

Mer lovregulering av virksomhetsbegrepet?

Benn Folkvord og Eivind Furuseth

Alle som arbeider med skatterett, vet at spørsmål omkring virksomhetsbegrepet dukker opp overalt – ofte med usikker løsning. Problemstillingene omkring virksomhetsbegrepet ser ut til å være utallige. Lettere blir det ikke av at skattereglene er under stadig endring. At et av de skatterettslige temaer som behandles oftest av Høyesterett er virksomhetsbegrepet og spørsmål i tilknytning til dette, taler for seg. I 2018 var begrepet til behandling i HR-2018-2433-A (Yara), men både HR-2018-570-A (Tandberg) og HR-2018-391-A (Argentum) har en side til temaet, og 2018 var ganske rolig.

At dagens regler i stor grad bygger på en plenumsdom fra 1936 (Rt. 1936 s. 360), som altså kom 90 år før innføringen av fritaksmetoden, forteller at rettsutvikling ikke nødvendigvis er nøye gjennomtenkt: Virksomhetsbegrepet og fritaksmetoden henger nemlig nøye sammen. Særlig for tap på fordringer har virksomhetsbegrepet betydning. Et selskap kan som hovedregel få gevinst ved investeringer i andre selskap skattefritt i form av både utbytte og aksjegevinster. Tap kan derimot gi fradrag i den grad selskap finansieres ved fremmedkapital/fordringer. Forutsetningen for tapsfradrag er at selskapet driver virksomhet, og at fordring som er tapt, har særlig og nær tilknytning til virksomheten i kreditorselskapet. Det foreligger altså et element av asymmetri ved at tap kan gi fradrag, mens inntekter er skattefrie. Lovgiver har demmet opp med regelen om at det ikke gis fradrag for tap på fordringer mellom nærstående i sktl. § 6-2 tredje ledd. Likevel er neppe virksomhetsbegrepet og konsekvensene av dette grundig gjennomtenkt. Ettersom reglene om virksomhetstilknytning ble utviklet 90 år før fritaksmetoden, er det strengt tatt heller ikke mulig.

Det er altså nærliggende å stille spørsmål ved om et tema som behandles så ofte i Høyesterett, i større grad burde lovreguleres. Fortsatt er mange spørsmål uklare: Når blir overordnet styring og administrasjon i morselskap virksomhet? I hvilken grad kan formell plassering av funksjoner i et konsernselskap «smitte» over på et annet? Hva er rekkevidden av virksomhet i morselskap: Hvilke fordringer omfattes – kun fordringer mot selskap innenfor konsernets kjerneaktivitet, eller også mer perifere investeringer? Dette er bare noen eksempler på slike uklare spørsmål; man kunne skrevet bindsterke verk om en rekke slike.

Ved et revideringsarbeid burde man også tenkt gjennom det helt fundamentale spørsmålet: Har virksomhetsbegrepet en fornuftig funksjon i dagens skatterett? Er det for eksempel opplagt at dagens virksomhetsbegrep og vilkåret om særlig og nær tilknytning er best egnet til å avgrense tapsfradrag på fordringer? Ingen lovregulering kan i detalj løse alle spørsmål som oppstår – men kanskje burde retningen i større grad vært utpekt av lovgiver.