



KANDIDAT

302

PRØVE

JUS2013 1 Skatterett

Emnekode	JUS2013
Vurderingsform	Skriftlig eksamen
Starttid	13.02.2026 08:00
Sluttid	13.02.2026 12:00
Sensurfrist	06.03.2026 22:59
PDF opprettet	05.03.2026 15:26

Seksjon 1

Oppgave	Tittel	Oppgavetype
i	Informasjon	Informasjon eller ressurser
1	Del I	Langsvar
2	Del II	Langsvar
3	Del III	Langsvar

1 Del I

Marte Kirkerud er enslig, og har sønnen Hans med sin tidligere samboer. Da samboerforholdet opphørte for ca. 22 år siden, kjøpte Marte en ordinær selveierleilighet med to soverom, stue, kjøkken og bad for kr 2 000 000. Marte har bodd i leiligheten siden den gang, først sammen med sønnen Hans, men alene etter at han flyttet ut da han ble 18 år.

I juni 2023 måtte Marte flytte på inn på et sykehjem på grunn av en nylig oppdaget demenssykdom. Leiligheten ble derfor stående tom i påvente av en avklaring av Marte sin helsetilstand, herunder om det var tilrådelig at hun flyttet hjem igjen.

I desember 2024 dør Marte, og sønnen Hans er eneste arving. Hans bor på et annet sted i landet, og er litt usikker på hva han skal gjøre med leiligheten han har arvet. Selv om leiligheten ikke har vært påkostet noe siden Marte kjøpte den, var leiligheten ved dødsfallet verd kr 6 000 000.

Hans har mye å gjøre, og først i januar 2026 bestemmer han seg for å selge leiligheten. Han oppnår en netto salgssum, etter fradrag for meglerkostnader, på kr 6 400 000.

Drøft de skatterettslige spørsmål salget av leiligheten reiser for Hans.

Skriv svaret ditt her. Endringer blir lagret automatisk.

Saken gjelder de skatterettslige konsekvensene ved realisasjon av en arvet leilighet som medførte gevinst.

Hans arvet en leilighet fra sin mor, Marte, i desember 2024. Han selger leiligheten i januar 2026. Faktum løfter flere problemstillinger som fortløpende vil bli redegjort for.

Første spørsmål er om dødsfallet skattemessig påvirker Hans.

Det rettslige utgangspunktet er at "gevinst ved realisasjon" av formuesobjekt utenfor virksomhet skal anses som skattepliktig inntekt, jf. LOV-1999-03-26-14 *Skatteloven* (sktl.) § 5-1 annet ledd.

Med "realisasjon" menes "overføring" eller "opphør" av eiendomsrett mot "vederlag", herunder blant annet ved "salg", jf. sktl. § 9-2 første ledd bokstav a.

Av en alminnelig språklig forståelse så forstås "realisasjon" er et innvinningskriterium som utløser skatteplikt. Realisasjon forutsetter at eierposisjonen i formuesobjektet opphører.

Videre må uttrykket "gevinst" forstås som et nettosumsbegrep. At realisasjon medfører gevinst innebærer at utgangsverdien av formuesobjektet er høyere enn inngangsverdien.

I § 9-2 tredje ledd fremgår det en ikke uttømmende liste på hva som ikke omfattes av relisasjonsbegrepet, jf. ordlyden "blant annet" i første punktum. I bokstav b) konstanteres det at arveovergang som følge av dødsfall ikke anses som realisasjon.

Det utløste følgelig ikke skatteplikt for verken Marte eller Hans at Marte døde og at Hans arvet leiligheten. Leiligheten anses følgelig først som skattemessig realisert ved salget i 2026.

Videre oppstår spørsmålet om hvilken inngangsverdi som skal legges til grunn for Hans i beregningen av den skattepliktige gevinsten.

Dersom det legges til grunn den kostpris leiligheten ble kjøpt for av Marte får Hans en betydelig høyere skattepliktig gevinst enn markedsverdien på ervervstidspunktet.

Det følger av sktl. § 9-7 at inngangsverdien for et formues objekt ervervet ved blant annet arv, i utgangspunktet settes til arvelaterens inngangsverdi [...], jf. første ledd. Bestemmelsen gir uttrykk for skattemessig kontinuitet.

