

Skattedommer 2015/16

med særlig vekt på høyesterettsdommer

Ved

Jan Syversen

Adv. (H) dr. juris

(... en som har drevet lenge med skatt og
petroskatt...)

ORS Kristiansand-symposiet
14. juni 2016



Oversikt

Høyesterettsdommer
... i kronologisk rekkefølge

Hvem vant i HR 2015?

Skattedommer – 14 saker

I år er det jeg som
er overrasket ...
staten burde ha
vunnet mer...
Men kanskje ikke
så galt sett fra
mitt ståsted!!!

Staten
vant:

7 = 50 %

Skattyter
vant:

7 = 50 %

Uavgjort:

0 = 0 %

2014

5 = 55,6 %

2014

4 = 44,4 %

2014

0 = 0 %

2013

3 = 42,8 %

2013

2 = 28,6 %

2013

2 = 28,6 %

Oppgrossing av "skattefri" nettolønn ved opphold i utlandet, sktl. § 2-1 (10) – hvilke inntektsfordeler er relevant?



HRD 11.05.2016
Biller/Norsk Hydro ASA



HRD 11.05.16: Biller/Norsk Hydro – Skatt øst



Saksforholdet:

- ✓ Nettolønn for s/y's arbeid i Gabon utgjorde i 2011 MNOK 2,3...
- ✓ Arbeidsgiver betalte s/y's folketrygdavgift og arbeidsgiveravgift av en beregnet oppgrosset bruttoinntekt.
- ✓ Skatt på lønnsinntekt ble krevd nedsatt til 0 etter "ettårsregelen" i sktl. § 2-1 (10) – altså reelt sett skattefri inntekt.

- ✓ Spørsmål: Hvorledes skulle bruttoinntekten fastsettes som grunnlag for beregning av 7,8 % trygdeavgift for s/y og 14,1% arbeidsgiveravgift for Hydro.
- ✓ Skatt øst: Full oppgrossing også med inntektsskatt på "skattefri inntekt" – gir bruttoinntekt MNOK 4,3.
- ✓ S/y: Kun netto oppgrossing – dvs. med 7,8 % trygdeavgift – gir bruttoinntekt MNOK 2,7 (differanse = MNOK - 1,6).
- ✓ Reduksjon trygdeavgift/arbeidsgiveravgift sum kr. 356 287.

HRD 11.05.16: Biller/Norsk Hydro – Skatt øst



Rettslig overprøving:

- ✓ TRD Oslo tingrett 07.02.14: *Staten frifunnet + sakskostnader*
- ✓ LRD Borgarting 05.07.15: *Anken forkastet + sakskostnader.*
- ✓ HRD 11.05.16 Flertall 3 dommere: *Ligningen opphevet – sakskostnader TR/LR/HR kr. 1.092.806!!*
- ✓ Mindretall 2 dommere: *Anken forkastes*

- ✓ Flertallet tok utgangspunkt i hva som var sly's "*reelle fordel*" av at Hydro betaler hans skatter og avgifter" – det var "*den reelle bruttolønna som skal innberettes*" ...
- ✓ ... den "*hypotetiske skatt*" som Hydro ville ha måttet betalt hvis inntekten ville ha utløst skatt, var irrelevant.
- ✓ Men sprikende rettskilder som gikk i forskjellig retning: (forts):

HRD 11.05.16: Biller/Norsk Hydro – Skatt øst



Sprikende kilder:

- ✓ Uttalelse FIN 2004 i favør av skatteetaten – fastholdt i 2013.
- ✓ ... men skatteklagenemndsvedtak Skatt vest og Skatt øst i favør av s/y!
- ✓ **Flertallet** fant at oppgrossingen måtte begrenses til "*den økonomiske fordel mottaker reelt sett mottok*"...
- ✓ ...og det var den folketrygdavgift som arbeidsgiver hadde betalt (*altså kun 7,8 %*)

- ✓ **Mindretallet** – utgangspunkt bl.a. i den "alternative fordelingsmetode" FSFIN § 2-1-8 jf. 16-29-20 flg. – og i NSA art. 25 nr. 5 b) og c) ...
- ✓ ... som måtte medføre innberetning av *bruttolønn inkl. utenlandsinntekt* for deretter å fordele de samlede skatter og unnta den forholdsmessige del som falt på utenlandsinntekten (gir mer skatt p.g.a. progresjon)

Jeg stemmer for den rimeligste løsning – altså med flertallet ...

Ettergivelse av gjelde til utenlandsk
datterselskap – spørsmål om når tapet var
"endelig konstatert"

Rt-2015-203
Scancem International DA



Rt-2015-203: Scancem International DA



Saksforholdet:

- ✓ 2000: Scancem International DA kjøper 75 % av aksjene i Société Des Ciments du Gabon SA (Cimgabon) - 25 % eide staten Gabon.
- ✓ Virksomheten i Cimgabon gikk dårlig og i 2007/08 etterga Scancem 62 % av sine kundefordringer for leveranser til Cimgabon da det ikke var enighet mellom aksjonærene om kapitaltilskudd til selskapet.

- ✓ Ettergitt beløp utgjorde MNOK 158,4 som Scancem krevde fradrag for i 2007/08.
- ✓ SFS nektet fradrag ved ligningen – tap ikke endelig konstatert, jf. sktl. § 6-2 (1) og (2) og FSFIN § 6-2-1 (1) (b)
- ✓ ... ligningen fastholdt i klagerunden
- ✓ **RETTLIG OVERPRØVING:** Staten frifunnet av TRD Oslo tingrett 30.09.12 og anken forkastet av BORG LRD 25.04.14 ... (forts.)

Rt-2015-203: Scancem International DA



- ✓ Høyesteretts flertall (4 dommere):
- ✓ Samme resultat som de underordnede instanser – anken forkastet + Staten v/ SFS tilkjent sakskostnader for HR.
- ✓ Fordring må anses realisert ved gjelds-ettergivelsen etter sktl. § 6-2 (1)...
- ✓ ... men også etter denne bestemmelsen var det et krav om “et endelig konstatert tap”, jf. sktl. § 6-2 (2)... og det måtte i utgangspunktet sies å foreligge ved ettergivelsen.

- ✓ Men dette kunne komme i en annen stilling ved interessefelleskap mellom kreditor og debitor...
- ✓ ...fordi kreditor da som aksjonær kunne hente inn tapet på annen måte (f.eks. ved utbytte, aksjegevinst mv.).
- ✓ Heller ikke vilkårene for endelig konstatert tap i FSFIN § 6-2-1 var oppfylt – ingen formelle purringer fra Scancem til Cimgabon.

Rt-2015-203: Scancem International DA



✓ **Flertallet** konkluderte med at det på bakgrunn av interessefellesskapet mellom kreditor og debitor ikke var påvist noe endelig konstatert tap på fordring.

✓ **Mindretallet** (Skoghøy) ville ikke legge vekt på interessefellesskapet mellom kjøper og selger. Vilkår for tapsfradrag:

- I. at fordringen reelt var uerholdelig på ettergivelsestidspunktet
- II. at ettergivelsen var irreversibel
- III. at fordring ikke ved ettergivelsen var konvertert til formuesgoder av tilsvarende verdi.

✓ Mindretallets konklusjon var altså at vilkår for tapsfradrag forelå.

Rt-2015-203: Scancem International DA



KOMMENTAR:

- ✓ Mindretallets syn det enkleste – kun fokus på fordringen og debtors betalingsevne
- ✓ Men reelle hensyn kan tale for flertallets løsning: En utvidet og kanskje mer reell vurdering av om kreditor virkelig kom til å lide et tap ved sitt utlån til debitor når dette sees i sammenheng med kreditors øvrige engasjement i debitor.

- ✓ Et problem med flertallets syn: Hva hvis man ikke vet noe helt eksakt om tapspotensialet i et slikt utvidet perspektiv?
- ✓ Presumpsjon for at debtorselskapet vil kunne gi kreditor tilstrekkelige fordeler til at tapet på fordring blir kompensert? Altså i utgangspunktet ikke fradrag?

Aktiveringsplikt – gjenstand for aktivering tomteeiers kostnader til infrastrukturiltak

Rt-2015-242
Bjørsvika kontorbygg



Rt-2015-242: Bjørvika Kontorbygg



Saksforholdet

- ✓ 2007: Barcode 101 AS overtar tomt i Bjørvika og betaler MNOK 21,3 i infrastrukturbidrag til utviklingsselskap som tomteeierne var forpliktet til.
- ✓ 80 % av bidrag aktivert på bygning – 20 % på tomt.
- ✓ Endringsvedtak 2009: Hele bidraget aktivert på tomt – intet på det planlagte bygg. – Fastholdt i klagerunden.

Rettslig overprøving:

- ✓ Staten v/Skatt øst frifunnet ved Oslo tingretts dom av 26.09.12
- ✓ Anken forkastet av Borgarting lagmannsrett ved dom 29.01.14 ...
- ✓ og av Høyesterett ved denne dom. – S/y ble idømt
- ✓ og av Høyesterett ved denne dom. – S/y ble idømt

Rt-2015-242: Bjørvika Kontorbygg



Høyesteretts syn – aktivering eller utgiftsføring?

- ✓ Infrastrukturbidraget pådratt til inntekts erverv.
- ✓ Men var det en pådratt og oppofret kostnad? Medførte utbetalingen en reduksjon i Bjørvika Kontorbyggs formuesstilling?
- ✓ Dette var etter HRs oppfatning ikke tilfellet – utbetalingen var altså ingen kostnad i relasjon til sktl. § 6-1

- ✓ Altså **AKTIVERINGSPLIKT** for bidraget til infrastruktur – anskaffelse av en varig verdi – verdiøkning på tomtearealet.

✓ (Kommentar: Nokså åpenbart dette!)

Rt-2015-242: Bjørvika Kontorbygg



- ✓ Høyesteretts syn – objekt for aktivering – aktivering på tomt eller det planlagte bygg?
- ✓ Infrastrukturbidraget omfattet ikke kostnader til fundamentering av bygg eller andre kostnader til oppføring av dette...
- ✓ ...men tok sikte på tiltak som var egnet til å påvirke tomteverdien.
- ✓ Altså **AKTIVERINGSPLIKT** som del av anskaffelse av **TOMT**!

