

# Exit-beskatning av urealisert gevinst ved uttak fra norsk beskatningsområde mv.

Publisert: 28.02.2017 kl 00:59

Oppdatert: 27.01.2020 kl 01:01

Skatteloven inneholder regler som innebærer at det som et utgangspunkt blir beregnet en urealisert skattepliktig gevinst allerede ved uttak av nærmere bestemte eiendeler og gjeld fra norsk beskatningsområde.

Den urealiserte gevinsten vil bli tidfestet som skattepliktig inntekt i uttaksåret. Det kan imidlertid på visse vilkår gis betalingsutsettelse for deler av gevinsten.

Uttaksregelen innebærer at det også gis fradrag for urealisert tap i visse tilfeller. Videre inneholder skatteloven regler om likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge til et land utenfor EØS eller et lavskatteland innenfor EØS dersom selskapet ikke er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet i det aktuelle EØS-landet etter utflyttingen. Gevinst og tap på eiendeler og forpliktelser skal beregnes som om eiendelene var realisert. Tidspunktet for betaling av skatt på den beregnede gevinsten vil følge vanlige skatteregler ved likvidasjon.

## Hovedregel

Et uttak fra norsk beskatningsområde vil foreligge dersom eiendeler og forpliktelser mister sin tilknytning til norsk beskatningsområde. Det avgjørende er ikke om eiendelen/forpliktelsen flyttes fysisk ut av Norge, men om inntekter og kostnader knyttet til eiendelen eller forpliktelsen ikke lenger er skattepliktige eller fradragsberettigede i Norge.

Reglene omfatter således ikke ordinær realisasjon av eiendeler og forpliktelser og uttak etter skatteloven § 5-2 (dvs. gaveoverføringer eller uttak til egen bruk) – se artikkel "[Uttak fra næringsvirksomhet](#)".

Dersom for eksempel et norsk selskap flytter driftsmidler til et fast driftssted i et annet land hvor inntekter og kostnader knyttet til det faste driftsstedet er unntatt norsk beskatningsrett etter skatteavtalen, vil det foreligge et uttak fra norsk beskatningsområde. Det samme gjelder dersom NOKUS-beskatning opphører, eller en andel i et utenlandsk deltakerlignet selskap selges til en utenlandsk skattyter.

Alle skattesubjekter, herunder utenlandske selskaper med skatteplikt i Norge, omfattes i utgangspunktet av reglene om uttak av eiendeler og gjeld fra norsk beskatningsområde.

Både fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler (unntak; bl.a. enkle fordringer), omsetningsgjenstander, immaterielle eiendeler samt forpliktelser omfattes av uttaksreglene.

Det oppstilles et krav om tilknytning til virksomhet for alle de nevnte eiendeler bortsett fra finansielle eiendeler. Uttak av finansielle eiendeler fra norsk beskatningsområde kan således utløse beskatning av urealisert gevinst, selv om de ikke er knyttet til virksomhet. Se imidlertid nedenfor om finansielle eiendeler som er omfattet av fritaksmetoden.

## Beregningen av gevinst/tap

Ved beregning av urealisert gevinst/tap benyttes inngangsverdien etter de ordinære reglene (dvs. anskaffelseskostnaden) og

utgangsverdien settes til markedsverdien på eiendelen på uttakstidspunktet. Differansen mellom utgangsverdien og inngangsverdien er å anse som urealisert gevinst/tap. Det er gitt forskrifter om terskelbeløp for beskatning av gevinst og fradragrett for tap.

For fysiske driftsmidler må gevinsten/tapet på eiendelen overstige 5 millioner kroner for at det skal foreligge skatteplikt/fradragrett.

For øvrige eiendeler og forpliktelser må samlet netto gevinst (dvs. etter fradrag for samlet tap) overstige 1 million kroner for at gevinsten skal bli skattepliktig. Tilsvarende må det foreligge samlet netto tap på 1 million kroner eller mer for at det skal foreligge fradragrett.

Skatteplikt ved uttak omfatter ikke gevinster som på uttakstidspunktet ville vært omfattet av fritaksmetoden.

## Utsettelse av tidspunktet for innbetaling av skatten

Ved uttak av fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser, kan skattyteren gis utsettelse på innbetalingen av skattekravet dersom skattyteren er hjemmehørende i Norge eller i et annet EØS-land. Det vil påløpe renter av skattebeløpet fra tidspunktet for uttak, frem til beløpet betales. Det må stilles betryggende sikkerhet for skatte- og rentekravet dersom det foreligger en reell risiko for at skattekravet med renter ikke vil bli betalt i fremtiden.

Fra og med 19. juni 2014 ble det innført en ny betalingsordning for skatt på latente gevinster ved uttak av alle typer objekter fra norsk beskatningsområde. Selv om skattyter er gitt utsettelse på innbetalingen, innebærer ordningen at skattyter allikevel må betale uttaksskatten i årlige rater over sju år. Ved faktisk realisasjon må all resterende skatt betales inn. Denne ordningen innebærer derfor en innstramming ovenfor skattytere som tar fysiske driftsmidler, finansielle eiendeler og forpliktelser ut av norsk beskatningsområde.

## Oppgaveplikt og dokumentasjonsplikt

For at skattemyndighetene skal få tilstrekkelig informasjon, skal det hvert år sammen med skattemeldingen leveres et eget skjema, RF-1109. I skjemaet skal det bli gitt opplysninger om urealisert gevinst/tap. I tillegg må skattyter hvert år bl.a. bekrefte at eiendelen mv. er i behold og bekrefte sitt skattemessige hjemsted. Dette vil være aktuelt for fysiske eiendeler, finansielle eiendeler og forpliktelser der skattekravet utsettes. Manglende innsendelse av slik bekreftelse vil medføre at retten til utsettelse med betaling av skattekravet bortfaller.

## Likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge

Reglene om likvidasjonsbeskatning ved utflytting av selskaper fra Norge gjelder fra og med inntektsåret 2011. Gevinst og tap på eiendeler og forpliktelser i et utflyttet selskap skal være skattepliktig eller fradragberettiget som om eiendelen eller forpliktelsen var realisert, dersom selskapet opphører å være hjemmehørende i Norge etter skatteloven § 2-2 første ledd eller etter skatteavtale med annen stat. Dette gjelder ikke for utflytting til en annen EØS-stat. Hvis EØS-staten er et lavskatteland, må selskapet være reelt etablert og drive reell økonomisk aktivitet i det landet etter utflyttingen. Eiendelene som selskapet flytter ut av norsk beskatningsområde vil fortsatt exit-beskattes etter de ovennevnte reglene.

I den grad selskapet fortsetter å være skattepliktig til Norge med et fast driftssted i Norge, vil det ikke skje en gevinstbeskatning ved utflytting av selskapet. Det må imidlertid søkes Finansdepartementet om skattefritak i de tilfeller hvor selskapet beholder et fast driftssted i Norge.

Om KPMG



Hold deg oppdatert



Redaktør for Verdt å vite



© KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, Norwegian limited liability companies and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by

guarantee. All rights reserved.

---