Av bestemmelsens femte ledd fremgår det imidlertid at første ledd "gjelder ikke for bolig [...] når arvelater e[...] kunne realisert slike eiendommer uten gevinstbeskatning på dødsfallstidspunktet", jf. første punktum. Bestemmelsen angir et unntak fra prinsippet om skattemessig kontinuitet, altså skattemessig diskontinuitet, slik at inngangsverdien for slik ervervet bolig settes til antatt salgsverdi på ervervstidspunktet. Dette er forutsatt av at arvelater kunne ha solgt boligen uten å utløse gevinstbeskatning.

Spørsmålet er følgelig om Marte kunne ha realisert leiligheten i sin levetid uten å utløse gevinst beskatning.

Det følger av skatteloven § 9-3 annet ledd at realisasjon av "boligeiendom" [...] er unntatt skatteplikt når følgende betingelser er oppfylt. (i) Det er krav til eiertid. Eieren må ha "eid eiendommen" i mer enn ett år før realisasjonen finner sted. (ii) Det er videre et krav til brukstid. Eieren må ha brukt hele eiendommen som egen bolig i "minst ett av de to siste årene før realisasjonen.

Bestemmelsens ordlyd angir to kumulative vilkår for at boligeiendommen hadde vært unntatt gevinstbeskatning på dødstidspunktet. Man kan av en alminnelig språklig forståelse legge til grunn at en leilighet klart må kunne anses som en boligeiendom.

Det er av faktum klart at Marte har vært eier av leiligheten i mer enn ett år. Eiervilkåret anses oppfylt.

Spørsmålet er imidlertid om Marte oppfyller bruksvilkåret.

Det fremgår av faktum at hun i juni 2023 måtte flytte inn på sykehjem grunnet nylig oppdaget demens. Da hun gikk bort i desember 2024 hadde det gått mer enn 1 år siden hun sist hadde benyttet leiligheten som bolig. Isolert trekker dette i retning av at bruksvilkåret ikke er oppfylt.

Spørsmålet er imidlertid om Marte likevel kan anses å oppfylle vilkåret.

Det presiseres i § 9-3 annet ledd bokstav b at dersom eieren på grunn av blant annet "helsemessige" grunner er forhindret fra å bruke boligen skal den tid "slik brukshindring foreligger" regnes som botid hvis eieren på ervervstidspunktet "ikke kjente til eller burde ha kjent til brukshindringen". Bestemmelsen angir to kumulative vilkår for at en brukstid likevel skal anses tilstrekkelig. (i) Det må foreligge en bruks hindring. Og (ii) eieren kan ikke ha forutsett brukshindringen.

Demens kan anses som en helsemessig tilstand som kan utgjøre en brukshindring. At dette er en sykdom som også kan gjøre det farlig å bo alene kan de fleste være enige i. Det fremgår også av faktum at leiligheten i utgangspunktet bare skulle stå tom i avvente på en avklaring av arte sin sinnstilstand. Da syksommen ikke kunne sies å bli bedre kan ikke brukshindringen ses

å være av en midlertidig karakter og hele perioden utenfor leiligheten må anses som en foreliggende brukshindring som kan regnes som botid.

Videre tyder det på at Marte ikke umiddelbart ble anmodet å fraflytte leiligheten at sykdommen kom brått og progresjonen forverret seg raskt. Dette fremstår som at Marte ikke visste eller kunne ha visst at demensen kom til å slå inn. Følgelig kjente hun ikke til eller burde ha kjent til denne sykdommen.

Bruksvilkåret anses som oppfylt.

Marte kunne følgelig ha realisert leiligheten på dødstidspunktet uten å utløse gevinstbeskatning.

Som konsekvens av dette settes inngangsverdien til Hans til den antatte salgsverdien på ervervstidspunktet på kr 6 000 000.

Ved salget av leiligheten tilegnet Hans en skattepliktig gevinst på kr 400 000, jf. sktl. § 5-1 annet ledd.

Ord: 830

2 Del II

Peder Ås har lyst til å prøve seg i eiendomsbransjen. Han har i lengre tid fulgt med på eiendomstransaksjoner i media, og annonser over eiendommer som er til salgs. I mai 2025 finner han en eiendom han mener han kan tjene penger på å leie ut. Eiendommen er ikke leid ut til noen, men Peder har kontakt med en kjenning i Rimi 400 om at de kan være interessert i å leie hele bygget til butikkvirksomhet en gang i 2026.

