

---

NOTAT 1999-14

---

# Juridiske forhold vedrørende generasjonsskifte i landbruket

---

FINN G.  
ANDERSEN



**NILF**

Norsk institutt for  
landbruksøkonomisk forskning

# *NILF utgir en rekke publikasjoner*

---

## **Årlig utkommer:**

- «Driftsgranskingar i jord- og skogbruk»
- «Handbok for driftsplanlegging»
- «Utsyn over norsk landbruk. Tilstand og utviklingstrekk».
- «Mat og industri. Status og utvikling i norsk matindustri».

## **Resultater fra forskning og utredninger utgis i tre serier:**

- «NILF-rapport» – en serie for publisering av forskningsrapporter og resultater fra større utredninger
- «Notat» – en serie for publisering av arbeidsnotater, delrapporter, foredrag m.m. samt sluttrapporter fra mindre prosjekter.
- «Discussion paper» – en serie for publisering av foreløpige resultater (bare internettpublisering).

## **NILF gir også ut:**

- «Kontoplan for landbruksregnskap tilpasset NS 4102»
- Regionale dekningsbidragskalkylar.

## **NILF er sekretariat for Budsjettnemnda for jordbruket som årlig gir ut:**

- «Totalkalkylen for jordbruket» (Jordbrukets totalregnskap og budsjett)
- «Referansebruksberegninger»
- «Resultatkontroll for gjennomføringen av landbrukspolitikken»
- «Volum- og prisindeksar for jordbruket» som ligger på:  
<http://www.nilf.no/PolitikkOkonomi/Nn/VolumPrisIndeksar.shtml>

---

NOTAT 1999–14

---

Juridiske forhold vedrørende  
generasjonsskifte  
i landbruket

Finn G. Andersen



**NILF**

Norsk institutt for  
landbruksøkonomisk forskning

---

<b>Serie</b>	Notat
<b>Tittel</b>	Juridiske forhold vedrørende generasjonsskifte i landbruket
<b>Forfatter</b>	Finn G. Andersen
<b>Prosjekt</b>	Utbyggingsbruk i Hordaland (D862)
<b>Utgiver</b>	Norsk institutt for landbruksøkonomisk forskning (NILF)
<b>Utgiversted</b>	Oslo
<b>Utgivelsesår</b>	1999
<b>Antall sider</b>	115
<b>ISBN</b>	82-7077-330-1
<b>ISSN</b>	0805-9691

---

## Litt om NILF

- Forskning og utredning angående landbrukspolitikk, matvaresektor og -marked, foretaksøkonomi, nærings- og bygdeutvikling.
- Utarbeider nærings- og foretaksøkonomisk dokumentasjon innen landbruket; dette omfatter bl.a. sekretariatsarbeidet for Budsjettnemnda for jordbruket og de årlige driftsgranskingene i jord- og skogbruk.
- Utvikler hjelpemidler for driftsplanlegging og regnskapsføring.
- Finansieres av Landbruks- og matdepartementet, Norges forskningsråd og gjennom oppdrag for offentlig og privat sektor.
- Hovedkontor i Oslo og distriktskontor i Bergen, Trondheim og Bodø.

# Forord

---

Dette notatet er et delnotat i prosjektet *Økonomien ved generasjonsskifte i landbruket* som inngår i programmet *Levekår, utvikling og omstilling i landbruket* i regi av Norges forskningsråd.

Notatet omhandler først og fremst de deler av familieretten, arveretten og skatteretten som har spesiell betydning ved generasjonsskifte. Dette er tre store og komplekse lovområder som det ikke er mulig å behandle utfyllende innenfor de tids- og økonomi-rammer som er stilt til disposisjon for dette delprosjektet. For ytterligere fordypning henvises det derfor til mer fyldig litteratur. Litteraturhenvisningene i dette notatet vil være til god hjelp for videre lesning.

Forhåpentlig vil notatet være til nytte både for dem som selv skal foreta et generasjonsskifte og for dem som er rådgivere i slike sammenheng.

Notatet er skrevet av Finn G. Andersen. En takk rettes til alle som har lest gjennom manuset, eller deler av det, og kommet med verdifulle og konstruktive innspill. En spesiell takk rettes til tidligere kontorsjef Rolf G. Andersen i Skattedirektoratet og regnskapsfører Johannes Teigen, samt Berit Framstad og Anne Moxnes Jervell i NILF.

Anne-Karin Hellebust har stått for den siste finpussingen og gjort manuset klart for trykking.

Oslo, august 1999

Leif Forsell



# INNHOLD

1	INNLEDNING.....	1
2	FAMILIERETT .....	3
2.1	Innledning til deler av familieretten .....	3
2.2	Ektefeller .....	3
2.3	Registrerte partnere .....	6
2.4	Samboere .....	6
2.5	Oppsummering om familieretten .....	8
3	ARVERETT OG ARVEAVGIFT .....	9
3.1	Innledning til arveretten .....	9
3.2	Arv etter loven (slektsarverett).....	10
3.2.1	Arverekkefølgen .....	10
3.2.2	Første arvegangsklasse (livsarvinger).....	12
3.2.3	Arvinger i andre og tredje arvegangsklasse .....	14
3.2.4	Arv til gjenlevende ektefelle .....	14
3.3	Testamentarv .....	15
3.4	Statens arverett .....	16
3.5	Avslag og avkall på arv .....	16
3.5.1	Avkall på framtidig arv .....	17
3.5.2	Avslag på falt arv .....	17
3.6	Døds- og livsdisposisjoner .....	18
3.7	Dødsbo generelt.....	20
3.8	Dødsbosituasjonen i landbruket.....	21
3.8.1	Økende antall dødsbo i landbruket .....	21
3.8.2	Spesielle svenske lovbestemmelser .....	22
3.9	Skifte .....	23
3.9.1	Skifte generelt .....	23
3.9.2	Offentlig skifte .....	23
3.9.3	Privat skifte .....	24
3.9.4	Gjennomføring av skifte .....	24
3.9.5	Rettsgebyr .....	26
3.10	Uskiftet bo .....	26
3.11	Arveavgift.....	28
3.11.1	Gjenstand for arveavgift .....	28
3.11.2	Forfallstid og ansvar for innbetaling av arveavgift.....	30
3.11.3	Beregningsgrunnlag for arveavgiften .....	30
3.11.4	Utdeling fra et uskiftet bo .....	30
3.11.5	Tidspunkt for erverv av rådighet.....	31
3.11.6	Verdsettelse av grunnlaget for arveavgift .....	31
3.11.7	Arveavgiftsberegning.....	35
3.11.8	Fradrag for innbetalt dokumentavgift .....	35
3.11.9	Avgiftsmyndighetene .....	35
3.11.10	Utvalgsutredning om arveavgiften .....	36
3.12	Skatteforhold vedrørende arv .....	37
4	ODELS- OG ÅSETESRETT .....	38
4.1	Historisk tilbakeblikk .....	38
4.2	Eiendommer som kan odles .....	39
4.3	Odelskretsen og odelsrekkefølgen .....	42
4.4	Ektefeller og odelsloven.....	44

4.5	Samboere og odelsloven.....	45
4.6	Gjenlevende ektefelle og odelsloven.....	46
4.7	Overtakelse av odelseiendom i sameie.....	47
4.8	Dødsbo og skifte.....	48
4.9	Bo- og driveplikt etter odelsloven.....	48
4.10	Åsetesrett.....	49
4.11	Løsningsrett og foreldelse av odelsrett.....	51
4.12	Verdsetting og etteroppgjør.....	52
4.13	Politisk strid om odelsloven.....	53
5	SKATTERETT.....	55
5.1	Innføring i inntektsskattesystemet.....	55
5.1.1	Alminnelig inntekt og personinntekt.....	55
5.1.2	Beskatning av næringsvirksomhet.....	56
5.2	Klassifisering av formuesgjenstander i næring.....	58
5.2.1	Omløpsmidler.....	58
5.2.2	Anleggsmidler.....	59
5.3	Diverse skatteposisjoner.....	60
5.3.1	Gevinst- og tapskonto.....	60
5.3.2	Andre skatteposisjoner.....	61
5.4	Realisasjon av formuesobjekter generelt.....	61
5.5	Realisasjon- av alminnelig gårdsbruk og skogbruk.....	62
5.5.1	Gevinst ved realisasjon av fast eiendom generelt.....	62
5.5.2	Fritak for gevinstbeskatning av alminnelig jord- og skogbruk.....	63
5.5.3	Jord- og skogbrukseiendommer ervervet i etapper.....	65
5.5.4	Realisasjon av deler av jord- og skogbrukseiendommer.....	65
5.5.5	Realisasjon av bolighus.....	66
5.5.6	Realisasjon av melkekvote.....	66
5.5.7	Realisasjon av jordbrukseiendommer ute av bruk.....	67
5.5.8	Realisasjon av virksomheter som ikke kan karakteriseres som alminnelig gårdsbruk.....	67
5.5.9	Realisasjon av annen virksomhet på gårdsbruket.....	70
5.6	Oppregulering av inngangsverdi.....	70
5.7	Uttak fra næringsvirksomhet.....	72
5.8	Ligning ved død.....	73
6	MERVERDIAVGIFT.....	77
6.1	Innledning.....	77
6.2	Registrering.....	77
6.3	Avgiftsterminer.....	78
6.4	Overdragelse av næringsvirksomhet.....	78
6.5	Bortforpaktning.....	79
6.6	Opphør av næringsvirksomhet.....	80
7	DIVERSE TEMAER AV BETYDNING FOR GENERASJONSSKIFTE.....	81
7.1	Konsesjon.....	81
7.2	Ervervsmessig husdyrhold.....	83
7.3	Jordloven.....	83
7.4	Servitutter.....	85
7.5	Avhendelse.....	85
7.6	Forpaktning.....	87
7.7	Generasjonskompaniskap.....	88
7.8	Tinglysing.....	88
7.9	Dokumentavgift.....	90



7.9.1 Lovhjemmel .....	90
7.9.2 Avgiftsgrunnlaget .....	91
7.9.3 Unntak fra plikten til å svare dokumentavgift .....	92
7.9.4 Overdragelse av næringsvirksomhet til arving .....	93
7.10 Brønnøysundregistrene .....	95
7.10.1 Enhetsregisteret .....	95
7.10.2 Foretaksregisteret .....	95
7.10.3 Regnskapsregisteret .....	96
SAMMENDRAG .....	99
REFERANSER .....	103
LOVER .....	105
FORSKRIFTER OG RUNDSKRIV .....	106
OFFENTLIGE PUBLIKASJONER M.M. ....	107
STIKKORDREGISTER .....	109



# 1 INNLEDNING

---

I et hvert foretak vil et eierskifte være en viktig hendelse som medfører behov for innsikt i ulike sider av lov- og regelverket. På mange felter er regelverket så omfattende og til dels så vanskelig, at det kreves bistand fra eksterne rådgivere for at et eierskifte skal foregå i lovlige former samtidig som en unngår uheldige bivirkninger både for avhender og for den som overtar foretaket. Til tross for innhenting av ekstern ekspertise, vil et heldig eierskifte likevel avhenge av at de to partene i eierskiftet innehar en viss kompetanse når det gjelder det lov- og regelverk som virker inn ved eierskiftet.

Et eierskifte i et landbruksforetak har mange fellestrekk med eierskifte i andre foretak, men det innebærer også en del særtrekk. Norsk landbruk har vært – og er – preget av en sterk familiekontinuitet ved at landbrukseiendommene i det alt vesentlige blir omsatt innad i familien, slik at det er relativt få landbrukseiendommer som legges ut til salg på det åpne markedet.

De aller fleste landbruksforetak er organisert som enkeltmannsforetak, det vil si at de eies og drives av bruker og eventuelt ektefelle. Organisasjonsformen for landbruksforetak er derfor enklere enn mye av det vi finner i næringslivet for øvrig.

Det er også spesielt for landbruket at næringseiendommen også er bosted for eierfamilien. I tillegg har landbruket lange tradisjoner i at den tidligere brukerfamilien forbeholder seg rett til å bli boende på eiendommen etter overdragelsen. Verdien av framtidige kårytelser utgjør derfor ofte en del av neste generasjons betaling for landbrukseiendommen. Gårdsbruket har også i de fleste tilfeller vært hjemstedet til den nye eierens søsken i barndommen, slik at søsknene og deres familier derfor føler en sterk tilknytning til gårdsbruket hvor ofte også deres foreldre og barnas besteforeldre fortsatt bor.

Generasjonsskifte i et familieforetak vil vanligvis inntreffe to ganger i en generasjons liv; - første gang når nåværende generasjon overtar foretaket og neste gang når foretaket blir levert videre til neste generasjon. Et generasjonsskifte er følgelig en milepæl i gårdens historie og et vellykket skifte bør resultere i gode vilkår for den neste generasjonen, rettferdig skifte mellom alle barna og trygg økonomisk alderdom for kårfolkene (Andersen og Teigen 1995a s. 167).

Dette notatet omhandler ulike juridiske forhold som er av spesiell betydning for generasjonsskifte i landbruket; - først og fremst deler av familieretten, arveretten og skatte- og avgiftsretten. Den delen av lovverket som gjennomgås, er dels rettet mot fysiske personer og dels mot næringsvirksomhet. Enkelte deler av det gjennomgåtte lovverket omhandler spesifikt landbruksnæringen, mens andre deler er av mer generell art. Dette notatet er vinklet slik at de lovbestemmelser som er spesielle for landbruket, for eksempel odels- og åsetesretten, har fått bred dekning.

For å kunne forstå lovverket og dermed bruke det på mest mulig riktig måte, er det nødvendig å kjenne til intensjonene bak de enkelte lover og til en viss grad også den historiske utviklingen. Noen steder i notatet er det derfor referert fra lovbehandlingen i Storting og diverse utvalg eller fra tidligere lover. Behandlingen i rettsapparatet, og særlig i Høyesterett, vil ofte være avgjørende i senere rettsavgjørelser i tilsvarende saker, og det er derfor i notatet referert fra en del domsavgjørelser. Departementale forskrifter og uttalelser klargjør detaljene i lovverket og vil derfor være viktige hjørnesteiner ved fortolkning og praktisering av lovverket. For skattelovgivningen er året 1992 et sentralt år i og med at den nye skattereformen ble innført dette året.

Notatet er det første fra prosjektet *Økonomien ved generasjonsskifte i landbruket*, og det vil bli fulgt opp av flere notater som samlet vil gi en fyldig beskrivelse av økonomiske forhold i forbindelse med generasjonsskifte. Et eget notat vil ta for seg de økonomiske virkninger av lovverket gjennom en rekke empiriske beregninger. Skogbruket vil bli behandlet særskilt i et eget notat da spesielt skattereglene i forbindelse med eierskifte er meget spesielle for skogbruket.

I NILF-prosjektet Agromanagement er det utarbeidet et eget notat om de juridiske forhold vedrørende ulike organisasjonsformer i primærlandbruket (Andersen 1999). Selskapsretten og beskatning av selskaper er derfor ikke omtalt i dette notatet, men det etterfølgende notatet vedrørende empiriske beregninger, vil også omfatte landbruksforetak som er organisert på annen måte enn som enkeltmannsforetak.

I en fullstendig behandling av de økonomiske forholdene i forbindelse med et generasjonsskifte, vil det være nødvendig å belyse situasjonen både til den eldre og den yngre generasjonen. I et eget notat vil situasjonen for den avtrappende generasjonen bli belyst, både ved å se på den økonomiske situasjonen etter overdragelsen av bruket, og ved å analysere de foreliggende muligheter til å opparbeide trygde- og forsikringsrettigheter i løpet av det yrkesaktive livet.

## 2 FAMILIERETT

---

### 2.1 Innledning til deler av familieretten

Ulike rettsregler styrer store deler av samlivet mellom ulike personer. Familierett brukes som et samlende begrep om de rettsregler som gjelder ekteskapet og forholdet mellom foreldre og barn. Samboerskap er en utstrakt samlivsform som ikke omfattes av familieretten, da samboere juridisk ikke er i familie med hverandre. I og med at samlivet til samboere i praksis fungerer som et vanlig familieforhold, vil det likevel i dette notatet være naturlig å behandle samboere samtidig med ektefeller.

Familieretten er et omfattende tema som for en stor del ligger utenfor rammen av dette notatet, slik at omtalen her vil begrense seg til de formuesrettslige forhold mellom ektefeller og samboere og den betydning disse forholdene vil ha i forbindelse med generasjonsskifte generelt og i landbruket spesielt.

### 2.2 Ektefeller

*Lov av 4. juli 1991 nr 47 om ekteskap (ekteskapsloven)*<sup>1</sup> omhandler blant annet de økonomiske forhold mellom ektefeller. Det er viktig å klarlegge de økonomiske formuesforholdene både under ekteskapet og ved opphør av ekteskapet. Så lenge ekteskapet

---

<sup>1</sup> Ekteskapsloven erstattet lovregler som tidligere sto i tre forskjellige lover:

- Lov av 31. mai 1918 nr 2 om indgaaelse og opløsning av egteskap
- Lov av 20. mai 1927 nr 1 om ektefellers formuesforhold
- Lov av 21. februar 1930 om skifte (kapittel 7)

Arbeidet med utarbeidelse av ekteskapsloven av 1991 tok lang tid i og med at det startet allerede i 1971 ved at regjeringen oppnevnte et eget utvalg, Ekteskapslovutvalget.

består, har den innbyrdes formuesfordelingen mellom ektefellene liten eller ingen interesse. Situasjonen er imidlertid en helt annen ved opphør av ekteskapet, enten dette skjer ved separasjon/skilsmisse eller ved at den ene eller begge ektefellene dør.

Når en av ektefellene dør, skal vedkommendes formue fordeles mellom den gjenværende ektefellen og den avdødes øvrige arvinger. Arveretten omhandler hvordan fordelingen skal foregå, men store deler av fordelingen er styrt av ektefellenes innbyrdes formuesforhold under ekteskapet. Det er derfor nødvendig å se deler av familieretten og arveretten i sammenheng.