- ✓ Kommentar: Utfallet neppe overraskende ...
- ✓ Nokså klart at kostnader til å få regulert et tomteområde i utgangspunktet vil kunne utgjøre en verdiøkning på tomta og må aktiveres på denne.
- ✓ Og et infrastrukturbidrag som kan påvirke utnyttelsen av skattyters tomt, har samme karakter – aktivering som en form for “påkostning” på tomt vil være naturlig.

Krav om dekning av sakskostnader
lignl. § 9-11 – kostnad dekket av andre.

Rt-2015-289
Fussell & Keith

FAST
stands for
Fast Search & Transfer
...
by allacronyms.com



Rt-2015-289: Fussell & Keith



Saksforholdet

- ✓ Fussell og Keith var engasjert i norske selskaper – Fast Search & Transfer og Optikom som "aksjonærer, styre-medlemmer og konsulenter.
- ✓ Lignet for en inntekt i perioden 1998-2000 på MNOK 214 hver.
- ✓ Klage: Inntekt nedsatt til MNOK 113
- ✓ Krevde dekning av sakskostnader ved klagebehandlingen med 16 MNOK som gjaldt bistand fra revisor og advokat

- ✓ Riksskattenemnda avslo kravene – vedtak 09.09.11. Begrunnelse: Sakskostnadene var betalt av Fast/Optikom. Lignl. § 9-11 gjaldt kun kostnader skattyter måtte bære.
- ✓ Rettslig overprøving: Vedtakene opphevet av Oslo tingrett – dom 22.08.12, men stadfestet av Borgarting LR – dom 25.02.14. (forts.)

Rt-2015-289: Fussell & Keith



Et lite spørsmål til slutt:
Kunne Fussell & Keith ha vært utbyttebeskattet for de kostnader selskapene hadde dekket? (lønn eller utbytte)

Høyesteretts flertall 4 dommere:

- ✓ Som LR – anken forkastet – sakskostnader for alle instanser.
- ✓ Uttrykket ”sakskostnader” i lignl. § 9-11 angir ikke hvem som har hatt kostnadene ...
- ✓ ... men naturlig å tolke bestemmelsen dit hen at den kun omfatter skattyters egne kostnader noe som bl.a. Synes å fremgå av § 9-11 nr. 4 om at sakskostnader bare skal tilkjennes bl.a. Når det ville være urimelig om skattyter måtte dekke kostnadene selv.

- ✓ Mindretallet (1 dommer): Ikke noe vilkår at s/y hadde dekket kostnadene selv – tilstrekkelig at kostnadene hadde tilknytning til den aktuelle skattesak.

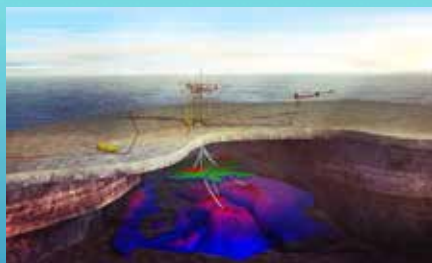
Bør staten spare penger om andre enn s/y dekker kostnadene?

Underpris ved konserninterne salg av LPG:

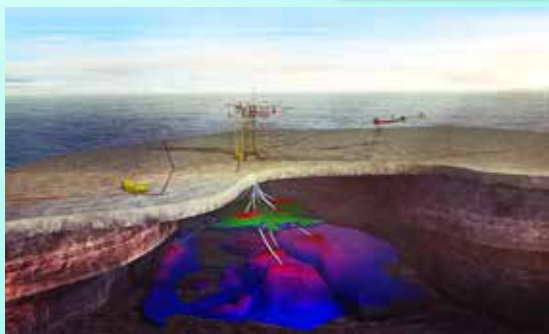
- i) Skattyters rett til innsyn i taushetsbelagt materiale
- ii) Ligningsmyndighetenes rett til å benytte "secret comparables" ved skjønnsutøvelsen

Rt-2015-353

Total E&P Norge AS



Rt-2015-353: Total E&P Norge

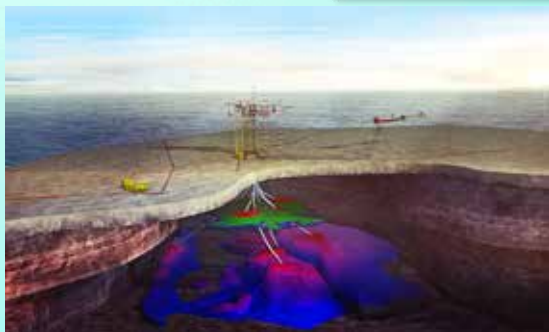


Saksforholdet

- ✓ Total solgte våtgass til tre selskaper i samme konsern ...
- ✓ ... som overtok gassen på kai ved terminal (Kårstø og Teesside).
- ✓ Vesentlig skattebesparelse ved underprising ved konsernsalgene...
- ✓ ... noe ligningsmyndighetene la til grunn ved endringsvedtak for inntektsårene 2002-2005 og ligningen for 2006-07.

- ✓ Salgspris konserninterne salg av LPG basert på prisindeks (Argus CIF ARA Large) korrigert for fraktelement da salgene skjedde FOB Teesside og Kårstø ...
- ✓ Salg i perioden til tre nærstående utenlandske tradingsselskaper (konserninterne salg) ...
- ✓ Prisene mellom selskapene i norsk oljeutvinning ikke transparente ... hemmelig av konkurransehensyn ...

Rt-2015-353: Total E&P Norge



... gir en merskatt
på ca. MNOK 109

Saksforholdet (forts):

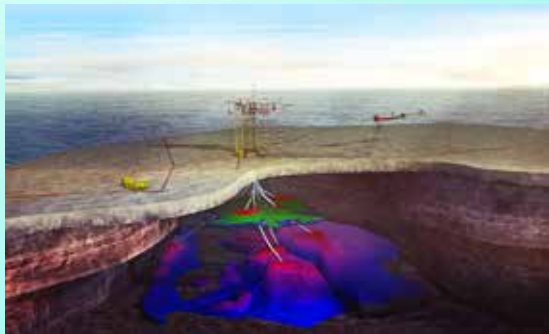
- ✓ Av kontrollhensyn ble Total anmodet om å oppgi videresalgsprisen ved de konserninterne salgene ...
- ✓ ... noe Total nektet!!

- ✓ Oljeskattemyndighetene (OSM) mente på bakgrunn bl.a. av sammenligninger med tilsvarende kontrakter mellom uavhengige parter at internprisen var lavere enn markedsverdi.
- ✓ Inntekt særskatt forhøyd med MNOK 140,9 for 2002-2007 – sktl. § 13-1.

- ✓ Total ba om innsyn i kontrakter benyttet av OLSK til sammenligning, jf. lignl. § 3-4 – kontradiksjonsprinsippet.
- ✓ Innsyn nektet – taushetsbelagt materiale, jf. lignl. § 3-13.

✓ Forholdet mellom skatteplikt og skattebetaling i vedtak 25.10.10

Rt-2015-353: Total E&P Norge



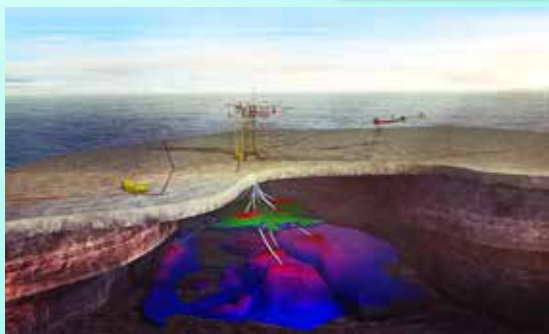
Rettslig overprøving:

- ✓ Staten vant både i TR, LR og HR ...
- ✓ ... tilkjent sakskostnader på MNOK 1,9.
- ✓ For **TR og LR**: Spørsmål om det var riktig å fravike internprisen etter sktl. § 13-1 ...
- ✓ ... herunder om **i)** skattyter hadde krav på innsyn i andre selskapers kontrakter benyttet som sammenligningsgrunnlag ved lignings- og endringsvedtakene ...
- ✓ **ii)** ... og om OSM kunne benytte materiale som sly ikke hadde fått innsyn i ved lignings- og endringsvedtakene

Spørsmålene for **HR**:

- ✓ Anken bare i begrenset grad tillatt fremmet for HR ...
- ✓ ... **i)** kun spørsmål om **skattyter kunne nektes innsyn i andre skattyteres kontrakter** som OSM hadde benyttet som sammenligningsmateriale ...
- ✓ ... **ii)** ... og om OSM kunne benytte materiale som sly ikke hadde fått innsyn i ved lignings- og endringsvedtakene

Rt-2015-353: Total E&P Norge

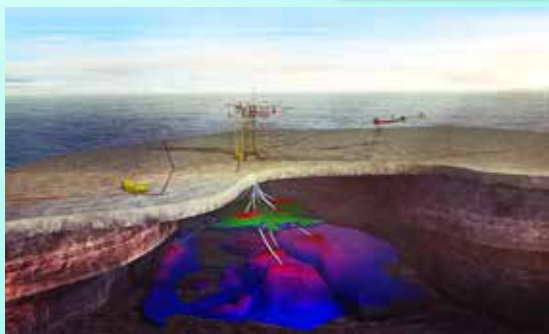


HR om innsynsrett:

- ✓ Lignl. §3-4 gir s/y innsynsrett i "saksdokument som angår hans ligning"
- ✓ ... men ligningsmyndighetene har taushetsplikt etter lignl. § 3-13.
- ✓ Etter § 3-13 nr. 4 kan taushetsbelagt materiale gis til mottaker som får taushetsplikt ... men forutsatt at s/y ikke kan få opplysninger om andre skattyteres forhold med mindre det har direkte betydning for hans ligning ...(jf. ABC)
- ✓ Men dette kun et utgangspunkt ...