Peder inngår en avtale om å kjøpe forretningsbygget bestående av 2 etasjer med butikklokaler og en liten tomt. Kjøpesummen på samlet kr 10 000 000 er fordelt med kr 7 500 000 for bygget og kr 2 500 000 for tomten. Peder skal ta over eiendommen 1. oktober 2025.

Den 1. oktober 2025 overtar Peder eiendommen og får tinglyst skjøte. Rimi 400 drøyer kontraktsforhandlingene da de ikke er klare til å starte opp butikkvirksomheten så fort. Først den 11. desember 2025 inngås det en avtale med Rimi 400 om at de skal leie hele eiendommen med virkning fra 1. desember 2026 for kr 2 000 000 pr. år.

Ved skattemeldingen for skatteåret 2025 krever Peder skattefradrag for avskrivninger på eiendommen med et avskrivningsgrunnlag på kr 10 000 000. Skattekontoret nekter Peder avskrivninger for 2025. De påpeker for det første at eiendommen ikke kan avskrives i sin helhet, og at avskrivningsgrunnlaget må settes lavere enn kr 10 000 000. De påpeker også at så lenge han ikke har inntekter fra eiendommen i 2025, så kan han heller ikke kreve avskrivninger i 2025.

Har Peder fradragsrett for avskrivninger, helt eller delvis i 2025?

Skriv svaret ditt her. Endringer blir lagret automatisk.

Saken gjelder ulike tvister rundt et forretningsbygg med eiendom, og de skattemessige konsekvensene tilknyttet eiendommen.

Peder Ås anfører at han har krav på fradrag for avskrivninger på eiendommen med et avskrivningsgrunnlag på kr 10 000 000. Skattekontoret er ikke enige i dette på ulike grunnlag. De underordnede tvistene vil fortløpende bli redegjort for.

Det rettslige utgangspunktet for fradragsrett fremgår av Skatteloven (sktl.) § 6-1 som angir at det gid fradrag for "kostnad" som er "pådratt" for å "erhverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt, jf. første ledd første punktum.

Av bestemmelsen kan man utlede to vilkår for at fradragsrett kan tilkjennes. Skatteyder må for det første ha pådratt seg en kostnad, dvs. en formuesoppgivelse. I dette ligger det et krav om en oppofrelse av en fordel, det må finne sted en reduksjon i skatteyers formuesstilling. En ren ombytting av verdier innebærer ikke oppofrelse, jf. HR-2015-734-A avsnitt 32 men videre henvisninger.

Det er videre et krav om tilknytning mellom oppofrelsen og en skattepliktig inntekt. Det vil ikke være fradragsrett for kostnader som har en for fjern eller indirekte tilknytning til fremtidige inntekter, jf. HR-2018-580-A avsnitt 33.

Videre av bestemmelsens første ledd annet punktum fremgår det at videre i § 6-10 til § 6-32 er det gitt bestemmelser som nærmere presiserer, utvider eller innskrenker denne fradragsretten.

Det følger av § 6-10 første ledd at det gis fradrag for avskrivninger ved "slit og elde på betydelige driftsmidler" etter nærmere regler i §§ 14-30 flg. Det fremgår av sammenhengen av bestemmelsene med de alminnelige vilkårene for fradrag, oppofrelse og tilknytning, også må være oppfylt for at fradragsrett på avskrivninger skal tilkjennes.

Fradragsretten forutsetter at det må foreligge en "skattepliktig inntekt" som kostnadene er pådratt for.

Peder Ås mener han kan kreve fradrag allerede fra 2025, Skattekontoret derimot mener at Peder Ås ikke hadde en skattepliktig inntekt av eiendommen i 2025 og ønsker ikke å tilkjenne han fradrag av den grunn.

Første spørsmål er om det foreligger en skattepliktig inntekt for 2025.

Som skattepliktig inntekt anses "enhver fordel" "vunnet ved" arbeid, kapital eller virksomhet, jf. sktl. § 5-1. Bestemmelsens ordlyd forstås slik at innvinningskriteriumet for å utløse skatteplikt forutsettes av en har fått en økonomisk fordel som følger av en av de tre postene.

Det er av et samspill mellom rettspraksis og juridisk teori ansett sikker rett at innvinningsbegrepet omhandler aktuell inntekt, slik at mulig inntekt ikke omfattes av innvinningsbegrepet, jf. Fredrik Zimmer: Lærebok i Skatterett.