Om ektefelles formuesforhold skriver Lødrup (1997 s. 90):

*«Vi må også være klar over at det ikke foreligger et samlet problem, men en rekke av enkeltproblemer<sup>2</sup>. Man må ikke velge et bestemt system og så la enkeltløsninger komme som konsekvenser av systemet. Særlig er det viktig at den ordning man velger for den tid ektefellene lever sammen, ikke nødvendigvis bestemmer hvordan avviklingen skal skje når den tid kommer, enten ved skilsmisse eller ved den ene ektefelles død. Man kan for eksempel mene at ektefellenes økonomi bør være mer eller mindre skarpt atskilt under ekteskapet, men at deres formue likevel bør deles likt når ekteskapet oppløses. Det må også spørres om det bør være en delingsnorm når ekteskapet oppløses ved dødsfall, og en annen når det oppløses ved skilsmisse.*

*Men selv om loven oppstiller et sett regler, er det ikke gitt at disse skal være enerådende. Ektefellene må innen visse rammer gis en betydelig grad av valgfrihet – den ordning som passer for noen, passer ikke for andre. Når ekteskapsloven går langt i å tillate ektefellene å avtale alternativer til lovens normalordning, blir den ingen tvangstrøye. Ektefeller kan således avtale at alt de eier skal være unnatt fra deling (særeie) ved ekteskapets opphør. De får da langt på vei den samme rettslige stilling overfor hverandre som samboere.»*

Dersom ektefellene ikke har avtalt noe annet, vil det de eier automatisk være felleseie. I felleseiet inngår de eiendelene hver av ektefellene hadde med seg inn når de giftet seg samt det de anskaffer seg mens de er gift. At ektefellene har felleseie, vil ikke si det samme som at de eier alle eiendelene sammen. Hver av ektefellene har egen eiendomsrett til det vedkommende brakte med seg inn i ekteskapet samt til det vedkommende har skaffet til veie senere.

Hvem som har eiendomsretten i felleseiet, har betydning både overfor ektefellenes kreditorer og ved fordelingen av formuen ved ekteskapets opphør.

Mange av de eiendelene ektefellene anskaffer seg gjennom årene, er anskaffet i sameie. Hvor mye hver av ektefellene har betalt direkte ved anskaffelsen, har ingen avgjørende betydning da det i en sammenblandingsøkonomi som den vi finner i de fleste ekteskap, vil være tilfeldig hvem av de involverte parter som har foretatt selve betalingen. Ved vurderingen skal det blant annet legges vekt på om den ene av ektefellene har brukt vesentlig mer tid på arbeidet i huset enn den andre ektefellen. Dette er nedfelt i ekteskapsloven § 31 tredje ledd:

*«Ved vurdering av hvem som har ervervet eiendeler som har tjent til ektefelle-nes felles personlige bruk, som felles bolig og vanlig innbo, skal det legges vekt på en ektefelles arbeid i hjemmet.»*

---

<sup>2</sup> Gjelder formuesforholdet (min anmerkning).

Det eksisterer flere dommer som går ut på «husmorsameie» i eiendeler som har tjent til ektefellenes felles personlige bruk. Den grunnleggende og mest siterte dommen på dette området er «Husmordommen» som er gjengitt i Rt 1975 (s 220).

Ektefellene har full anledning til å opprette særeie som kan omfatte en større eller mindre del av de formuesposter de eier. For at et særeie skal få vern overfor tredjeinteresser (for eksempel kreditorer) eller i forbindelse med arveoppgjøret etter den ene ektefellen, må det formelle ved oppsettet være i orden. En juridisk bindende avtale om økonomiske forhold mellom ektefeller, kaller vi en ektepakt og kapittel 11 i ekteskapsloven fastsetter hvordan en ektepakt skal utformes. Ektepakten må være satt opp skriftlig og den må tinglyses i et eget Ektepaktregister<sup>3</sup> i Brønnøysund for at den skal ha rettsvern overfor tredjeperson.

Det kan være mange ulike grunner til at det opprettes særeie i et ekteskap. En av grunnene kan være at en eller begge av ektefellene har særkullsbarn som de ønsker skal få sin «riktige» andel av arven. Særeiet kan «skreddersys» slik at det passer til den aktuelle situasjonen, som for eksempel fullt særeie, delvis særeie, tidsbegrenset særeie, betinget særeie, særeie i livet og felleseie ved død. Ektefellene kan også opprette en ektepakt som går ut på at den som lever lengst, skal ha rett til å sitte i uskifte med hele eller deler av den andre ektefellens særeie uten behov for samtykke fra avdødes arvinger med unntak av avdødes eventuelle særkullsbarn. Særkullsbarn har etter arveloven § 9 første ledd og arveloven § 10 krav på sin andel av arven straks etter forelderens død. Dersom avdøde ikke har særkullsbarn, vil gjenlevende ektefelle som blir sittende i uskiftet bo, ha råderetten over hele dødsboet slik at avdødes arvinger først vil få sin arv når uskifteboet skal skiftes<sup>4</sup>.

Selv uten særeie og ektepakt vil det kunne være aktuelt med skjevdeling i boet. Skjevdelingen går ut på at verdien av de eiendeler hver av ektefellene brakte med seg inn i ekteskapet, blir holdt utenom ved deling av boet. Det samme gjelder for arv og gaver som ektefellene har mottatt i løpet av ekteskapet. Hjemmelen for skjevdeling finner vi i ekteskapsloven § 59 første og annet ledd:

*«Verdien av formue som klart kan føres tilbake til midler som en ektefelle hadde da ekteskapet ble inngått eller senere har ervervet ved arv, eller gave fra andre enn ektefellen, kan kreves holdt utenfor delingen.*

*Vil retten til å utta midler etter første ledd føre til et åpenbart urimelig resultat, kan den helt eller delvis falle bort. Ved vurderingen skal det særlig legges vekt på ekteskapets varighet og ektefellenes innsats for familien.»*

Retten til skjevdeling, slik den er beskrevet i ekteskapsloven § 59<sup>5</sup>, gjelder både når ektefeller går fra hverandre og når en av dem dør. At skjevdelingen også gjelder ved dødsfall, kom inn med ekteskapsloven av 1991. Etter tidligere rett gjaldt skjevdeling bare ved separasjon eller skilsmisse, og ikke ved oppgjør av dødsboet etter en av ektefellene. De midler lengstlevende ektefelle hadde brakt inn i ekteskapet, gikk etter den tidligere ordningen automatisk inn i dødsboet som en del av fellesboet.

Etter ekteskapsloven § 59 annet ledd, skal det blant annet legges vekt på ekteskapets varighet ved en eventuell skjevdeling av ektefellenes formue. Dette vil gjelde både ved

---

<sup>3</sup> Ektepaktregisteret inneholder tinglyste ektepakter fra 1928 og fram til i dag.

<sup>4</sup> Uskiftet bo blir nærmere omtalt i underkapittel 3.10.

<sup>5</sup> I følge Lødrup (1997 s. 216) måtte det etter det lovverksom gjaldt før 1991, foreligge sterke grunner for å tillate skjevdeling, mens det etter innføringen av ekteskapsloven av 1991 må foreligge sterke grunner til å nekte skjevdeling. Rettstilstanden på dette området har dermed blitt speilvendt.

skilsmisse og ved død. Dersom for eksempel den ene av ektefellene har brakt med seg et gårdsbruk inn i ekteskapet og den andre ektefellen dør noen få år etter at ekteskapet ble inngått, kan gjenlevende ektefelle kreve at *verdien* av gårdsbruket skal skjevdeles og således holdes utenom ved delingen av boet etter avdøde<sup>6</sup>. Det er *nettoverdien* av formuesposter som eventuelt kan skjevdeles. Bruttoverdien av gårdsbruket må således reduseres for den gjeldsmengde som heftet ved gårdsbruket ved inngåelsen av ekteskapet.

Dersom ektefellen dør etter flere års ekteskap og begge ektefellene har drevet gårdsbruket sammen, vil det ikke lenger være naturlig at gårdsbruket fullt ut blir skjevdelte til gunst for den av ektefellene som brakte gårdsbruket med seg inn i ekteskapet. Den andre ektefellen har gjennom årene nedlagt både arbeidstid og rene kontanter i gårdsdriften slik at vedkommende derved har opparbeidet seg visse eierandeler i gårdsbruket.

Skjevdelingen er ikke betinget av at den av ektefellene som brakte gårdsbruket med seg inn i ekteskapet, har ført opp gårdsbruket som sitt særeie.

Det er ulike meninger om hvorvidt et åsetesfradrag<sup>7</sup> kan skjevdeles. Berg og Basmo (1998) har forelagt spørsmålet for professorene Peter Lødrup og Thor Falkanger ved Det juridiske fakultet ved Universitetet i Oslo, og de to har ulik oppfatning av om det er anledningen til å skjevdele åsetesfradrag. Lødrup anser åsetesfradraget som en berikelse slik at det kan likestilles med arv eller gaver<sup>8</sup> og følgelig kan åsetesfradrag etter hans mening skjevdeles. Falkanger stiller seg imidlertid skeptisk til at åsetesfradraget kan skjevdeles, og han begrunner dette med at det etter hans mening, er noe unaturlig å se på åsetesfradraget som en berikelse i og med at retten til å overta en landbrukseiendom til åsetestakst, er lovfestet.

Kapittel 12 i ekteskapsloven omhandler deling av ektefellenes formue ved separasjon og skilsmisse, mens §§ 76 og 77 i kapittel 15 omhandler oppgjør av ektefellenes formue ved den enes død.

## 2.3 Registrerte partnere

To av samme kjønn kan ikke inngå ekteskap, men de kan leve sammen som samboere på samme måte som to av ulikt kjønn. Fra og med 1993 har homofile anledning til å la seg registrere som partnere i henhold til *Lov av 30. april 1993 nr 40 om registrert partnerskap (partnerskapsloven)*. Etter partnerskapsloven § 3 får registrering av partnerskap samme rettsvirkning som inngåelse av ekteskap<sup>9</sup>

Formuesrettslig er det følgelig ikke noen forskjell mellom ektefeller og registrerte partnere.

## 2.4 Samboere

Det finnes ikke noe lovverk som omhandler samboeres interne forhold slik som for ektefeller. Ved inngåelse av et samboerforhold er det derfor viktig at samboerne oppretter

---

<sup>6</sup> Det er ikke det fysiske gårdsbruket som skal holdes utenom ved delingen av boet, men *verdien* av gårdsbruket. Hvorvidt gjenlevende ektefelle skal beholde gårdsbruket fysisk, må avgjøres under skiftet.

<sup>7</sup> Åsetesretten er behandlet i underkapittel 4.10.

<sup>8</sup> Jfr ekteskapsloven § 59.

<sup>9</sup> I partnerskapsloven § 4 er det innført en begrensning ved at adopsjonslovens regler om ektefeller, ikke gjelder for registrerte partnere slik at disse ikke har anledning til å foreta adopsjon sammen.



gjensidige bindende avtaler. Juridisk vil samboerne opptre som egne rettssubjekter og i mange tilfeller vil det ikke være sterkere juridisk binding mellom samboerne enn det er mellom to mer vilkårlige sameiere<sup>10</sup>.

Lødrup (1997 s. 23-24) beskriver samboerforhold slik:

*«Det som tradisjonelt betegnes som samboere er som nevnt personer av forskjellig kjønn som lever i et – som det gjerne kalles – ekteskaplignende samliv. Det er parter som kan inngå ekteskap om de ønsker det (med mindre en unntaksvis ennå er gift med en annen). Slike samboerskap er således et alternativ til ekteskapet, og reiser det samfunnspolitiske spørsmål om hvordan lovgiveren skal stille seg til dem.*

*På en rekke områder likestilles samboere med ektefeller når det gjelder å oppnå rettigheter. På andre områder er det annerledes. Arveavgiftsmessig kommer samboeren i høyeste avgiftsklasse.»*

Lov av 4. juli 1991 nr 45 om rett til felles bolig og innbo når husstandsfellesskap opphører (husstandsfellesskapsloven) regulerer til en viss grad gjenlevende samboers rett til felles bolig og innbo dersom den andre samboeren dør. Husstandsfellesskapsloven gjelder ikke bare for samboere, men for alle ugifte personer over 18 år som har bodd sammen i en husstand i minst to år. Dette går fram av § 1 i husstandsfellesskapsloven som er den første norske lov som spesielt omhandler husstandsfellesskap utenom ekteskapet:

*«Reglene i denne loven gjelder når to eller flere ugifte personer over 18 år har bodd sammen i en husstand, og husstandsfellesskapet opphører ved at en av dem dør, eller ved at husstandsfellesskapet opphører på annen måte enn ved død. Reglene gjelder likevel bare når partene har bodd sammen i minst to år, eller de har, har hatt eller venter barn sammen.»*

Foreløpig er det dårlig med rettspraksis vedrørende denne loven. Dersom det ikke foreligger noen skriftlig avtale mellom samboerne, kan det være vanskelig å fastsette hva som er felles innbo og felles bolig. Dersom boligen er beliggende på et gårdsbruk som har vært brukt i næringssammenheng, vil antagelig husstandsfellesskapsloven neppe muliggjøre at gjenlevende samboer kan beholde denne boligen dersom gårdsbruket har tilhørt den avdøde samboeren og dennes livsarvinger ikke godtar at gjenlevende samboer blir boende i bolighuset. Det vises her til hva som er skrevet i underkapittel 3.9.4, om gjenlevende ektefelles rett til å få utlagt våningshus på gårdsbruk på sitt lodd ved skifte

Samboere har ikke arverett etter hverandre uansett om de har felles barn eller ikke. Dersom samboere ønsker å fordele arv mellom seg, må dette gjøres ved å opprette testament. Ofte vil slike testament mellom to ugifte personer begunstige den andre samboeren (være gjensidig), men dersom en eller begge av samboerne har livsarvinger, vil arvelovens bestemmelse om livsarvingenes plikt del sette begrensninger for hvor mye av arvelaters formue som den gjenlevende samboeren kan begunstiges med.

Eier to samboere et foretak sammen, vil dette foretaket juridisk ikke kunne betraktes som et enkeltmannsforetak da bare ektefeller kan eie et enkeltmannsforetak sammen. Dersom to samboere sammen etablerer et foretak, må dette foretaket juridisk behandles på lik linje med andre foretak som etableres i fellesskap av to eller flere eiere.

---

<sup>10</sup> Samboere har selvfølgelig anledning til å holde sine eiendeler klart adskilt fra hverandre slik at det ikke oppstår noe sameie. Dersom samboerskapet varer over en viss tid, vil det i praksis være vanskelig å operere med slike klare avgrensninger.

Den familiære tilknytning eierne av foretaket har til hverandre, har i denne sammenheng ingen betydning dersom eierne ikke er gift med hverandre. Foretak som blir etablert av to samboere, blir automatisk oppfattet som et ansvarlig selskap (ANS) dersom foretaket ikke formelt blir organisert på annen måte.

## 2.5 Oppsummering om familieretten

Ved et generasjonsskifte vil de familiære forhold mellom de to generasjonene ligge i bunn og påvirke hvordan generasjonsskifte kan forløpe. Innsikt i deler av familieretten er derfor viktig for å få oversikt både over de rammevilkår et generasjonsskifte må skje innenfor og de muligheter som forefinnes. Familieretten har særlig stor betydning for arveretten og odels- og åsetesretten, men også skattelovgivningen er på enkelte områder påvirket av de familierettslige forholdene slik som for eksempel ved overføring av næringsvirksomhet til noen som plikter å svare arveavgift<sup>11</sup>.

Landbruksnæringen står i en særstilling i forhold til andre næringer når det gjelder den sterke bindingen mellom næringsvirksomhet og familie i og med at de aller fleste eiendomsoverdragelser i landbruket er familieoverdragelser. I tillegg fungerer nærings-eiendommen også som boligeiendom både for nåværende, og ofte også for tidligere brukerfamilie.

De juridiske familieforholdene vil ved et generasjonsskifte ha betydning på flere områder både for den eldre og den yngre generasjon. For den eldre generasjonen vil familieforholdene ha særlig stor betydning dersom generasjonsskiftet er en følge av dødsfall. Det vil da ha betydning om den eldre generasjonen var gifte eller samboere og hvordan formuesforholdet var ordnet mellom dem. Med unntak av husstandsfellesskapsloven og delvis sameielloven, er det ingen lovbestemmelser som regulerer de økonomiske forholdene mellom samboere ved samlivsbrudd eller dødsfall slik som det er for ektefeller.

For den yngre generasjon vil familietilknytningen til den eldre generasjon være avgjørende når det gjelder arvefordelingen og betaling av arveavgift<sup>12</sup>. Familietilknytningen mellom de to generasjonene vil også være avgjørende når det gjelder odels- og åsetesretten.

---

<sup>11</sup> Se underkapittel 5.7 «Uttak fra næringsvirksomhet».

<sup>12</sup> Fra og med 1. juli 1999 også når det gjelder betaling av dokumentavgift ved overtakelse av næringsseiendom (se underkapittel 7.9).

# 3 ARVERETT OG ARVEAVGIFT

---

## 3.1 Innledning til arveretten

Arveretten omfatter regler for hvordan avdødes eiendeler og forpliktelser skal behandles. Regelverket finner vi i flere lover hvorav *Lov av 3. mars 1972 nr. 5 om arv (arveloven)*<sup>13</sup> regulerer hvem som er arvinger og hvordan deres rettigheter til arv er. Arveloven tar utgangspunkt i den nettoformue som er disponibel for arvingene og inneholder følgende ikke noe om hvordan avdødes gjeld skal gjøres opp. Lovbestemmelsene vedrørende oppgjør av den avdødes gjeld finner vi i *Lov av 21. februar 1930 om skifte (skifteloven)* som også omhandler hvordan oppgjøret mellom arvingene skal finne sted. I *Lov av 4. juli 1991 nr 47 om ekteskap (ekteskapsloven)* blir blant annet formuesforholdene mellom ektefeller regulert, noe som vil ha direkte betydning ved arveoppgjør. Det offentliges beskatning av arvebeløp er av de eldste beskatningsformene vi kjenner til<sup>14</sup>, og *Lov av 19. juni 1964 nr 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven)* omhandler hvordan arveavgiften skal beregnes.

Skatteforhold i forbindelse med arv blir med unntak av arveavgiften, ikke omtalt i dette kapitlet, men i kapittel 5 om inntektsbeskatning.

Arveretten bygger på to grunnlag, arv etter loven (legalarv eller intestatarv) og arv ved disposisjon fra arvelaters side (testamentsarv). Hovedintensjonen i arveretten er at arv bør tilfalle dem som sto arvelateren nærmest mens hun eller han levde, men likevel står enhver person i utgangspunktet fritt til å bestemme hvem som skal overta hennes eller hans eiendeler etter vedkommendes død ved å opprette testament. Dersom det ikke foreligger noe lovlig testament, vil arvefordelingen skje etter loven, det vil si i form av

---

<sup>13</sup> Den tidligere arveloven var 118 år gammel (fra 1854).

<sup>14</sup> Innført i Norge ved forordning i 1792.

tilhørighet ved slektskap og/eller ekteskap<sup>15</sup> til arvelateren. Det er imidlertid to ufravikelige begrensninger når det gjelder testamentsasjonsretten; - arvelaterens livsarvinger har krav på en bestemt pliktandel og gjenlevende ektefelle har rett til en minste arv<sup>16</sup>.