- ✓ Total hadde krevet innsyn i *den krets som taushetsplikten skulle beskytte mot* – dvs. i andre selskapers kontrakter og prising av våtgass og Total måtte anses som "uvedkommende" i relasjon til § 3-13 nr. 1.
- ✓ HR: Partsinnsyn kunne ikke gis til en som taushetsplikten skulle beskytte mot.
- ✓ Konklusjon: Taushetsplikten var til hinder for at Total kunne gis innsyn i sammeligningskontraktene (avsn. 68)

Rt-2015-353: Total E&P Norge

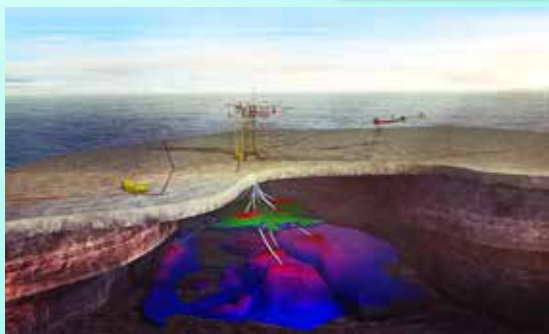


- ✓ Total hadde altså ikke fått innsyn i sammenligningskontraktene ...
- ✓ ... men fikk Total da overhodet ingen opplysninger om innholdet i disse kontrakter (altså ingen kontradiksjon)?

Jo s/y hadde fått anonymisert INFO om materialet jf. uttalelse i LRD (sitert i HRD avsn.79):

"I nærværende sak har ligningsmyndighetene valgt en metode hvor det er gitt omfattende og presis informasjon om sammenliknings-kontraktenes innhold så langt dette var mulig av hensyn til taushetsplikten. På denne måten ble det forut for endelig vedtak synliggjort hva ligningsmyndighetene bygde sin avgjørelse på"

Rt-2015-353: Total E&P Norge

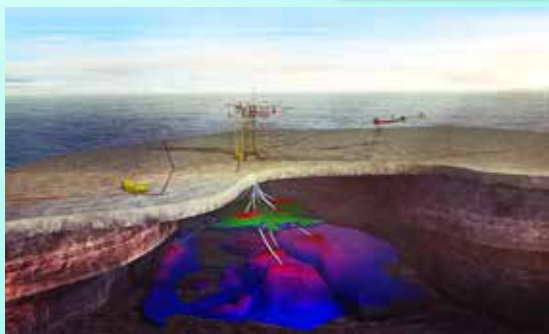


Ligningsmyndighetenes bruk av taushetsbelagt materiale:

- ✓ Staten har et behov for å innhente materiale for å kunne føre kontroll med internpriserforhold og for å kunne oppnå en riktig ligning, jf. Prop. 126 LS (2009-10) s. 31.
- ✓ Skatteetaten helt avhengig av å kunne bruke "secret comparables" for å kunne utføre en effektiv kontroll med konserninterne transaksjoner - internprising mv.

- ✓ HR: Når Total hadde fått anonymisert INFO om innholdet i sammenliknings-kontraktene forelå det "en forsvarlig fremgangsmåte" (avsn. 80)...
- ✓ ... ved denne vurderingen la HR også vekt på anmodningene Total fikk om å opplyse om videresalgsprisene som kjøper (beslektet selskap) oppnådde (avsn. 81) en oppfordring som lå innenfor det LM har rett til å anmode en s/y om (avsn. 82).

Rt-2015-353: Total E&P Norge

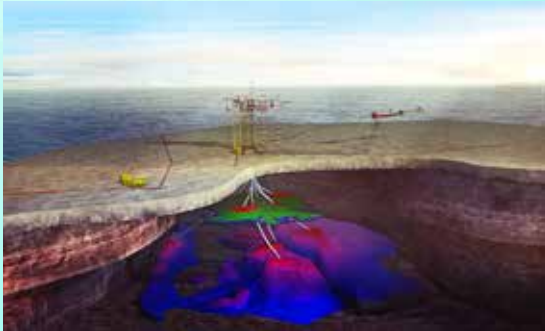


Bruk av taushetsbelagt materiale (forts):

- ✓ Ikke tvilsomt at det er opp til LM – og ikke s/y – å avgjøre om videresalgs-metoden kunne anvendes ved avgjørelsen av hva som er armlengdes pris (avsn. 84).
- ✓ OECDs krav om effektiv domstols-kontroll oppfylt *"der domstolene har adgang til å etterprøve den fremgangs-måte som har vært benyttet, slik den foreliggende sak er et eksempel på"* (avsn. 85).

- ✓ **Konklusjon:** Ingen saksbehandlingsfeil av LM å benytte taushetsbelagt materiale ved anvendelsen av sktl. § 13-1 ved ligningen av Total (avsn. 87).
- ✓ Anken ble altså forkastet med saksomkostninger for HR NOK 474 150

Rt-2015-353: Total E&P Norge

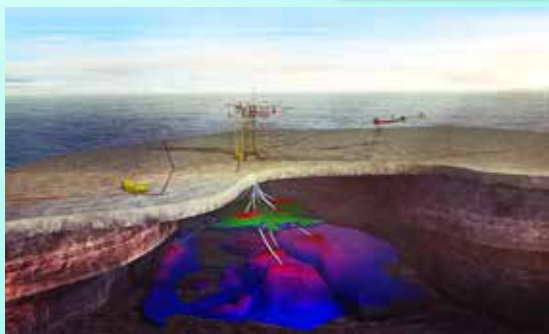


Noen kommentarer – skattyters innsynsrett:

- ✓ Vanskelig avveining mellom skattyters behov for innsyn og andre skattyteres behov for at deres opplysninger ikke meddeles videre (selv om mottaker får taushetsplikt).
- ✓ Intet å innvende mot resultatet når s/y fikk tilstrekkelig informasjon om sammenligningsgrunnlaget på annen måte.

Total ble betraktet som "uvedkommende" i relasjon til lignl. § 13-1 (og det ville kanskje Total ment om andre som ville se deres kontrakter)

Rt-2015-353: Total E&P Norge



Bruken av "secret comparables":

- ✓ Helt nødvendig for en effektiv ligningskontroll. Manglende bruk av slikt materiale ville medføre at LM ikke ville kunne utføre en effektiv priskontroll med konserninterne transaksjoner.

... og s/y hadde i denne sak også unnlatt å gi utfyllende opplysninger om videresalgspris (... lett å mistenke s/y for å skjule relevant info her?)

... prinsipielt viktig dom som også vil få betydning utenfor den foreliggende sak.

... men siden saken har prinsipiell rekkevidde, burde Total ha sluppet sakskostnader, jf. tvisteloven § 20-2 (3) a)?

Fradrag for kostnader til produktutvikling eller aktiveringsplikt – krav til varighet

Rt-2015-367

Lilleborg – Stabburet (Orkla Foods No)



Rt-2015-367: Lilleborg og Stabburet



Saksforholdet

- ✓ Stabburet og Lilleborg (Orkla Foods) drev utvikling av nye varemerker/nye varianter av eksisterende varemerker.
- ✓ Utviklingen skjedde i fire trinn:
- ✓ **1: "Charter gate":** Vurdering om et prosjekt skulle settes i gang.
- ✓ **2: "Contract Gate (Business Case)":** Prosjektet har materialisert seg – sannsynlighetsovervekt for at produktlansering – men ikke for at det var ervervet et immaterielt driftsmiddel med varighet på mer enn 3 år.

- ✓ **Trinn 3: "Launch":** Formell beslutning om produktlansering.
- ✓ **Trinn 4: "Evaluation":** Vurdering av produktet og lanseringen av det. (forts.)

Rt-2015-367: Lilleborg og Stabburet



Saksforholdet (forts):

- ✓ Kostnadene var påløpt i trinn 2 og knyttet seg til 2 av fire prosjektkategorier:
 - 1) *Utvikling av nye varemerker innenfor ny eller eksisterende produktkategori*
 - 2) **"Varemerkestrekk"**: *Lanseringen av ny variant innenfor eksisterende kategori.*
 - 3) **"Linje/merkeutvidelse"**: *lansering av ny variant innenfor en eksisterende kategori.*
 - 4) **"Relanseringene"**: *Oppgradering av eksisterende produkter uten å endre produktegenskapene.*
- ✓ Saken dreide seg om kostnader påløpt i prosjektkategori 2) og 3)

- ✓ **Ligningen (SFS 2009)**: *Tilbakeføring av fradragførte kostnader – to innovasjonsprosjekter – krav om aktivering som påkostning på eksisterende immaterielle driftsmidler.*
- ✓ **Inntektstillegg** MNOK 3,6 for Lilleborg – inntektsåret 2007 og MNOK 30,7 for Stabburet – inntektsårene 2004-2007.

Rt-2015-367: Lilleborg og Stabburet



- ✓ Ligningen fastholdt ved skatteklagenemndas vedtak i 2010.
- ✓ **Rettslig overprøving:** Staten v/SFS frifunnet ved Oslo tingretts dom 15.05.13 og anken forkastet ved Borgarting lagmannsrett dom 11.08.14.
- ✓ **Høyesterett** kom til at det *ikke* forelå aktiveringsplikt for kostnadene og opphevet ligning av begge selskaper (som ble tilkjent sakskostnader med MNOK 1,2)

- ✓ Kostnadenes karakter: Ikke markedsføring – heller ikke vareutviklingskostnader ...
- ✓ ... men til *utvikling av immaterielle driftsmidler*, sktl. § 6-25, jf. § 14-40.
- ✓ Det avgjørende spørsmål var om kostnadene var aktiveringspliktige etter denne bestemmelse? (forts):

Rt-2015-367: Lilleborg og Stabburet



- ✓ Enighet mellom partene om at kostnadene kunne bli driftsmidler når de passerte trinnet for "Contract Gate" eller "Business Case".
- ✓ Men uenighet om det var ervervet et immaterielt driftsmiddel med varighet på 3 år eller mer etter sktl. § 14-40.

HR: Aktiveringsspørsmålet må avgjøres etter "en kontret vurdering av det enkelte prosjekt".

- ✓ ... Statistisk materiale ikke avgjørende i seg selv ...
- ✓ ... men kunne i mangel av andre holdepunkter få avgjørende betydning ...
- ✓ 33% av alle lanserte produkter hadde levetid på 3 år eller mer ...

(forts.)

