§ 7 - 11 b	Forskriften § 8. 1 - 3 pkt
§ 7 - 11 c	§ 42 b nr 1 (2)
§ 7 - 11 d	§ 42 b nr 2
§ 7 - 11 e	§ 42 b nr 3. 1 pkt og forskriften § 2
§ 7 - 11 f	§ 42 b nr 4 og forskriften § 1 og § 3
§ 7 - 11 g	Ny
§ 7 - 12 (1)	§ 42 (10) og § 51 (6) 1 og 2 pkt
§ 7 - 12 (2)	§ 51 (6) 1 pkt
§ 7 - 12 (3)	§ 51 (6) 3 pkt
§ 7 - 12 (4)	§ 51 (6) 4 og 5 pkt
§ 7 - 12 (5)	§ 51 (7)
§ 7 - 12 (6)	§ 42 b nr 8
§ 7 - 13	§ 42 b nr 5 og forskriften § 4
§ 7 - 20 (1)	Forskriften § 10 (2)
§ 7 - 20 (2)	Forskriften § 10 (1)
§ 7 - 20 (3)	Forskriften § 10 (3)
§ 7 - 21	§ 42 b nr 9
KAPITTEL 8	
§ 8 - 1 (1) a 1	§ 47 (4)
§ 8 - 1 (1) a 2	§ 47 (3) 3 pkt
§ 8 - 1 (1) a 3	§ 46 (2) nr 2. 2 pkt
§ 8 - 1 (1) b	§ 49 nr 3 (1)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 8 - 1 (1) c	§ 42 (4) 2 pkt if
§ 8 - 1 (1) d	§ 42 (4) 2 pkt
§ 8 - 1 (2)	§ 44 (1) m og § 42 (12)
§ 8 - 1 (3)	§ 44 (3)
§ 8 - 1 (4)	§ 45 (1) 2 pkt og § 53 (1) 2 pkt
§ 8 - 1 (5)	§ 46 (3) 1 og 2 pkt
§ 8 - 2 (1)	§ 48 (1) siste pkt
§ 8 - 2 (2)	§ 48 (2)
§ 8 - 2 (3)	§ 48 (6)
§ 8 - 2 (4)	§ 48 (3)
§ 8 - 2 (5)	§ 48 (4)
§ 8 - 3 (1)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 1
§ 8 - 3 (2)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 2. 1 og 2 pkt
§ 8 - 3 (3)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 4
§ 8 - 3 (4)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 5
§ 8 - 3 (5)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 6
§ 8 - 3 (6)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 2. 3 pkt
§ 8 - 3 (7)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 7
§ 8 - 3 (8)	Lov av 23.03 1984 nr 11 § 7. 1 pkt
§ 8 - 4	§ 44 (1) 1
§ 8 - 5 (1)	§ 51 (3) 2 pkt
§ 8 - 5 (2)	§ 51 (4) 1 og 2 pkt
§ 8 - 5 (3)	§ 51 (4) 3 og 4 pkt
§ 8 - 5 (4)	§ 51 (5), jf riksstyrets regler 25.01 1917
§ 8 - 5 (5)	§ 51 (5)
§ 8 - 6	§ 44 (1) i
§ 8 - 10	§ 51 A - 1
§ 8 - 11	§ 51 A - 2
§ 8 - 12	§ 51 A - 3
§ 8 - 13	§ 51 A - 4
§ 8 - 14	§ 51 A - 5
§ 8 - 15	§ 51 A - 6
§ 8 - 16	§ 51 A - 7
§ 8 - 17	§ 51 A - 8
§ 8 - 18	§ 51 A - 9
§ 8 - 19	§ 51 A - 10
KAPITTEL 9	
§ 9 - 1 a	Ny, jf §§ 43 (2) og 45 (1)
§ 9 - 1 b	Ny, jf § 42 (1)
§ 9 - 2 (1)	Ny, jf § 43 (2) 1 pkt og selskapskatteloven § 5 - 8 nr 1 og 2

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 9 - 2 (2)	§ 43 (2) 1 pkt if
§ 9 - 2 (3)	Ny, jf ligningspraksis
§ 9 - 3 (1) a	§ 43 (2) a
§ 9 - 3 (1) b	§ 43 (2) a if
§ 9 - 3 (1) c	§ 43 (2) b
§ 9 - 3 (2)	§ 43 (2) d 1 avsnitt (unntatt 2 og 3 pkt)
§ 9 - 3 (3)	§ 43 (2) d 2 og 3 pkt
§ 9 - 3 (4)	§ 43 (2) f
§ 9 - 3 (5)	§ 43 (2) d 2 avsnitt
§ 9 - 3 (6)	§ 43 (2) c
§ 9 - 3 (7)	§ 43 (3)
§ 9 - 4	§ 45 (1) 1 pkt 3 komma
§ 9 - 5	§ 43 (2) e 3 pkt
§ 9 - 6	Ny, jf lov av 20.07 1991 nr 54 VI
§ 9 - 7	§ 42 (2) 2 og 3 pkt
§ 9 - 8 a	Endringslov av 10.04 1992 nr 34
§ 9 - 8 b	Endringslov av 20.07 1991 nr 54
§ 9 - 9	§ 43 (4)
§ 9 - 10 (1)	§ 43 A - 1. 1 pkt
§ 9 - 10 (2)	§ 43 A (2)
§ 9 - 10 (3)	§ 43 A - 2
§ 9 - 10 (4)	§ 43 A - 3
§ 9 - 10 (5)	§ 43 A - 4
§ 9 - 10 (6)	§ 43 A - 5
§ 9 - 10 (7)	§ 43 A (3)
KAPITTEL 10	
§ 10 - 1	Selskapsskatteloven § 1 - 1
§ 10 - 2	Selskapsskatteloven § 1 - 3
§ 10 - 3	Selskapsskatteloven § 1 - 4
§ 10 - 4	Selskapsskatteloven § 1 - 5
§ 10 - 5	Selskapsskatteloven § 1 - 6
§ 10 - 6	Selskapsskatteloven § 1 - 10
§ 10 - 10	Selskapsskatteloven § 3 - 1
§ 10 - 11 (1)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 1
§ 10 - 11 (2)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 2
§ 10 - 11 (3)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 3
§ 10 - 11 (4)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 4
§ 10 - 11 (5)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 5
§ 10 - 11 (6)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 6
§ 10 - 11 (7)	Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 7

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 10 -12 (1)	Selskapsskatteloven § 3 - 3
§ 10 -12 (2)	Selskapsskatteloven § 3 - 4 (1)
§ 10 -12 (3)	Selskapsskatteloven § 3 - 4 (2)
§ 10 -12 (4)	Selskapsskatteloven § 3 - 4 (3)
§ 10 - 13	Selskapsskatteloven § 3 - 5
§ 10 - 20	Selskapsskatteloven § 4 - 1
§ 10 - 21	Selskapsskatteloven § 4 - 2
§ 10 - 22	Selskapsskatteloven § 4 - 3
§ 10 - 23	Selskapsskatteloven § 4 - 4
§ 10 - 24	Selskapsskatteloven § 4 - 5
§ 10 - 25	Selskapsskatteloven § 4 - 6
§ 10 - 30	Selskapsskatteloven § 5 - 1
§ 10 - 31	Selskapsskatteloven § 5 - 2
§ 10 - 32	Selskapsskatteloven § 5 - 3
§ 10 - 33	Selskapsskatteloven § 5 - 4
§ 10 - 34	Selskapsskatteloven § 5 - 5
§ 10 - 35	Selskapsskatteloven § 5 - 6
§ 10 - 36	Selskapsskatteloven § 5 - 7
§ 10 - 37	Selskapsskatteloven § 5 - 8
§ 10 - 40	Selskapsskatteloven § 6 - 1
§ 10 - 41	Selskapsskatteloven § 6 - 3
§ 10 - 42	Selskapsskatteloven § 6 - 4
§ 10 - 43	Selskapsskatteloven § 6 - 6
§ 10 - 44	Selskapsskatteloven § 6 - 7
§ 10 - 45	Selskapsskatteloven § 6 - 9
§ 10 - 50 (1) 1 - 3 pkt	Skatteloven § 52 - 1
§ 10 - 50 (1) 4 pkt	Skatteloven § 52 - 5. 1 pkt
§ 10 - 50 (2)	Skatteloven § 52 - 2
§ 10 - 50 (3)	Skatteloven § 52 - 3
§ 10 - 50 (4)	Skatteloven § 52 - 4
§ 10 - 50 (5)	Skatteloven § 52 - 5. 2 pkt
§ 10 - 51	Skatteloven § 52 - 6
§ 10 - 60	Selskapsskatteloven § 7 - 1

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 10 - 61	Selskapsskatteloven § 7 - 2
§ 10 - 62	Selskapsskatteloven § 7 - 3
§ 10 - 63	Selskapsskatteloven § 7 - 4
§ 10 - 64	Selskapsskatteloven § 7 - 5
§ 10 - 65	Selskapsskatteloven § 7 - 6
§ 10 - 66	Selskapsskatteloven § 7 - 7
§ 10 - 67	Selskapsskatteloven § 7 - 8
§ 10 - 68	Selskapsskatteloven § 7 - 9
§ 10 - 70	Selskapsskatteloven § 9 - 2
KAPITTEL 11	
§ 11 - 1	Selskapsskatteloven § 8 - 1
§ 11 - 2	Selskapsskatteloven § 8 - 2
§ 11 - 3	Selskapsskatteloven § 8 - 3
§ 11 - 4	Selskapsskatteloven § 8 - 4
§ 11 - 5	Selskapsskatteloven § 8 - 5
§ 11 - 6	Selskapsskatteloven § 8 - 6
§ 11 - 7	Selskapsskatteloven § 8 - 7
§ 11 - 8	Selskapsskatteloven § 8 - 8
§ 11 - 9	Selskapsskatteloven § 8 - 9
§ 11 - 10	Selskapsskatteloven § 8 - 10
§ 11 - 11	Skatteloven § 54 (2)
§ 11 - 20	Omdannelseloven (09.06 1961 nr 16) avsnitt I § 1
§ 11 - 21	Omdannelseloven (09.06 1961 nr 16) avsnitt I § 2
§ 11 - 22	Omdannelseloven (09.06 1961 nr 16) avsnitt II
KAPITTEL 12	
§ 12 - 1	Ny
§ 12 - 2 a	§ 55 (1) nr 1 a, b, c, e og § 55 (1) nr 2
§ 12 - 2 b	§ 55 (1) nr 1 d 1 og 3 pkt
§ 12 - 2 c	Ny
§ 12 - 2 d	§ 55 (1) nr 1 d 2 pkt
§ 12 - 2 e	§ 55 (1) nr 4 if
§ 12 - 2 f	§ 55 (1) nr 3, 4 første alternativ og 5