*Arvefall* er et sentralt begrep i arveretten og betegner det tidspunkt da arven faller. Vanligvis vil tidspunktet for arvefallet falle sammen med tidspunktet for dødsfallet, men for testamentsarv kan arvelateren fastsette et annet tidspunkt for arvefallet. Først ved arvefallet blir arvingenes *krav* på arven aktuelt (Lødrup 1995 s. 26).

En betingelse for å kunne arve, er at arvingen lever eller er «avlet» i dødsøyeblikket til arvelateren. Arveloven § 71 annet ledd fastsetter at ved bruk av testament kan arvelateren fravike denne bestemmelsen for den del av arven som hun eller han kan disponere fritt over. Ved arv etter et uskiftet bo må arvingene til først avdøde ektefelle også overleve den gjenlevende ektefellen for å kunne ta arv. Det er her følgelig ikke nok at arvingene overlever den de egentlig tar arv etter; det vil si den først avdøde ektefellen.

## 3.2 Arv etter loven (slektsarverett)

### 3.2.1 Arverekkefølgen

Første kapittel i arveloven omhandler regler for hvem som kan arve i kraft av slektskap med arvelateren, eller med andre ord hvem som er på *arvetavlen*. Den norske arveloven bygger på parentelsystemet hvor slektningene til arvelateren klassifiseres etter det parentel (arvegangsklasse) de tilhører. Arvelateren defineres som den som etterlater seg arv. Etter gjeldende lovverk omfatter slektsarveretten til og med tredje arvegangsklasse<sup>17</sup>, men her stopper arveretten ved arvelaters kusiner og fettere<sup>18</sup>. Barna til arvelaters kusiner og fettere har følgelig ingen arverett etter loven. Slektsarvens tre arvegangsklasser (parentel) går fram av figur 3.1. I tillegg til de tre arvegangsklassene, er også gjenlevende ektefelle arving.

Likestilt med egne barn født i ekteskap, er adoptivbarn og barn født utenfor ekteskap dersom farskapet er fastslått. Kapittel 3 i *Lov av 28. februar 1986 nr 8 om adopsjon (adopsjonsloven)* omhandler de juridiske virkninger av adopsjon. Adopsjon medfører at den adoptertes rettsforhold, blant annet arveretten, blir «overført» fra den biologiske familien til adopsjonsfamilien slik det går fram av adopsjonsloven § 13 første ledd:

*«Ved adopsjon får adoptivbarnet og dets livsarvinger samme rettsstilling som om adoptivbarnet hadde vært adoptivforeldrenes egne fødte barn, om ikke annet følger av § 14<sup>19</sup> eller annen lov. Samtidig faller rettsforholdet til den opprinnelige slekten bort, om ikke annet følger av særskilt lov.»*

---

<sup>15</sup> I Christian den V's Norske Lov av 1687 var ektefellens arverett betinget av at det var barn i ekteskapet; - ekteskapet var ellers ikke «fullbyrdet».

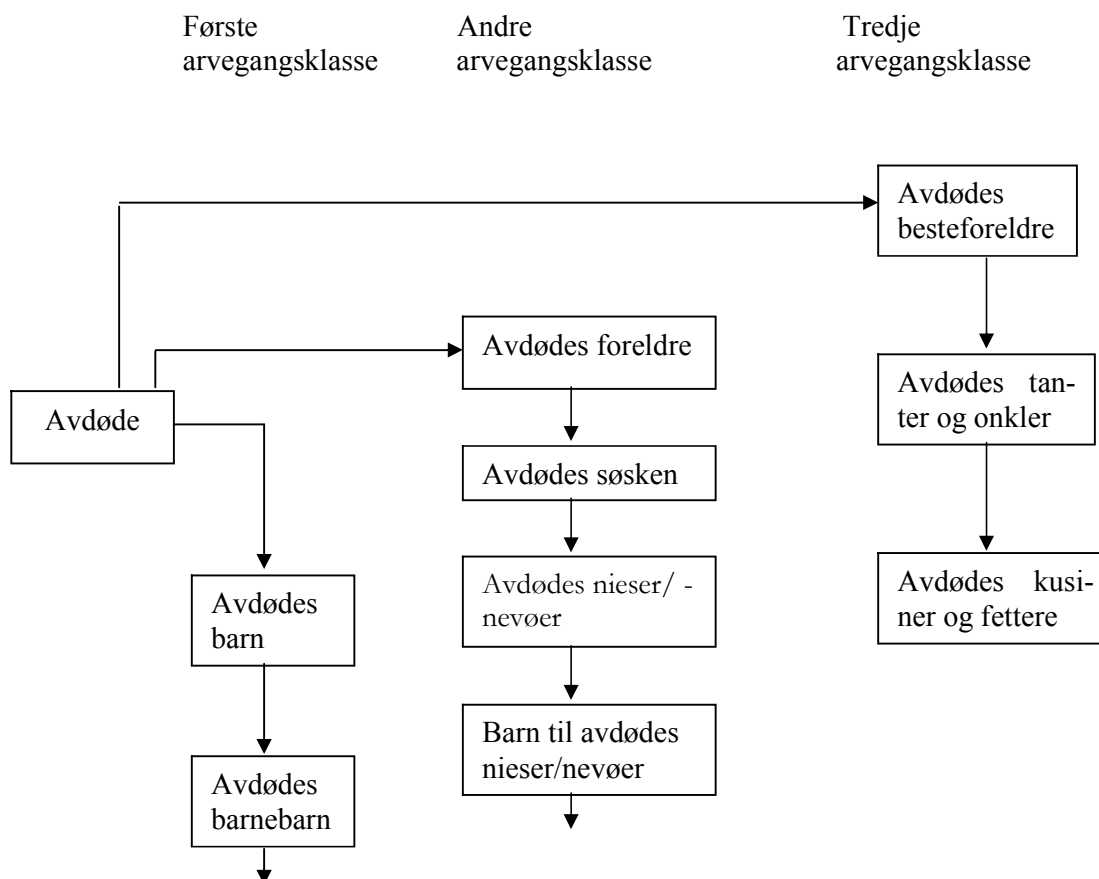
<sup>16</sup> Pliktandel og minste arv er nærmere beskrevet i underkapitlene 3.2.2 og 3.2.4.

<sup>17</sup> Arvetavlen var vesentlig videre tidligere. Arveloven av 1854 hadde i utgangspunktet en meget vid arvetavle, men arvetavlen ble sterkt snevret inn i 1916 og 1937. Arvetavlen fra 1937 ble beholdt i nåværende arvelov av 1972.

<sup>18</sup> I andre land er det ikke vanlig at slektsarveretten omfatter søskenbarn; - dette gjør den blant annet ikke i de øvrige nordiske land.

<sup>19</sup> Etter § 14 blir adoptivbarnets statsborgerskap ikke endret ved adopsjonen (min anmerking).

Adoptivbarnets forhold til odels- og åsetesinstituttet er beskrevet i kapittel 4 om odels- og åsetesretten.



Figur 3.1 Arvetavlen med slektsarvens tre arvegangsklasser (parentel)

Arveretten stopper etter hver arvegangsklasse dersom det er arvinger i vedkommende arvegangsklasse, slik at «fjernere» arvegangsklasser ikke har arverett. Dersom for eksempel arvelater har barn eller barnebarn, er det kun arvingene i arvegangsklasse 1 som arver avdøde etter loven slik at fjernere slektninger ikke har noe krav på arv etter arvelateren.

I hver arvegangsklasse utelukker de som er først i den enkelte arvelinje de som er lengre bak i samme linje. Eksempel på dette er at barnebarn ikke har arverett dersom den av foreldrene som er barn av den avdøde besteforelder, lever.

Arveretten er både kjønns- og aldersnøytral<sup>20</sup>, slik at kvinnelige og mannlige arvinger etter loven arver like store deler dersom de er i samme arvedisposisjon i forhold til arvelater. Det samme er tilfellet for eldre og yngre arvinger.

Lik arverett for kvinnelige og mannlige arvinger ble innført med arveloven av 1854. Etter gammel norsk lov arvet ikke døtrene arvelateren dersom hun eller han også hadde sønner. Begrunnelsen for dette er ifølge Lødrup (1995 s. 44) at døtrene hadde krav på medgift, og denne medgiften måtte døtrene betale dersom ikke døtrene var gift før foreldrene døde. I Magnus Lagabøtes lovgivning fra 1274 fikk døtrene rett på halv

<sup>20</sup> Odels- og åsetesretten er også kjønnsnøytral siden 1. januar 1965, men her går eldre foran yngre.

arv (søsterlodd) i forhold til sønnene (brorpart). I 1851 vedtok Stortinget lik arverett for kvinner og menn, men Kongen nektet først å sanksjonere lovforslaget med den følge at lik arverett først ble innført fra og med 1854.

### 3.2.2 Første arvegangsklasse (livsarvinger)

Med livsarvinger<sup>21</sup> forstås barn og deres etterkommere. Arvelovens kapittel IV om pliktdelsarv (legalarv) gir livsarvingenes et særskilt vern, slik at etter § 29 skal to tredeler av formuen til arvelateren være pliktdelsarv for livsarvingene. Pliktdelsarven er begrenset oppad til en million kroner til hvert av arvelaterens barn eller hvert barns linje<sup>22</sup>. I og med at pliktdelsarven skal beregnes adskilt for arv etter hver av foreldrene, blir samlet begrensning for arv fra begge foreldrene, to millioner kroner.

For fjernere livsarvinger, det vil si barnebarn eller oldebarn, er pliktdelen 200 000 kroner til hver enkelt uansett linje (arveloven § 29). Reglene om tvungen pliktdel setter bare grenser for de disposisjoner som arvelater ønsker skal skje over sine eiendelene etter sin død (dødsdisposisjoner). Så lenge arvelater er i live, kan hun eller han fritt disponere over hele sin formue som vedkommende ønsker (livsdisposisjoner)<sup>23</sup>.

Arvelaters gjenlevende ektefelles krav på minste arv går imidlertid foran pliktdelsarven til livsarvingene. Gjenlevende samboer har ikke krav på minste arv, slik at eneste mulighet for gjenlevende samboer til å ta arv etter avdøde, er at avdøde har befunnet seg til testament<sup>24</sup>.

For hver enkeltlinje stopper pliktdelsarven ved hvert av de barna som er i live. Dersom ett eller flere av barna er døde, går pliktdelsarven videre til barnebarna i samme linje. Dersom det avdøde barnet ikke har livsarvinger, faller naturlig nok pliktdelsarven for denne linjen bort.

Tabell 3.1 viser fordelingen av pliktdelsarven i et eksempel hvor det er tatt utgangspunkt i at avdøde har fem barn hvorav tre er døde. Dersom arvelateren etterlater seg en nettoformue på ni millioner kroner slik som i eksemplet, vil pliktdelsarven uten begrensninger utgjøre fem millioner kroner. Med de tidligere angitte begrensningsbeløp, blir imidlertid pliktdelsarven begrenset til 4,2 millioner kroner slik at arvelater fritt kan testamentere de resterende 4,8 millioner kroner til hvem eller hva hun eller han måtte ønske.

I beregningseksemplet i tabell 3.1 er hvert av barna som er i live tildelt 1 million kroner i pliktdelsarv. For barn som er døde, er pliktdelsarven overført videre til deres linjer. Avdøde barn B har to barn som deler pliktdelsarven på 1 millioner kroner. Avdøde barn C har seks barn som pliktdelsarven går videre til. Denne linjen blir tildelt et større beløp enn den ordinære pliktdelsarven på 1 million kroner da det her er seks barnebarn som etter arveloven § 29 har krav på minst 200 000 kroner hver slik at sum pliktdelsarv for denne linjen blir 1,2 millioner kroner. Dersom C hadde vært i live, hadde linjens pliktdelsarv hvert 1 million kroner slik som for de andre linjene.

Avdøde barn D har ingen livsarvinger slik at pliktdelsarven for denne linjen faller bort ved Ds død. Dersom arvelaterens samtlige fem barn hadde vært i live, hadde samlet

---

<sup>21</sup> Begrepet livsarvinger er en hevdvunnen terminologi, men ble første gang tatt inn i lovteksten i nåværende arvelov av 1972. Andre arvinger etter loven kalles utarvinger, men dette begrepet er ikke brukt i arveloven (Lødrup 1995 s 44).

<sup>22</sup> Med *linje* menes her samtlige etterkommere etter vedkommende person. I en arvegangsklasse kan det følgelig være flere linjer.

<sup>23</sup> Se underkapittel 3.6.

<sup>24</sup> I tillegg kommer gjenlevende samboers eventuelle rett til felles bolig og innbo etter husstandsfellesskapsloven (se underkapittel 2.4).

pliktdelsarv blitt fem millioner kroner som også ligger innenfor to tredeler av arvelaters nettoformue.

Etter arveloven § 29 skal pliktdelen aldri være større enn to tredeler av arvelaters nettoformue. Dersom arvelaters nettoformue i eksemplet hadde vært seks millioner kroner, hadde pliktdelsarven blitt redusert til fire millioner kroner. Pliktdelsarven hadde da ikke vært stor nok til at barnebarna C1 – C6 kunne få 200 000 kroner hver. Disse barnebarna måtte da nøye seg med 1 million kroner på deling slik som de andre linjene. Dersom det avdøde barnet D hadde vært i live eller hatt livsarvinger, ville pliktdelsarven for hver linje blitt redusert til 800 000 kroner (4 000 000 kroner fordelt på 5 linjer).

Tabell 3.1 Fordeling av pliktdelsarv

Barn	A	B (død)	C (død)	D(død)	E
Barnebarn	A1 A2	B1 B2	C1 C2 C3 C4 C5 C6	-	-
Pliktdelsarv	Kr 1 million	Kr 1 million (overført til barnebarna)	Kr 1 million (overført til barnebarna)	Utgår	Kr 1 million
Barn					
Pliktdelsarv	0	Kr 500 000 hver	Kr 200 000 hver, til sammen kr 1,2 millioner	-	-
Barnebarn					

Arvelateren kan i testament bestemme at arv etter henne eller ham (også pliktdelsarven) skal være særøie for den enkelte arving dersom vedkommende gifter seg eller allerede er gift på arvetidspunktet (arveloven § 31). Etter arveloven § 30 kan arvelateren også i testament bestemme at særskilte formuesgjenstander skal tilfalle en bestemt av livsarvingene, men da må denne gjenstandens verdi ikke være større enn det livsarvingen har rett til å arve.

Tanken bak pliktdelsarven er at barna til avdøde skal behandles mest mulig likt og rettferdig samtidig som de langt på vei kan forutsi størrelsesomfanget på det arvebeløpet de en gang i framtiden vil motta. Det kan imidlertid være andre årsaker som gjør at det i enkelte tilfeller kan være moralsk forsvarlig å fordele arven ulikt mellom arvingene. En slik årsak kan være slik Giertsen (1995 s. 256) skriver, særegne hensyn knyttet til objektene som overføres, for eksempel å opprettholde et foretaks levedyktighet. Giertsen (1995) nevner her at «åsetesretten hviler således på de særegne hensyn som knytter seg til behovet for å bevare driftsenheter i landbruket». Temaet er videre behandlet i underkapittel 3.6 om døds- og livsdisposisjoner.

Kapittel V i arveloven skal ivareta først og fremst mindreårige barns muligheter for oppfostring og utdanning. Etter § 36 har de av arvelaterens barn som ikke har fått fullført sin oppfostring når arvelateren dør, krav på en sum fra boet som forlodd til å sikre livsopphold og utdanning dersom dette er rimelig etter forholdene. Hvor mye som skal tilfalle barnet eller barna, vil avhenge av blant annet størrelsen på den ordinære arven barnet eller barna får, om barnet eller barna har annen formue eller om det eller de er sikret oppfostring på annen måte. Det skal også tas hensyn til hva andre av arvelaterens barn har fått til utdanning.

Arv på forlodd til utdanning er ikke avhengig av at barnet er mindreårig slik at voksne barn også har krav på slik tildeling dersom det vil være rimelig etter forholdene. Barnebarn vil imidlertid ikke ha krav på arv på forlodd.

Arveloven § 36 inneholder også bestemmelser om at hjemneværende barn som uten rimelig vederlag har gjort særlig mye for arvelateren, ved arveoppgjøret kan kreve en sum av boet som forlodd dersom dette er rimelig etter forholdene. Det må her tas hensyn til den totale økonomiske situasjonen til vedkommende barn.

Ifølge Lødrup (1995) er det bare *hjemneværende* barn som har rett til et forlodd beløp. Dette innebærer at barn som tar sine gamle foreldre hjem til seg for å pleie dem eller reiser til foreldrenes hjem for å pleie dem der, ikke har noen slik forlodsrett.

Etter arveloven § 37 annet ledd skal forlodsretten i boet oppfylles før annen arv, men den skal ikke ha innvirkning på de rettigheter gjenlevende ektefelle har etter skifte- loven. Forlodsretten vil imidlertid fortrenge pliktdelsarven dersom det er nødvendig.

### 3.2.3 Arvinger i andre og tredje arvegangsklasse

I andre arvegangsklasse går arven til arvelaterens foreldre som arver en halvpart av boet hver. Dersom en eller begge foreldrene er døde, følger vedkommendes arveandel de vanlige reglene for fordeling etter linje.

Dersom det ikke er arvinger i andre arvegangsklasse, går arven tilsvarende tilbake til besteforeldrene med en firedel til hver av dem. Dersom en eller flere av besteforeldrene er døde, følger arven linjeprinsippet fram til arvelaterens søskenbarn. Arveretten etter loven stopper som tidligere skrevet, ved søskenbarn slik at fjernere slektninger bare kan ha arverett etter testament.

Arvinger i andre eller tredje arvegangsklasse har ikke krav på noen pliktdelsarv.

### 3.2.4 Arv til gjenlevende ektefelle

Ved booppjøret etter en avdød, må det skilles ut den del av fellesboet som tilhører den gjenlevende ektefellen (boslodd) og den resterende delen som er gjenstand for fordeling mellom arvingene inkludert gjenlevende ektefelle (arvelodd). Boslodd og arvelodd er nærmere omtalt i underkapittel 3.9 om skifte. Ved arvefordelingen er det følgelig bare avdødes andel av boet som skal fordeles. Hvordan ektefellenes samlede formue skal fordeles, er avhengig av eierforholdene dem i mellom slik det er beskrevet i kapittel 2 om familieretten.