Rt-2015-367: Lilleborg og Stabburet



- ✓ **Skatteklagenemnda:** Presumpsjon for varighet på 3 år eller mer med utgangspunkt i det som gjelder ved erverv av et fysisk driftsmiddel.
- ✓ **HR:** En slik presumpsjon kan ikke oppstilles her hvor det statistiske materiale peker i motsatt retning:
- ✓ *"sammenhengen med hovedregelen i § 6-1 tilsier videre at det må kreves sannsynlighetsovervekt for at vilkårene for aktivering samlet sett er oppfylt (avsnitt 55).*

- ✓ Mulig Konsekvens av dommen: Tvil om brukstidens lengde ved erverv av immaterielt driftsmiddel med relativt kort levetid kommer s/y til gode: Presumpsjon for at kostnaden medfører erverv av immaterielt driftsmiddel med levetid på mindre enn 3 år.

Spørsmål om beskatning av norsk deltaker i irsk selskap med kredit for irsk skatt var i strid med art. 7 i skatteavtalen med Irland

Rt-2015-513
GE Healthcare AS - SFS



Got
the right light
for the job?



Rt-2015-513: GE Healthcare AS



Saksforholdet:

- ✓ GE Healthcare AS (GE No) eide datterselskap i Irland, GE Ireland.
- ✓ Etter irske regler hadde morselskapet fullt ansvar for datterselskapets gjeld ved likvidasjon.
- ✓ Datter var altså et deltakerlignet selskap etter norske regler, jf. sktl. § 10-40.

- ✓ Endringsvedtak SFS 2009: Inntekt 2003-2006 i GE Ireland skattepliktig for GE No (28 %) kreditfradrag for skatt påløpt i Irland (12,5 %). - Vedtaket fastholdt av skatteklagenemnda.
- ✓ Rettslig overprøving: Staten v/SFS frifunnet ved Oslo tingretts dom 18.03.13 og anken forkastet ved Borgarting lagmannsretts dom 01.09.14 og av HR ved denne dom.

Rt-2015-513: GE Healthcare AS



HR: - Skatteplikt intern rett:

- ✓ GE No skattepliktig både for inntekter i Norge og fra utlandet - sktl. § 2-2 (1), (6) – globalskatteplikt.
- ✓ Når GE Irland ikke kunne anses for eget skattesubjekt etter norsk intern rett, så måtte virksomheten i Irland anses som del av GE Nos virksomhet – dvs. **inntekt fra filial i Irland.**

- ✓ Etter irsk intern rett var inntekten til GE Irland skattepliktig der
- ✓ **Skatteplikt etter skatteavtalen:**
- ✓ Avtalen bygger på kreditprinsippet ...
- ✓ ... Og inntekten kunne da skattlegges både i kildestaten (Irland) og det land hvor selskapet var hjemmehørende (Norge), men med kreditfradrag i Norge etter skatteavtalens art. 24 nr. 2 a.

Intet overraskende utfall dette!

Aksjonærs tap på kausjonsansvar for
fotballselskap – spørsmål om tap var lidet i
aksjonærens øvrige næringsvirksomhet

Rt-2015-628
Solér – Skatt øst



Rt-2015-628 Erik Solér



Saksforholdet

- ✓ Solér eide 50 % av Nye start AS som igjen eide 99.9 % av Start Toppfotball AS.
- ✓ Inntektstap ved Starts nedrykk fra eliteserien i 2007 og kostnads-overskridelser ved byggingen av ny stadion, Sør Arena.
- ✓ Nye Start måtte for å overleve ta opp nye lån som Solér/Ravnaas måtte garantere for.

- ✓ Lån ble misligholdt og Solér og Ravnås måtte innfri garantiene. Solér krevde tapsfradrag ved ligningen for 2008 på MNOK 4,3
- ✓ Fradrag nektet ved lignings og klagebehandlingen: Begrunnelsen var at tapet ikke var lidet som ledd i næringsvirksomhet i relasjon til sktl. § 6-2 (2).

Rt-2015-628 Erik Solér



Rettslig overprøving:

- ✓ Ligningen opphevet ved Oslo tingretts dom av 15.09.2014
- ✓ Anken forkastet av Borgarting LRs dom 15.09.14 og av HR ved denne dom. – Altså 3-0 til s/y.

- ✓ Enighet i saken om at det forelå et endelig konstatert tap ...
- ✓ ... men uenighet om tapet var lidt som ledd i næring.

- ✓ **HR:** I utgangspunktet er aksjonærs aktivitet i et selskap som daglig leder/styremedlem en del av selskapets og ikke aksjonærens virksomhet
- ✓ Men unntak kan oppstilles etter en konkret vurdering.
- ✓ For at det skal være tilfelle må det kreves "en aktivitet av betydelig omfang" fra aksjonærens side noe som først og fremst kan være "aktuelt for skattytere som ikke arbeider å mottar lønn fra selskapet" (se dommen avsn. 43).

Rt-2015-628 Erik Soler



Næringsbegrepet nokså skjønnspreget – Omfanget av aktivitetene var avgjørende for utfallet. HR hadde et mer liberalt syn på virksomhetsbegrepet enn LM

Den nærmere vurdering:

- ✓ Solér brukte en stor del av sin arbeidskapasitet til sine verv i Start TF etter en periode som styreleder ...
- ✓ ..uten formelle posisjoner ...
- ✓ ... og uten lønn eller honorarer fra Start TF.
- ✓ Aktiviteten knyttet til Solér personlig.
- ✓ Og den oppfylte virksomhetsbegrepets krav til varighet og omfang

- ✓ Aktiviteten utført for Solérs regning og risiko.
- ✓ Den var egnet til å gå med overskudd, selv om den i enkelte perioder kunne gå med underskudd.
- ✓ **Konklusjon:** I tillegg til å være deleier i Start TF drev Solér også en *selvstendig virksomhet knyttet til selskapet ...*
- ✓ ... Og tapet på garantien utgjorde *et fradragsberettiget tap i næring etter sktl. § 6-1 (2).*

Forbudet mot dobbeltbeskatning
endringsligning for 2005 som også omfattet
inntekter s/y hadde oppgitt i s/a for 2006

Rt-2015-982

A (Euroteam) mot Skatt øst



Rt-2015-982: A – Euroteam



- ✓ Saksforholdet: S/y hovedaksjonær i Noble Art AS (NA).
- ✓ Leverte i en årrekke ikke s/a
- ✓ Lønnsinntekt fra NA 2006 fastsatt ved skjønn – vedtak 13.11.07 av Drammen likningskontor (nå Skatt sør).
- ✓ Etter innlevering av s/a i nov. 2007 ble skattyters påstand om lønn fra NA utbetalt i 2006 akseptert av Skatt sør – vedtak 13.11.2007 (vedtak 1).

- ✓ Endringsvedtak Skatt øst 15.12.2008: A's inntekt fra Euroteam for 2005 økt med MNOK 2,5 som følge av uttak på mellomregningskonto

- ✓ Klage på endringsvedtak: S/y anførte at MNOK 1,2 av inntektstillegg for årene 2004/2005 allerede var oppgitt og skattlagt i år 2006 ved endringsvedtaket 2007 (vedtak 1)...
- ✓ ... altså at det forelå dobbeltbeskatning i strid med Sktl. 1911 § 17 (1).

Rt-2015-982: A – Euroteam



*Skatteklagenemndas vedtak 14.07.2010
(vedtak 2):*

- ✓ Inntekt forhøyet med kr. 400 000 i 2003, kr. 893 592 i 2004 og kr. 2 039 071 i 2005.
- ✓ Uttalt i vedtaket at det ikke skulle tas hensyn til om inntektstillegget for 2005 også var skattlagt i 2006 ...
- ✓ ... s/y kunne jo bare klage på vedtaket for 2006...
- ✓ ... men klagefristen for dette vedtak var utløpt.

- ✓ S/y påklaget vedtaket med anførsel om at ligning for 2006 måtte endres ved at det ble gitt fradrag for inntekt skattlagt i 2005.
- ✓ Klagen avslått. Begrunnelse: Klagefristen var utløpt.
- ✓ Dobbeltbeskatning uten betydning (*overraskende og høyst urimelig!*)

Rt-2015-982: A – Euroteam



Rettslig overprøving:

- ✓ Oslo tingretts dom 25.06.12:
Skatteklagenemndas vedtak opphevet.
- ✓ Borgarting LR – flertallet: Staten frifunnet! (altså dobbeltbeskatning OK!)

- ✓ Høyesterett kom til samme resultat som tingretten – ulovlig dobbeltbeskatning (s/y ble tilkjent sakskostnader for HR, men ikke for TR og LR).
- ✓ Utgangspunkt i sktl. 1911 § 17 (1) *“for så vidt formuen eller inntekten ikke lovlig er å beskatte i noen annen kommune her i riket eller gjennom noen annen ligning”*

- ✓ Oppfattet som et alminnelig forbud mot dobbeltbeskatning, jf. bla. Skattelovkommentaren 1997/98 s. 46 (forfattet av Greni, Trosvik, Syversen & Aarbakke).
- ✓ (forts).

Rt-2015-982: A – Euroteam



- ✓ **HR forts:** Dette forbud er ikke direkte kommet til uttrykk i Sktl. 1999 § 3-1 – men forarbeidene gir uttrykk for at hensikten med revisjonen var å *"gjengi gjeldende skatterett med uendret realitet så langt som mulig"*.
- ✓ Også lignl. § 9-2 nr. 1 bokstav c om klage til Skattedirektoratet ved dobbeltbeskatning av inntekt eller formue på at det gjelder et generelt forbud mot dobbeltbeskatning i norsk skatterett.

- ✓ Anførsel stat: Angrep på ligningen for 2005 fordi det forelå dobbeltbeskatning for inntekt skattlagt i 2006 kunne ikke hensyntas når klagefristen for sistnevnte år var utløpt!!
- ✓ HR: Ikke mulig å øke inntekten i 2005 uten å ta hensyn til en mulig dobbeltbeskatning av inntekt i 2006 – dvs. uten å redusere inntekten i sistnevnte år.

Det gjelder altså et alminnelig forbud mot dobbeltbeskatning i norsk skatterett – merkelig at Staten kunne gå i mot dette!!!