At inntekten er aktuell menes som et utgangspunkt det tidspunkt skatteyteren får en "uberettiget tett til ytelsen", jf. sktl. § 14-2. Denne bestemmelsen gir uttrykk for realisasjonsprinsippet.

I Ot.prp.nr.35 (1990-1991) fremholder departementet at inntekts- og utgiftsføring skjer det året den skattepliktige inntekten eller fradragsberettigede utgiften realiseres, jf. s 104.

Lest i sammenheng så gir rettskildene uttrykk for at fradrag ikke kan gis før det år skatteyteren har fått en ubetinget rett til en skattepliktig inntekt. Dette mener jeg også samsvarer best med symmetriprinsippet i forholdet mellom skattepliktig inntekt og fradragsretten.

I gjensidig bebyrende kontraktforhold vil de ytelser partene skal prestere være betinget av at også den annen part oppfyller. forpliktelse i gjensidig bebyrende kontraktforhold kan derfor ikke anses pådratt før medkontrahenten presterer sin ytelse. Først da er forpliktelsen ubetinget.

Peder Ås sin skattepliktige inntekt er betinget av at leietakerne tar over. Rimi 400 har ikke forpliktet seg til å yte leieinntekter før de tar over i desember 2026.

Peder Ås kan dermed ikke ses å ha en skattepliktig inntekt i 2025 da han ikke har rett på den skattepliktige inntekten før i desember 2026.

I det følgende vil det likevel subsidiært bli drøftet om øvrige vilkår for fradragsrett.

Oppofrelsekravet synes å bli presisert som følge av sktl. § 6-10, ved at bestemmelsen stadfester at oppofrelsen, ved å anskaffe et forretningseiendom, gradvis skal fradragføres.

Oppofrelsevilkåret anses som oppfylt.

Neste spørsmål er om tilknytningsvilkåret anses oppfylt.

Det er lite tvil om at å inntjene leieinntekter ved utleie av forretningseiendom ikke har en for fjern tilknytning til skattepliktig inntekt. Dette forutsettes også av videre regelverk om saldogrupper- og satser, at tilknytningsvilkåret anses oppfylt.

Så fremt det forutsettes at det foreligger en skattepliktig inntekt så kan Peder Ås kreve fradragrett ved avskrivninger.

Det neste spørsmålet er om Peder Ås kan tilkjennes fradrag for avskrivninger med avskrivningsgrunnlag kr 10 000 000.

Som gjengitt ovenfor kan det gis fradrag for avskrivninger etter sktl. § 6-10. Forutsetningsvis av at det anses som et betydelig driftsmiddel, som videre må være gjenstand for verdiforringelse.

Et driftsmiddel som kan avskrives forutsettes av at det er "varig" og "betydelig"; jf. sktl. § 14-40 første ledd. At det er varig menes nå ervervet antas å ha en brukstid på minst tre år. Og det anses som betydelig når kostprisen er på kr 30 000 eller høyere. Bestemmelsen gir uttrykk for at det må foretas en konkret vurdering av hver driftsmiddel.

I vår sak er det tale om både et forretningsbygg og en tomt. Disse vil følgelig bli behandlet separat. .

Et forretningsbygg er utvilsomt til gjenstand for "slit og elde".

For forretningsbyggingen er den i saldogruppe i, har den en avskrivningssats på 2%, jf. sktl. § 14-43, jf. § 14-41.

Det innebærer at det er 2% av dens verdi på 7 500 000kr.

Spørsmålet er imidlertid om tomten kan anses som et driftsmiddel.

Skatteloven inneholder ingen definisjon av begrepet "driftsmiddel". I Rt-2015-367 Orkla/Lilleborg legges til grunn Finansdepartementets uttalelser i Utv. 2005 s. 833, hvor det vises til at det driftsmiddel er et "objekt med økonomisk verdi med sikte på varig utnyttelse i virksomheten".

Dommen omhandlet spørsmålet om kostnader til forskning og utvikling innen dagligvaremarkedet hadde utviklet et avskrivningsbart materiellrettslig driftsmiddel. Den generelle uttalelsen kan likevel være av overføringsverdi til vår sak.

For meg kan det vanskelig ses hvordan en tomt utgjør et "objekt" som være til gjenstand for verdiforringelse. Tomten kan bli påkostet senere, dette vil imidlertid være en påkostning hvor verdien av utgiftene senere vil aktiveres og inngå i tomtens inngangsverdi.