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 12 - 3	§ 55 (4)
§ 12 - 10 (1)	§ 56, 57 (1) og 58 (1)
§ 12 - 10 (2)	Forskrift av 08.12 1995 (Delingsforskriften) § 1 - 1
§ 12 - 10 (3)	§ 58 (2)
§ 12 - 11	§ 59
§ 12 - 12 (1)	§ 60 (1) 1 pkt
§ 12 - 12 (2) a	§ 60 (1) 1 pkt og gjeldende ulovsfestet rett
§ 12 - 12 (2) b	Presisering av gjeldende rett
§ 12 - 12 (2) c	Presisering av gjeldende rett
§ 12 - 12 (2) d	Presisering av gjeldende rett
§ 12 - 12 (2) e	§ 60 (1) 2 pkt
§ 12 - 12 (3) a	§ 60 (1) bokstav a
§ 12 - 12 (3) b	§ 60 (1) bokstav b
§ 12 - 12 (3) c	Presisering av gjeldende rett
§ 12 - 12 (3) d	Presisering av gjeldende rett
§ 12 - 12 (3) e	§ 57 (2)
§ 12 - 12 (3) f	§ 60 (1) 2 pkt
§ 12 - 12 (3) g	§ 60 (1) 3 pkt
§ 12 - 13 (1)	§ 60 (2) 1 pkt
§ 12 - 13 (2)	§ 60 (2) 3 pkt - 60 (4)
§ 12 - 13 (3)	§ 60 (2) 2 pkt
§ 12 - 14	§ 57 (3) og § 58 (3)
§ 12 - 15 (1) - (4)	§ 60 (5)
§ 12 - 15 (5)	Delingsforskriften § 6 - 4 (3)
§ 12 - 16 (1)	§ 55 (2)
§ 12 - 16 (2)	Ny, presisering av gjeldende rett
§ 12 - 16 (3)	Delingsforskriften § 4 - 1
§ 12 - 17 (1)	§ 61 nr 1 og 2
§ 12 - 17 (2)	§ 61 nr 3
§ 12 - 20	§ 55 (5)
KAPITTEL 13	
§ 13 - 1 (1)	§ 54 (1) 1 pkt
§ 13 - 1 (2)	§ 54 (1) 2 pkt
§ 13 - 1 (3)	§ 54 (1) 3 pkt
KAPITTEL 14	
§ 14 - 1 (1)	§ 41 (1) 1 pkt
§ 14 - 1 (2)	§ 41 (1) 2 pkt
§ 14 - 1 (3)	§ 41 (2)
§ 14 - 1 (4)	§ 41 (3)
§ 14 - 1 (5)	§ 41 (4)
§ 14 - 2 (1)	§ 41 (7) 1 og 2 pkt
§ 14 - 2 (2)	§ 41 (10) 1 pkt
§ 14 - 3 (1)	§ 41 (7) 4 pkt
§ 14 - 3 (2)	§ 41 (7) 4 pkt

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 14 - 3 (3)	§ 41 (10) 3 pkt
§ 14 - 3 (4) a	§ 41 (7) 6 pkt
§ 14 - 3 (4) b	§ 41 (7) 5 pkt
§ 14 - 3 (4) c	§ 41 (7) 7 pkt
§ 14 - 3 (4) d	§ 41 (10) 4 og 5 pkt
§ 14 - 3 (5) 1 pkt	§ 41 (7) 8 pkt
§ 14 - 3 (5) a	§ 41 (7) 9 pkt
§ 14 - 3 (5) b	§ 41 (7) 10 pkt
§ 14 - 4 (1)	Ny, jf § 50 (1)
§ 14 - 4 (2)	§ 50 (2) 1 og 2 pkt
§ 14 - 4 (3) a	§ 50 (5)
§ 14 - 4 (3) b	§ 50 (3)
§ 14 - 4 (4)	Ny, kodifisering av gjeldende ulovsfestet rett
§ 14 - 5 (1)	Ny, jf § 50 (1)
§ 14 - 5 (2) a	§ 50 (2) a 1 - 3 pkt
§ 14 - 5 (2) b	§ 50 (2) a 4 pkt
§ 14 - 5 (2) c	§ 50 (2) a 2 avsnitt 1 pkt
§ 14 - 5 (2) d	§ 50 (2) a 2 avsnitt 2 pkt og § 50 (2) a 8 avsnitt
§ 14 - 5 (3)	§ 50 (2) a 3 avsnitt
§ 14 - 5 (4) a	§ 50 (2) a 2 avsnitt 1 pkt
§ 14 - 5 (4) b	§ 50 (2) a 4 avsnitt 1 pkt
§ 14 - 5 (4) c	§ 50 (2) a 4 avsnitt 3 pkt
§ 14 - 5 (4) d	§ 50 (2) a 5 avsnitt 1 pkt
§ 14 - 5 (4) e	§ 50 (2) a 6 avsnitt
§ 14 - 5 (4) f	§ 50 (2) a 7 avsnitt 1 pkt
§ 14 - 5 (4) g	§ 50 (2) a 7 avsnitt 2 pkt
§ 14 - 5 (4) h	§ 50 (2) a 5 avsnitt 2 pkt og § 50 (2) a 8 avsnitt
§ 14 - 5 (5) a 1	§ 50 (4) a
§ 14 - 5 (5) a 2	§ 50 (4) b
§ 14 - 5 (5) a 3	§ 50 (4) c
§ 14 - 5 (5) b	§ 50 (4) d
§ 14 - 5 (6)	§ 50 (2) 3 pkt
§ 14 - 6 (1)	§ 53 (1) 1 og 3 pkt og § 53 (3)
§ 14 - 6 (2)	§ 53 (1) 4 pkt og § 53 (2) 1 pkt
§ 14 - 6 (3)	§ 53 (1) 5 pkt
§ 14 - 6 (4)	§ 53 (1) 6 pkt
§ 14 - 6 (5)	§ 53 (3)
§ 14 - 7 (1)	§ 53 (2) 1 og 2 pkt
§ 14 - 7 (2)	§ 53 (2) 3 pkt
§ 14 - 7 (3)	§ 53 (3)
§ 14 - 8 (1)	Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 3 - 1 (3) 1 pkt
§ 14 - 8 (2)	Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 3 - 1 (3) 2 pkt
§ 14 - 9	§ 41 (9)
§ 14 - 20 (1)	Forskrift av 24.06 1992 § 1 (2)
§ 14 - 20 (2) a 1	Forskrift av 24.06 1992 § 4 (1)
§ 14 - 20 (2) a 2	Forskrift av 24.06 1992 § 4 (2)
§ 14 - 20 (2) b 1	Forskrift av 24.06 1992 § 2
§ 14 - 20 (2) b 2	Forskrift av 24.06 1992 § 3

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 14 - 20 (2) c § 14 - 20 (3)	Forskrift av 24.06 1992 § 5 Skatteloven § 41 (10) 3 pkt
§ 14 - 21	§ 41 (6)
§ 14 - 22	§ 47 (3) 1 og 2 pkt
§ 14 - 23 (1)	§ 41 (8) 1 pkt
§ 14 - 23 (2)	§ 41 (8) 2 pkt
§ 14 - 23 (3)	§ 41 (8) 3 pkt
§ 14 - 30	§ 44 A - 3
§ 14 - 40 (1)	§ 44 A - 1 (1) 1 og 3 pkt, (2) og (3)
§ 14 - 40 (2)	Ny, jf. gjeldende ulovsfestet rett
§ 14 - 40 (3)	Ny, jf. gjeldende ulovsfestet rett
§ 14 - 41 (1)	§ 44 A - 2 (1)
§ 14 - 41 (2)	§ 44 A - 2 (2)
§ 14 - 41 (3)	§ 44 A - 2 (3)
§ 14 - 41 (4)	§ 44 A - 2 (4)
§ 14 - 42 (1)	§ 44 A - 4 (1)
§ 14 - 42 (2)	§ 44 A - 4 (2) og (3)
§ 14 - 42 (3)	§ 44 A - 4 (4)
§ 14 - 43 (1)	§ 44 A - 5 (1)
§ 14 - 43 (2)	§ 44 A - 5 (2) og forskrift av 15.05 1992 nr 325
§ 14 - 44 (1)	§ 44 A - 6 (1)
§ 14 - 44 (2)	§ 44 A - 6 (2)
§ 14 - 44 (3)	§ 44 A - 6 (3)
§ 14 - 44 (4)	§ 44 A - 6 (4)
§ 14 - 44 (5)	§ 44 A - 6 (5)
§ 14 - 44 (6)	§ 46 (3) 3 pkt
§ 14 - 45 (1)	§ 44 A - 7 (1)
§ 14 - 45 (2)	§ 44 A - 7 (2)
§ 14 - 45 (3)	§ 44 A - 7 (3)
§ 14 - 45 (4)	§ 44 A - 7 (4)
§ 14 - 46	§ 44 A - 8
§ 14 - 47	§ 44 A - 9
§ 14 - 48	§ 44 A - 10
§ 14 - 50	§ 44 (1) c 2 avsnitt 2 og 3 pkt
§ 14 - 51	§ 47 (2)
§ 14 - 52	§ 45 (7)
§ 14 - 60	§ 44 B - 1
§ 14 - 61	§ 44 B - 2