Etter arveloven kapittel II har gjenlevende ektefelle krav på minste arv etter avdøde (arveloven § 6 annet punktum). Retten til minste arv ble innført i loven i 1990 og den går ut på at dersom avdøde har livsarvinger, har lengstlevende ektefelle krav på fire G<sup>25</sup> som per 1. januar 1999 tilsvarer 181 480 kroner. Dersom avdøde ikke har livsarvinger, men bare arvinger i annen arvegangsklasse (foreldre og/eller søsken og deres barn), skal gjenlevendes minste arv tilsvare 6 G. Arvinger i tredje arvegangsklasse har ikke arverett dersom avdøde etterlater seg gjenlevende ektefelle, slik at gjenlevende ektefelle nå arver hele boet. Retten til minste arv er absolutt<sup>26</sup> og går foran livsarvingenes pliktdelsarv slik at pliktdelsarven om nødvendig må reduseres.

Dersom det ikke foreligger testament som tilsier noe annet, har gjenlevende ektefelle krav på i alt en firedel av arven etter avdøde<sup>27</sup> dersom avdøde etterlater seg etter-

<sup>25</sup> G står for grunnbeløpet i folketrygden og blir oppjustert hvert år. Per 1. januar 1999 er G lik 45 370 kroner.

<sup>26</sup> En forutsetning er selvfølgelig at det er nok midler i boet til å oppfylle minste arven. Er det ikke nok midler i boet til dette, legger minste arven beslag på hele boet.

<sup>27</sup> Iberegnet minste arven.



kommere i første arvegangsklasse (livsarvinger). Gjenlevende ektefelles arverett blir utvidet til halvparten av det avdøde etterlater seg dersom det bare er arvinger i annen arvegangsklasse, og til hele arvebeløpet dersom det ikke er nærmere arvinger enn i tredje arvegangsklasse.

Denne retten til arv som gjenlevende ektefelle har etter loven, er ikke noen pliktdelsarv. Avdøde kan gjennom testament vedta at ektefellen ikke skal ha noen arv utover *minstearven*. For at en slik avgjørelse i testament skal være gyldig, må ektefellen etter arveloven § 7 første punktum ha fått rede på dette før arvelater dør.

Livsforsikringer tegnet av avdøde, vil oftest begunstige gjenlevende ektefelle og er ikke noen del av arven. Forsikringsutbetalingen skjer direkte til gjenlevende ektefelle og det skal ikke betales arveavgift for det utbetalte beløpet da det ikke er å betrakte som arv.

### 3.3 Testamentarv

Andre del av arveloven omhandler arv etter testament. Etter arveloven § 48 kan «*den som har fylt 18 år i testament fastsette kva som kan gjerast med det han let etter seg når han døyr*». Arvelater eller testator<sup>28</sup> som ikke har livsarvinger eller gjenlevende ektefelle, kan fritt velge til hvilken person eller hvilket formål hun eller han ønsker å testamentere sine eiendeler til. Dersom arvelater har gjenlevende ektefelle eller livsarvinger, er testasjonsretten sterkt beskåret ved lovbestemmelsene om minstearv og pliktdelsarv slik de er beskrevet i underkapitlene 3.2.2 og 3.2.4.

Arv etter testament og arv etter loven (legalarv) er likeverdige, slik at den ene arvemåten ikke har fortrinnsrett framfor den andre når vi ser bort fra pliktdelsarven til livsarvinger og minstearven til gjenlevende ektefelle.

Det er strenge formelle krav til hvordan et testament skal utformes for at det skal være rettsgyldig. I utgangspunktet er privatrettslige disposisjoner gyldige uten bestemte formkrav, men i og med at testamentets virkninger først oppstår etter at testator er død, er det viktig med strenge formkrav da testator naturlig nok ikke kan forklare hva hun eller han egentlig har ment.

For at et testament skal være gyldig, må to testamentsvitner som ikke er i slekt med eller har nær tilknytning til noen som blir tilgodesett i testamentet, overvære sammen at testator underskriver testamentet. De to vitnene må deretter underskrive testamentet i testators nærvær, men det er ikke noe krav om at de to vitnene skal være til stede sammen når de underskriver testamentet.

Et testament kan enten utvide eller innskrenke gjenlevendes ektefelles rettigheter. Dersom testamentet er negativt for gjenlevende ektefelle, er det bare gyldig dersom det er gjort kjent for vedkommende før ektefellen døde.

Etter arveloven § 49 tredje ledd kan flere personer sette opp felles testament eller opprette gjensidig testament hvor de innsetter hverandre som arvinger. Gjensidig testament vil særlig være aktuelt for gifte og samboere som ikke har livsarvinger, og i et slik gjensidig testament kan testatorene bestemme at lengstlevende skal være avdødes enearving. Denne bestemmelsen kalles for primærdisposisjonen og lengstlevende for primærarvingen. I det gjensidige testamentet kan det også være fastsatt hvordan arven skal fordeles videre når også lengstlevende dør. En slik bestemmelse kalles sekundærdisposisjonen, og den eller de som blir begunstiget ved denne disposisjonen, kalles sekundærarving(er). Sekundærdisposisjonen vil være rettsbindende ved skiftet etter lengstlevende ektefelle eller samboer.

---

<sup>28</sup> Det vil si den som oppretter testament.

I en del gjensidige testamenter er det ikke satt opp noe om fordelingen av arven etter lengstlevendes død. Det ville imidlertid i slike tilfeller være klart urimelig at den lengstlevendes legalarvinger eller testamentsarvinger skulle arve boet i sin helhet udelt. I arveloven § 67 nr 3 er det derfor fastsatt at arvingene til førstavdøde har krav på halvparten av formuen når lengstlevende dør dersom ikke noe annet er spesifikt skrevet i det gjensidige testamentet..

Skifteloven bruker betegnelsen legatar<sup>29</sup> på den som har krav i et bo på grunn av avdødes testament. Legataren kan være gjenstandslegatar eller sumlegatar. En gjenstandslegatar har krav på en spesiell gjenstand mens sumlegataren har krav på en viss andel av boets nettoformue.

### 3.4 Statens arverett

Etter arveloven § 46 trer staten inn som arving dersom avdøde ikke etterlater seg ektefelle eller slektninger med arverett og det ikke er opprettet noe testament som angir andre arvinger:

*«Har arvelataren ikkje slektningar eller ektemake som arvar han, har han ikkje gjort testament om arven, går arven til staten.»*

Etter arveloven § 47 kan staten gi avslag på arv til fordel for fjerne slektninger eller andre som har stått avdøde nær:

*«Departementet kan ta avgjerd om sal av fast eigedom og lausøyre som staten får i arv. I særlege høve kan departementet gi avkall på arv til staten til føremon for slektningar eller andre som har stått arvelataren nær. Kongen gir nærmare føresegner om sal og om avkall som nemnt.»*

Det er Arbeids- og administrasjonsdepartementet som er gitt adgang til å gi avkall på arv som er tilfalt staten, og denne adgangen er nærmere beskrevet i *Forskrift av 30. august 1991 nr 564 om salg av arvemidler og avkall på arv til staten*.

Dersom arvelateren satt i uskiftet bo etter avdød ektefelle og ikke hadde egne arveberettigede slektninger, skal hele boet (også lengstlevendes andel) gå til arvingene etter først avdøde ektefelle dersom slike finnes. Staten vil i et slikt tilfelle ikke ha arverett. Denne regelen gjelder også dersom den lengstlevende i sin tid overtok ektefellens andel av boet etter gjensidig testament.

### 3.5 Avslag og avkall på arv

Ingen har *plikt* til å motta arv. Enhver kan avstå fra å motta arv og motivene for dette kan være forskjellig. Dersom avståelsen skjer mens arvelateren fremdeles er i live, vil avståelsen betegnes som avkall på framtidig arv, mens en avståelse etter arvefall (det vil si etter at arvelater er død), betegnes som avslag på falt arv.

---

<sup>29</sup> I arveloven brukes ikke ordet legatar, men i stedet arving også på en som arver med hjemmel i et testament.

### 3.5.1 Avkall på framtidig arv

Etter arveloven § 45 kan en arving helt eller delvis gi avkall på *framtidig* arv:

*«Ein arving kan gi arvelataren avkall på arv som arvingen ventar, eller på ein del av den. Når ikkje anna er avtalt, bind avkall på arv også livsarvingane til arvingen, med mindre avkallet er gitt av livsarvingen til arvelataren utan rimeleg vederlag.*

*Er arvingen umyndig kan avkall berre gis når overformynderiet samtykkjer i det.*

*Avkall på arv kan og gis andsynes attlevande ektemake som sit i uskift bu.»*

Avkall på arv kan gis både av livsarvinger og av testamentsarvinger, men har størst betydning for livsarvinger som ved avkall på arv også gir avkall på pliktdelsarven. Dersom det ikke foreligger en egen avtale, vil en livsarving som gir avkall på arv, også binde sine livsarvinger slik at heller ikke de kan motta arv. Avkall på arv kan for eksempel være aktuelt dersom en av livsarvingene trenger kapital til en større investering. Den framtidige arvelateren kan da gi vedkommende arving dette beløpet mot at vedkommende gir avkall på framtidig arv helt eller delvis.

### 3.5.2 Avslag på falt arv

Etter arveloven § 74 har en arving adgang til helt eller delvis å avslå falt arv. I motsetning til avkall på arv etter arveloven § 45, vil avslag på falt arv etter arveloven § 74 først skje etter at arvelater er død:

*«Ein arving kan avslå arv som er fallen. Avslaget kan gjelde heile arven eller ein del av den.*

*Er arvingen umyndig, kan avslag berre gis når overformynderiet samtykkjer i det.*

*Arv som det er gitt avkall på skal gå som om arvingen var død før arven fall. Arving som ikkje har livsarving, kan likevel gi avslag til føremon for ein særskild medarving.»*

Den delen av arven som vedkommende arving gir avkall på (eventuelt hele), blir da fordelt som om vedkommende var død, slik at vedkommendes andel av arven dermed går direkte til vedkommendes livsarvinger. Den som gir avslag på arv, kan ikke påvirke hvordan arven blir fordelt blant vedkommendes livsarvinger. Ved frafall av arv, vil den maksimale pliktdelsarven være 1 million kroner for hver linje. Dersom en livsarving med seks eller flere barn frafaller sin arverett til fordel for sine barn, vil de seks barnas samlede pliktdelsarv være 1 million og ikke 1,2 millioner kroner (6 ganger 200 000 kroner). En arving som ikke har livsarvinger, kan frafalle arv til fordel for en særskilt medarving, men ikke til fordel for en som ikke er medarving, for eksempel sin egen ektefelle.

Ved frafall av arv, skal arvebeløpet avgiftsmessig<sup>30</sup> betraktes som ordinær arv direkte fra avdøde og til den eller de som mottar arven etter arvefrafallet. Ved frafall av arv kan arvebeløpet bli fordelt på flere mottakere med de gunstige avgiftsvirkninger dette vil ha. Hver av arvingene har krav på det avgiftsfrie friebeløpet på 200 000 kroner og de lavere avgiftssatsene på arvebeløp inntil 400 000 kroner. Dersom den eller de som er blitt begunstiget ved arvefrafallet er i en fjernere arvegangsklasse enn den som var opprinnelig

<sup>30</sup> Arveavgiften er beskrevet i underkapittel 3.11.

arving, vil dette imidlertid føre til at arveavgiften blir beregnet etter høyere avgiftssatser enn det den ville blitt dersom den opprinnelige arvingen ikke hadde frafalt arven.

Ved offentlig skifte må beskjed om arvefrfall være sendt skriftlig til arveavgiftsmyndighetene før utlodning finner sted. Ved privat skifte vil beskjed om arvefrfall automatisk komme ved innlevering av arvemelding.

Anledning til å gi avslag på falt arv kan falle bort dersom vedkommende arving er konkurs. Arvingens kreditorer kan i henhold til dekningsloven<sup>31</sup> § 2-12 første og andre ledd forlange at arv som tilkommer arvingen, skal inngå i konkursboet:

*«Arv og gave som tilfaller skyldneren i den tid konkursbehandlingen pågår, går inn i bomassen når ikke annet bestemmes av skifteretten, eller følger av annen gyldig bestemmelse.*

*I den tid konkursbehandlingen pågår, kan skyldneren avslå å motta gaver, men ikke gi avkall på falt arv.»*

En arving som er under konkursbehandling, kan følgelig ikke benytte seg av den generelle retten til å gi avslag på falt arv til fordel for sine barn, og på den måten unngå at arvebeløpet tilfeller kreditorene.

### 3.6 Døds- og livsdisposisjoner

Dødsdisposisjoner er formuesdisposisjoner arvelateren gjør og som først skal få virkning ved hennes eller hans død. I og med at disposisjonene først skal ha virkning ved arvelaterens død, er det viktig at disposisjonene er korrekt satt opp i testaments form. Reglene om pliktarvingenes pliktdel og gjenlevende ektefelles minste arv gjelder bare for dødsdisposisjoner.

Gis formuesobjekter bort mens giveren ennå er i live, vil dette være å betrakte som livsdisposisjoner. Slike livsdisposisjoner er egentlig gaver, men de vil ofte bære preg av å være forskudd på arv. En framtidig arvelater råder fullt ut over sin formue så lenge vedkommende lever. Gir hun eller han en gave til en av arvingene uten at de andre arvingene får tilsvarende gave, foretar vedkommende en livsdisposisjon og det kan stilles spørsmål om hvorvidt gaven skal betraktes som arveforskudd eller ikke. Verdien av et arveforskudd kan avkortes i det framtidig arvebeløpet som vil tilfalle gavemottakeren.

For at en gave juridisk skal bli betraktet som arveforskudd, må arvelateren uttrykkelig ha gitt mottakeren opplysning om dette ved utdeling av gaven. Dersom en arving har mottatt en gave uten at giveren har opplyst henne eller ham om at gaven er å betrakte som forskudd på arv, har vedkommende arving ingen plikt til senere helt eller delvis å gi avkall på arv. En arving har således krav på sin pliktdel selv om hun eller han tidligere har mottatt vesentlig mer i form av gaver enn det de øvrige arvingene har gjort, under forutsetning av at det ikke dreier seg om arveforskudd. For arvebeløp som overstiger pliktdelen, har imidlertid arvelateren i henhold til testasjonsretten adgang til å fastsette at vedkommende arving ikke skal ha like stor andel av den framtidige arven som de øvrige arvingene.

Fra rettspraksis er det flere eksempler på at foreldrene har tildelt ett eller flere av barna en større andel av formuen sin enn et likhetsprinsipp ville innebære. Giertsen (1995) gjengir flere eksempler på dette, blant annet en domsavgjørelse på side 68 i Rt. 1955. Et ektepar hadde tre barn, to gutter og en jente, og overdro gården til sin datter.

---

<sup>31</sup> Lov av 8. juni 1984 nr 59 om fordringshavernes dekningsrett.

Etter foreldrenes død, anførte de to brødrene at det her var tale om en dødsdisposisjon som medførte at en måtte forholde seg til pliktdelsarven. De to brødrene tapte saken slik at søsteren ble sittende med gården. Retten la her avgjørende vekt på at det kun var datteren som var skikket til å drive gården videre og at foreldrene hadde et sterkt ønske om kontinuitet i gårdsdriften.

Giertsen (1995 s. 263) skriver:

*«Samfunnsinteressen i bærekraftige virksomheter er bakgrunnen for vektleggingen av dette hensynet<sup>32</sup>. Arvelaterens standpunkt til hvordan familieformuen skal fordeles er ikke det primære. Rent faktisk får imidlertid arvelaterens standpunkt ofte stor betydning, fordi det normalt er hun eller han som best kan vurdere hvem som er best kvalifisert til å føre virksomheten videre.*

*Rettspraksis og reelle hensyn tyder etter dette på at samfunnsinteressen i virksomheters kontinuitet kan få vesentlig vekt i grensetilfelle. Hensynet til å sikre livsarvingenes pliktdelsforventning synes i grensetilfellene som regel ikke å ha vesentlig vekt.*

*Høyesteretts vektlegging av kontinuitetshensynet viser at det i flere tilfeller kan gjelde en noe større avtale- og testasjonsfrihet for en overføring av en funksjonell enhet av eiendeler som samlet utgjør en (med)eierposisjon til et foretak, enn hva som gjelder for en overføring av de enkelte eiendelene innenfor denne enheten.»*

For en landbrukseiendom som det hviler odell på, vil foreldrenes mulighet til å overdra eiendommen til andre enn det av barna som har best odell, i praksis være begrenset dersom den med best odell ønsker å overta bruket og klarer å reise nok kapital til eiendoms- overtakelsen.

Hvis gaven er forskudd på arv og større enn vedkommende arvelodd, er det ingen hjemmel for å kreve innbetaling av differansen til dødsboet. Vedkommende arving som har fått forskuddsarv, vil derfor ikke være med på å dele boet, men hun eller han vil få beholde den merarv de på denne måten har fått.

Når en lengstlevende ektefelle sitter i uskiftet bo, råder vedkommende i henhold til arveloven § 18 første ledd over alt som hører til boet. Ved en dødsdisposisjon som oppsetting av testament, vil den lengstlevende likevel bare disponere over sin del av boet, vanligvis halvparten (arveloven § 18 andre ledd).

Åsetesretten kan etter odelloven § 51 bare gjøres gjeldende overfor en dødsdisposisjon. Dette medfører at dersom en landbrukseiendom overføres ved en livsdisposisjon, er det egentlig bare odellsretten en må forholde seg til, selv om det er vanlig at det innarbeides et åsetesfradrag<sup>33</sup> i overtakelsesprisen.

Ved generasjonsskifte i landbruket mens avhenderen<sup>34</sup> fremdeles er i live, er det vanlig at avhenderen forbeholder seg visse rettigheter fram til sin død. Mest vanlig er kåravtaler, men det kan også dreie seg om avkastning av visse deler av eiendommen. Et slikt generasjonsskifte inkludert både kåravtaler og andre avtaler, må karakteriseres som en livsdisposisjon.

Lødrup (1995 s. 238) setter fram en del vilkår for når en livsdisposisjon vedrørende fast eiendom, skal være å anse som oppfylt:

*«Ved fast eiendom er det normalt krav at alle de rettslige skritt til å overføre eiendommen er tatt. Det vil i praksis si at overdragelsen må være tinglyst (selv om*

<sup>32</sup> Det vil si kontinuitetshensynet (min anmerkning).

<sup>33</sup> Se underkapittel 4.10

<sup>34</sup> Det vil si den som var eier før overdragelsen fant sted.

*nok unntak kan tenkes). Men det er ofte ikke tilstrekkelig. Utad må overføringen være gjennomført i partenes selvangivelser, og mottakeren må ha overtatt betalingen av de utgifter som påløper, vedlikehold, forsikringspremier og kommunale avgifter. Regnskapsførselen er også et moment av betydning.»*

Når det gjelder løsøre, skal det legges avgjørende vekt på om overleveringen til mottakeren har skjedd. Dersom en person gir bort enkelte eiendeler, men forbeholder seg retten til å bruke dem fram til sin død, vil disposisjonen ikke være å betrakte som fullbyrdet før giveren dør.

