

12. mai 2022

Saksansvarlig advokat: Geir Sevre

Telefon: +47 4545 5252

## **SKATT PÅ PRIVATE EIENDELER I SELSKAP**

### **Innledning**

Regjeringen foreslår kraftige innstramminger i reglene om skatt for visse eiendeler i selskaper. Forslaget er sendt på høring, og det foreslås at endringene trer i kraft allerede 1. januar 2023. Det kan komme endringer i hvordan de endelige reglene blir, men vi anbefaler å vurdere nøye om den enkelte rammes av forslaget.

Bakgrunnen for forslaget er at skattemyndighetene de senere årene har hatt en rekke saker mot selskap og eiere hvor selskapet eier eiendeler som benyttes av aksjonæren og/eller selges til aksjonæren til underpris. Selskapet skal uttaksbeskattes og eier utbyttebeskattes for dette, men det er enkelte som ikke oppgir dette til beskatning. I tillegg kan det være vanskelig å verdsette denne fordelene.

Departementet foreslår nå regler for å motvirke slikt «privat konsum i selskap». Danmark har hatt særregler om slikt privat konsum siden 2001, og forslaget har likhetstrekk med de danske reglene. Formålet er å forenkle bevisvurderingene og fastsette fordelene så høyt at tilfellene ikke forekommer mer (en såkalt «stopp-regel»).

Hovedtrekkene i forslaget er at en eier skal beskattes når selskapet disponerer boligeiendom, fritidseiendom, båt, fly eller helikopter. Den skattepliktige fordelene fastsettes sjablongmessig og høyt. Det skal ikke beregnes fordel for perioder der det dokumenteres at eiendelen er benyttet i selskapets inntektsgivende aktivitet. Fordelene reduseres også med ev. vederlag som eieren har betalt. Selskapet uttaksbeskattes og eier beskattes etter reglene om utbytte/utdeling.

I tillegg foreslås det særlige beregningsregler ved overdragelse av slike eiendeler fra selskap til eier eller eiers nærstående.

Det er ikke foreslått overgangsregler for enklere å få løftet slike eiendeler ut fra selskapsfæren.

### **Hvilke eiendeler omfattes?**

Det er kun boligeiendom, fritidseiendom, båt, fly og helikopter, i Norge og i utlandet, som omfattes av forslaget.

Vi minner imidlertid om at også andre eiendeler kan ha skattemessige konsekvenser. F.eks. vil eiers kjøp av selskapets bil til underpris rammes av uttaksbeskatning av selskapet og utbytte for eier.

Reglene skal gjelde når selskapet disponerer over slike eiendeler, f.eks. ved å eie, leie, låne eller lease disse. Beskatning skjer imidlertid bare for eiendeler som er egnet til privat bruk. F. eks. vil ikke næringsseiendom som utelukkende brukes til kontor-, verksted- eller butikklokaler omfattes, eller andre

eiendommer som ikke er egnet for overnatting. Bedriftshytter er særskilt unntatt. Typiske fritidsbåter anses egnet til privat bruk, uavhengig av størrelse og eventuelle tilpasninger.

Dersom en eiendom er egnet delvis til privat bruk og delvis til bruk i næringsvirksomhet foreslås det at den delen av eiendommen som er egnet til privat bruk som hovedregel omfattes av reglene.

### **Hvilke selskap omfattes?**

Reglene gjelder aksjeselskap (AS), allmennaksjeselskap (ASA), ansvarlig selskap (ANS), ansvarlig selskap med delt ansvar (DA), kommandittselskap (KS) og indre selskap (IS).

Videre gjelder forslaget andre selskap/sammenslutninger med begrenset ansvar, som noen eier andeler i eller mottar inntektsandeler fra. Dette omfatter f.eks. boligbyggelag, borettslag og verdipapirfond, men ikke foreninger, stiftelser og boer.

Reglene gjelder også tilsvarende utenlandsk selskap. Norske eiere i et utenlandsk selskap kan derfor etter forslaget utbyttebeskattes. Men det er kun selskap som er helt eller delvis skattepliktig til Norge som kan uttaksbeskattes.