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 14 - 62	§ 44 B - 3
§ 14 - 63	§ 44 B - 4
§ 14 - 64	§ 44 B - 5
§ 14 - 65	§ 44 B - 6
§ 14 - 66	§ 44 B - 7
§ 14 - 70 (1)	§ 45 (8) a 1 og 2 pkt
§ 14 - 70 (2)	§ 45 (8) b
§ 14 - 70 (3)	§ 45 (8) c, 44 A - 6 (4) 1 pkt
§ 14 - 70 (4)	§ 45 (8) d 1 pkt
§ 14 - 70 (5)	§ 45 (8) d 2 pkt
§ 14 - 70 (6)	§ 45 (8) a 3 - 5 pkt
§ 14 - 70 (7)	§ 45 (8) e
§ 14 - 71 (1)	§ 45 (9) 1 pkt
§ 14 - 71 (2)	§ 45 (9) 2 pkt
§ 14 - 80	§ 53 (5) 1 - 3 pkt
§ 14 - 81 (1) a	§ 48 (1) 1 pkt
§ 14 - 81 (1) b	§ 48 (1) 4 ptk
§ 14 - 81 (1) c	§ 48 (1) 5 og 6 pkt
§ 14 - 81 (1) d	§ 48 (1) 3 pkt
§ 14 - 81 (2)	§ 48 (1) 2 pkt
§ 14 - 81 (3)	§ 48 (5)
§ 14 - 81 (4) a	§ 48 (8)
§ 14 - 81 (4) b	§ 48 (6) 1 pkt
§ 14 - 81 (5)	§ 48 (9)
§ 14 - 81 (6)	§ 48 (7)
§ 14 - 82 (1) a	§ 46 (2) nr 1
§ 14 - 82 (1) b	§ 46 (2) nr 2. 1 og 3 pkt
§ 14 - 82 (1) c	§ 46 (2) nr 3
§ 14 - 82 (2)	§ 46 (2) nr 4
§ 14 - 82 (3)	§ 46 (2) nr 5
§ 14 - 83	§ 44 (3) 2 pkt
KAPITTEL 15	
§ 15 - 1	Ny, jf Grl 75 a
§ 15 - 2 (1)	§ 73 (1), § 72 og delvis ny
§ 15 - 2 (2)	§ 73 (2)
§ 15 - 3 (1)	§ 139 nr 2 og forskrift av 29.05 1970 nr 7 pkt 1 og 2
§ 15 - 3 (2)	§ 139 nr 2. 2 pkt if og forskrift av 29.05 1970 nr 7 pkt 3
§ 15 - 3 (3)	§ 139 nr 3
§ 15 - 4 (1)	§ 75 (1)
§ 15 - 4 (2)	§ 75 (2) 1 og 2 pkt
§ 15 - 4 (3)	§ 75 (2) 3 pkt
§ 15 - 4 (4)	§ 75 (3)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 15 - 4 (5)	§ 75 (4)
§ 15 - 4 (6)	§ 75 (8)
§ 15 - 4 (7)	§ 75 (6) 2 pkt
§ 15 - 4 (8)	§ 75 (5) 1 og 3 pkt
§ 15 - 5	Lov av 17.12 1982 nr 78
KAPITTEL 16	
§ 16 - 1 (1)	Lov av 10.12 1976 nr 90 § 1
§ 16 - 1 (2)	Lov av 10.12 1976 nr 90 § 2
§ 16 - 1 (3)	Lov av 10.12 1976 nr 90 § 3
§ 16 - 1 (4)	Lov av 10.12 1976 nr 90 § 4
§ 16 - 1 (5)	Lov av 10.12 1976 nr 90 § 5 (3)
§ 16 - 1 (6)	Lov av 10.12 1976 nr 90 § 6
§ 16 - 10 (1)	§ 44 (11) nr 1 a 1 og 3 pkt og nr 1 b 5 pkt
§ 16 - 10 (2)	§ 44 (11) nr 1 a 1 pkt og § 44 (12) 2 pkt
§ 16 - 10 (3)	§ 44 (11) nr 1 b 1 - 4 pkt
§ 16 - 10 (4)	§ 44 (12) 1 pkt
§ 16 - 10 (5)	§ 44 (11) nr 1 c
§ 16 - 10 (6)	§ 44 (11) nr 1 b siste pkt
§ 16 - 10 (7)	§ 44 (11) nr 1 b 6 pkt
§ 16 - 10 (8)	§ 44 (11) nr 3
§ 16 - 11 (1)	§ 44 (11) nr 2 a 1 og 2 pkt og § 44 (12) 2 pkt
§ 16 - 11 (2)	§ 44 (11) nr 2 a 3 og 4 pkt
§ 16 - 11 (3)	§ 44 (12) 1 pkt
§ 16 - 11 (4)	§ 44 (11) nr 2 a siste pkt
§ 16 - 11 (5)	§ 44 (11) nr 2 d
§ 16 - 11 (6)	§ 44 (11) nr 2 c
§ 16 - 11 (7)	§ 44 (11) nr 2 b
§ 16 - 11 (8)	§ 44 (11) nr 3
§ 16 - 20 (1)	§ 22 A - 1 nr 1
§ 16 - 20 (2)	§ 22 A - 1 nr 2
§ 16 - 21	§ 22 A - 2
§ 16 - 22	§ 22 A - 3
§ 16 - 23	§ 22 A - 4
§ 16 - 24	§ 22 A - 5
§ 16 - 25	§ 22 A - 6
§ 16 - 26	§ 22 A - 7
§ 16 - 27	§ 22 A - 8
§ 16 - 28	§ 22 A - 9
§ 16 - 30 (1)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 1
§ 16 - 30 (2)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 2
§ 16 - 30 (3)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 3
§ 16 - 30 (4)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 4
§ 16 - 30 (5)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 5
§ 16 - 30 (6)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 6

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 16 - 30 (7)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 7
§ 16 - 30 (8)	Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 8
§ 16 - 31	Selskapsskatteloven § 1 - 8
§ 16 - 32	Selskapsskatteloven § 1 - 9 nr 1
§ 16 - 33	Selskapsskatteloven § 1- 9 nr 2
§ 16 - 40	Skatteloven § 31 (5)
KAPITTEL 17	
§ 17 - 1 (1)	§ 78 nr 1. 1 – 4 pkt
§ 17 - 1 (2)	§ 78 nr 1. 5 pkt og forskrift av 08.12 1989 nr 1223 § 5
§ 17 - 1 (3)	§ 78 nr 1. 6 pkt og forskrift av 08.12 1989 nr 1223 § 3
§ 17 - 1 (4)	Forskrift av 08.12 1989 § 8
§ 17 - 2 (1)	Forskrift av 08.12 1989 § 4. 1 pkt og § 6
§ 17 - 2 (2)	Forskrift av 08.12 1989 § 4. 2 pkt
§ 17 - 3	Forskrift av 08.12 1989 § 7
§ 17 - 4 (1)	Skatteloven § 78 nr 2
§ 17 - 4 (2)	Forskrift av 08.12 1989 § 10 (1) 2 pkt og (2)
§ 17 - 4 (3)	Forskrift av 08.12 1989 § 10 (3)
§ 17 - 4 (4)	Forskrift av 08.12 1989 § 11
§ 17 - 5	§ 78 nr 3
§ 17 - 10 (1)	Skattevedtaket § 5 - 1 (1)
§ 17 - 10 (2)	Skattevedtaket § 5 - 1 (2) 1 og 2 pkt
§ 17 - 10 (3)	Skattevedtaket § 5 - 2
§ 17 - 10 (4)	Skattevedtaket § 5 - 2
§ 17 - 10 (5)	Skattevedtaket § 5 - 4
§ 17 - 11	Skattevedtaket § 5 - 3
KAPITTEL 18	
§ 18 - 1 (1)	Ny
§ 18 - 1 (2)	Ny
§ 18 - 2	§ 19 A - 2 og § 19 A - 3
§ 18 - 3	§ 19 A - 4
§ 18 - 4	§ 19 A - 1
§ 18 - 5	§ 37 a 3 – 6 avsnitt
§ 18 - 6	§ 44 A - 11
§ 18 - 7 (1)	§ 19 b (1) og (2) nr 1 – 3
§ 18 - 7 (2)	§ 19 b (3) og (4)
§ 18 - 7 (3)	§ 19 c 1 og 2 pkt
§ 18 - 7 (4)	§ 19 c 3, 4 og 5 pkt

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser
§ 18 - 7 (5)	§ 19 d
§ 18 - 7 (6)	§ 19 e (1)
§ 18 - 7 (7)	§ 19 e (2)
§ 18 - 7 (8)	§ 19 f

B. Fra skatteloven av 1911 til forslaget til ny skattelov

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 15 (1) 1 pkt	§ 2 - 1 (7) 1 pkt
§ 15 (1) 1 pkt	§ 2 - 2 (6) 1 pkt
§ 15 (1) a	§ 2 - 1 (1)
§ 15 (1) b (og selskapsskatteloven § 1 - 1 nr 1)	§ 2 - 2 (1)
§ 15 (1) c 1 pkt	§ 2 - 3 (1) b
§ 15 (1) c 2 pkt	§ 2 - 3 (1) a
§ 15 (1) c 2 pkt	§ 2 - 3 (1) e
§ 15 (1) c 2 pkt	§ 2 - 3 (1) f
§ 15 (1) d 1 pkt	§ 2 - 3 (1) d
§ 15 (1) d 2 pkt	§ 2 - 3 (2)
§ 15 (1) e	§ 2 - 3 (3)
§ 15 (2) 1 og 2 pkt	§ 2 - 37 (2)
§ 15 (3)	§ 2 - 35 (1)
§ 15 (4) 1 - 3 pkt	§ 2 - 35 (2)
§ 16 (1)	§ 2 - 10
§ 16 (2)	§ 2 - 12 (a)
§ 16 (2) 2 pkt	§ 3 - 1 (3)
§ 16 (3)	§ 2 - 12 (b)
§ 16 (4) 1 pkt	§ 2 - 11 (1)
§ 16 (4) 2 pkt	§ 2 - 14 (3) b
§ 16 (4) 3 pkt	§ 2 - 14 (3) c
§ 16 (5)	§ 2 - 11 (3)
§ 16 (6) 1 pkt	§ 2 - 11 (4)
§ 16 (6) 2 pkt	§ 2 - 14 (3) a
§ 16 (7)	§ 2 - 14 (1)
§ 16 (8)	§ 2 - 14 (2)
§ 16 (9) 1 pkt	§ 2 - 13 (1)
§ 16 (9) 2 pkt	§ 2 - 13 (3) c
§ 16 (9) 3 pkt	§ 2 - 13 (3) a
§ 16 (9) 3 pkt if	§ 2 - 13 (3) b
§ 16 (9) 4 pkt	§ 2 - 13 (4)
§ 16 (10) 1, 3 og 4 pkt	§ 2 - 13 (5)
§ 16 (10) 2, 5, 6 og 7 pkt	§ 2 - 13 (6)
§ 16 (11)	§ 2 - 13 (7)
§ 16 (12)	§ 2 - 16 (1)
§ 17 (1) 1 pkt [Lov av 29. 11 1996 nr 69 § 3]	§ 3 - 1 (1)
§ 17 (1) 2 pkt	§ 2 - 1 (3)
§ 17 (2)	§ 2 - 1 (2)
§ 17 (3)	§ 2 - 1 (4)
§ 17 (4)	§ 2 - 1 (5)
§ 18 (1)	§ 3 - 3 (1)
§ 18 (2)	§ 3 - 3 (2)
§ 18 (4)	§ 3 - 3 (4)