Tomten er ikke et driftsmiddel. Kr 2 500 000 vil ikke være til gjenstand for avskrivningsgrunnlaget.

Konklusjonen er at Peder Ås ikke kan kreve avskrivninger for eiendommen i sin helhet med et avskrivningsgrunnlag på kr 10 000 000, men kan delvis kreve fradrag for

avskrivning for forretningsbygget.

Ord: 1028

3 Del III

Lars Holm var blitt 80 år, men bodde fortsatt hjemme. Han hadde en nær venn som stelte for seg, og som han hadde gode samtaler med.

Holm hadde tidligere vært aksjespekulant og likte godt å kjøpe og selge aksjer. I 2022 kjøpte Holm 100 A-aksjer (aksjeklasse A) for kr 1 000 pr. aksje, til sammen kr 100 000 i det børsnoterte selskapet Good Luck AS. Selskapet utviklet seg godt, og i 2024 kjøpt han ytterligere 100 A-aksjer (aksjeklasse A) til i Good Luck AS for kr 2 000 pr aksje, til sammen kr 200 000.

I 2025 skulle Lars sin gode venn flytte til et annet sted i landet. Lars hadde lyst til å gi ham en påskjønnelse for det gode vennskapet over mange år. Han bestemte seg derfor for å tilby vennen og kjøpe 100 aksjer i Good Luck AS for samlet kr 100 000, til tross for at aksjene var verd omtrent det dobbelte. Vennen ble veldig glad for dette, og salget ble gjennomført og vederlaget betalt i 2025.

I skattemeldingen for 2025 krevde Lars skattefradrag for tap på aksjer. Han opplyste i skattemeldingen at han hadde solgt 100 A-aksjer i Good Luck AS som han hadde ervervet i 2024 for kr 200 000. Siden han hadde kjøpt disse aksjene for kr 100 000, hadde han krav på fradrag for tap. Skattekontoret mente han ikke hadde krav på tapsfradrag da han også hadde kjøpt 100 A-aksjer i 2022 for kr 100 000. Skattekontoret ville anse disse aksjene for å være solgt og da oppstår det ikke noe tap. De nektet derfor å gi ham fradrag for tapet.

Kan Lars Holm kreve fradrag for tap på aksjer i 2025?

Skriv svaret ditt her. Endringer blir lagret automatisk.

Saken gjelder spørsmålet om fradrag for tap av aksjer. Lars Holm hevder han kan kreve skattefradrag for at han solgte 100 aksjer til sin gode venn for underpris av markedsverdien. Skattedirektoratet motsetter seg at dette er et fradragsberettiget tap da salget ikke kunne sies å medføre Lars Holm noe tap.

Det rettslige utgangspunktet er sktl. § 6-2 som konstaterer at det gis fradrag for "tap ved realisasjon av formues objekt".

Av en alminnelig språklig forståelse må "tap" betegnes som et nettosumsbegrep hvor formuesgjenstandens inngangsverdi subtrahert dens utgangsverdi gir et negativt resultat.

Med "realisasjon" menes "overføring" eller "opphør" av eiendomsrett mot "vederlag", herunder blant annet ved "salg og gavesalg", jf. sktl. § 9-2 første ledd bokstav a.

Skattekontoret mener at Lars Holm ikke har blitt påført noe tap da de 100 aksjene han kjøpte i 2022 var til en verdi av kr 100 000. Om det derimot legges til grunn at det var aksjene fra 2024 som ble solgt, vil salg til underpris medføre at tap.

Spørsmålet er hvilke aksje som anses som realisert.

I mangelen av holdepunkter for noe annet så gjelder sktl. § 10-36 som angir at dersom skatteyteren eier flere aksjer fra samme aksjeklasse i et aksjeselskap, [...] anses den aksjen som var "først anskaffet" for å være "realisert først". Dett gjelder tilsvarende når aksjene overføres som gave.

Bestemmelsen gir uttrykk for *Først inn, først ut-prinsippet*.

Det fremgår av faktum at alle aksjene var fra samme aksjeselskap i samme aksjeklasse. Det er ikke et vilkår om rangering etter prisklasse. Det også av beskjeden relevans at Lars Holm mente at dette skulle være et gavesalg fra han sin side.

Da aksjene i 2022 ble ervervet først må de anses å bli realisert først.

Lars Holm har ikke lidt et fradragsberettiget tap.

Ord: 292