Beregning av tilleggsskatt etter
nettometoden? Unnlatt oppgitt inntekt ved
feil som ville ha blitt rettet påfølgende år

Rt-2015-1029

Global skipsholding Norden – Skatt øst



Rt-2015-1029: Global Skipsholding



- ✓ **Saksforholdet:** Global Skipsholding Norden AS (Global) hadde ved en feil oppgitt inntekt for året 2009 fra indre selskap til kr. 0 i deltakerskjema levert på ALTINN.
- ✓ Korrekt inntekt var **MNOK 9,1**
- ✓ Konsekvens – endringsvedtak 2011:
Inntektstillegg + tilleggsskatt 30 %.

- ✓ **Rettslig overprøving:** OTIR dom 11.02.14: Vedtak om tilleggsskatt opphevet – unnskyldelig feil, lignl. § 10-3 nr.1.
- ✓ LRD Borgarting 10.02.2015: Ikke unnskyldelig, men det forelå en tidfestingsfeil da feilen ville ha blitt rettet etter kort tid. TS beregnes da ut i fra neddiskontert verdi av skatt på ikke oppgitt inntekt – her ett års inntektsutsettelse.
- ✓ **Høyesterett** kom til at begrepet tidfestingsfeil ikke omfattet et tilfelle som det foreliggende og at tilleggsskatt måtte ilegges på nominelt grunnlag – Staten v/Skatt øst frifunnet.
- ✓ Sakskostnader ikke tilkjent.

Rt-2015-1029: Global Skipsholding



HR-forts.:

- ✓ Beregning av TS til neddiskontert verdi av ikke oppgitt inntekt gjelder for tidfestingsfeil.
- ✓ Et uttrykk som har samme innhold som ellers i skattelovgivningen.

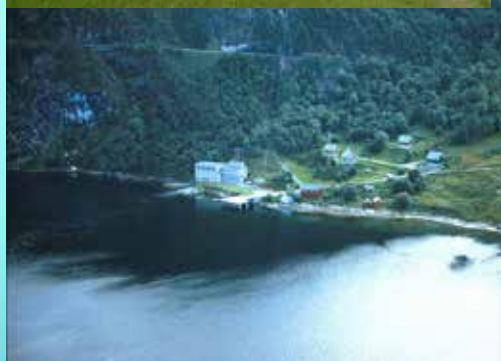
- ✓ Ordlyden omfatter ikke andre feil, selv om skattyter kan sannsynliggjøre at feilen ville ha blitt oppdaget og rettet opp frivillig av skattyter i et senere inntektsår.
- ✓ Og slike feil vil bli rettet i det inntektsår feilen refererer seg til – og det har intet med tidfesting å gjøre.
- ✓ Lignl. § 10-4 (4) tidfestingsfeil nettometoden: *"ligningsmyndighetene har tatt opp forholdet men skattyter sannsynliggjør at inntekten uansett ville ha blitt inntektsført --- i et senere inntektsår."*
- ✓ Gjelder tidfestingsfeil – sannsynlighetsvurdering ikke nok!

Eiendomsskatt – begrepet ”kraftanlegg”
skatteloven § 18-5 (1), jf. § 18-1 (2) a.

Rt-2015-1054
SKS Produksjon



Rt-2015-1054: SKS Produksjon



Saksforholdet:

- ✓ SKS Produksjon AS (SKS) eide og drev tre kraftanlegg i Glideskål kommune
- ✓ Eiendomsskatt ble i 2009 utskrevet på kraftanlegg, men i tillegg også på:
 - 1) To kraftlinjer fra kraftverk til ordinære kraftnettet i Sundsfjord ("overføringslinjene").
 - 2) Et administrasjonsbygg.
 - 3) Et garasjeanlegg ved kraftstasjonen.
 - 4) Garasje for snøskuter på fjellet
 - 5) Hytte ved Langvann.

- ✓ Glideskål skrev ut eiendomsskatt med særskilt verdsettelse av objektene under 1-5.
- ✓ SKS klaget og hevdet at eiendomsskattegrunnlaget for kraftverket også omfattet objektene under 1-5.
- ✓ Den sakkyndige klagenemnd for eiendomsskatt tok ikke klagen til følge:
- ✓ (forts):

Rt-2015-1054: SKS Produksjon



Rettslig overprøving:

- ✓ Ved Salten tingretts dom 14.04.14 ble kommunen frifunnet.
- ✓ Anken ble forkastet av Hålogaland LR (dom 01.12.14) og av HR ved denne dom.
- ✓ Sakskostnader for TR/LR/HR: MNOK 1,3.

Sp 1: Ledningsnett fra kraftverk til det ordinære ledningsnett (overføringslinjene): Var dette en del av kraftverket?

- ✓ HR: Utgangspunkt i definisjonen i sktl. § 18-1 (2) a: "*Med kraftanlegg menes kraftstasjonen med tilhørende reguleringsanlegg ... men ikke fjernledninger og fordelingsanlegg*".
- ✓ Grensen kraftanlegg/nettanlegg må trekkes der "*maskinspenningen er opptransformert til overføringsspenning*"
- ✓ Overføringslinjene var da ikke del av kraftverk – eiendomsskatt kunne da utskrives særskilt på slike anlegg.

Rt-2015-1054: SKS Produksjon



Sp. 2: Administrasjonsbygg, to garasjebygg og fjellhytte: Var disse objekter en del av kraftverket?

✓ **HR**: Utgangspunkt i Riksskattestyrets Rundskriv 400 fra 1965: *Kraftverk omfatter bygninger som har "en direkte funksjon i den løpende kraftproduksjon, slik som bygninger og haller for turbiner, generatorer, styring, overvåkning mv."*

- ✓ Ingen av bygningene hadde en slik direkte tilknytning til selve kraftproduksjonen at det var naturlig å karakterisere dem som del av kraftanlegg.
- ✓ Det kunne dermed utskrives særskilt eiendomsskatt på disse.
- ✓ *Resultatet overrasker ikke Men sakskostnader på 1,3 millioner kroner for eiendomsskatt på noe rundt 23 tusen!*

Fradragsrett for bidrag til bygging av kulturhus/skolesenter

Rt-2015-1068
Kverva AS – Skatt MN



Rt-2015-1068: Kverva



Saksforholdet

- ✓ Kverva var holdingselskap for en rekke selskaper som drev oppdrett, slakt og bearbeiding av laks i Frøya kommune.
- ✓ Krevde i 2010 fradrag på MNOK 50 for bidrag til bygging av kulturhus/skole-senter i kommunen.
- ✓ Skolens fagområde innen teknikk og industriell produksjon var vinklet mot maritime fag og yrkesvalg.

- ✓ Kommunen hadde ikke midler til å finansiere bygningen.
- ✓ Og Kvervas formål med bidragene var å fremme økonomisk vekst i kommunen og å legge til rette for bosetting og fremtidig rekruttering av arbeidstakere til foredlingsanleggene.
- ✓ Fradrag nektet ved lignings- og klagebehandlingen: Hovedformål med bidrag var å tilgodese samfunnsmessige interesser. Ikke tilstrekkelig sammenheng med bidragsyters inntektserverv (utbytte fra datterselskap). Sktl. § 6-24 - § 6-1

Rt-2015-1068: Kverva



Rettslig overprøving:

- ✓ Ligningen opphevet ved TRD Sør-Trøndelag tingrett av feb. 2013...
- ✓ ...og anken forkastet av Frostating (LRD 04.12.2014) og Høyesterett ved denne dom – dissens 4-1. (sakskostnader for alle instanser – totalt kr. 872.610).

✓ HR (flertallet – 4 dommere):

- ✓ Sammenheng inntekt/ kostnad er et rent rettsanvendelsesspørsmål ...
 - ✓ ... samme krav i § 6-24 som i § 6-1
-
- ✓ Krav til sammenheng må vurderes i relasjon til bidragsyter og ikke i relasjon til bidragsyters konsern.
 - ✓ Krav til sammenheng må vurderes ut i fra bidragsyters formål. En tilsidesettelse av skattyters formål med å pådra seg en kostnad kan kun unntaksvis forekomme – (forts).

Rt-2015-1068: Kverva



HR – flertallet (forts):

- ✓ Klar saklig sammenheng her selv om virkningene først ville inntre etter noen tid.
- ✓ Regelen i sktl. § 6-42 (1) b om fradrag for *"yrkesopplæring som kan ha betydning for skattyters virksomhet"* må anses for en **utvidelse** og ikke innskrenkning av den fradragsrett som følger av §§ 6-1 og 6-24.

- ✓ Mindretallet (1 dommer): Krav sammenheng mellom kostnad og inntektserverv etter § 6-24 jf. § 6-1.
- ✓ ... i rettspraksis lagt til grunn et krav om *"nær og umiddelbar sammenheng mellom selskapets næringsvirksomhet og ytelsen"* (bidraget).
- ✓ Bidrag til sentral infrastruktur på Frøya hadde ikke tilstrekkelig sammenheng med selskapets virksomhet.

Fastsettelse av skattemessig fordel ved kostbesparelse i hjemmet for polske arbeidstakere – SKDs satser anvendelige eller måtte prisnivået i Polen hensyntas?

Rt-2015-1239
Ventor Sp. Zoo m.fl.



Rt-2015-1239: Venter Sp. Zoo m.fl.



Saksforholdet

- ✓ To polske selskaper leide ut 1500 polske arbeidere til norske selskaper.
- ✓ Arbeiderne pendlet til Norge og mottok fri kost fra sine arbeidsgivere.
- ✓ For 2007 og 2008 ble arbeidstakerne skattlagt for fri kost etter de årlige satser fastlagt av SKD (norske regler, jf. sktl. § 5-12 (3) og skbtl. § 5-8 (2)).
- ✓ For pendlere skal satsene svare til sparte utgifter til kost i hjemmet.

- ✓ De to polske arbeidsgivere reiste sak mot SFU og anførte at verdien av fri kost for pendlere innenfor EØS måtte fastsettes bakgrunn av prisnivået i Polen – altså lavere enn SKDs satser (sktl. § 5-3 "verdsettes til omsetningsverdi")

Rettslig overprøving:

- ✓ Staten frifunnet ved Stavanger tingretts dom 08.01.14.
- ✓ Anken forkastet ved Gulating LR dom 13.10.14 og av HR.

Rt-2015-1239: Venter Sp. Zoo m.fl.