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 18 (5)	§ 3 - 3 (5)
§ 18 (6)	§ 3 - 3 (7)
§ 18 (7)	§ 3 - 3 (6)
§ 18 (8)	§ 3 - 3 (3)
§ 18 (9)	§ 3 - 6
§ 19 b (1) og (2) nr 1 - 3	§ 18 - 7 (1)
§ 19 b (3) og (4)	§ 18 - 7 (2)
§ 19 c	§ 18 - 7 (3) og (4)
§ 19 d	§ 18 - 7 (5)
§ 19 e (1) nr 1 og 2	§ 18 - 7 (6)
§ 19 e (2)	§ 18 - 7 (7)
§ 19 f	§ 18 - 7 (8)
§ 19 A - 1	§ 18 - 4
§ 19 A - 2	§ 18 - 2
§ 19 A - 3	§ 18 - 2
§ 19 A - 4	§ 18 - 3
§ 20 (1) 1 pkt	§ 3 - 2 (1)
§ 20 (1) 2 pkt	§ 3 - 2 (2)
§ 20 (1) 3 pkt	§ 3 - 2 (3)
§ 20 (1) 4 pkt	§ 3 - 2 (4)
§ 20 (2)	§ 2 - 2 (2)
§ 20 (2) 2 pkt	§ 2 - 2 (3)
§ 20 (3) 1 - 3 pkt	§ 3 - 4 (4)
§ 20 (3) 1 pkt	§ 3 - 4 (1)
§ 20 (4)	§ 3 - 4 (3)
§ 20 (5)	§ 3 - 4 (5)
§ 20 (6)	§ 3 - 4 (2)
§ 20 (7)	§ 3 - 5. 1 - 3 pkt
§ 20 (8)	§ 3 - 5. 4 pkt
§ 21 (1) 1 pkt	§ 3 - 1 (4)
§ 21 (1) 2 og 3 pkt	§ 2 - 15 (1)
§ 21 (1) 2 og 4 pkt, (§ 40 (2) 1 pkt og ligningspraksis)	§ 2 - 15 (2) 2 pkt
§ 21 (2)	§ 2 - 33 (1)
§ 21 (2) 3 pkt	§ 5 - 42 d
§ 22 (1) 1 pkt	§ 2 - 2 (6) 2 pkt
§ 22 (1) 1 pkt	§ 2 - 1 (7) 2 pkt
§ 22 (1) 2 og 3 pkt	§ 2 - 37 (4)
§ 22 A - 1 nr 1	§ 16 - 20 (1)
§ 22 A - 1 nr 2	§ 16 - 20 (2)
§ 22 A - 2	§ 16 - 21
§ 22 A - 3	§ 16 - 22
§ 22 A - 4	§ 16 - 23
§ 22 A - 5	§ 16 - 24
§ 22 A - 6	§ 16 - 25
§ 22 A - 7	§ 16 - 26
§ 22 A - 8	§ 16 - 27
§ 22 A - 9	§ 16 - 28
§ 23 (1)	§ 3 - 7 (1)
§ 23 (2) 1 pkt	§ 2 - 34 (1)
§ 23 (2) 2 og 3 pkt	§ 2 - 34 (2)
§ 23 (3)	§ 2 - 34 (3)
§ 23 (4)	§ 2 - 34 (4)
§ 23 (5)	§ 3 - 7 (3)
§ 23 (6)	§ 3 - 7 (5)
§ 24 (1) og forskrift av 29.09 1978 nr 1 § 6	§ 3 - 1 (2)
§ 24 (2) a	§ 3 - 1 (5)

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
Forskrift av 29.09 1978 nr 1 § 2	§ 3 - 1 (6)
§ 24 (2) b	§ 3 - 1 (7)
§ 24 (2) c	§ 3 - 1 (9)
§ 24 (3)	§ 3 - 1 (8)
§ 24 (4)	§ 3 - 7 (2)
§ 24 (5)	§ 3 - 7 (4)
§ 25 (1) 1 pkt	§ 3 - 3 (8)
§ 25 (1) 2 pkt	§ 2 - 20
§ 25 (2)	§ 2 - 2 (4)
§ 26 (1)	§ 2 - 30 (1)
§ 26 (1) c 1 pkt	§ 2 - 5 (2) d
§ 26 (1) c 1 pkt	§ 2 - 5 (3) b
§ 26 (1) c 2 - 4 pkt	§ 2 - 5 (3) a
§ 26 (1) c 2 og 3 pkt	§ 2 - 5 (2) a
§ 26 (1) c 4 pkt	§ 2 - 5 (2) b
§ 26 (1) h nr 2	§ 2 - 32 (4)
§ 26 (1) i og k	§ 2 - 32 (1)
§ 26 (1) k 2 avsnitt 1, 4 og 5 pkt	§ 2 - 32 (2)
§ 26 (1) k 2 avsnitt, 3 pkt	§ 2 - 32 (3)
§ 26 (1) l	§ 2 - 31 (1) a
§ 26 (1) m	§ 2 - 31 (1) b
§ 26 (1) n	§ 2 - 5 (3) b nr 1
§ 26 (1) o	§ 2 - 30 (2)
§ 26 (1) q	§ 2 - 31 (1) c
§ 26 (1) r 1 avsnitt	§ 2 - 31 (1) d
§ 26 (1) r 2 avsnitt	§ 2 - 31 (2)
§ 26 (2) 1 pkt	§ 2 - 5 (3) b nr 2
§ 26 (2) 2 pkt	§ 4 - 53 (2)
§ 26 (3)	§ 2 - 5 (2) c
§ 27 (1) a	§ 2 - 5 (1) b
§ 27 (1) b	§ 2 - 5 (1) a
§ 27 (2)	§ 2 - 32 (5)
§ 28	§ 2 - 30 (3)
§ 31 (1)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 4
§ 31 (2)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 3
§ 31 (3)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 5
§ 31 (4)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 6
§ 31 (5)	(Skattebetalingsloven) § 48 a nr 3
§ 31 (5)	§ 16 - 40
§ 32 (1)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 7
§ 32 (2)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 8
§ 32 (3)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 9
§ 32 (4)	(Skattebetalingsloven) § 37 nr 10
§ 35	§ 2 - 37 (3)
§ 36 (1), (§ 37 a 1 pkt)	§ 4 - 1 (1)
§ 36 (2)	§ 4 - 1 (2)
§ 36 (3) 1 pkt	§ 4 - 30 (1)
§ 36 (3) 2 pkt	§ 4 - 30 (2)
§ 36 (3) 3 og 4 pkt	§ 4 - 30 (3)
§ 36 (4) 1 pkt	§ 4 - 53 (1)
§ 36 (5)	§ 4 - 31 (3)
§ 36 (6)	§ 4 - 30 (5)
§ 37 a 1 avsnitt 1 pkt (§ 36 (1))	§ 4 - 1 (1)
§ 37 a 1 avsnitt 2 pkt	§ 4 - 17
§ 37 a 1 avsnitt 3 pkt	§ 4 - 11 (1)
§ 37 a 1 avsnitt 4 pkt	§ 4 - 2 (1) h
§ 37 a 1 avsnitt 5 pkt	§ 4 - 20 (1) b

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 37 a 2 avsnitt	§ 4 - 10 (1)
§ 37 a 3 - 6 avsnitt	§ 18 - 5
§ 37 b 1 avsnitt	§ 4 - 11 (2)
§ 37 b 2 avsnitt	§ 4 - 11 (3)
§ 37 c 1 avsnitt 1 - 4 pkt	§ 4 - 15
§ 37 c 1 avsnitt 5 - 7 pkt	§ 4 - 10 (2)
§ 37 c 2 avsnitt	§ 4 - 21
§ 37 c 3 avsnitt	§ 4 - 20 (1) a
§ 37 d 1 pkt	§ 4 - 14
§ 37 d 2 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 1 pkt)	§ 4 - 12 (1)
§ 37 d 2 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 2 pkt)	§ 4 - 12 (2)
§ 37 d 2 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2 (2))	§ 4 - 12 (5)
§ 37 d 2 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2. 1 pkt)	§ 4 - 12 (3)
§ 37 d 2 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 3)	§ 4 - 13 (2)
§ 37 d 2 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 4)	§ 4 - 13 (1)
§ 37 d 3 pkt (og selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 3 pkt)	§ 4 - 12 (6)
§ 37 e 1 avsnitt 1 - 3 pkt	§ 4 - 16 (1)
§ 37 e 1 avsnitt 4 pkt	§ 4 - 16 (2)
§ 37 e 2 avsnitt 1 pkt	§ 4 - 2 (1) j
§ 37 e 2 avsnitt 2 pkt	§ 4 - 2 (2)
§ 37 f	§ 4 - 18
§ 38 a	§ 4 - 2 (1) a
§ 38 c	§ 4 - 2 (1) c
§ 38 d	§ 4 - 2 (1) d
§ 38 e	§ 4 - 2 (1) e
§ 39 a	§ 4 - 3 a
§ 39 b	§ 4 - 2 (1) b
§ 39 b	§ 4 - 3 b
§ 39 c	§ 4 - 3 c
§ 39 d	§ 4 - 3 d
§ 39 e 1 pkt	§ 4 - 3 e
§ 39 e 2 pkt	§ 4 - 3 f
§ 39 (2)	§ 4 - 52
§ 40 (1)	§ 4 - 50
§ 40 (2) 1 pkt	§ 2 - 15 (2) 1 pkt
§ 40 (2) 1 pkt (og § 21 (1) 2 og 4 pkt og ligningspraksis)	§ 2 - 15 (2) 2 pkt
§ 40 (2) 2 pkt, jf § 26 (1) k	§ 2 - 33 (2)
§ 41 (1) 1 pkt	§ 14 - 1 (1)
§ 41 (1) 2 pkt	§ 14 - 1 (2)
§ 41 (2)	§ 14 - 1 (3)
§ 41 (3)	§ 14 - 1 (4)
§ 41 (4)	§ 14 - 1 (5)
§ 41 (6)	§ 14 - 21
§ 41 (7) 1 og 2 pkt	§ 14 - 2 (1)
§ 41 (7) 4 pkt	§ 14 - 3 (1)
§ 41 (7) 4 pkt	§ 14 - 3 (2)
§ 41 (7) 5 pkt	§ 14 - 3 (4) b
§ 41 (7) 6 pkt	§ 14 - 3 (4) a
§ 41 (7) 7 pkt	§ 14 - 3 (4) c
§ 41 (7) 8 pkt	§ 14 - 3 (5) 1 pkt
§ 41 (7) 9 pkt	§ 14 - 3 (5) a
§ 41 (7) 10 pkt	§ 14 - 3 (5) b