En overføring av næringsvirksomhet (for eksempel en landbruksvirksomhet) til neste generasjon mens tidligere eier lever, vil vanligvis være gunstigere enn om overføringen først skjer etter tidligere eiers død. Hartz-Hansen (1997) beskriver dette slik:

*«Når det gjelder generasjonsskifte i næringsvirksomhet, vil en overføring i levende live lettere la seg planlegge med hensyn til minimalisering av arveavgift og skatt. Man unngår også en situasjon hvor en arving som etter hvert er den reelle driver av virksomheten, må betale arveavgift av verdier som han selv har vært med på å opparbeide.»*

### 3.7 Dødsbo generelt

Lødrup (1995 s. 265) definerer et bo slik:

*«Når en formuesmasse går over fra å være i én persons eie til en masse som skal fordeles mellom flere interessenter, er det hensiktsmessig å gi den et navn. Norsk rett har kalt denne massen et bo.»*

Et bo etter en avdød kaller vi et dødsbo og dødsboet oppstår automatisk som eget rettssubjekt i dødsøyeblikket. I dødsboet vil det ofte være flere interessegrupper: gjenlevende ektefelle, slektsarvinger, legatarer og avdødes kreditorer. Delingen mellom de ulike interessegruppene vil skje gjennom et skifte som enten kan være privat eller offentlig<sup>35</sup>. Dødsboet vil følgelig bestå fra tidspunktet for arvelaterens død til tidspunktet for skifte av boet.

Dødsboet er et sameie mellom loddeierne. Et slikt sameie kaller vi et bundet sameie i motsetning til et fritt sameie. Et fritt sameie vil for eksempel være en utmarkseiendom som ligger i sameie mellom flere bruk. Etter sameieloven § 3 første ledd har enhver sameier i et fritt sameie rett til å benytte sameietingen til det den er ment til eller vanligvis brukes til. De sameieberettigede i en utmarkseiendom kan derfor fritt disponere over sin ideelle bruttopart så lenge bruken ikke overstiger vedkommendes part i sameiet eller at bruken *«uturvande eller urimeleg er til meins for nokon medeigar»* (sameieloven § 3 annet ledd). I et dødsbo er disposisjonsretten begrenset til loddeierens nettoandel slik at forskjellen mellom et bundet sameie og et fritt sameie går ut på hva den enkelte sameier kan disponere over. Ifølge Lødrup (1995 s. 273) går det ikke direkte fram av noen lovbestemmelse at loddeierens interesse er knyttet til nettoandelen, men dette følger av langvarig tradisjon. Loddeierens innbyrdes rettigheter og plikter i boet er heller ikke regulert i noen lov da skifteloven i hovedsak bare omhandler fordelingen mellom lodd-eierne. I og med at dødsboet er et sameie, skulle en kunne forvente at sameieloven vil

---

<sup>35</sup> Se underkapittel 3.9.

styre loddeiernes rettigheter og plikter i boet. Ifølge Lødrup (1995 s. 274) er imidlertid sameieloven til liten nytte i dødsbotilfeller:

*«Men sameielovens bestemmelser gjelder bare i svært begrenset grad mellom loddeierne. Etter saml. § 1 annet ledd gjelder loven bare når ikke annet følger av avtale eller «serlege rettshøve», og forholdet mellom loddeierne er et slikt «høve».*

I et privat skifte er en ikke bundet av sameieloven § 4 om flertallsbeslutninger. Dersom arvingene i et privat skifte av et dødsbo, ikke blir enige i fordelingen, kan et mindretall forlange at det private skiftet avbrytes og at dødsboet skiftes offentlig.

Dersom dødsboet består av en økonomisk virksomhet og arvingene driver denne virksomheten fram til dødsboet avvikles, kan det reises spørsmål om dødsboet egentlig er å oppfatte som et selskap i henhold til selskapsloven. I og med at driften av virksomheten fortsetter i dødsboet, vil dette oppfylle kravet til definisjonen av et selskap i selskapsloven § 1-1 første ledd første punkt. Selv om den økonomiske virksomhet drives videre, så er meningen at dødsboet skal oppløses og ikke ha kontinuitet slik at selskapsloven likevel ikke vil gjelde for dødsboet. Giertsen (1995 s. 142) beskriver dette slik:

*«Hvorvidt aktivitetene dekkes av avviklingsformålet er også vektlagt ved grensen mellom et dødsbo og et tingsrettslig sameie. Dersom det er uenighet blant loddeierne, eller mellom loddeierne og legatane, om arve- og skifterettslige spørsmål, kan bobehandlingen ikke ansees avsluttet. Så lenge bobehandlingen pågår, vil avviklingsformålet innebære at loddeiernes utøvelse av eierposisjonen i avdødes foretak som alt overveiende hovedregel ikke har etablert et selskap, selv om det går relativt lang tid fra dødsfallet. Avviklingsformålet vil således overveiende utelukke anvendelse av selskapsloven.»*

## 3.8 Dødsbosituasjonen i landbruket

### 3.8.1 Økende antall dødsbo i landbruket

Et økende antall av norske landbrukseiendommer blir værende i et dødsbo lang tid etter tidligere eiers død. Dette gjelder først og fremst ikke bruk som er i drift, men vesentlig eiendommer uten hus eller fraflyttede gårdsbruk som ofte fungerer som feriested for eierne.

Det finnes ingen bestemmelser i det norske lovverk om at dødsbo som omfatter fast eiendom, skal gjøres opp i løpet av en bestemt tid. Så lenge dødsboet ikke er skiftet, blir hjemmelen til den faste eiendommen ikke formelt overført fra avdøde til arvingene. Det går da ikke fram av grunnboken<sup>36</sup> hvem som er de faktiske eiere av eiendommen. Dette er beskrevet slik i NOU 99:1, kapittel 26:

*«I deler av landet er det et økende problem at dødsbo som omfatter fast eiendom ikke gjøres fullstendig opp med overføring av hjemmel til bestemte arvinger. Dette er ikke egentlig et matrikulært problem, men det skaper betydelige vanskeligheter for brukere av eiendomsinformasjon når hjemmelsinnehaveren som står oppført i matrikkel og grunnbok er død, og reelle eiere ikke er kjent. Det ser også ut til at mange eiendommer i dødsbo reelt sett er blitt*

---

<sup>36</sup> Se underkapittel 7.8 «Tinglysing».

*personlige sameiere mellom arvinger, uten at dette kommer til syne i grunnboka. Utvalget har ikke gått nærmere inn på dette problemet, men antar at det kan bli nødvendig å se nærmere på behovet for regler som kan bidra til en bedre registrering av de reelle eierforholdene.»*

Med manglende tinglysning av hjemmelsoverganger svekkes landbruksmyndighetenes muligheter for kontroll med om ny eier må søke konsesjon eller om overdragelsen kan skje konsesjonsfritt på grunn av slektskap mellom tidligere og ny eier<sup>37</sup>.

Årsakene til økende antall dødsbo i landbruket kan være flere. På grunn av kravet om boplikt i odels- og konsesjonslovgivningen, vil mange bruk og da særlig mindre bruk, forbli i den eldre generasjons eie så lenge de lever selv om en eller flere av arvingene i virkeligheten utfører vedlikeholdsarbeider osv på bruket. Når en av den eldre generasjonen faller fra, blir den gjenlevende ektefellen sittende igjen i uskiftet bo. Når også den siste av den eldre generasjonen går bort, vil bruket inngå i et uskiftet bo mellom arvingene. Arvingene er ofte bosatt andre steder i landet og har ofte verken ønsker eller muligheter til å flytte tilbake til barndomshjemmet. De føler likevel ofte en sterk tilknytning til hjemstedet og familietradisjonen og ønsker å beholde det fraflyttede bruket som feriested. Ved et eventuelt salg vil den prisen som myndighetene godkjenner, være så lav at den ikke frister arvingene til å selge.

Nordland er et fylke med mange uoppløste dødsbo i landbruket. I flg prosjektleder Ole Martin Pettersen var det i 1997 1750 dødsbo i fylket med gårdsbruk med mer enn 10 dekar. Dette er en økning på nesten 200 prosent fra 1989 til 1997 (Bondebladet 1999).

### 3.8.2 Spesielle svenske lovbestemmelser

I Sverige ble det med virkning fra 1989 innført begrensninger for omfanget av dødsbo hvor det inngår landbrukseiendommer. Med endringslov ble det i § 7 i kapittel 26 i *Ärvdabalken* innført lovbestemmelser om at dersom det i et dødsbo inngår fast eiendom som har vært lignet som landbrukseiendom, må dødsboet avhende den faste eiendommen senest fire år etter utgangen av det kalenderår da dødsfallet inntraff.

I tillegg til lovbegrensningen for hvor lenge dødsbo med landbrukseiendommer kan bestå, ble det i 1989 også innført lovbestemmelser vedrørende flereide landbrukseiendommer. Disse bestemmelsene finner vi i *Lag (1989:31) om förvaltning av vissa samägda jordbruksfastigheter*.

Etter loven skal landbrukseiendommer som eies i sameie av minst tre, ha en stedfortreder. Stedfortrederen har ansvaret for den løpende forvaltningen av eiendommen etter anvisninger fra de øvrige deleierne.

Til tross for disse lovbestemmelser, var det i Sverige i 1992 ca 30 000 dødsbo med jord- og skogbrukseiendommer og ca 25 000 jord- og skogbrukseiendommer som ble eid i sameie med andre (Jordbruksverket 1998).

---

<sup>37</sup> Se underkapittel 7.1 om konsesjon og konsesjonsfrihet.



## 3.9 Skifte

### 3.9.1 Skifte generelt

Med skifte menes enten oppgjør og fordeling av et ekteskapeleg felleseie eller av et dødsbo mellom loddeierne og andre interessenter. De ulike lovbestemmelser vedrørende skifte, finner vi i *Lov av 21. februar 1930 om skifte (skifteloven)*.

Formålet med å skifte felleseie mellom to ektefeller er å fordele ektefellenes verdier mellom dem, vanligvis da i forbindelse med skilsmisse. Et slikt skifte faller utenfor dette prosjektets rammer og vil ikke bli behandlet her.

Ved skifte av dødsbo skal det skiftes en uavhengig formuesmasse mellom arvingene. Dersom avdøde var ugift, kaller vi skiftet for rent dødsboskifte eller rent arveskifte. Det samme er tilfellet dersom avdøde var gift, men hadde fullstendig særeie i ekteskapet. I de fleste ekteskap har ektefellene enten helt felleseie eller en blanding av felleseie og særeie. Et skifte av ektefellenes felleseie mellom gjenlevende ektefelle og øvrige arvinger, kalles et sammensatt skifte<sup>38</sup>. Ved sammensatt skifte må den del av dødsboet som var felleseie mellom ektefellene, fordeles på boslodd og arvelodd. Med boslodd forstår vi den andel av felleseiet som tilfaller gjenlevende ektefelle når dødsboet skiftes. Bosloddet sammen med den del av boet som er gjenlevende ektefelles særeie, har gjenlevende ektefelle full råderett over da verken skifteretten eller medarvingene kan hindre at den gjenlevende ektefellen forvalter sine egne eiendeler. Den delen av dødsboet som er igjen etter at bosloddet er skilt ut, kalles arveloddet og skal fordeles mellom arvingene inkludert gjenlevende ektefelle.

Et dødsbo kan skiftes offentlig eller privat og tredje del, annet avsnitt i skifteloven omhandler hvordan skiftet skal gjennomføres.

### 3.9.2 Offentlig skifte

Ved offentlig skifte av et dødsbo er det skifteretten som har beslutningsmyndigheten til å gjennomføre skiftet av boet, slik at det er skifteretten som bestyrer og forvalter boets midler inntil skiftet er avsluttet. Det er bestemte regler for når et dødsbo må skiftes offentlig. Dette gjelder blant annet når arvingene er umyndige, dersom avdøde selv eller flere av arvingene har forlangt det, eller dersom en eller flere av arvingene av ulike årsaker ikke kan delta selv eller ved fullmektig i skiftet.

Etter skifteloven § 85 bortfaller retten til å kreve offentlig skifte når det er gått mer enn tre år siden arvelater døde. Når gjenlevende ektefelle har sittet i uskiftet bo, begynner treårsfristen fra det tidspunkt retten til uskifte opphørte. Dersom treårsfristen er utløpt, kan skifteretten likevel ta et bo til offentlig skifte dersom «sterke rimelighetsgrunner taler for det».

Offentlig skiftebehandling vil bli relativt kostbart for arvingene. Skifteomkostningene blir belastet boet, men dersom boet ikke har nok midler til å dekke dem, må arvingene selv betale kostnadene. Offentlig skifte foretas av skifteretten som er den ordinære herreds- eller byretten. I Oslo er det et unntak da det her er en spesiell skifterett.

Totalt er det bare mellom to og fem prosent av alle arveoppgjør som går til skifteretten for offentlig skifte.

---

<sup>38</sup> Dersom det ikke er andre arvinger etter avdøde enn den gjenlevende ektefellen, bruker vi likevel betegnelsen sammensatt skifte.

### 3.9.3 Privat skifte

I stedet for å benytte seg av offentlig skifte, kan arvingene foreta privat skifte av arven. Samtlige arvinger må da samtykke i at arveoppgjøret foretas på denne måten. Ved privat skifte må arvingene erklære at de er villige til å påta seg et solidarisk ansvar for den gjeld dødsboet måtte ha. Dersom bare noen av arvingene påtar seg dette ansvaret, er det disse arvingene som også har ansvaret for å gjennomføre det private skiftet. I og med at det ikke er innblandet noen offentlig myndighet i et privat skifte, er det arvingene selv som er ansvarlige for at skattefogden blir orientert om skiftet slik at arvingene kan bli ilagt eventuell arveavgift.

Privat skifte vil vanligvis være vesentlig rimeligere enn offentlig skifte.

### 3.9.4 Gjennomføring av skifte

Ingen skal tjene eller tape på om de velger offentlig eller privat skifte dersom vi ser bort for gebyrene som påløper ved offentlig skifte.

Skifteloven § 124 første ledd definerer loddeier som en som i egenskap av å være ektefelle eller arving<sup>39</sup>, har krav på lodd i boet enten som boslodd eller som arvelodd. I henholdsvis annet og tredje ledd i skifteloven § 124 blir arvinger og legatarer definert:

*«Med arving forstås enhver der efter lovens arvegangsregler eller siste viljeserklæring inntreffer i avdødes efterlatenskaper helt ut eller efter et fastsatt forhold.*

*Med legatar forstås enhver annen som ved siste viljeserklæring er tilsagt nogen fordel ved arvelaterens død.»*

Skifteloven er her mer nyansert i terminologien enn arveloven, og ifølge Lødrup (1995 s. 269) er grunnen til disse nyansene i lovteksten, de faktiske og rettslige ulikheter som det ofte er mellom de personer som mottar noe etter arvelater. De som er arvinger etter skifteloven, tilkommer en brøkdel eller restdelen av arvebeløpet og har dermed betydelig sterkere interesser i boet enn legataramene som bare skal ha en bestemt gjenstand eller et bestemt pengebeløp.

Reglene for hvordan avdødes formue skal verdsettes ved skifte, finner vi i tiende kappittel i skifteloven. I utgangspunktet kan en loddeier etter § 61 kreve at boets eiendeler blir solgt ved oppgjøret av boet. Dersom boet skal skiftes offentlig og loddeierne ikke blir enige om fordelingen, kan også skifteretten forlange at boets eiendeler skal selges. Kravet om at boets eiendeler skal selges, gjelder ikke dersom det i skifteloven er gjort unntak for bestemte typer eiendeler, eller når det i gyldig testament er bestemt at særskilte eiendeler skal tilfalle utpekte arvinger.

Loddeier med odels- eller åsetesrett til avdødes eiendom, kan med hjemmel i skifteloven § 62 kreve å få utlagt eiendommen på sin lodd mot å innbetale hele takstsummen til boet dersom det er nødvendig for å innfri gjeldsforpliktelser i boet som medarvingene eller gjenlevende ektefelle hefter for. Dersom den som får utlagt eiendommen har åsetesrett til eiendommen, må vedkommende likevel betale inntil full takst for eiendommen dersom dette er nødvendig for å innfri de gjeldsforpliktelser som er knyttet til boet.

---

<sup>39</sup> Skifteloven benytter seg her av en spesiell terminologi som vi ikke finner allment i andre lover slik som for eksempel arveloven. Etter arveloven er både ektefeller, slektsarvinger og testamentsarvinger (legatarer) å oppfatte som arvinger. Selv om skifteloven foretar en spesiell oppdeling av disse tre gruppene av arvinger, vil likevel alle tre gruppene også etter skifteloven bli å betrakte som arvinger.

Dersom det ikke vil være klart urimelig etter forholdene, har gjenlevende ektefelle etter skifteloven § 63 rett til å få utlagt på sin lodd bestemte eiendeler som hun eller han fullt ut eller for det vesentlige har brakt inn i boet. Likeledes har gjenlevende ektefelle rett til å få utlagt på sin lodd boligeiendom som har tjent som ektefellenes felles bolig samt tilhørende løsøre.

Når det gjelder felles boligeiendom som også har vært brukt i næringsammenheng, er gjenværende ektefelles rett til å få utlagt boligen på sin lodd, begrenset i skifteloven § 63 annet ledd til eiendom som i *hovedsak* har hatt til formål å tjene som ektefellenes felles bolig. Dersom eiendommen har vært avdødes særeie, kan den bare utlegges til gjenlevende ektefelle når særlige grunner taler for det.

På et gårdsbruk er det nær sammenheng mellom bolighuset og næringsvirksomheten. Våningshuset tjener riktignok som ektefellenes felles bolig, men i og med at det ligger på en næringseiendom, vil lengstlevende ektefelles rett til å få utlagt boligen på sin lodd, være betydelig begrenset da våningshuset vanligvis ikke kan skilles ut fra gårdsbruket. Selv for småbruk som er så små at de ikke danner næringsgrunnlag for familien, har rettspraksis hittil vært den at bruket med våningshuset ikke uten videre omfattes av gjenlevende ektefelles rett til å få utlagt felles bolig på sin lodd. Dette syn blir hevdet av blant annet Lødrup (1995) som viser til en rettsavgjørelse angående et småbruk på 30-35 mål innmark hvor retten kom til at eiendommen ikke hovedsakelig har vært brukt til boligformål (Rt 1990 s. 278). At andre enn gjenlevende ektefelle har odels- og åsetesrett til bruket, skal i seg selv ikke være til hinder for gjenlevende ektefelles rett til å ta ut eiendommen på sin lodd.<sup>40</sup>

Utviklingen i norsk landbruk i dag går i den retning at flere og flere av de minste brukene bidrar mindre og mindre til familiens samlede økonomi. Denne utviklingen skulle tilsi at rettspraksis over tid vil endre seg i retning av at slike bruk blir å betrakte mer som boligeiendommer og mindre som næringseiendommer i framtiden. Ligningsmyndighetene har også i den senere tid blitt noe strengere med hva de vil akseptere som næringsvirksomhet i landbruket.