HR:

- ✓ Naturalytelser fastsettes til omsetningsverdi, sktl. § 5-12 (2), jf. § 5-3 "med mindre annet er særskilt bestemt".
- ✓ Verdien av "fri kost og losji" settes til den verdien som er fastsatt for beregningen av forskuddstrekk – skbtl. § 5-8 (2). – Saken gjaldt tidligere skbtl. Fra 1952 – men reglene videreført i den eksisterende lov.

- ✓ HR konkluderte at også pendlere fra EØS må skattlegges for fordel ved fri kost etter SKDs satser.
- ✓ Og SKDs uttalelse i melding 1/2007 og 1/2008 om unntak hvor satsene virker "klårt urimelege" kunne ikke få betydning her – kun i unntaksvis og i helt spesielle tilfelle.
- ✓ Heller ikke lignl. § 7-1 kunne medføre et annet resultat.

Nokså teknisk preget dom. Sluttkonklusjonen blir: Også polske arbeidstakere må skattlegges etter norske regler. Og noe annet ville medføre åpenbare ligningstekniske problemer for etaten.

Skattemessig tilordning og klassifisering av suksesshonorar ("carried interest")

Rt-2015-1260

Herkules Capital I AS

HERKULES
CAPITAL

Rt-2015-1260: Herkules Capital



DN



Foto: Fredrik Bjercknes

Herkules fikk 14 dager til å innbetale 308 millioner kroner i skatt og straffeskatt. – Vi hadde heldigvis såvidt råd til å ta kampen. Hvem andre har det, spør Herkules-styreleder Gert Munthe.

Vurderer søksmål etter «åtte års mareritt»

Rt-2015-1260: Herkules Capital



Først litt om forvalterhonorarer for fondsforvalter



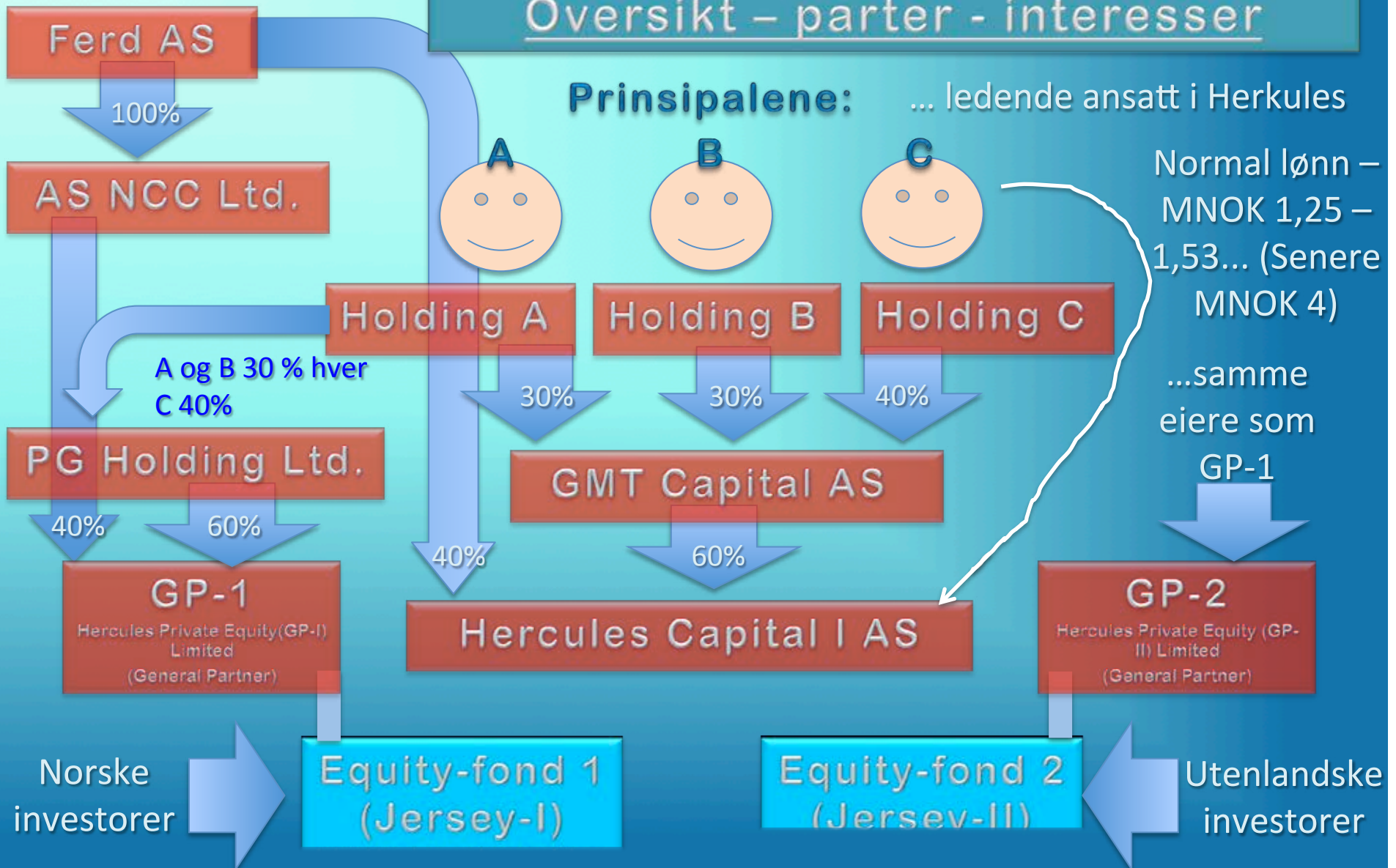
Forvaltning og rådgivningshonorar
... typisk 2 % av fondets verdi
... og normalt 2/3 av inntektene til
forvalter

Suksesshonorar eller "carried interest"
... typisk 20 % av årlig avkastning utover en
minimumsavkastning – normalt på 6-8 %
...og utgjør normalt 1/3 av inntektene til
forvalter

Saken dreier seg om "carried interest" – hvem skal skattlegges for
denne, og hva slags inntekt dreier det seg om?