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 41 (8) 1 pkt	§ 14 - 23 (1)
§ 41 (8) 2 pkt	§ 14 - 23 (2)
§ 41 (8) 3 pkt	§ 14 - 23 (3)
§ 41 (9)	§ 14 - 9
§ 41 (10) 1 pkt	§ 14 - 2 (2)
§ 41 (10) 3 pkt	§ 14 - 3 (3)
§ 41 (10) 3 pkt	§ 14 - 20 (3)
§ 41 (10) 4 og 5 pkt	§ 14 - 3 (4) d
§ 42 (1) 1 pkt første del	§ 5 - 1 (1)
§ 42 (1) 2 pkt	§ 5 - 40 (1)
§ 42 (1) 2 pkt første del	§ 5 - 10 d
§ 42 (1) 2 pkt annen del	§ 5 - 10 e
§ 42 (1) 3 - 6 pkt	§ 5 - 2
§ 42 (1) 8 - 10 pkt	§ 5 - 15 (2)
§ 42 (1) 11 og 12 pkt	§ 5 - 15 (1) d
§ 42 (2) 1 pkt	§ 5 - 50 (3)
§ 42 (2) 2 og 3 pkt	§ 9 - 7
§ 42 (3) a	§ 5 - 43 (1) a
§ 42 (3) b	§ 5 - 15 (1) j nr 4
§ 42 (3) c 1 avsnitt	§ 5 - 43 (1) c
§ 42 (3) c 1 siste strekpunkt	§ 5 - 15 (1) h nr 2
§ 42 (3) c 2 avsnitt	§ 5 - 15 (1) b
§ 42 (3) e	§ 5 - 43 (1) d
§ 42 (3) g	§ 5 - 43 (1) e
§ 42 (3) h	§ 5 - 15 (1) a
§ 42 (3) i og j og ligningspraksis	§ 5 - 15 (1) f
§ 42 (3) l	§ 5 - 15 (1) g
§ 42 (3) m, d og k	§ 5 - 15 (1) e
§ 42 (3) n (unntatt 4 strekpunkt)	§ 5 - 43 (1) f
§ 42 (3) n 4 strekpunkt	§ 5 - 15 (1) h nr 1
§ 42 (3) n 2 avsnitt	§ 5 - 43 (2)
§ 42 (3) o	§ 5 - 15 (1) k
§ 42 (4) 1 pkt	§ 5 - 15 (1) j nr 5
§ 42 (4) 1 pkt	§ 5 - 31 b
§ 42 (4) 2 pkt	§ 8 - 1 (1) d
§ 42 (4) 2 pkt if	§ 8 - 1 (1) c
§ 42 (4) 3 pkt	§ 5 - 42 a
§ 42 (4) 3 pkt	§ 5 - 42 c
§ 42 (4) 4 pkt første del	§ 5 - 15 (1) j nr 1
§ 42 (4) 4 pkt annen del	§ 5 - 15 (1) j nr 2
§ 42 (4) 5 pkt	§ 5 - 15 (1) j nr 3
§ 42 (5) 1 pkt	§ 5 - 21 (3)
§ 42 (5) 2 og 3 pkt	§ 5 - 60
§ 42 (6) 1 og 2 pkt	§ 5 - 21 (2)
§ 42 (6) 3 og 4 pkt	§ 5 - 20 (2)
§ 42 (6) 5 pkt	§ 5 - 40 (2)
§ 42 (6) 6 og 7 pkt	§ 5 - 40 (3)
§ 42 (7) 1 og 2 pkt	§ 5 - 41 (1)
§ 42 (7) 3 pkt	§ 5 - 41 (2)
§ 42 (8) 1 pkt	§ 5 - 40 (4)
§ 42 (8) 2 pkt	§ 5 - 40 (5)
§ 42 (8) 3 pkt	§ 5 - 40 (6)
§ 42 (9) 1 pkt	§ 7- 10 (2)
§ 42 (9) 1 og 3 pkt	§ 7 - 1
§ 42 (9) 1 pkt, § 42 (10) og forskrift 24.06 1976 § 8	§ 7- 10 (1)
§ 42 (9) 1 pkt, § 42 b nr 7 (1) og forskriften § 6	§ 7- 10 (3)
§ 42 (9) 2 pkt og forskriften § 9	§ 7- 10 (7)

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 42 (9) 4 pkt	§ 5 - 21 (1)
§ 42 (10) og § 51 (6) 1 og 2 pkt	§ 7 - 12 (1)
§ 42 (11) 2 pkt	§ 5 - 15 (1) j nr 7
§ 42 (11) 3 pkt	§ 5 - 15 (1) j nr 6
§ 42 (13) 1 - 3 pkt	§ 5 - 14 (3) a
§ 42 (13) 4 - 10 pkt	§ 5 - 14 (3) b
§ 42 (14)	§ 5 - 14 (3) c
§ 42 b nr 1 (1)	§ 7 - 11 a
§ 42 b nr 1 (2)	§ 7 - 11 c
§ 42 b nr 2	§ 7 - 11 d
§ 42 b nr 3. 1 pkt og forskriften § 2	§ 7 - 11 e
§ 42 b nr 4 og forskriften § 1 og § 3	§ 7 - 11 f
§ 42 b nr 5 og forskriften § 4	§ 7 - 13
§ 42 b nr 6 og forskriften § 5	§ 7 - 10 (5)
§ 42 b nr 7 (1) (§ 42 (9) 1 pkt og forskriften § 6)	§ 7 - 10 (3)
§ 42 b nr 7 (2) og forskriften § 7	§ 7 - 10 (4)
§ 42 b nr 8	§ 7 - 12 (6)
§ 42 b nr 9	§ 7 - 21
§ 42 c (1) 1 og 2 pkt og forskrift av 23.04 1987 § 1 (2) 1 pkt	§ 5 - 13 (1)
§ 42 c (1) 3 og 4 pkt	§ 5 - 13 (2)
§ 42 c (2)	§ 5 - 12 (4)
§ 43 (1) a og c	§ 5 - 50 (1)
§ 43 (1) b	§ 5 - 50 (2)
§ 43 (2)	§ 5 - 1 (2)
§ 43 (2) 1 pkt if	§ 9 - 2 (2)
§ 43 (2) a	§ 9 - 3 (1) a
§ 43 (2) a if	§ 9 - 3 (1) b
§ 43 (2) b	§ 9 - 3 (1) c
§ 43 (2) c	§ 9 - 3 (6)
§ 43 (2) d 1 avsnitt 2 og 3 pkt	§ 9 - 3 (3)
§ 43 (2) d 1 avsnitt (unntatt 2 og 3 pkt)	§ 9 - 3 (2)
§ 43 (2) d 2 avsnitt	§ 9 - 3 (5)
§ 43 (2) e 3 pkt	§ 9 - 5
§ 43 (2) f	§ 9 - 3 (4)
§ 43 (3)	§ 9 - 3 (7)
§ 43 (4)	§ 9 - 9
§ 43 A (2)	§ 9 - 10 (2)
§ 43 A (3)	§ 9 - 10 (7)
§ 43 A - 1. 1 pkt	§ 9 - 10 (1)
§ 43 A - 2	§ 9 - 10 (3)
§ 43 A - 3	§ 9 - 10 (4)
§ 43 A - 4	§ 9 - 10 (5)
§ 43 A - 5	§ 9 - 10 (6)
§ 44 (1) 1 pkt	§ 6 - 1 (1)
§ 44 (1) 1 pkt	§ 6 - 40 (1)
§ 44 (1) a 1 avsnitt 1 pkt	§ 6 - 1 (2)
§ 44 (1) a 1 avsnitt 2 pkt	§ 6 - 60 (4)
§ 44 (1) a 1 avsnitt 3 pkt	§ 6 - 13 (2)
§ 44 (1) a 1 avsnitt 4 pkt	§ 6 - 45
§ 44 (1) a 2 avsnitt	§ 6 - 21
§ 44 (1) a 3 avsnitt 1 og 2 pkt	§ 6 - 12 (1)
§ 44 (1) a 3 avsnitt 3 og 4 pkt	§ 6 - 12 (2)
§ 44 (1) a 3 avsnitt 5 pkt	§ 6 - 12 (3)
§ 44 (1) a 4 avsnitt	§ 6 - 14
§ 44 (1) a 5 avsnitt	§ 6 - 22
§ 44 (1) b	§ 6 - 11

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 44 (1) c 1 avsnitt 1 pkt, (§ 50 (2) b 1 pkt)	§ 6 - 10 (1)
§ 44 (1) c 1 avsnitt 2 og 3 pkt	§ 6 - 10 (2)
§ 44 (1) c 1 avsnitt 4 og 5 pkt	§ 6 - 10 (3)
§ 44 (1) c 2 avsnitt 2 og 3 pkt	§ 14 - 50
§ 44 (1) d	§ 6 - 2 (1) b
§ 44 (1) e	§ 6 - 41
§ 44 (1) f	§ 6 - 15
§ 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 1 - 5 pkt og § 44 (1) g nr 3. 2 avsnitt	§ 6 - 32 (1)
§ 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 6 og 7 pkt	§ 6 - 30 (2)
§ 44 (1) g nr 1. 3 avsnitt 1 - 3 pkt	§ 6 - 32 (2)
§ 44 (1) g nr 1. 3 avsnitt 4 og 5 pkt	§ 6 - 32 (3)
§ 44 (1) g nr 1. 4 avsnitt	§ 6 - 32 (4)
§ 44 (1) g nr 2. 1 - 5 pkt	§ 6 - 13 (1)
§ 44 (1) g nr 2. 6 pkt	§ 6 - 13 (3)
§ 44 (1) g nr 3. 2 pkt	§ 6 - 31 (1) d
§ 44 (1) g nr 3. 3 og 4 pkt og § 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 4 pkt	§ 6 - 31 (1) b
§ 44 (1) g nr 3. 3 pkt og § 44 (1) g nr 1. 2 avsnitt 3 pkt	§ 6 - 31 (1) a
§ 44 (1) g nr 3. 5 og 6 pkt	§ 6 - 31 (1) e
§ 44 (1) g nr 4	§ 6 - 44 (1)
§ 44 (1) g nr 5	§ 6 - 44 (2)
§ 44 (1) h nr 1	§ 6 - 47 f
§ 44 (1) h nr 2	§ 6 - 47 a
§ 44 (1) h nr 2	§ 6 - 47 b
§ 44 (1) i	§ 8 - 6
§ 44 (1) k 1 avsnitt	§ 6 - 46 (1)
§ 44 (1) k 2 avsnitt og § 44 (1) k 3 avsnitt 2 pkt	§ 6 - 46 (4)
§ 44 (1) k 3 avsnitt	§ 6 - 46 (2)
§ 44 (1) k 4 avsnitt	§ 6 - 46 (3)
§ 44 (1) l	§ 8 - 4
§ 44 (1) m og § 42 (12)	§ 8 - 1 (2)
§ 44 (2) nr 1	§ 6 - 47 c
§ 44 (2) nr 2	§ 6 - 47 d
§ 44 (2) nr 3	§ 6 - 47 e
§ 44 (3)	§ 8 - 1 (3)
§ 44 (3) 2 pkt	§ 14 - 83
§ 44 (4)	§ 6 - 18
§ 44 (4) nr 1. 1 avsnitt	§ 6 - 20 (1)
§ 44 (4) nr 1. 2 avsnitt	§ 6 - 20 (2)
§ 44 (4) nr 1. 3 avsnitt	§ 6 - 20 (3)
§ 44 (4) nr 1. 4 avsnitt	§ 6 - 20 (4)
§ 44 (4) nr 1. 5 avsnitt	§ 6 - 20 (5)
§ 44 (4) nr 2	§ 6 - 19 (1)
§ 44 (4) nr 3	§ 6 - 19 (2)
§ 44 (4) nr 3 annet avsnitt 4 pkt	§ 6 - 19 (3)
§ 44 (4) nr 4	§ 6 - 19 (4)
§ 44 (4) nr 4	§ 6 - 20 (6)
§ 44 (5) 1 og 2 pkt	§ 6 - 42 (1)
§ 44 (5) 3 pkt	§ 6 - 42 (2)
§ 44 (6) 1 - 3 pkt	§ 6 - 48 (1)
§ 44 (6) 4 pkt	§ 6 - 48 (2)
§ 44 (7) og gjeldende ulovsfestet rett	§ 6 - 3 (4)
§ 44 (8)	§ 6 - 43
§ 44 (9)	§ 6 - 16
§ 44 (10) 1 pkt	§ 6 - 92