Dersom felleseiets eiendeler selges til andre enn loddeiere, har gjenlevende ektefelle forkjøpsrett under ellers like vilkår. I de tilfeller hvor verdien av eiendeler som overtas som naturalutlegg overstiger verdien av den lodd vedkommende arving har krav på, skal mellomlaget betales kontant inn til boet. Kravet om kontant innbetaling gjelder i henhold til skifteloven § 65 annet ledd ikke ved overtakelse av fast eiendom eller andel av fast eiendom. Ved slik overtakelse må de øvrige loddeierne nøye seg med en fordring på overtakeren med pantesikkerhet i eiendommen, men fordringene kan sies opp etter seks måneder.

Oppgjørsreglene i skifteloven § 65 gjelder også i de tilfeller hvor en odels- eller åsetesberettiget loddeier overtar avdødes eiendom. Lødrup (1995 s. 327-328) skriver om dette:

*«Men en slik loddeier har også et annet privilegium. Hvor det skiftes offentlig og avdødes gjeld ikke er overtatt av arvingene, skal avdødes kreditorer fyldestgjøres under skiftet, noe som ofte innebærer at eiendeler må selges for å skaffe kontanter, jfr. sl. § 109. Men en odels- eller åsetesberettiget loddeier har også rett til å overta eiendommen. Og da får kreditorer som ikke på annen måte kan få dekning, utlegg hos den odels- eller åsetesberettigede med pant i eiendommen, se nærmere sl. § 109. Det eneste tilfelle hvor kontant innbetaling må finne sted, er*

---

<sup>40</sup> Gjenlevende ektefelle risikerer imidlertid at odelsrettshavere kan ta igjen eiendommen på odal. Dette er beskrevet i underkapittel 4.6.

*hvor avdødes gjeld er overtatt av arvingene, og det er nødvendig med kontanter for å dekke den gjeld som påhvilde avdøde, jfr. sl. § 67.»*

Etter skifteloven § 66 første punktum skal verdsettelsen av det som gjenlevende ektefelle beholder av egne eiendeler, knyttes til verdien på tidspunktet for den andre ektefellens død. Når det gjelder de eiendeler som avdøde har eid, er tidspunktet for verdsettingen avhengig av om skiftet er privat eller offentlig. Ved privat skifte skal eiendeler som overtas av gjenlevende ektefelle eller en av arvingene som naturalutlegg, verdsettes til den verdi de har på det tidspunkt det blir avgjort hvem som skal overta de enkelte eiendeler. Ved offentlig skifte skjer tilsvarende verdsettelse på utlodningstidspunktet.

Dersom gjenlevende ektefelle eller en eller flere av arvingene overtar avdødes gjeldsforpliktelser, vil de kunne risikere å bli stilt til ansvar for innfrielse av gjeldsforpliktelser lenge etter at boet er skiftet. For å unngå en slik langvarig usikkerhet og framtidige forpliktelser, kan det utstedes et preklusivt proklama som er en offentlig oppfordring til avdødes kreditorer til å melde sine krav i boet. Proklamaet skal i henhold til skifteloven § 72 kunngjøres to ganger i Norsk Lysningsblad og i en avis som er alminnelig lest på stedet. Kunngjøringene skal finne sted med minst en ukes mellomrom og etter skifteloven § 73 er fristen for kreditorene til å melde sine krav, satt til seks uker etter siste kunngjøring. At et proklama er preklusivt, vil si at mulige krav i boet bortfaller når tidsfristen er ute. Ved offentlig skifte utferdiger skifteretten proklama, mens en av arvingene eller en oppnevnt fullmektig gjør tilsvarende ved et privat skifte.

### 3.9.5 Rettsgebyr

Ved bruk av det offentlige rettsapparatet kan det i medhold til *Lov av 17. desember 1982 nr 86 om rettsgebyr (rettsgebyrloven)* ilegges betaling av gebyr til staten<sup>41</sup>. De ulike gebyrene tar utgangspunkt i rettsgebyret som for 1999 er 530 kroner. Etter rettsgebyrloven § 16 første ledd skal det vanligvis betales et gebyr som er 25 ganger rettsgebyret (det vil si for tiden 13 250 kroner) dersom skifteretten skal åpne et dødsbo eller et felleseiebo. Ved summarisk skifte skal det etter tredje ledd i samme paragraf ikke betales gebyr. Et summarisk skifte er et forenklet offentlig skifteoppgjør hvor gjenlevende ektefelle eller en eller flere av arvingene overtar avdødes gjeld.

## 3.10 Uskiftet bo

Arvelovens tredje kapittel omhandler forhold vedrørende gjenlevende ektefelle og uskiftet bo. Gjenlevende ektefelle har som regel rett til å la være å skifte og i stedet beholde dødsboet i uskifte (sitte i uskifte). Dette går fram av arveloven § 9 første punktum:

*«Når den eine ektemaken dør, har attlevande ektemake rett til å ta over felles-eiga uskift med førstavdødes andre arvingar etter loven.»*

Dersom den avdøde ektefellen etterlater seg særskilt livsarving (særkullsbarn eller livsarving til særkullsbarn), har gjenlevende ektefelle bare rett til å sitte i uskiftet bo når den særskilte livsarvingen gir samtykke til dette (arveloven § 10).

---

<sup>41</sup> I noen nærmere angitte tilfeller skal rettsgebyret innbetales til andre enn staten, for eksempel kommunen ved bruk av forliksrådet.

I de tilfeller hvor ektefellene hadde felleseie, vil halvparten av formuen være gjenlevende ektefelles personlige formue slik at bare halvparten av fellesformuen skal inngå i dødsboet. Dersom avdøde hadde særøie, skal særøiet i sin helhet inngå i dødsboet for skifte mellom arvingene.

Uskifteboet vil ikke bare omfatte alt som ektefellene hadde som felleseie på dødstidspunktet, men også alt som gjenværende ektefelle senere tilfører boet gjennom inntektsgivende arbeid, ved arv eller på annen måte.

Livsforsikringer som den avdøde har tegnet, vil vanligvis tilfalle gjenlevende ektefelle alene slik at utbetalingen ikke skal gå inn i dødsboet til deling. Dersom gjenlevende ektefelle velger uskifte, skal slike utbetalinger likevel gå inn i uskifteboet.

Ved å sitte i uskiftet bo, overtar gjenlevende ektefelle det personlige ansvar for den gjeld avdøde måtte ha på dødstidspunktet (arveloven § 20).

Så lenge gjenlevende ektefelle beholder boet uskiftet, har vedkommende også tilnærmet full råderett over boet. Uten samtykke fra medarvingene kan gjenlevende ektefelle selge eller bruke av boets midler. *«Attlevande ektemake rår i levande live som ein eigar over alt som høyrer til buet, med dei atterhald som særskilt er fastsette»* (arveloven § 18 første punktum.) Fast eiendom kan imidlertid ikke gis bort og det kan heller ikke gis bort så store gaver at det står i misforhold til boets samlede formue (for eksempel tilgodese en av arvingene spesielt). Dette går fram av arveloven § 19 første og andre punktum:

*«Attlevande ektemake som sit i uskiftet bo, må ikkje utan samtykke frå arvingane gi bort fast eigedom, eller gi andre gåver som står i mishøve til formuen i buet.*

*Har ektemaken gitt slik gåve utan samtykke, kan kvar av arvingane få gåva omstøytt ved dom dersom gåvemottakaren skjønna eller burde skjønna at ektemaken ikkje hadde rett til å gi gåva.»*

Den som sitter i uskiftet bo, kan når som helst kreve å få skifte boet med avdødes arvinger. Dersom gjenlevende ektefelle inngår nytt ekteskap, faller retten til å sitte i uskiftet bo bort slik at boet må skiftes.

Ved skifte av uskiftet bo, er det den formue gjenlevende ektefelle har på skiftetidspunktet som skal deles, slik at dersom boets formue har steget i verdi i tidsrommet fra boet ble stiftet til skiftetidspunktet, får alle arvingene del i verdistigningen. Blir boet skiftet etter lengstlevende ektefelles død, skal boet deles i to med en halvpart til hver av ektefelles arvinger da det etter ekteskapsloven § 77 ikke er anledning til å foreta skjevdeling fra et uskiftet bo. Dersom det uskiftede boet blir skiftet mens lengstlevende ektefelle lever, foreligger det et vanlig sammensatt skifte mellom gjenlevende ektefelle og de øvrige arvingene<sup>42</sup>. Når arvingene først har skiftet boet, er arveoppgjøret opp- og avgjort for alltid.

I stedet for å betale ut de andre medarvingene direkte, kan disse få sin arv i form av skifteutlegg; det vil si at arven blir utlagt som et pantekrav med pant i fast eiendom til den rente som loven fastsetter. Vanligvis er det seks måneders gjensidig oppsigelse for et slikt skifteutlegg, men partene kan avtale en annen ordning. Dersom arvingene er umyndige og forsørges av gjenlevende ektefelle, er det vanlig at overformyndieriet samtykker i at det ikke skal svares rente for skifteutlegget så lenge forsørgelsen av barna varer ved.

Retten til å sitte i uskiftet bo faller bort ved inngåelse av nytt ekteskap, mens inngåelse av samboerskap ikke har noen betydning for retten til å sitte i uskiftet bo.

---

<sup>42</sup> Se underkapitlene 3.9.1 og 3.9.2.

## 3.11 Arveavgift

### 3.11.1 Gjenstand for arveavgift

Etter Lov av 19. juni 1964 nr 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven) skal det svares arveavgift til staten ikke bare på arv etter avdød, men også i visse tilfeller ved mottakelse av gave (forskudd på arv). I arveavgiftsloven § 1 tredje ledd heter det:

*«Avgift blir alltid å svare av fast eiendom eller anlegg her i riket med rettigheter og tilbehør, herunder innbo, maskiner, gårdsredskaper, avling, besetning o.l., samt rettigheter over eller krav på avgifter og andre ytelser for bruk eller utnyttelse av slik fast eiendom eller anlegg. Det samme gjelder for løsøre, fordringer og rettigheter nyttet i eller knyttet til ervervsvirksomhet som har vært drevet fra fast driftssted her i riket.»*

Etter dette lovsitatet skal det blant annet svares arveavgift av krav på avgifter vedrørende fast eiendom slik at eventuell rett til festeavgifter inngår i arveavgiftsgrunnlaget.

Etter arveavgiftsloven § 2 skal det svares avgift av all arv. Ifølge Zimmer (1996 note 14) gir loven ingen definisjon av begrepet arv slik at tolkningen må baseres på privatrettens arvebegrep. Karakteristisk for dette er at avdødes formue først går over til å bli arv ved dødsfallet og at arververen ikke har noen sikker rett til overtakelsen før arvefallet inntreffer. Erstatninger for tap av forsørger samt trygdeytelser til de etterlatte, faller etter Zimmer (1996) også klart utenfor avgiftsplikten.

Etter arveavgiftsloven § 2 siste ledd skal det ellers ved dødsfall svares arveavgift av utbetalinger fra forsikringsselskap til dødsboet, avdødes arvinger eller noen som er oppnevnt som begunstiget etter forsikringsavtalen.

I en del tilfeller skal det også svares avgift når det gis bort gaver (livsdisposisjoner). Om det skal svares avgift eller ikke, er avhengig av både gavens art og mottakerens arverettslige forhold til den som yter gaven. Arveavgiftsloven § 2 første ledd inneholder en opplisting av hvem som skal svare arveavgift ved gavemottakelsen:

- «a) Noen som på den tid gaven ytes er giverens eller hans ektefelles nærmeste arving etter loven eller fosterbarn.*
- b) Noen som på den tid gaven ytes er betenkt i giverens testament.*
- c) Slekting i rett nedstigende linje til noen som er nevnt under a) eller b).*
- d) Ektefelle til noen som er nevnt under a), b) eller c), eller som ville stått i slikt forhold til giveren dersom han hadde vært i live.*
- e) Selskap, legat, stiftelse eller annen formuesmasse der noen som er nevnt under a), b), c) eller d) gjennom aksjebesittelse eller på annen måte er interessert på vesentlig samme måte som en deltaker eller eier. Det samme gjelder når utdelinger fra formuesmassen må antas hovedsakelig å komme medlemmer av en eller flere bestemte familier til gode.»*

Også i de tilfeller hvor gavemottakeren ikke inngår i noen av disse kategoriene, skal det svares avgift av gaver som blir gitt i løpet av de siste seks månedene før giverens død. Dersom en gavemottaker som i utgangspunktet ikke er avgiftspliktig etter arveavgiftsloven § 2 første ledd, er betenkt i giverens testament ved dødsfallet, skal det svares avgift for gaven dersom den er gitt i løpet av de siste fem årene før giverens dødstidspunkt. Det samme er tilfellet dersom det er mottakerens ektefelle som er betenkt i testamentet.

Formålet med å ilegge avgiftsplikt også på visse gaver, er å forhindre omgåelse av avgiftsplikten på arv. Dersom en ikke hadde en slik plikt til å betale avgift på gaver, ville en helt eller delvis unngå arveavgiften for de arveberettigede ved at framtidig arvelater gir de arveberettigede hele eller deler av sin formue som gave mens vedkommende ennå lever.

Det er viktig å merke seg atplikten til å svare avgift ved mottakelse av gave, bare gjelder for giverens nærmeste legalarvinger (se bokstav a) og mottakere i samme arvegangsklasse som nærmeste legalarving (se bokstav c), samt for ektefeller slik de er angitt i bokstav d i bestemmelsene, og for personer som er nevnt i giverens testament på det tidspunkt gaven er gitt.

Dersom en person gir en gave av betydelig omfang til et av sine barn, vil gaven utløse avgiftsplikt etter bokstav a. Blir den samme gaven gitt til et av barnebarna, utløser dette ingen avgiftsplikt etter bokstav a dersom den av barnebarnets foreldre som er barn av giveren, er i live. Barnebarnet er da ikke giverens «*nærmeste arving etter loven*».

For å hindre muligheten til å unngå avgiftsplikten ved å overføre betydelige gaver fra besteforeldre til barnebarn i stedet for til barna, er bokstav c tatt inn i lovteksten. Etter bokstav c gjelder avgiftsplikten også slektninger i rett nedstigende linje for personer nevnt under a. Avgiftsplikten vil dermed inntreffe uansett om gavene blir gitt til barna eller til barnebarna.

Ved gaver gitt til andre slektninger, for eksempel til søsken eller deres avkom, skal det ikke svares avgift dersom giveren har nærmere legalarvinger i live. Finnes det derimot ingen nærmere legalarvinger, skal også disse slektningene betale avgift ved mottakelse av gave. Det samme gjelder dersom disse slektningene er nevnt i giverens testament på det tidspunkt gaven blir gitt (se bokstav b).

Bestemmelsene i bokstav e er gitt for å unngå omgåelsen av arveavgiften ved å gi gaver til selskaper, stiftelser, legater og lignende som kontrolleres av de arveberettigede.

Ved mottakelse av gave eller arv fra ektefelle<sup>43</sup>, skal det ikke svares avgift. Det skal heller ikke svares avgift ved periodiske ytelser som gis til oppfostring eller utdanning under forutsetning av at ytelsene er forbrukt før giverens død<sup>44</sup>. Leilighetsgaver er også unntatt fra avgiftsplikt dersom de er av rimelig omfang. Loven angir ikke noe maksimumsbeløp, men gaven må være gitt før giverens død, det vil si ikke bli gitt via testamente. Avgiftsfritaket er også noe avhengig av gaveobjektets art. Om dette skriver Harboe (1982 s. 48):

*«Videre må man også stille visse krav til hva slags gaveobjekter som kan regnes som leilighetsgaver. Kontanter og løsøre gjenstander vil vanligvis kunne godtas. Løsningen blir mer usikker når det dreier seg om verdipapirer av forskjellige slag. Gir man bort fast eiendom, vil gaven neppe kunne ses som en leilighetsgave selv om eiendommens nettoverdi skulle være beskjedent, for eksempel på grunn av påhvilende pantehftelser.»*

Ved overdragelse av en landbrukseiendom vil en følgelig ikke kunne komme unna arve- eller gaveavgiften ved å gi eiendommen i gave til neste generasjon. Både størrelsen på gaven og det at det gjelder fast eiendom vil hindre en slik avgiftsfri gaveoverføring.

---

<sup>43</sup> Fritaket gjelder også for registrerte partnere, men ikke for samboere

<sup>44</sup> Denne bestemmelsen er unødvendig dersom det dreier seg om ytelser fra foreldre da slike ytelser fra foreldre må være å betrakte som en del av foreldreplikten. Bestemmelsen vil derfor bare ha praktisk betydning ved ytelser gitt av andre, for eksempel av besteforeldre.

### 3.11.2 Forfallstid og ansvar for innbetaling av arveavgift

Arveavgiften er å betrakte som en skatt som er knyttet til mottakelsen av arven/gaven og ikke til det arvelater etterlater seg eller giveren gir bort. Det er derfor mottakerene/arvingene som er avgiftspliktige og ikke giver/arvelater.

En skal merke seg at ansvaret for arvingenes innbetaling av arveavgift, er forskjellig avhengig av om boet blir skiftet privat eller offentlig. Dersom boet skiftes privat, er arvingene og gjenlevende ektefelle hvis denne er loddeier i boet, solidarisk ansvarlig for innbetaling av pliktig avgift. Unntatt er dersom en arving ved arveoppjøret bare er tillagt en bestemt gjenstand eller sum eller en viss inntekt, da en slik arving bare hefter for den avgift som faller på vedkommende. Dersom boet skiftes offentlig, er hver av arvingene bare ansvarlig for den avgift som faller på vedkommende. For avgift av gaver og midler som gjenlevende ektefelle i uskiftet bo deler ut, er mottakeren og giveren eller gjenlevende ektefelle solidarisk ansvarlig. Både giver og gavemottaker er ansvarlig for innbetaling av avgift på gaver. Bestemmelsene om ansvaret for betaling av pliktig avgift, finner vi i arveavgiftsloven § 32.