### **Hvilke eiere omfattes?**

Departementet foreslår at reglene skal gjelde personlig skattyter som på noe tidspunkt i løpet av året, direkte eller indirekte, har eid eller kontrollert selskapet med minst 50 pst.

Det ses bort fra selskapets beholdning av egne aksjer. Med «kontrollert» forstås «bestemmende innflytelse», som omfatter blant annet stemmeflertall på generalforsamling og rett til å utpeke flertallet av styremedlemmene, basert på aksjeeie eller avtaler. Forslaget omfatter ikke ansatte, med mindre de også er eiere i selskapet.

Ved beregning av indirekte eierandeler skal alle eierandeler på minst 50 pst. regnes med (selv om det matematisk da kan utgjøre mindre enn 50 pst.). F.eks. rammes aksjonær A og C AS, når A eier 70 pst. av B AS, som igjen eier 70 pst. av C AS.

Ved beregningen skal nærstående andeler slås sammen. Som nærstående regnes ektefeller, samboere og personer som er i slekt eller svogerskap i opp- eller nedstigende linje eller i sidelinje så nær som onkel eller tante. Det vil si at dersom nærstående eiere samlet, direkte eller indirekte, på noe tidspunkt i løpet av året har eid eller kontrollert minst 50 pst. av selskapet, er vilkåret oppfylt for samtlige av de nærstående.

Dersom et selskap er eid av flere, som alle oppfyller vilkårene, fordeles fordelingen likt mellom eierne, uavhengig av deres eierandel. I tilfeller hvor selskapet har hatt flere ulike eiere i løpet av et inntektsår, skattlegges hver eier for den perioden de var eiere i selskapet.

Ved indirekte eie er det departementets syn at det i visse tilfeller kan være aktuelt å klassifisere fordelingen helt eller delvis som lønn. Datterselskapet må da beregne arbeidsgiveravgift. Det er ikke foreslått særlige regler om dette. Slik omklassifisering må da begrunnes i den praksis som er utviklet ang. såkalt tvangslønn ved indirekte eie.

### **Nærmere om bruken og betaling**

Når et selskap disponerer over de aktuelle eiendelene, skal eieren i utgangspunktet anses å ha hatt disposisjonsrett til formuesobjektet hele året. Den beregnede verdien av dette vil være skattepliktig som utbytte for eieren og som uttak for selskapet. Det er uten betydning om eier faktisk har benyttet eiendelen. Det er også uten betydning om eier har betalt markedsleie for bruken (men ved beregningen

av fordelene får eieren fradrag for egenbetalinger). Perioder der eier dokumenterer at eiendelen er benyttet i selskapets inntektsgivende aktivitet medregnes imidlertid ikke (se nedenfor).

### **Beregning av fordelene (inntekten)**

Den skattepliktige fordelene skal fastsettes sjablongmessig. Normalt vil dette overstige markedsleie for eiendelen. Fordelene skal fastsettes likt for selskapet og eieren.

Ved fastsettelsen av sjablongen skilles det mellom formuesobjektene, fordi eiendom regelmessig har lavere verdifall enn båt, fly og helikopter. De sistnevnte eiendelene har derfor en høyere sjablong for å veie opp for selskapets faktiske kostnader.

For bolig- og fritidseiendom settes beregningsgrunnlaget til det høyeste av omsetningsverdi og anskaffelseskostnad tillagt påkostninger. Det er den skattepliktige som må dokumentere verdiene. Sjablongen skal ikke sesongjusteres og heller ikke justeres etter omsetningsverdien. Inntekten settes til 0,5 pst. av beregningsgrunnlaget per uke, det vil si maks. 26 pst. per år. For kombinasjonseiendommer fordeles beregningsgrunnlaget mellom den delen som er egnet til privat bruk og den delen som brukes i virksomhet.

For båt, fly og helikopter utgjør anskaffelseskostnad, tillagt påkostninger, beregningsgrunnlaget. Den skattepliktige fordelene skal utgjøre 2 pst. av beregningsgrunnlaget per uke, det vil si maks. 104 pst. per år. Sjablongen skal heller ikke her sesong- eller verdijusteres.

Selskapets kostnader til forvaltning, drift og vedlikehold av formuesobjektet skal imidlertid ikke legges til den beregnede fordelene.