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 44 (10) 3 pkt og forskrift av 14.01 1983 nr 18	§ 6 - 70
§ 44 (11) nr 2 a 3 og 4 pkt	§ 16 - 11 (2)
§ 44 (11) nr 1 a 1 og 3 pkt og nr 1 b 5 pkt	§ 16 - 10 (1)
§ 44 (11) nr 1 a 1 pkt og § 44 (12) 2 pkt	§ 16 - 10 (2)
§ 44 (11) nr 1 b 1 - 4 pkt	§ 16 - 10 (3)
§ 44 (11) nr 1 b 6 pkt	§ 16 - 10 (7)
§ 44 (11) nr 1 b siste pkt	§ 16 - 10 (6)
§ 44 (11) nr 1 c	§ 16 - 10 (5)
§ 44 (11) nr 2 a 1 og 2 pkt og § 44 (12) 2 pkt	§ 16 - 11 (1)
§ 44 (11) nr 2 a siste pkt	§ 16 - 11 (4)
§ 44 (11) nr 2 b	§ 16 - 11 (7)
§ 44 (11) nr 2 c	§ 16 - 11 (6)
§ 44 (11) nr 2 d	§ 16 - 11 (5)
§ 44 (11) nr 3	§ 16 - 10 (8)
§ 44 (11) nr 3	§ 16 - 11 (8)
§ 44 (12) 1 pkt	§ 16 - 10 (4)
§ 44 (12) 1 pkt	§ 16 - 11 (3)
§ 44 (12) 2 pkt	§ 16 - 10 (2) og 16 - 11 (1)
§ 44 (13)	§ 6 - 40 (2)
§ 44 (14)	§ 6 - 40 (5)
§ 44 (15) (1) pkt	§ 6 - 49 (1)
§ 44 (15) 1 og 2 pkt	§ 6 - 49 (2)
§ 44 (16)	§ 6 - 40 (4)
§ 44 (17) 1 pkt	§ 6 - 61 (1)
§ 44 (17) nr 1	§ 6 - 61 (2)
§ 44 (17) nr 2	§ 6 - 61 (3)
§ 44 (17) nr 3	§ 6 - 61 (4)
§ 44 (17) nr 4	§ 6 - 61 (5)
§ 44 A - 1 (1) 1 og 3 pkt, (2) og (3)	§ 14 - 40 (1)
§ 44 A - 2 (1)	§ 14 - 41 (1)
§ 44 A - 2 (2)	§ 14 - 41 (2)
§ 44 A - 2 (3)	§ 14 - 41 (3)
§ 44 A - 2 (4)	§ 14 - 41 (4)
§ 44 A - 3	§ 14 - 30
§ 44 A - 4 (1)	§ 14 - 42 (1)
§ 44 A - 4 (2) og (3)	§ 14 - 42 (2)
§ 44 A - 4 (4)	§ 14 - 42 (3)
§ 44 A - 5 (1)	§ 14 - 43 (1)
§ 44 A - 5 (2) og forskrift av 15.05 1992 nr 325	§ 14 - 43 (2)
§ 44 A - 6 (1)	§ 14 - 44 (1)
§ 44 A - 6 (2)	§ 14 - 44 (2)
§ 44 A - 6 (3)	§ 14 - 44 (3)
§ 44 A - 6 (4)	§ 14 - 44 (4)
§ 44 A - 6 (5)	§ 14 - 44 (5)
§ 44 A - 7 (1)	§ 14 - 45 (1)
§ 44 A - 7 (2)	§ 14 - 45 (2)
§ 44 A - 7 (3)	§ 14 - 45 (3)
§ 44 A - 7 (4)	§ 14 - 45 (4)
§ 44 A - 8	§ 14 - 46
§ 44 A - 9	§ 14 - 47
§ 44 A - 10	§ 14 - 48
§ 44 A - 11	§ 18 - 6
§ 44 B - 1	§ 14 - 60
§ 44 B - 2	§ 14 - 61
§ 44 B - 3	§ 14 - 62
§ 44 B - 4	§ 14 - 63
§ 44 B - 5	§ 14 - 64

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 44 B - 6	§ 14 - 65
§ 44 B - 7	§ 14 - 66
§ 45 (1) 1 pkt	§ 6 - 2 (1) a
§ 45 (1) 1 pkt	§ 6 - 3 (1)
§ 45 (1) 1 pkt 3 komma	§ 9 - 4
§ 45 (1) 2 pkt og § 53 (1) 2 pkt	§ 8 - 1 (4)
§ 45 (2) 1 pkt	§ 4 - 31 (1)
§ 45 (2) 2 - 4 pkt	§ 6 - 91
§ 45 (2) 3 pkt	§ 4 - 31 (2)
§ 45 (2) 4 og 5 pkt	§ 6 - 3 (5)
§ 45 (3) 1 pkt	§ 6 - 90 (1) a
§ 45 (3) 2 og 3 pkt	§ 6 - 3 (2)
§ 45 (3) 3 pkt	§ 6 - 90 (1) b
§ 45 (3) 4 pkt og § 75 (7) 2 pkt	§ 6 - 90 (3)
§ 45 (4) 1 pkt og § 75 (7) 4 pkt	§ 6 - 90 (4)
§ 45 (4) 2 pkt	§ 6 - 3 (3)
§ 45 (4) 2 pkt (jf § 53 (4))	§ 6 - 90 (5)
§ 45 (5)	§ 6 - 40 (3)
§ 45 (6)	§ 6 - 90 (7)
§ 45 (7)	§ 14 - 52
§ 45 (8) a 1 og 2 pkt	§ 14 - 70 (1)
§ 45 (8) a 3 - 5 pkt	§ 14 - 70 (6)
§ 45 (8) b	§ 14 - 70 (2)
§ 45 (8) c, 44 A - 6 (4) 1 pkt	§ 14 - 70 (3)
§ 45 (8) d 1 pkt	§ 14 - 70 (4)
§ 45 (8) d 2 pkt	§ 14 - 70 (5)
§ 45 (8) e	§ 14 - 70 (7)
§ 45 (9) 1 pkt	§ 14 - 71 (1)
§ 45 (9) 2 pkt	§ 14 - 71 (2)
§ 46 (2) nr 1	§ 14 - 82 (1) a
§ 46 (2) nr 2. 1 og 3 pkt	§ 14 - 82 (1) b
§ 46 (2) nr 2. 2 pkt	§ 8 - 1 (1) a 3
§ 46 (2) nr 3	§ 14 - 82 (1) c
§ 46 (2) nr 4	§ 14 - 82 (2)
§ 46 (2) nr 5	§ 14 - 82 (3)
§ 46 (3) 1 og 2 pkt	§ 8 - 1 (5)
§ 46 (3) 3 pkt	§ 14 - 44 (6)
§ 47 (1)	§ 6 - 17
§ 47 (2)	§ 14 - 51
§ 47 (3) 1 og 2 pkt	§ 14 - 22
§ 47 (3) 3 pkt	§ 8 - 1 (1) a 2
§ 47 (4)	§ 8 - 1 (1) a1
§ 48 (1) 1 pkt	§ 14 - 81 (1) a
§ 48 (1) 2 pkt	§ 14 - 81 (2)
§ 48 (1) 3 pkt	§ 14 - 81 (1) d
§ 48 (1) 4 pkt	§ 14 - 81 (1) b
§ 48 (1) 5 og 6 pkt	§ 14 - 81 (1) c
§ 48 (1) siste pkt	§ 8 - 2 (1)
§ 48 (2)	§ 8 - 2 (2)
§ 48 (3)	§ 8 - 2 (4)
§ 48 (4)	§ 8 - 2 (5)
§ 48 (5)	§ 14 - 81 (3)
§ 48 (6)	§ 8 - 2 (3)
§ 48 (6) 1 pkt	§ 14 - 81 (4) b
§ 48 (7)	§ 14 - 81 (6)
§ 48 (8)	§ 14 - 81 (4) a
§ 48 (9)	§ 14 - 81 (5)