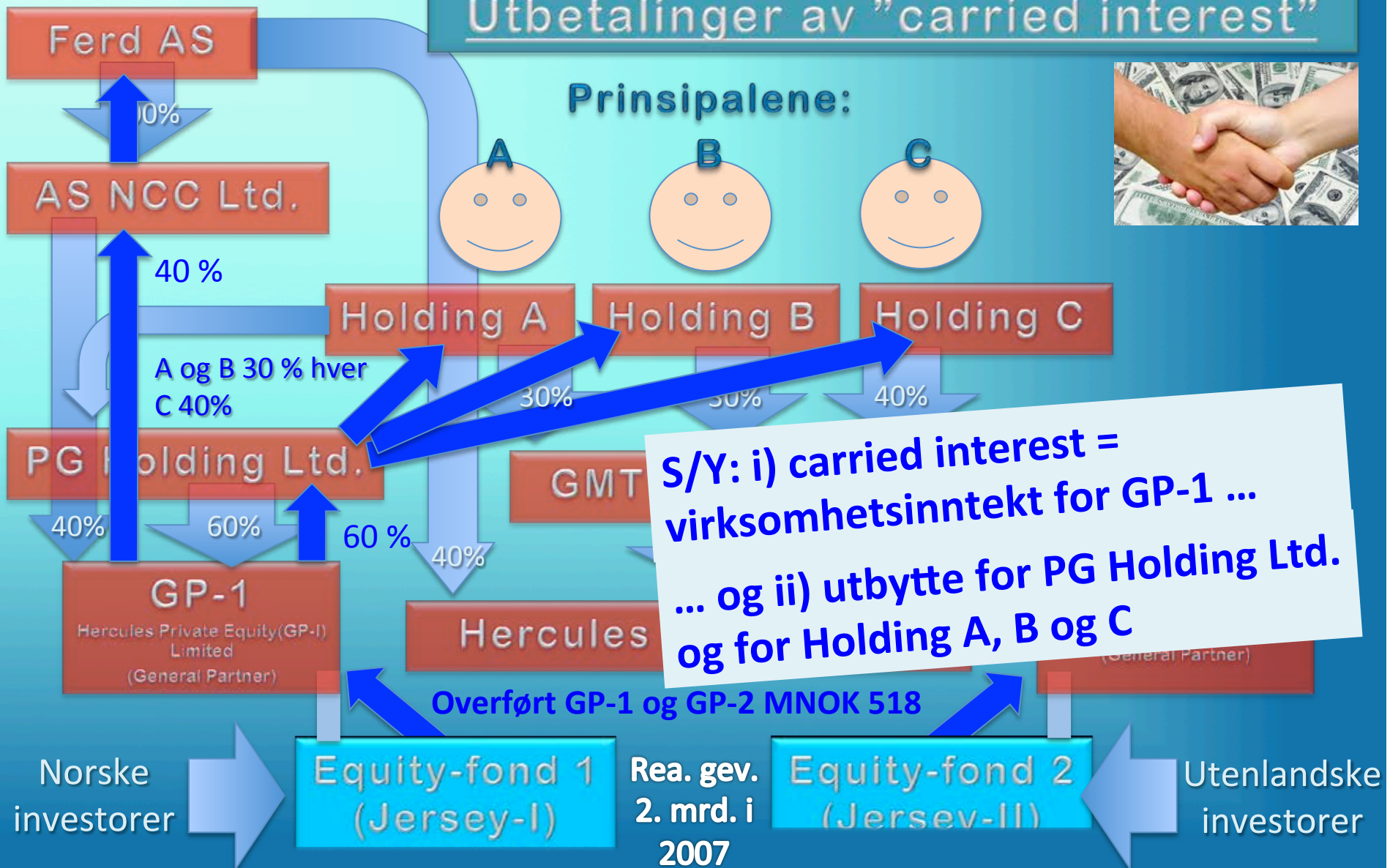
Rt-2015-1260: Herkules Capital

Oversikt – parter - interesser



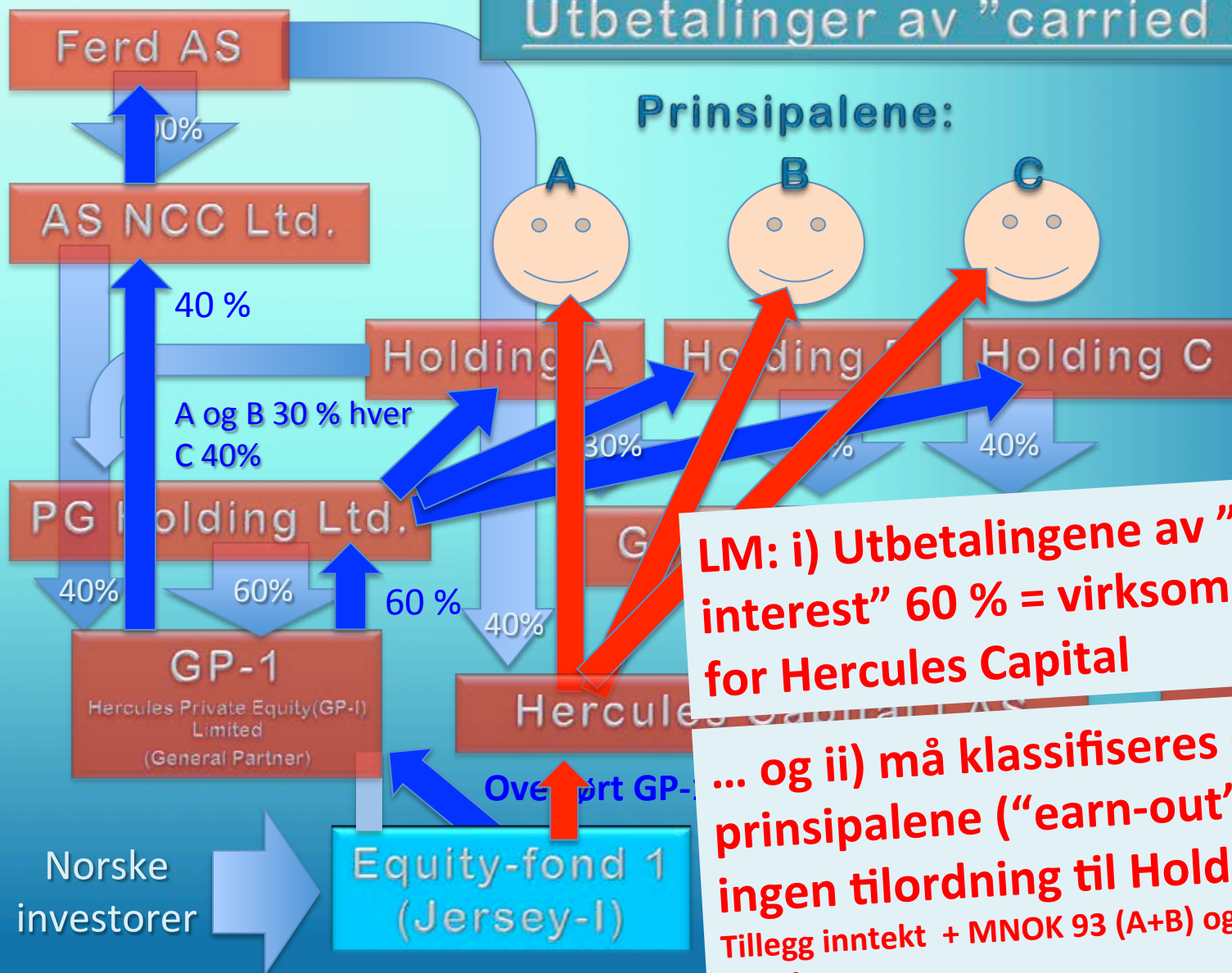
Rt-2015-1260: Herkules Capital

Utbetalinger av "carried interest"



HRD 12.11.2015 Herkules Capital

Utbetalinger av "carried interest"



LM: i) Utbetalingene av "carried interest" 60 % = virksomhetsinntekt for Hercules Capital

... og ii) må klassifiseres som lønn for prinsipalene ("earn-out") – altså ingen tilordning til Holding A, B og C)
Tillegg inntekt + MNOK 93 (A+B) og MNOK 124 (C) + 30 % TS!

Rt-2015-1260: Herkules Capital



✓ **Et lite spørsmål:** Holdt LM seg til faktum her? Eller tegnet de om "kartet" og laget et kunstig grunnlag for en omklassifisering (virksomhetsinntekt for Herkules og "earn-out" for prinsipalene)

Rettslig overprøving ga følgende resultat:

TRD OTIR 20.06.12: Ligningen opphevet for alle tre som ble tilkjent sakskostnader totalt ca. 1,1 MNOK

LRD Borgarting LR 28.01.15: Staten v/Skatt øst frifunnet for alle tre søksmål og ble tilkjent saksomkostninger totalt ca. NOK 525 000 for TR og LR

HRD 12.11.15: Samme resultat som tingretten – ligningen opphevet – sakskostnader for alle instanser tilkjent med ca. 3,8 millioner kroner. "Dissens" 3-2 om det juridiske grunnlag.

Det gikk med et skrik – hva sa flertallet i HR? (forts)

Prinsipalene:



i) Flertallet aksepterer at GP får utbetalt "carried interest" som overføres PG Holding og videre til prinsipalenes holdingselskaper.

ii) Utbetaling av overskudd til Holding A, B og C kan ikke omklassifiseres til lønn – har altså karakter av utbytte!

Rt-2015-1260: Herkules Capital

Rettslige utgangspunkter:



- ✓ Utgangspunkt: lignl. § 8-1 – det mest sannsynlige faktum ...Rt-2009-813 (Gaard/Tveit) m.fl. (45)
- ✓ Tilordning selskap eller aksjonær: “*de reelle forhold må legges til grunn*”, Rt-2009-105 (SEB) m.fl.

- ✓ i) TILORDNINGEN AV INNTEKTEN: Skatterettslig klassifisering og tilordning av inntekt må at utgangspunkt i hva som er den *privatrettslige realiteten...*
- ✓ ... Hvis de aktuelle disposisjoner er reelle og bindende for partene må de i utgangspunktet legges til grunn for beskatningen(50)

- ✓ Unntak ved i) "skatterettslig gjennomskjæring" (transaksjoner hovedsakelig skattemessig motivert som etter en totalvurdering må anses for å stride mot skattereglenes formål)
- ✓ ... eller ii) ved bruk av sktl. § 13-1 (reduksjon i inntekt eller formue som er forårsaket av et interessefellskap med annen s/y)...
- ✓ ... eller iii) partenes klassifikasjon stemmer ikke med den underliggende økonomiske og rettslige realitet (51)

Rt-2015-1260: Herkules Capital



TIORDNING av inntekt til GP OK?:

- ✓ Krav om GP for et limited partnership på Jersey ...
- ✓ ... GP kan være deltaker i fondet selv om det ikke har eierinteresse i dette – kun ansvar for gjeld. (

- ✓ ... en betydelig del av verdiskapningen har skjedd i Herkules ...
- ✓ ... At utbetalingen til GP har skjedd etter avtale ikke avgjørende...

- ✓ Krav om at *"det selskap som har mottatt betalingen i realiteten har ytet et bidrag som kan begrunne denne"* ... (64)

- ✓ ... det sentrale er at GP "reelt sett er det selskap som har truffet investeringsbeslutningene" ... og inntektene må følgelig tilordnes dette selskap (65)

Ligningen kunne altså ikke oppheves på dette grunnlag (forts).

Rt-2015-1260: Herkules Capital



Tilordning av inntekt til Holding A, B og C eller til deres eiere (earn-out)

- ✓ Prinsipalene var ledene ansatte i Herkules ...
- ✓ ... men dette ikke tilstrekkelig til å fastslå at inntekten er *vunnet ved arbeid!*

- ✓ Prinsipalene var *reelle eiere i noe som i vid forstand er en fondsforvaltervirksomhet ...*
- ✓ *... Inntekten er etter sin art overskudd fra virksomheten som har tilflytt prinsippalene i egenskap av eiere" (76)*

- ✓ Kommentar: Det er lovlig å organisere sin virksomhet i aksjeselskaps form – organisasjonsformen må i utgangspunktet respekteres.

- ✓ Konklusjon: Ikke grunnlag for å tilordne utbetalingene av "carried interest" til aksjonærene.

Prinsipalene:



Rt-2015-1260: Herkules Capital



- ✓ Samme syn som flertallet på spørsmålet om carried interest kunne tilordnes prinsipalene ...
- ✓ ... Holding A, B og C var de rette mottakere (altså ingen “earn-out”)

✓ Ingen virksomhet i GP – ingen ansatte – dekker ingen av kostnadene til GP, det gjør fondene ...

✓ Herkules driver regulær virksomhet ... *”Det er her den reelle verdiskapningen for fondet skjer, og ikke ved styrebeslutningene i General Partner”... (93)*