Ved privat skifte forfaller avgiften til betaling tolv måneder etter at arvingene har fått råderett over arvemidlene. Blir gjenlevende ektefelle sittende i uskiftet bo, er ikke dette å regne som privat skifte i forhold til arveavgiftsloven. I og med at de andre arvingene ikke overtar råderetten over boet før lengstlevende ektefelle dør, begynner betalingsfristen på tolv måneder først å løpe fra det tidspunkt det uskiftede boet er oppgjort.

Ved offentlig skifte er skifteretten avgiftsmyndighet og foretar dermed direkte beregning av arveavgiften. Den beregnede arveavgiften blir således holdt tilbake når skifteretten foretar utlodning av midlene.

Ved utdeling av avgiftspliktige gaver, forfaller arveavgiften til betaling vanligvis tre måneder etter utdelingen.

### 3.11.3 Beregningsgrunnlag for arveavgiften

Ifølge arveavgiftsloven § 5 første ledd er avgiftsgrunnlaget den samlede verdi av avgiftspliktige midler som noen mottar fra samme giver eller arvelater og som de får rådighet over til samme tid. Midlene skal verdsettes etter de regler som gjelder når rådigheten erverves. Avgiftsgrunnlaget skal omfatte alle økonomiske verdier, *«hva enten de består av formue til eie, inntektsnyttelse eller andre rettigheter»*.

### 3.11.4 Utdeling fra et uskiftet bo

Ved utdeling fra et uskiftet bo til ektefellenes felles arvinger, skal avgiftsberegningen som hovedregel foretas som om halvparten av boets midler kommer fra hver av ektefellene. Dersom utdelingen fra et uskiftebo derimot skjer til noen som bare er arving etter førstavdøde, regnes utdelingen i sin helhet som arv etter førstavdøde, med mindre utdelingen overstiger avdødes andel i boet. Det overskytende beløp, samt senere utdelinger og arv, anses i sin helhet å være kommet fra lengstlevende.

Uansett om utdelingen fra et uskiftet bo regnes å komme fra avdøde eller fra lengstlevende ektefelle, er forfallstiden for betaling av arveavgiften tre måneder etter at mottakeren har ervervet råderetten over midlene.

Dersom det foretas et fullstendig skifte av det uskiftede boet før lengstlevende ektefelle dør, må det tas stilling til om arveavgiften forfaller til betaling etter reglene for utdeling fra skifte av dødsbo eller etter reglene for utdeling fra uskiftet bo. I de tilfeller hvor boet skiftes offentlig, blir avgiften beregnet og holdt tilbake ved utlodning av boets



midler<sup>45</sup>. Ved privat, fullstendig skifte er forfallsreglene de samme som ved utdeling av avgiftspliktige gaver, det vil si tre måneder.

### 3.11.5 Tidspunkt for erverv av rådighet

Tidspunktet for når en rådighet er ervervet, har betydning for både hvilke avgiftssatser som skal benyttes og når avgiften forfaller til innbetaling. Det er de avgiftssatser som gjelder når rådigheten erverves, som skal benyttes ved avgiftsberegningen, og det skal ikke beregnes avgift før den faktiske rådigheten er ervervet. Tidspunktet for når rådigheten er ervervet, skal fastsettes etter arveavgiftsloven § 9:

*«Hvis ikke annet følger av arvelaters eller givers bestemmelse eller av reglene i § 10, ansees rådigheten ervervet slik:*

- a) *Over arvemidler som ikke har vært under offentlig skifte: ved arvelaters død.*
- b) *Over midler som har vært behandlet av skifteretten: når de utloddes eller utleveres uten utlodning eller boet tilbakeleveres, medmindre et høyere avgiftsgrunnlag har vært lagt til grunn ved tidligere avgiftsfastsettelse, jfr. bokstav a), og fristen for å påklage den tidligere verdsettelse er utløpet ved åpningen av offentlig skifte, jfr. §§ 35 og 37.*
- c) *Over forsvunnet persons midler som ikke undergis offentlig skifte: når dødsformodningsdagen er endelig fastsatt i henhold til lov om forsvunne personer m.v. av 23. mars 1961 § 8, jfr. samme lovs § 1 og § 12.*
- d) *Over gavemidler: når gaven i henhold til § 2, tredje ledd, ansees ytet.*

*Bestemmelsene under a-d) foran medfører ikke at rådigheten ansees ervervet så lenge gjenlevende ektefelle beholder midlene i uskiftet bo i henhold til lov, testament eller samtykke fra førstavedes arvinger.»*

Primært regnes arvemidler som ervervet ved arvelaters død, men ved offentlig skifte av dødsbo blir arvemidlene først betraktet som ervervet når utlodningen har funnet sted. Gavemidler regnes som mottatt når gaven er gitt, under forutsetning av at giveren også gir fra seg hele eller den vesentlige delen av råderetten over gaven. Dersom for eksempel foreldrene gir et hus i gave til et av barna, men forbeholder seg fortsatt bruksretten til huset, skal arveavgiften<sup>46</sup> ikke beregnes før råderetten, det vil si bruksretten, også er overdratt barnet.

Ved boretts knyttet til en kårkontrakt, kommer den kapitaliserte verdien av kåret til fradrag ved beregning av avgiftsgrunnlaget. I og med at det er den kapitaliserte verdien av kåret som inngår i beregningen, får en ingen tidsforskyvning mellom eiendomsoverdragelsen og fradragstidspunktet for verdien av boretten knyttet til kåret.

### 3.11.6 Verdsettelse av grunnlaget for arveavgift

Etter arveavgiftsloven § 11 første ledd skal de avgiftspliktige midlene ansettes i alminnelighet til antatt salgsverdi.

I alminnelighet kan verdien ikke settes lavere enn den som er lagt til grunn på skiftet. Dersom gjenlevende ektefelle ved skifte av fellesboet overtar midler etter skiftetakst, skal skiftetaksten legges til grunn for verdsettelsen.

---

<sup>45</sup> Se underkapittel 3.9.2.

<sup>46</sup> Etter arveavgiftsloven kalles også avgift på avgiftspliktig gave for arveavgift.

Etter Harboe (1982 s. 165) skal fast eiendom i utgangspunktet verdsettes til antatt salgsverdi på det tidspunkt den avgiftspliktige fikk råderetten over eiendommen. Fortsatt ifølge Harboe (1982 s. 195) er en ved fastsettelsen av antatt salgsverdi, ikke bundet av noen bestemt bruk av eiendommen. Det er hva eiendommen er verdt ved fritt salg som skal legges til grunn ved verdsettelsen. For landbrukseiendommer kan en ikke legge til grunn høyere verdi enn den verdi som godtas ved konsesjonsbehandlingen. Dette beskriver Harboe (1982 s. 166-167) slik::

*«Generelt bør det for jordbrukseiendommer kunne hevdes at verdien ved avgiftsberegningen ikke bør settes høyere enn den verdi som godtas ved konsesjonsbehandlingen. Her legges det vekt på at overtagelsessummen ikke bør være høyere enn at den kan forrentes gjennom driften av eiendommen. Når sterke, offentlige interesser tilsier lave verdier på jordbrukseiendommer, synes det lite rimelig om man ved avgiftsberegningen legger høyere verdier til grunn, mot den avgiftspliktiges ønske.»*

En arv eller gave kan helt eller delvis bestå av en inntektsnytelse som tilfaller arve- eller gavemottakeren, eller den kan inneholde klausuler om inntektsnytelser som arve- eller gavemottakeren må utrede til andre. Arveavgiftsloven inneholder ingen definisjon av hva som skal regnes som inntektsnytelse, men i lovens § 10 første ledd første punktum nevnes livrenter, løpende kapitalavkastninger, bruksretter og grunnavgifter som eksempler på inntektsnytelser som tilfaller arve- eller gavemottakeren. Bygslingsavgifter ved bortfeste av hytte- eller boligtomter er eksempel på slik inntektsnytelse som kan være aktuell ved overtakelse av en landbrukseiendom ved arv eller gave.

Ved familieoverdragelser av landbrukseiendommer er føderåd eller kår en vanlig inntektsnytelse som den nye bruker må utrede til tidligere bruker.

En inntektsnytelse vil gi inntekter i en rekke år framover slik at en ved avgiftsberegningen må beregne kapitalverdien av inntektsnytelser som fastsettes ved å multiplisere den årlige verdien med inntektsnytelserens antatte varighet (arveavgiftsloven § 13 første punktum). Ved kapitaliseringen skal det benyttes en rentesats på fire prosent<sup>47</sup> slik at dersom inntektsnytelseren forventes å vare i all framtid, skal den årlige verdien multipliseres med faktoren 25 (se tabell 3.2).

Dersom inntektsnytelserens varighet avhenger av levetiden for en eller flere personer, skal det ved kapitaliseringen av inntektsnytelseren legges til grunn at vedkommende vil leve så mange år som tabell 3.3 viser<sup>48</sup>. Det skal således ikke foretas noen individuell vurdering av levealderen i det konkrete tilfellet.

**Tabell 3.2 Kapitalverdi til bruk ved beregning av arveavgift. Rentesats 4 prosent**

Ar	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
0	-	1,000	1,962	2,886	3,775	4,630	5,451	6,242	7,002	7,733
10	8,435	9,111	93760	10,385	10,986	11,563	12,118	12,652	13,166	13,659
20	14,134	14,590	15,029	15,451	15,857	16,247	16,622	16,983	17,330	17,663
30	17,984	18,290	18,589	18,874	19,148	19,411	19,665	19,908	20,143	20,368
40	20,585	20,793	20,993	21,186	21,371	21,549	21,720	21,885	22,043	22,195
50	22,342	22,482	22,618	22,748	22,873	22,993	23,109	23,220	23,237	23,430
60	23,528	23,624	23,715	23,803	23,887	23,969	24,047	24,122	24,194	24,264

<sup>47</sup> I Ot prp nr 43 (1992-93) ble det framsatt forslag om å endre rentesatsen til 6 prosent. Forslaget ble ikke realitetsbehandlet av Stortinget.

<sup>48</sup> Tabellen ble sist oppjustert i 1993 i tråd med Statistisk Sentralbyrås levetidsstatistikk for 1991.

70	24,330	24,395	24,456	24,516	24,573	24,628	24,680	24,731	24,780	24,827
80	24,872	24,915	24,957	24,997	25,000	25,000	25,000	25,000	25,000	25,000

1) Kilde: Arveavgiftsloven § 13

I og med at arveavgiften er en nettoskatt, skal det i henhold til arveavgiftsloven § 15 gjøres fradrag i bruttoverdien av de avgiftspliktige midler for de forpliktelser som påhviler den avgiftspliktige eller boet til dekning av arvelaters gjeld, eller som av giver eller arvelater er pålagt den avgiftspliktige som vilkår for ervervet, for eksempel føderådsforpliktelser. Dersom den avgiftspliktige kan kreve fradrag for forpliktelsene, skal fradraget etter arveavgiftsloven § 15 tredje ledd bokstav c reduseres med den prosent-sats som gjelder ved beskatning av alminnelig inntekt, for tiden 28 prosent.

I avgiftsgrunnlaget skal det også gjøres fradrag for utgifter til arvelaters begravelse og gravsted og de omkostninger som er nødvendige for at den avgiftspliktige skal kunne komme i besittelse av midlene, herunder legitimerte skifteomkostninger<sup>49</sup>. Det kan imidlertid ikke gjøres fradrag for den pliktige arveavgiften.

Dersom et dødsbo er levert til offentlig skifte, skal skifteretten utarbeide en skiftetakst over boets midler. Ved skifte av landbrukseiendommer vil det vanligvis være en åsetesberettiget<sup>50</sup> arving som skal overta eiendommen, og odelsloven § 56 fastsetter rammene for nivået på åsetestaksten. Utgangspunktet for verdsettingen ved takseringen er at «overtakaren kan make å bli sitjande med egedomen». § 56 fastslår videre at åsetestaksten «må ikkje setjast høgare enn verdien av egedomen ved odelstakst»<sup>51</sup>. Vanligvis vil åsetestaksten ligge ca 25 prosent under odelstaksten.

Arveavgiftsloven § 14 fjerde ledd beskriver hvordan eiendommer som er overdratt til åsetestakst skal verdsettes for beregning av arveavgiften:

*«Når fast eiendom som er gjenstand for åsetesrett, overtas på skifte av åsetesberettiget arving i henhold til skiftetakst, legges denne til grunn for avgiftsberegningen selv om arvingen ikke er best åsetesberettiget. Overtas eiendom av åsetesberettiget arving uten at overtagelsen skjer i henhold til skiftetakst eller overtas den av annen slektning i rett nedstigende linje, settes verdien til tre fjerdedeler av den antatte salgsverdi. Det samme gjelder når arvelateren i levende live overdrar fast eiendom som er gjenstand for åsetesrett til slektning i rett nedstigende linje. En arving kan ikke fra samme arvelater kreve verdsettelse etter disse reglene for mer enn én eiendom eller de andeler han mottar i en eiendom. Ektefeller ansees i denne henseende som en arvelater, selv om ekteskapet er opphørt ved døden.»*

Tabell 3.3 Antatt gjenværende levetid for menn og kvinner ved ulike alder

Alder	Menn	Kvinner	Alder	Menn	Kvinner	Alder	Menn	Kvinner
0	74	80	36	40	45	72	11	13
1	74	80	37	39	44	73	10	13
2	73	79	38	38	43	74	10	12
3	72	78	39	37	42	75	9	12
4	71	77	40	36	41	76	9	11

<sup>49</sup> I Stortingets arveavgiftsvedtak for 1999 (vedtak av 11. november 1998) er det i § 2 fastsatt at samlet fradragbeløp for begravellesomkostninger, skifteomkostninger og utgifter til gravsted skal settes til 25 000 kroner dersom ikke høyere utgifter er legitimert.

<sup>50</sup> Åsetesretten er beskrevet i underkapittel 4.10.

<sup>51</sup> Odelstakst er beskrevet i underkapittel 4.12.

5	70	76	41	35	40	77	8	10
6	69	75	42	34	39	78	8	10
7	68	74	43	33	39	79	7	9
8	67	73	44	32	38	80	7	9
9	66	72	45	31	37	81	6	8
10	65	71	46	30	36	82	6	8
11	64	70	47	29	35	83	6	7
12	63	69	48	29	34	84	5	7
13	62	68	49	28	33	85	5	6
14	61	67	50	27	32	86	5	6
15	60	66	51	26	31	87	5	5
16	59	65	52	25	30	88	4	5
17	58	64	53	24	29	89	4	5
18	57	63	54	23	28	90	4	4
19	56	62	55	23	27	91	4	4
20	55	61	56	22	27	92	3	4
21	54	60	57	21	26	93	3	4
22	53	59	58	20	25	94	3	3
23	52	58	59	19	24	95	3	3
24	51	57	60	19	23	96	3	3
25	50	56	61	18	22	97	3	3
26	49	55	62	17	21	98	2	3
27	48	54	63	16	20	99	2	2
28	47	53	64	16	20	100	2	2
29	46	52	65	15	19	101	2	2
30	45	51	66	14	18	102	2	2
31	44	50	67	14	17	103	2	2
32	44	49	68	13	16	104	2	2
33	43	48	69	13	16	105	1	1
34	42	47	70	12	15	106	1	1
35	41	46	71	11	14			

1) Kilde: Arveavgiftsloven § 13

Ved arveavgiftsberegningen skilles det etter § 14 mellom eiendommer som overdras til åsetestakst ved skifte, det vil si etter tidligere eiers død, og eiendommer som overdras utenom skifte. Dersom det er utarbeidet en skiftetakst<sup>52</sup> hvor det tas hensyn til åsetesretten, skal denne taksten benyttes ved avgiftsberegningen. Denne bestemmelsen representerer unntak fra hovedregelen om at verdsettingen ved skifte ikke er bindende ved arveavgiftsberegningen. I praksis anvendes bestemmelsen også når en åseteseiendom overtas av enearving eller av alle arvingene i fellesskap (Zimmer 1996 s. 1064 note 110).

Dersom en eiendom blir overtatt av en åsetesberettiget arving uten at det foreligger en skiftetakst eller mens overdrageren fortsatt er i live, er ikke arveavgiftsmyndighetene bundet av en framlagt privat takst. Arveavgiftsgrunnlaget skal fastsettes til full salgsverdi med fradrag for 25 prosent åsetesfradrag. Med full salgsverdi må vi her forstå en

<sup>52</sup> Med skiftetakst menes takst etter reglene i skifteloven § 125 og hvor verdsettelsen bygger på prinsippene i odelsloven § 56.

verdi som ikke er satt høyere enn den verdi som ville bli godtatt ved konsesjonsbehandlingen.

Etter arveavgiftsloven § 11 tredje ledd skal avgiftsgrunnlaget i alminnelighet ikke settes lavere enn det som er lagt til grunn på skiftet. Vanligvis vil avgiftsmyndighetene derfor legge overtakessummen til grunn ved avgiftsberegningen dersom den overstiger 75 prosent av salgsverdien. Er overtakessummen mindre enn 75 prosent av salgsverdien, legges 75 prosent av salgsverdien til grunn ved avgiftsberegningen (Zimmer 1996 s. 1064 note 111).

### 3.11.7 Arveavgiftsberegning

Avgiftsbeløpet beregnes av avgiftsgrunnlaget etter de satser for arveavgift som gjelder for det år da rådigheten erverves. Avgiftssatsene er progressive med to trinn, og de er også høyere for fjernere arvinger enn arvelaters foreldre og de som omfattes av første arvegangsklasse. Satsene for 1999 er gjengitt i tabell 3.4.

Tabell 3.4 Satser for arveavgift<sup>53</sup> 1999

Beløp i kroner	Arveforhold mellom arvelater og arvinger	
	Første arvegangsklasse pluss arvelaters foreldre	Andre arveavgiftspliktige
Av de første kr 200 000	0 prosent	0 prosent
Av de neste kr 300 000	8 prosent	10 prosent
Av overskytende beløp	20 prosent	30 prosent

Ved avgiftsberegningen skal det tas hensyn til tidligere mottatte gaver og arv fra samme giver eller arvelater. Det beregnes først avgift av summen av samtlige avgiftsgrunnlag. Deretter beregnes avgift av summen av tidligere grunnlag. Differansen mellom de beregnede beløp utgjør avgiften på det sist mottatte. Ved begge beregningene nyttes det avgiftsvedtaket som gjelder for det siste ervervet.

### 3.11.8 Fradrag for innbetalt dokumentavgift

I arveavgiftsloven er det inntatt en ny § 19 A som hjemler fradrag i arveavgiften for innbetalt dokumentavgift ved overtakelse av fast næringseiendom. Ordningen trådte i kraft fra og med 1. juli 1999 og ordningen er nærmere beskrevet i underkapittel 7.3.4.