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 49 nr 2. 1 pkt	§ 6 - 60 (1)
§ 49 nr 2. 2 pkt	§ 6 - 60 (2)
§ 49 nr 2. 3 pkt	§ 6 - 60 (3)
§ 49 nr 3 (1)	§ 8 - 1 (1) b
§ 50 (2) 1 og 2 pkt	§ 14 - 4 (2)
§ 50 (2) 3 pkt	§ 14 - 5 (6)
§ 50 (2) a 1 - 3 pkt	§ 14 - 5 (2) a
§ 50 (2) a 4 pkt	§ 14 - 5 (2) b
§ 50 (2) a 2 avsnitt 1 pkt	§ 14 - 5 (2) c
§ 50 (2) a 2 avsnitt 1 pkt	§ 14 - 5 (4) a
§ 50 (2) a 2 avsnitt 2 pkt og § 50 (2) a 8 avsnitt	§ 14 - 5 (2) d
§ 50 (2) a 3 avsnitt	§ 14 - 5 (3)
§ 50 (2) a 4 avsnitt 1 pkt	§ 14 - 5 (4) b
§ 50 (2) a 4 avsnitt 3 pkt	§ 14 - 5 (4) c
§ 50 (2) a 5 avsnitt 1 pkt	§ 14 - 5 (4) d
§ 50 (2) a 5 avsnitt 2 pkt og § 50 (2) a 8 avsnitt	§ 14 - 5 (4) h
§ 50 (2) a 6 avsnitt	§ 14 - 5 (4) e
§ 50 (2) a 7 avsnitt 1 pkt	§ 14 - 5 (4) f
§ 50 (2) a 7 avsnitt 2 pkt	§ 14 - 5 (4) g
§ 50 (2) a 8 avsnitt (og § 50 (2) a 2 avsnitt 2 pkt)	§ 14 - 5 (2) d
§ 50 (2) b 1 pkt	§ 6 - 10 (1)
§ 50 (2) b 2 og 3 pkt	§ 6 - 10 (4)
§ 50 (3)	§ 14 - 4 (3) b
§ 50 (4) a	§ 14 - 5 (5) a 1
§ 50 (4) b	§ 14 - 5 (5) a 2
§ 50 (4) c	§ 14 - 5 (5) a 3
§ 50 (4) d	§ 14 - 5 (5) b
§ 50 (5)	§ 14 - 4 (3) a
§ 51 (3) 2 pkt	§ 8 - 5 (1)
§ 51 (4) 1 og 2 pkt	§ 8 - 5 (2)
§ 51 (4) 3 og 4 pkt	§ 8 - 5 (3)
§ 51 (5)	§ 8 - 5 (5)
§ 51 (5), jf riksstyrets regler 25.01 1917	§ 8 - 5 (4)
§ 51 (6) 1 pkt	§ 7 - 12 (2)
§ 51 (6) 1 og 2 pkt (og § 42 (10))	§ 7 - 12 (1)
§ 51 (6) 3 pkt	§ 7 - 12 (3)
§ 51 (6) 4 og 5 pkt	§ 7 - 12 (4)
§ 51 (7)	§ 7 - 12 (5)
§ 51 A - 1	§ 8 - 10
§ 51 A - 2	§ 8 - 11
§ 51 A - 3	§ 8 - 12
§ 51 A - 4	§ 8 - 13
§ 51 A - 5	§ 8 - 14
§ 51 A - 6	§ 8 - 15
§ 51 A - 7	§ 8 - 16
§ 51 A - 8	§ 8 - 17
§ 51 A - 9	§ 8 - 18
§ 51 A - 10	§ 8 - 19
§ 52 - 1	§ 10 - 50 (1) 1 - 3 pkt
§ 52 - 2	§ 10 - 50 (2)
§ 52 - 3	§ 10 - 50 (3)
§ 52 - 4	§ 10 - 50 (4)
§ 52 - 5. 1 pkt	§ 10 - 50 (1) 4 pkt
§ 52 - 5. 2 pkt	§ 10 - 50 (5)
§ 52 - 6	§ 10 - 51
§ 53 (1) 1 og 3 pkt og § 53 (3)	§ 14 - 6 (1)
§ 53 (1) 2 pkt	§ 8 - 1 (4)

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 53 (1) 4 pkt og § 53 (2) 1 pkt	§ 14 - 6 (2)
§ 53 (1) 5 pkt	§ 14 - 6 (3)
§ 53 (1) 6 pkt	§ 14 - 6 (4)
§ 53 (2) 1 og 2 pkt	§ 14 - 7 (1)
§ 53 (2) 3 pkt	§ 14 - 7 (2)
§ 53 (3)	§ 14 - 6 (5)
§ 53 (3)	§ 14 - 7 (3)
§ 53 (5) 1 - 3 pkt	§ 14 - 80
§ 54 (1) 1 pkt	§ 13 - 1 (1)
§ 54 (1) 2 pkt	§ 13 - 1 (2)
§ 54 (1) 3 pkt	§ 13 - 1 (3)
§ 54 (2)	§ 11 - 11
§ 54 (3)	§ 4 - 30 (4)
§ 54 (3)	§ 6 - 90 (6)
§ 55 (1) nr 1 a, b, c, e og § 55 (1) nr 2	§ 12 - 2 a
§ 55 (1) nr 1 d 1 og 3 pkt	§ 12 - 2 b
§ 55 (1) nr 1 d 2 pkt	§ 12 - 2 d
§ 55 (1) nr 3, 4 første alternativ og 5	§ 12 - 2 f
§ 55 (1) nr 4 if	§ 12 - 2 e
§ 55 (2)	§ 12 - 16 (1)
§ 55 (4)	§ 12 - 3
§ 55 (5)	§ 12 - 20
§ 56, 57 (1) og 58 (1)	§ 12 - 10 (1)
§ 57 (2)	§ 12 - 12 (3) e
§ 57 (3) og § 58 (3)	§ 12 - 14
§ 58 (2)	§ 12 - 10 (3)
§ 59	§ 12 - 11
§ 60 (1) 1 pkt	§ 12 - 12 (1)
§ 60 (1) 1 pkt og gjeldende ulovsfestet rett	§ 12 - 12 (2) a
§ 60 (1) 2 pkt	§ 12 - 12 (2) e
§ 60 (1) 2 pkt	§ 12 - 12 (3) f
§ 60 (1) 3 pkt	§ 12 - 12 (3) g
§ 60 (1) bokstav a	§ 12 - 12 (3) a
§ 60 (1) bokstav b	§ 12 - 12 (3) b
§ 60 (2) 1 pkt	§ 12 - 13 (1)
§ 60 (2) 2 pkt	§ 12 - 13 (3)
§ 60 (2) 3 pkt - 60 (4)	§ 12 - 13 (2)
§ 60 (5)	§ 12 - 15 (1) - (4)
§ 61 nr 1 og 2	§ 12 - 17 (1)
§ 61 nr 3	§ 12 - 17 (2)
§ 73 (1), § 72 og delvis ny	§ 15 - 2 (1)
§ 73 (2)	§ 15 - 2 (2)
§ 75 (1)	§ 15 - 4 (1)
§ 75 (2) 1 og 2 pkt	§ 15 - 4 (2)
§ 75 (2) 3 pkt	§ 15 - 4 (3)
§ 75 (3)	§ 15 - 4 (4)
§ 75 (4)	§ 15 - 4 (5)
§ 75 (5) 1 og 3 pkt	§ 15 - 4 (8)
§ 75 (5) 2 pkt	§ 6 - 85
§ 75 (6) 2 pkt	§ 15 - 4 (7)
§ 75 (7) 1 pkt	§ 6 - 90 (1) d
§ 75 (7) 2 pkt	§ 6 - 90 (3)
§ 75 (7) 3 pkt	§ 6 - 90 (1) c
§ 75 (7) 4 pkt	§ 6 - 90 (4)
§ 75 (8)	§ 15 - 4 (6)
§ 76 (1) 1 og 4 pkt	§ 6 - 80 (1)
§ 76 (1) 2 og 3 pkt og 76 (3)	§ 6 - 80 (3)

Skatteloven av 1911	Lovforslaget
§ 76 (2)	§ 6 - 80 (2)
§ 77 nr 1	§ 6 - 81 (1)
§ 77 nr 1 (3) 2 pkt	§ 6 - 81 (5)
§ 77 nr 2	§ 6 - 81 (2)
§ 77 nr 3	§ 6 - 81 (3)
§ 77 nr 4 (1)	§ 6 - 83 (1)
§ 77 nr 4 (2) og (3)	§ 6 - 83 (2)
§ 77 nr 4 (4)	§ 6 - 83 (3)
§ 77 nr 4 (5)	§ 6 - 83 (4)
§ 77 nr 4 (6)	§ 6 - 82
§ 77 nr 5. 1 pkt	§ 6 - 84 (1)
§ 77 nr 5. 2 pkt	§ 6 - 84 (2)
§ 77 nr 5. 3 og 4 pkt	§ 6 - 84 (3)
§ 77 nr 6	§ 6 - 81 (4)
§ 77 nr 6	§ 6 - 84 (4)
§ 78 nr 1. 1 - 4 pkt	§ 17 - 1 (1)
§ 78 nr 1. 5 pkt og forskrift av 08.12 1989 nr 1223	§ 17 - 1 (2)
§ 5	
§ 78 nr 1. 6 pkt og forskrift av 08.12 1989 nr 1223	§ 17 - 1 (3)
§ 3	
§ 78 nr 2	§ 17 - 4 (1)
§ 78 nr 3	§ 17 - 5
§ 80 (2)	§ 5 - 11 (3)
§ 136 og § 137	§ 1 - 3
§ 138	§ 1 - 1 (2)
§ 139 nr 2 og 3	§ 1 - 2 (1)
§ 139 nr 2 og 3	§ 1 - 2 (2)
§ 139 nr 2 og forskrift av 29.05 1970 nr 7 pkt 1 og 2	§ 15 - 3 (1)
§ 139 nr 2. 2 pkt if og forskrift av 29.05 1970 nr 7	§ 15 - 3 (2)
pkt 3	
§ 139 nr 3	§ 15 - 3 (3)
§ 140	§ 1 - 4

C. Fra andre lover enn skatteloven av 1911 til forslaget til ny skattelov

Andre lover	Lovforslaget
Grl § 75 a	§ 1 - 2 (3)
Lov av 19.06 1947 nr 5 og overenskomst 13.02 1946	§ 5 - 15 (1) c
Lov av 28.07 1949 nr 15 § 1	§ 2 - 37 (1)
Lov av 25.05 1951 nr 6	§ 2 - 1 (6) 2 pkt
Lov av 18.07 1958 nr 1 § 17 (2) 2 pkt	§ 2 - 1 (6) 1 pkt
Omdannelseloven (09.06 1961 nr 16) avsnitt I § 1	§ 11 - 20
Omdannelseloven (09.06 1961 nr 16) avsnitt I § 2	§ 11 - 21
Omdannelseloven (09.06 1961 nr 16) avsnitt II	§ 11 - 22
Lov av 10.12 1976 nr 90 § 1	§ 16 - 1 (1)
Lov av 10.12 1976 nr 90 § 2	§ 16 - 1 (2)
Lov av 10.12 1976 nr 90 § 3	§ 16 - 1 (3)
Lov av 10.12 1976 nr 90 § 4	§ 16 - 1 (4)
Lov av 10.12 1976 nr 90 § 5 (3)	§ 16 - 1 (5)
Lov av 10.12 1976 nr 90 § 6	§ 16 - 1 (6)
Lov av 17.12 1982 nr 78	§ 15 - 5
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 1	§ 8 - 3 (1)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 2. 1 og 2 pkt	§ 8 - 3 (2)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 2. 3 pkt	§ 8 - 3 (6)