Også i låne-, leie- og leasingtilfellene skal anskaffelseskostnad tillagt påkostninger utgjøre grunnlaget. Dersom selskapet ikke kan skaffe tallene fra eieren, kan selskapet estimere verdiene.

Dersom selskapet og eier kan dokumentere at formuesobjektet er benyttet i inntektsgivende aktivitet, skal disse periodene ikke regnes med. Det er selskapet og eier som har bevisbyrden for at eiendelen er benyttet i selskapets inntektsgivende aktivitet, f.eks. ved leiekontrakter, fakturaer og loggbok over bruken. Kan det dokumenteres at eiendelen var benyttet i inntektsgivende aktivitet hele året, blir det ingen skatteplikt etter de nye reglene. Dersom en eiendel er leid ut til eksterne i 10 uker, medregnes 42 uker i beregningen. Sjablongen for en båt blir da eksempelvis 2 pst. x 42, det vil si 84 pst. av anskaffelseskostnad tillagt påkostninger.

Utleie til eier eller eiers nærstående anses ikke som bruk i inntektsgivende aktivitet. Andre forhold, som at en eiendom er under rehabilitering eller at en båt er på verksted/opplag, gir ikke grunnlag for å redusere den sjablongberegnete fordelene. Det samme gjelder der eiendelen ikke benyttes i ordinær virksomhet, og ev. fortjeneste hovedsakelig knytter seg til forventet verdistigning.

Vi minner om at det beregnede utbyttet skal grosses opp for eieren. Faktortallet for 2022 er 1,6. Dvs. at dersom utbyttet beregnes til kr 1 000 000, så skal det multipliseres med 1,6 før det skattlegges med 22 pst. (som gir en sats på 35,2 %), før ev. skjermingsfradrag). Dersom det foreligger ulovlig utbytte, har aksjonæren ikke krav på skjermingsfradrag.

### **Egenbetaling**

Dokumenterte inntekter til bruk og drift av formuesobjektet fra eier og eiers nærstående til selskapet reduserer den skattepliktige fordelene krone for krone. Fordelene utgjør i slike tilfeller differansen mellom sjablongberegnet fordel og det som er betalt. Leiebetaling mv. fra andre enn eier og eiers nærstående

skal ikke redusere den skattepliktige fordelene (her gis det imidlertid fradrag for den perioden selskapet leier ut formuesobjektet, dvs. at antallet skattepliktige uker reduseres).

### Oppsummering

Tabellen under viser skatteeffekten for eiendelene. Beregningsgrunnlaget er satt til hhv. kr 1 og 4 millioner. Eier har ikke betalt vederlag for bruken, og det er ikke dokumentert at den er benyttet i inntektsgivende aktivitet. Skjermingsfradraget er satt til null og skattesatsene som for 2022.

Type eiendel	Markedsverdi/ anskaffelses- kostnad m.m.	Sats per uke	Sats per år	Fordel 52 uker	Skatt for selskapet	Skatt for eierne
Bolig-/ fritids- eiendom	1 000 000	0,5 %	26 %	260 000	57 200	91 520
Bolig-/ fritids- eiendom	4 000 000	0,5 %	26 %	1 040 000	228 800	366 080
Båt/fly/ helikopter	1 000 000	2 %	104 %	1 040 000	228 800	366 080
Båt/fly/ helikopter	4 000 000	2 %	104 %	4 160 000	915 200	1 464 320

### Salg til eier/eiers nærstående

Det foreslås også særregler for beregning av uttak og utbytte når selskapet selger bolig-/fritidseiendom, båt, fly eller helikopter til eier eller eiers nærstående. Overdragelse uten vederlag omfattes også.

Differansen mellom salgsvederlaget og omsetningsverdien er skattepliktig. Dersom anskaffelseskostnaden (tillagt påkostninger og kostnader til oppussing og tilpasning) er høyere enn omsetningsverdien, er det differansen mellom salgsvederlaget og anskaffelseskostnaden mm. som skal benyttes. Merk at det i dette tilfelle ikke skilles mellom aktiverte og fradragsførte vedlikeholdskostnader. Dette gjelder selv om kostnadene er pådratt tidligere og eiendommen for eksempel har vært leid ut en periode før salget.