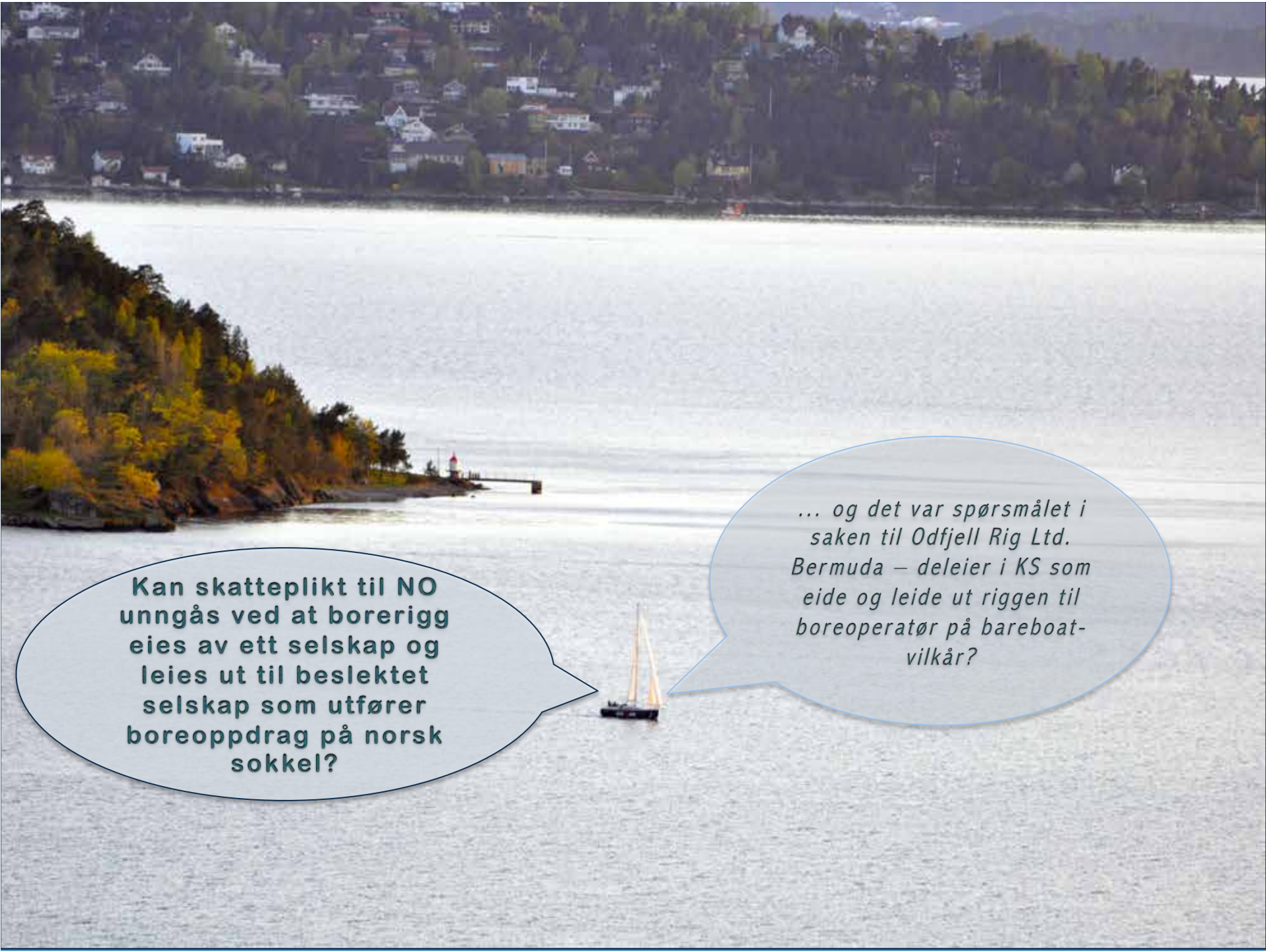
✓ ... *”Når carried interest er et vederlag for den virksomhet som drives i Herkules, må inntekten også tilordnes dette selskapet.” (94)*

... altså en tilordning basert på den underliggende rettslige og økonomiske realitet ... Jeg stemmer med mindretallet!

Utleie av borerigg – spørsmål om
utleievirksomheten var ”drevet i Norge”

Rt-2015-1360
Odfjell Rig Ltd (Bermuda)





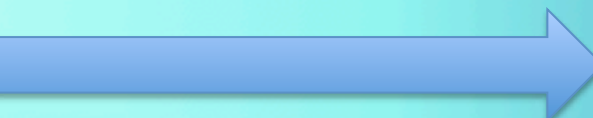
**Kan skatteplikt til NO
unngås ved at borerigg
eies av ett selskap og
leies ut til beslektet
selskap som utfører
boreoppdrag på norsk
sokkel?**

*... og det var spørsmålet i
saken til Odfjell Rig Ltd.
Bermuda – deleier i KS som
eide og leide ut riggen til
boreoperatør på bareboat-
vilkår?*

TRD – Odfjell Rig Ltd.

Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

Illustrasjon– faktum:



Utleie på bareboat vilkår



Operatør
med
boreoppdrag
(fra 06 på
norsk sokkel)

Eier:

Deep Sea Drilling Company II KS

Deep Sea Drilling Company KS

Utleievirksomhet ... skatteloven

✓ Skatteplikt for utenlandsk deltaker?

✓ *Spørsmål om KS'et driver virksomhet i Norge*

Boreoppdrag ... petroleumsskatteloven

✓ *"dertil knyttet virksomhet" petrsktl. § 1*
✓ *(skatteplikt også for utenlandsk deltaker - kun norske deltakere i dette KS)*

TRD – Odfjell Rig Ltd.

Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

Faktum:



Odfjell Rig Ltd. – Skatteplikt til Norge?

Sp. 1:

Drives utleievirksomheten av Deep Sea Bergen i Norge? (Dvs. fra Odfjell Drilling AS' kontor i Bergen?)

Jf. sktl. § 2-3 (1) b

Sp. 2:

Får unntaket i sktl. § 2-34 anvendelse? – Borerigg i "internasjonal virksomhet"



Deep Sea

TRD – Odfjell Rig Ltd.

Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

Spørsmål om skatteplikt til Norge – ingen skatteavtale med Bermuda – norsk rett avgjørende

Driver DSDC II KS virksomhet i Norge, jf. skatteloven § 2-3 (1) b ?

Bergen tingrett – spørsmål 1 skatteplikt:

- ✓ Ikke skatteplikt for utlending uten tilknytning til Norge som leier ut rigg på bareboatvilkår for bruk på norsk sokkel, jf. Rt 1997-1646 (Trinc & Trag) – ingen felles virksomhet eier/leietaker
- ✓ Det avgjørende i denne sak er managementavtalen og administreringen av virksomheten fra kontor i Bergen
- ✓ *"I lys av ovennevnte og det forhold at den daglige ledelsen av utleievirksomheten, med de plikter som ligger på eieren i den løpende leieforhold og som gjennom managementavtalen er lagt til Odfjell Drilling AS, uomstridt innebærer et betydelig og mangesidig aktivitetsnivå på eierens vegne utøvet i Norge, har retten blitt stående ved at virksomheten i Deep Sea Drilling Company II KS drives fra Bergen og således i riket i henhold til skatteloven § 2-3."*



Deep Sea

TRD – Odfjell Rig Ltd.

Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

**UTLEIEVIRKSOMHETEN VAR ALTSÅ
SKATTEPLIKTIG TIL NORGE!**

Bergen tingrett – spørsmål 2 unntaket i skatteloven § 2-34:

- ✓ Ikke skatteplikt for utlending ved eie og drift av eget eller innleid bore- og entreprenørfartøy i internasjonal virksomhet – forutsatt at norske deltakere eier direkte eller indirekte mindre enn 34 prosent
- ✓ Ligningen gjaldt 2009-2010 og 2011 hvor riggen altså hadde vært sammenhengende på norsk sokkel 4-6 år – hvilket den fortsatt er
- ✓ Retten enig med skattekontoret i at en rigg ikke er tatt ut av internasjonal virksomhet *straks* den tas inn på norsk sokkel ...
- ✓ ...men dette kan ikke gjelde når den har boret sammenhengende på norsk sokkel siden våren 2006.
- ✓ Staten ved Skatt vest frifunnet og tilkjent sakskostnader

Dommen er påanket – FORTSETTELSE FØLGER...



Deep Sea

Odfjell Rig Ltd.

Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

Og hva sa Gulating Lagmannsrett?

LRD 23.12.2014

Samme resultat som TR – skattepliktig utleievirksomhet i Norge: *”Lagmannsrettens konklusjon er etter dette at DSDC II driver sin utleievirksomhet fra OD sitt kontor i Bergen, og at OR, ved sin deltakelse i kommandittselskapet, er skattepliktig etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav b.”*

Unntaksbestemmelsen i § 2-34 første ledd bokstav b for borerigger i internasjonal virksomhet ikke anvendelig: *Virksomhet på norsk sokkel er ikke ”internasjonal”, jf. Havrettstraktaten art. 77.*

Konklusjon: Anken forkastet – sakskostnader SkV NOK 227.687

HVA SA HR? – Ankeforhandling 01.og 02.12.2015



Rt-2015-1360: Odfjell Rig Ltd.

Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

Høyesterett kom til motsatt resultat –
dissens 4-1 – Flertallets syn:

- ✓ *"Utleie av et svært kapitalintensivt driftsmiddel. Selve riggutleien – nemlig det å stille riggen til disposisjon for en leietaker beslattes og utføres både formelt og reelt av selskapsmøtet i utlandet, ikke av managementselskapet i Norge." (avsn. 66)*
- ✓ *"... de tjenester som managementselskapet utfører, har preg av å være rene støttefunksjoner for eierselskapet til gjennomføring av selve bareboatkontrakten. Disse funksjoner er av begrenset omfang og av svært begrenset verdi sammenlignet med verdien av bareboatkontraktene. Vederlaget har etter dette ikke sitt tyngdepunkt i prestasjoner som er utført her i riket. ---"*
- ✓ *Flertallet konkluderer etter dette med "at utleievirksomheten i eierselskapet Deep Sea Drilling Company II KS som Odfjell Rig Ltd. har eierandel i, ikke drives her i skattelovens forstand".*
- ✓ *Ligningen oppheves – sakskostnader TR, LR og HR MNOK 2,161.*



Rt-2015-1360: Odfjell Rig Ltd. Skatteplikt utenlandsk deltaker i riggselskap

Høyesterett kom til motsatt resultat –
dissens 4-1 – Mindretallets syn:

- ✓ *"For virksomhet som består i å operere skip eller rigger – rederivirksomhet – vil tjenesteproduksjonen i hovedsak skje om bord. Virksomheten drives med andre ord der riggen eller skipet befinner seg." (avsn. 85)*
- ✓ Avgjørende for mindretallet var managementavtalen – at Odfjell Drilling AS utførte *"alle tjenester og funksjoner som fant sted i og for eierselskapet, bortsett fra å treffe de beslutninger som selskapsmøtet skulle treffe"*
- ✓ Odfjell Drilling AS utførte altså meget omfattende funksjoner knyttet til administrasjonen av riggen bl.a. Markedsføring/ kontrahering av rigg etter fullmakt – forsikre riggen – klassifisere denne – administrere inn- og utbetalinger knyttet til rigg samt utarbeide regnskap/budsjett.
- ✓ At alle disse funksjoner fant sted i Norge var avgjørende for mindretallet – Utleievirksomheten var altså drevet i Norge.

... her ligger Walt
han gjorde Malt
og det var ALT!

Takk for
oppmerksomheten!