Andre lover	Lovforslaget
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 3	§ 6 - 90 (2)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 4	§ 8 - 3 (3)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 5	§ 8 - 3 (4)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 6	§ 8 - 3 (5)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 7	§ 8 - 3 (7)
Lov av 23.03 1984 nr 11 § 7. 1 pkt	§ 8 - 3 (8)
Lov av 17.06 1988 nr 55 § 1. 2 pkt	§ 2 - 3 (1) h nr 2
Lov av 17.06 1988 nr 55 § 1.1 og 3 pkt	§ 2 - 3 (1) h nr 1
Lov av 17.06 1988 nr 55 §§ 1 (2) og 5	§ 2 - 3 (1) h nr 3
Endringslov av 20.07 1991 nr 54	§ 9 - 8 b
Selskapsskatteloven § 1-1 nr 1 (og skatteloven § 15 (1) b)	§ 2 - 2 (1)
Selskapsskatteloven § 1 - 1	§ 10 - 1
Selskapsskatteloven § 1 - 10	§ 10 - 6
Selskapsskatteloven § 1 - 2. 1 og 2 pkt	§ 2 - 36 (1)
Selskapsskatteloven § 1 - 2. 3 pkt	§ 4 - 2 (1) i
Selskapsskatteloven § 1 - 2. 4 pkt	§ 2 - 36 (2)
Selskapsskatteloven § 1 - 2. 5 pkt	§ 2 - 36 (3)
Selskapsskatteloven § 1 - 3	§ 10 - 2
Selskapsskatteloven § 1 - 4	§ 10 - 3
Selskapsskatteloven § 1 - 5	§ 10 - 4
Selskapsskatteloven § 1 - 6	§ 10 - 5
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 1	§ 16 - 30 (1)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 2	§ 16 - 30 (2)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 3	§ 16 - 30 (3)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 4	§ 16 - 30 (4)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 5	§ 16 - 30 (5)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 6	§ 16 - 30 (6)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 7	§ 16 - 30 (7)
Selskapsskatteloven § 1 - 7 nr 8	§ 16 - 30 (8)
Selskapsskatteloven § 1 - 8	§ 16 - 31
Selskapsskatteloven § 1 - 9 nr 1	§ 16 - 32
Selskapsskatteloven § 1 - 9 nr 2	§ 16 - 33
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 1 pkt (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 12 (1)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 2 pkt (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 12 (2)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 3 pkt (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 12 (6)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 1. 4 pkt	§ 4 - 12 (7)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2. 1 pkt (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 12 (3)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2. 2 og 3 pkt	§ 4 - 12 (4)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 2 (2) (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 12 (5)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 3 (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 13 (2)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 4 (og sktl § 37 d 2 pkt)	§ 4 - 13 (1)
Selskapsskatteloven § 2 - 2 nr 5	§ 4 - 51
Selskapsskatteloven § 3 - 1	§ 10 - 10
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 1	§ 10 - 11 (1)
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 2	§ 10 - 11 (2)
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 3	§ 10 - 11 (3)
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 4	§ 10 - 11 (4)
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 5	§ 10 - 11 (5)
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 6	§ 10 - 11 (6)

Andre lover	Lovforslaget
Selskapsskatteloven § 3 - 2 nr 7	§ 10 - 11 (7)
Selskapsskatteloven § 3 - 3	§ 10 - 12 (1)
Selskapsskatteloven § 3 - 4 (1)	§ 10 - 12 (2)
Selskapsskatteloven § 3 - 4 (2)	§ 10 - 12 (3)
Selskapsskatteloven § 3 - 4 (3)	§ 10 - 12 (4)
Selskapsskatteloven § 3 - 5	§ 10 - 13 og § 2 - 3 (1) c
Selskapsskatteloven § 4 - 1	§ 10 - 20
Selskapsskatteloven § 4 - 2	§ 10 - 21
Selskapsskatteloven § 4 - 3	§ 10 - 22
Selskapsskatteloven § 4 - 4	§ 10 - 23
Selskapsskatteloven § 4 - 5	§ 10 - 24
Selskapsskatteloven § 4 - 6	§ 10 - 25
Selskapsskatteloven § 5 - 1	§ 10 - 30
Selskapsskatteloven § 5 - 2	§ 10 - 31
Selskapsskatteloven § 5 - 3	§ 10 - 32
Selskapsskatteloven § 5 - 4	§ 10 - 33
Selskapsskatteloven § 5 - 5	§ 10 - 34
Selskapsskatteloven § 5 - 6	§ 10 - 35
Selskapsskatteloven § 5 - 7	§ 10 - 36
Selskapsskatteloven § 5 - 8	§ 10 - 37
Selskapsskatteloven § 6 - 1	§ 10 - 40
Selskapsskatteloven § 6 - 2	§ 4 - 40
Selskapsskatteloven § 6 - 3	§ 10 - 41
Selskapsskatteloven § 6 - 4	§ 10 - 42
Selskapsskatteloven § 6 - 5	§ 4 - 41
Selskapsskatteloven § 6 - 6	§ 10 - 43
Selskapsskatteloven § 6 - 7	§ 10 - 44
Selskapsskatteloven § 6 - 9	§ 10 - 45
Selskapsskatteloven § 7 - 1	§ 2 - 4
Selskapsskatteloven § 7 - 1	§ 10 - 60
Selskapsskatteloven § 7 - 2	§ 10 - 61
Selskapsskatteloven § 7 - 3	§ 10 - 62
Selskapsskatteloven § 7 - 4	§ 10 - 63
Selskapsskatteloven § 7 - 5	§ 10 - 64
Selskapsskatteloven § 7 - 6	§ 10 - 65
Selskapsskatteloven § 7 - 7	§ 10 - 66
Selskapsskatteloven § 7 - 8	§ 10 - 67
Selskapsskatteloven § 7 - 9	§ 10 - 68
Selskapsskatteloven § 8 - 1	§ 11 - 1
Selskapsskatteloven § 8 - 10	§ 11 - 10
Selskapsskatteloven § 8 - 2	§ 11 - 2
Selskapsskatteloven § 8 - 3	§ 11 - 3
Selskapsskatteloven § 8 - 4	§ 11 - 4
Selskapsskatteloven § 8 - 5	§ 11 - 5
Selskapsskatteloven § 8 - 6	§ 11 - 6
Selskapsskatteloven § 8 - 7	§ 11 - 7
Selskapsskatteloven § 8 - 8	§ 11 - 8
Selskapsskatteloven § 8 - 9	§ 11 - 9
Selskapsskatteloven § 9 - 2	§ 10 - 70
Endringslov av 10.04 1992 nr 34	§ 9 - 8 a
Endringslov av 17.12 1993 nr 120	§ 2 - 16 (2)

D. Fra gjeldende forskrifter til forslaget til ny skattelov

Forskrifter	Lovforslaget
Forskrift av 24.11 1972 I nr 1 a og b	§ 6 - 31 (1) c
Forskrift av 24.06 1976 § 1 og § 3 (og sktl § 42 b nr 4)	§ 7 - 11 f
Forskrift av 24.06 1976 § 2 (og sktl § 42 b nr 3. 1 pkt)	§ 7 - 11 e
Forskrift av 24.06 1976 § 4 (og sktl § 42 b nr 5)	§ 7 - 13
Forskrift av 24.06 1976 § 5 (og § 42 b nr 6)	§ 7 - 10 (5)
Forskrift av 24.06 1976 § 6 (og § 42 (9) 1 pkt, § 42 b nr 7 (1))	§ 7 - 10 (3)
Forskrift av 24.06 1976 § 7 (og sktl § 42 b nr 7 (2))	§ 7 - 10 (4)
Forskrift av 24.06 1976 § 8. 1 - 3 pkt	§ 7 - 11 b
Forskrift av 24.06 1976 § 8 (og sktl § 42 (9) 1 pkt, § 42 (10))	§ 7 - 10 (1)
Forskrift av 24.06 1976 § 8	§ 7 - 10 (6)
Forskrift av 24.06 1976 § 9 (og sktl § 42 (9) 2 pkt)	§ 7 - 10 (7)
Forskrift av 24.06 1976 § 10 (1)	§ 7 - 20 (2)
Forskrift av 24.06 1976 § 10 (2)	§ 7 - 20 (1)
Forskrift av 24.06 1976 § 10 (3)	§ 7 - 20 (3)
Forskrift av 02.09 1977 § 3 (1) , (3) og (4)	§ 5 - 14 (1)
Forskrift av 02.09 1977 § 3 (5)	§ 5 - 14 (2)
Forskrift av 02.09 1977 § 4	§ 5 - 12 (4) 3 pkt
Forskrift av 02.09 1977 § 7	§ 5 - 15 (1) i
Forskrift av 29.09 1978 nr 1 § 6 (og sktl § 24 (1))	§ 3 - 1 (2)
Forskrift av 29.09 1978 nr 1 § 2	§ 3 - 1 (6)
Forskrift av 16.11 1979 I	§ 6 - 31 (2)
Forskrift av 23.04 1987 § 1 (2) 2 pkt	§ 5 - 13 (1) 3 pkt
Forskrift av 08.12 1989 § 10 (1) 3 pkt	§ 17 - 4 (3)
Forskrift av 08.12 1989 § 10 (2)	§ 17 - 4 (2)
Forskrift av 08.12 1989 § 10 (3)	§ 17 - 4 (4)
Forskrift av 08.12 1989 § 11	§ 17 - 4 (5)
Forskrift av 08.12 1989 § 4. 1 pkt og § 6	§ 17 - 2 (1)
Forskrift av 08.12 1989 § 4. 2 pkt	§ 17 - 2 (2)
Forskrift av 08.12 1989 § 7	§ 17 - 3
Forskrift av 08.12 1989 § 8	§ 17 - 1 (4)
Forskrift av 24.06 1992 § 1 (2)	§ 14 - 20 (1)
Forskrift av 24.06 1992 § 2	§ 14 - 20 (2) b 1
Forskrift av 24.06 1992 § 3	§ 14 - 20 (2) b 2
Forskrift av 24.06 1992 § 4 (1)	§ 14 - 20 (2) a 1
Forskrift av 24.06 1992 § 4 (2)	§ 14 - 20 (2) a 2
Forskrift av 24.06 1992 § 5	§ 14 - 20 (2) c
Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 1 - 1	§ 12 - 10 (2)
Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 3 - 1 (3) 1 pkt	§ 14 - 8 (1)
Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 3 - 1 (3) 2 pkt	§ 14 - 8 (2)
Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 4 - 1	§ 12 - 16 (3)
Forskrift av 08.12 1995 (delingsforskriften) § 6 - 4 (3)	§ 12 - 15 (5)

E. Fra Stortingets skattevedtak til forslaget til ny skattelov

Stortingets skattevedtak (1998)	Lovforslaget
Skattevedtaket § 3 - 4 (1) 1 pkt	§ 2 - 36 (5)
Skattevedtaket § 3 - 4 (2) 1 pkt	§ 2 - 36 (4)
Skattevedtaket § 3 - 4 (2)	§ 2 - 3 (1) g
Skattevedtaket § 3 - 4 (4), (selskapsskatteloven § 3 - 5.1 pkt)	§ 2 - 3 (1) c
Skattevedtaket § 5 - 1 (1)	§ 17 - 10 (1)
Skattevedtaket § 5 - 1 (2) 1 pkt	§ 17 - 10 (2)
Skattevedtaket § 5 - 2	§ 17 - 10 (3)
Skattevedtaket § 5 - 2	§ 17 - 10 (4)
Skattevedtaket § 5 - 3	§ 17 - 11
Skattevedtaket § 5 - 4	§ 17 - 10 (5)
Skattevedtaket § 5 - 5	Skattebetalingsloven § 43 nr 4