### 3.11.9 Avgiftsmyndighetene

Ved privat skifte skal melding om arv gis til skattefogden<sup>54</sup> innen seks måneder etter dødsfallet. Melding om avgiftspliktig gave eller utdeling av midler fra uskiftet bo, skal gis til skattefogden innen en måned etter at midlene er gitt. Meldeplikten påhviler giveren eller den gjenlevende ektefelle som utdeler midlene, den som erverver midlene, og

<sup>53</sup> Med virkning fra og med 1999 er det avgiftsfrie beløpet blitt fordoblet fra 100 000 til 200 000 kroner.

<sup>54</sup> Ved skifte ved noens død skal melding sendes skattefogden i det distrikt hvor avdøde hadde sin bopel ved dødsfallet og ved utdeling fra et uskiftet bo til skattefogden i det distrikt hvor gjenlevende ektefelle har sin bopel når midlene blir gitt. Ved mottakelse av gaver er det skattefogden i det distrikt hvor giveren har sin bopel når gaven ytes, som skal ha gavemelding.

mulig tredjemann som mottar midlene til forvaltning på vegne av erververen. For en umyndig person er det vergen som har ansvaret for å sende melding til skattefogden.

Det skal gis melding om arv/gave selv om boet eller midlene ikke antas å nå opp i slik verdi at det skal svares avgift.

Avgiftsmeldingen skal inneholde en nøyaktig og fullstendig fortegnelse over de avgiftspliktige midlene og for øvrig alle opplysning som er av betydning for avgiftsplikten. Den som gir melding har plikt til å påse at fast eiendom, løsøre og andre poster som det kreves skjønn for å ansette i penger, blir ført opp med full verdi.

Ved offentlig skifte er skifteretten selv avgiftsmyndighet slik at de som mottar midler på skiftet, ikke skal melde fra om arven til skattefogden.

### 3.11.10 Utvalgsutredning om arveavgiften

Finansdepartementet har nedsatt et utvalg<sup>55</sup> som skal utrede grunnlaget for en ny arveavgiftslov. Utvalget skal levere sin utredning innen 1. desember 1999 og vil bli offentliggjort i NOU-serien.

I mandatet til utvalget står det at arveavgiftsordningen skal drøftes på bredt grunnlag. Departementet ber også utvalget om å se spesielt på arveavgiftsforholdene i forbindelse med generasjonsskifte (Finansdepartementet 1998):

*«Særlig bør det vurderes hvor langt hensynet til smidig generasjonsskifter i næringslivet bør lede til lempningstiltak, og i tilfelle til hvilke. De gjeldende tiltak på dette område, i første rekke rabatt på selskapsandeler og ikke børsnoterte aksjer, avgiftsfritak for åsetesavslag ved landbruksovertakelse, og rentebærende betalingsutsettelse for avgiften, vurderes i lys av dette.»*

Departementet nevner også i sitt mandat til utredningsgruppen det forhold at i dag er det den enkelte arving og gavemottaker som er avgiftspliktig for sin del. Med fribeløp og progressive satser betyr det at samlet avgiftsbelastning på vanlige formuer varierer sterkt etter antall arvinger. Departementet ber derfor utvalget om å vurdere om dette er et riktig prinsipp, og om det ville være en forbedring dersom det er boet som blir den avgiftspliktige. Det vil da for arveavgiftens størrelse, ikke ha noen betydning hvor mange arvinger det er til boet. Det må ses særskilt på forholdet til ektefelle i boet og på forholdet til gaver som er gitt før arvefallet og boopptellingen.

Utvalget skal også drøfte om avgiftsfritaket for ektefeller og registrerte partnere skal utvides til i tillegg å gjelde etterlatt samboer som i trygdemessig henseende likestilles med ektefelle. En generell likestilling mellom etterlatt ektefelle og etterlatt samboer skal utvalget ikke drøfte.

Finansdepartementet (1998) skriver videre:

*«Prinsippet om at arve- og gaveerverv ikke er skattepliktig inntekt, skal videreføres. Men det bør ses nærmere på gjeldende regler om diskontinuitet i inngangsverdi ved arve- og gaveerverv av avskrivbare driftsmidler mv. Disse reglene innebærer at samlet inntektsskatt går ned som følge av generasjonsskiftene. Utvalget skal vurdere om systemet bør endres i retning av lavere arveavgift generelt og mer uendret inntektsskatt ved generasjonsskiftene (kontinuitet).»*

---

<sup>55</sup> Utvalget ledes av professor Fredrik Zimmer og har åtte medlemmer.

Finansdepartementet tar sikte på også i framtiden å ha en egen lov for arveavgift, slik at utvalget ikke skal vurdere å inkorporere arveavgiften i den nye skatteloven som trer i kraft 1. januar 2000.

### 3.12 Skatteforhold vedrørende arv

Formuesforøkelse ved arv eller gave er etter skatteloven<sup>56</sup> § 42 annet ledd ikke skattepliktig inntekt:

*«Til inntekt henregnes ikke formuesforøkelse ved arv eller gave. Når erverv av en formuesgjenstand eller rettighet medfører plikt til å svare arveavgift, kan verdien av det ervervede, i den utstrekning den får betydning ved senere inntektsoppgjør - derunder ved beregningen av fradrag for avskrivninger - ikke settes høyere enn til det beløp som er lagt til grunn ved fastsettelsen av arveavgiften. Regelen i foregående punktum gjelder også når formuesgjenstanden eller rettigheten er overtatt på skifte med medarvinger.»*

Skatteloven omhandler ikke arveavgiften, men etter min mening kan arveavgiften ikke betraktes som noe annet enn en engangsinntektsskatt ved overtagelse av arv. En annen måte å betrakte arveavgiften på, er å se på den som en engangsformuesskatt på de verdier som inngår i boet.

Arveavgiften er behandlet i dette kapitlet, mens ulike skattemessige forhold i tilknytning til generasjonsskifte, er behandlet i kapittel 5.

---

<sup>56</sup> Lov av 18. august 1911 nr 8 om skatt på formue og inntekt.

# 4 ODELS- OG ASETESRETT

---

## 4.1 Historisk tilbakeblikk

Odelsretten er en meget gammel rett som gir slekten et særlig lovvern for å beholde fast eiendom i slektens eie. Opprinnelig hadde odelsretten noe ulikt innhold i de ulike deler av landet. På Vestlandet ble en gård først odelsjord når den hadde gått fra far til sønn fem ganger (Gulatingsloven) mot tre ganger i Trøndelag (Frostatingsloven). Antakelig var odelshevdstiden betraktelig kortere på Østlandet enn i de øvrige delene av landet<sup>57</sup>. Utenom vanlig odling var det vanlig at jord som ble gitt i gave fra Kongen, ble odelsjord med øyeblikkelig virkning.

Med Magnus Lagabøtes Landslov fra 1274 fikk odelsretten likt innhold for hele landet, og odelsretten ble ført videre i Christian IVs Lov (1604) og i Christian Vs. Norske Lov (1687). Det ble hele tiden foretatt endringer i odelsretten, for eksempel i lengden på hevdstiden og for løsningsfristen. Hevdstiden ble satt til 20 år i Christian Vs Norske Lov, men ble senere (1771) satt ned til ti år.

Det har flere ganger vært strid om odelsrettens berettigelse. Et eksempel på dette er den forordning som justitiarius i den norske og danske høyesteretten utarbeidet i 1811. Denne forordningen hadde til hensikt å gjøre slutt på odelsretten med den begrunnelse at odelsretten var et uheldig og unaturlig inngrep i eiendomsretten.

I 1814 var det imidlertid stor enighet i Eidsvollforsamlingen om å bevare odelsretten og dette ble nedfelte i § 107 i Grunnloven:

---

<sup>57</sup> Så godt som ingen av lovbøkene fra Borgarting og Eidsivating er bevart.



*«Odels- og Aasædesretten maa ikke ophæves. De nærmere Betingelser, hvorunder den, til største Nytte for Staten og Gavn for Landalmuen, skal vedblive, fastsættes af det første eller andet følgende Storthing.»<sup>58</sup>*

I 1821 fikk vi *Lov av 26. juni 1821 angående odelsretten og åsetesretten* og denne loven ble avløst av nåværende odelslov 1. januar 1975: *Lov av 28. juni 1974 nr 58 om odelsretten og åsetesretten (odelsloven)*. I loven av 1821 ble hevdstiden satt til ti år og løsningsfristen til fem år, men i 1857 ble dette endret til henholdsvis tyve og tre år<sup>59</sup>.

I tidsrommet fram til nåværende odelslov av 1974 trådte i kraft, ble det foretatt flere endringer i det tidligere lovverket, blant annet vedrørende odelskretsen og odelsrekkefølgen.

## 4.2 Eiendommer som kan odles

Odelsretten er en *løsningsrett* for slekten til fast eiendom som kan brukes til landbruksformål. Etter den gamle odelsloven fra 1821 var det bare «*Jord paa Landet*» (§ 1) det kunne hevdes odel på slik at jord i bykommunene vanligvis ikke var gjenstand for odelshevd. Det kunne likevel ikke hevdes odel på all jord utenfor bykommunene, da det også var et vilkår at eiendommen skulle være så stor at den kunne kalles jordbrukseiendom: «*Det måtte være en jordbrukseiendom, dvs. at eiendommen ga grunnlag for en viss produktiv bruk av jorda.*» (Rygg og Skarpnes 1986 s. 15). Hvor stort areal som var nødvendig for at en eiendom kunne kalles jordbrukseiendom, var ikke avklart i loven. Dette medførte at størrelseskravet varierte både geografisk og tidsmessig slik at minstearealet kunne være helt nede i tre dekar. Heller ikke etter den gamle loven var rene boligeiendommer gjenstand for odelshevd.

Etter nåværende lovgivning kan det hevdes odel til jord- og skogbruksarealer i *både* land- og bykommuner. Det er imidlertid fortsatt en forutsetning for odelshevd, at eiendommen kan nyttes til landbruksdrift og at den er over en viss minimumsstørrelse. Dette går fram av § 1 i nåværende odelslov:

*«Odelsrett kan hevdast til fast eigedom som kan nyttast til landbruksdrift og har ein viss storleik. Slik eigedom blir kalla odlingsjord. Den som eig odlingsjord når odelshevdstida går ut, blir kalla odlar.»*

Som minimumsstørrelse fastsetter odelsloven § 2 fem dekar jordbruksareal eller hundre dekar produktivt skogareal<sup>60</sup>. Dersom jordbruksarealet på eiendommen er mellom fem og ti dekar, må den produksjonsmessige verdien av «*anna areal, rettar og lunnende*» samt skogarealet være så stor at samlet produksjonsverdi for eiendommen minst tilsvarer ti dekar jordbruksareal. Med «*rettar og lunnende*» menes det samme som «*rettigheter og herligheter*» i form av rettigheter på annen manns grunn, sameieretter, allmeningsretter osv.

<sup>58</sup> Åsetesretten var overhodet ikke medtatt i grunnlovsforslaget og ble tatt med i § 107 etter et benkeforslag som ble vedtatt med bare 53 mot 51 stemmer (Voss 1966 s. 4).

<sup>59</sup> Løsningsfristen ble senere endret til to år og er nå ett år.

<sup>60</sup> Som definisjon for produktivt skogareal brukes de vanlige produksjonstabellene som fastsetter

*en nedre produksjonsgrense på 0,1 kbm per dekar for produktiv skogareal (Ot prp nr 59 (1972-73)).*

Odelsretten gjelder bare for selve den faste eiendommen slik at løsøret tilhørende eiendommen ikke omfattes av odelsretten.

I odelsretten skiller det mellom *odelsjord* som er jord som det allerede hviler odel på, og *odlingsjord* som er jord som det *kan* hevdes odel på, men som det for tiden ikke hviler odel på.

Odelsloven setter ingen krav til at det for øyeblikket må foregå landbruksproduksjon på en eiendom for at det kan hevdes odel på eiendommen, i og med at det i § 1 i odelsloven bare står «*kan nyttast til landbruksdrift*». I tvilstilfeller vil nok den faktiske bruken av eiendommen ofte bli tillagt vesentlig vekt.

Med uttrykket «*kan nyttast til landbruksdrift*» tenkes det nok først og fremst på den biologiske muligheten for driften, men fra rettspraksis er det også flere eksempler på at arealer hvor det biologisk er mulig å drive landbruksdrift, ikke har blitt godkjent som odels- eller odlingsjord fordi det ikke har vært økonomisk grunnlag for drift av eiendommen. Falkanger (1984 s. 42-43) beskriver et slikt tilfelle fra Sunnhordland hvor en liten eiendom ble forsøkt løst på odel. Eiendommen lå i en fraflyttet bygd og bestod av ca 40 dekar dyrka jord og 400-450 dekar skog. Husene på bruket var falleferdige og det var ikke vei fram til husene. Saken er referert i RG 1980 s. 477.

Retten kom fram til at det, til tross for arealene lå langt over minstegrensene for odlingsjord, ikke forelå noen eiendom som kunne løses på odel på grunn av at:

*«...det etter dagens forhold praktisk er utenkelig å drive landbruk (på eiendommen)..... Uttrykket «kan nyttast til landbruksdrift» i odelslovens § 1, mener retten ikke bare går på det rent biologiske, at jordens vekstevne ved rett behandling kan utnyttes, det må også være et økonomisk grunnlag for drift.*

*Hvor de naturgitte ressurser på eiendommen er så små at landbruksdrift ikke kan tenkes å gi selv et beskjedent tilskudd til familiens inntekter, omsyn tatt til det minimum av investeringer som må til for at drift i det hele tatt skal kunne opptas, må odelsløsning være avskåret.»*

Skogen ble vurdert isolert og heller ikke her kom retten fram til at det var grunnlag for odelsløsning<sup>61</sup>:

*«Omsyn tatt til beliggenhet, bonitet og framdriftsforhold, ser retten ikke noe økonomisk grunnlag for drift av nåværende lauv- og barskog på eiendommen, heller ikke i form av uthugst og nyplanting, inkl. nytting av tidligere jordveg til samme, uten i samband med fellesdrift av tilstøtende områder, altså som tilleggs-skog...*

*Etter rettens mening kan således det produktive areal isolert ikke økonomisk nyttes til landbruksdrift i form av skog. Framdriftsforholdene innebærer etter rettens mening at skogsdrift av eiendommen ikke vil gi produksjonsmessig verdi tilsvarende 10 da. Jordbruksland.»*

Det er flere eksempler på rettsavgjørelser hvor det er lagt vekt på økonomiske kriterier ved avgjørelsen av hvorvidt en eiendom kan karakteriseres som odlingsjord eller ikke. I Rt. 1998 s. 450 er det referert en sak fra Høyesterett vedrørende en øy i Tysvær på 250 dekar. Eiendommen besto av 30 dekar overflatedyrket jord, 30 dekar gjødslet beite og 29 dekar lauvskog mens resten av eiendommen var uproduktiv lyngmark. Driften på

---

<sup>61</sup> Odelsløsning er behandlet i underkapittel 4.11.

eiendommen hadde ligget nede siden 1982 og Høyesterett kom fram til følgende kjennelse:

*«Men når det – både ut fra dagens forhold og sett i et lengre tidsperspektiv – må legges til grunn at avkastningen av eiendommen ikke vil kunne gi bidrag av betydning til familiens underhold – taper eiendommen karakteren av odlingsjord.»*

Ut fra disse domsavgjørelsene, vil en stadig økende andel av de mindre brukene kunne betraktes som odelsfrie ut fra økonomiske kriterier, men domsavgjørelsene er foreløpig ikke fulgt opp i praksis i særlig stor grad.

Ordlyden i odelsloven § 1 «*kan nyttast til landbruksdrift*» har ved domsavgjørelser blitt tolket så strengt, at rene utmarkseiendommer ikke ble betraktet som odlingsjord. Et eksempel på dette er en Høyesterettsdom fra 1987 hvor en fjelleiendom på 35 000 dekar i Vinje kommune i Telemark ikke ble betraktet som odlingsjord. Saken er referert i Rt 1987 (s. 1052) og Høyesterett la avgjørende vekt på at det var verken jordbruksareal eller produktivt skogareal på eiendommen.

Etter odelsloven §§ 4 og 5 kan det ikke hevdes odelsrett til elver, fosser, vann eller til områder som etter stadfestet reguleringsplaner er utlagt til annet enn landbruksformål. Etter odelsloven § 4 kan det heller ikke hevdes odel til en sameiepart dersom sameieparten ikke ligger til særskilt registrert grunneiendom<sup>62</sup>. Etter den gamle odelsloven kunne det hevdes odel også til eiendommer som lå i personlig sameie, slik at hver sameieberettiget da kunne hevde odel til sin *ideelle andel* i sameiet, men ikke til resten av sameiet. Odel som innen utgangen av 1974 var hevdet til ideell andel i et personlig sameie, har ikke blitt opphevet slik at den fortsatt er gyldig.

Rygg og Skarpnes (1986 s. 24) skriver:

*«Om odelsrett av en personlig sameiepart i odlingsjord var det dissens i Utvalet<sup>63</sup>. Etter tidligere gjeldende rett kunne odel hevdes i slike tilfelle, idet en så det slik at gjenstand for odelshevd da var den ideelle (tenkte) brøkparten av eiendommen. Et mindretall i Utvalet (1) ville opprettholde denne ordningen, men etter § 4 kan det ikke lenger hevdes odel til personlige sameieparter. Dersom for eksempel to eller flere søsken nå tar over odlingsjord i sameie på skifte etter foreldrene, avbrytes odelshevd som er i gang, og ingen av søsknene får odelsrett til eiendommen (eller til sin sameiepart). Blir sameiet senere oppløst, for eksempel ved at en av søsknene tar over hele eiendommen – eller de deler den mellom seg, må vedkommende starte odelshevd på nytt. Det kan her (ved privat arveskifte) ofte være tvilsomt om en skal se det slik at søsknene har tatt over eiendommen i sameie eller om boet hele tiden har vært under skifte. Før kom dette oftest opp som et preskripsjonsspørsmål.»*

Etter odelsloven § 7 vil odleren få odelsrett til eiendommen når hun eller han har vært eier med full eiendomsrett i 20 år. Etterkommerne av odleren vil også automatisk få odelsrett uten at de behøver å hevde den selv. Dersom eiendommen blir overdratt til ny eier i rett nedstigende linje før odelshevdstiden er ute, for eksempel ved salg eller på grunn av at eieren dør, må eiertiden til gammel og ny eier ses under ett. Eiertiden til de to eierne skal dermed legges sammen ved beregning av odelshevdstiden. Det er siste

<sup>62</sup> Uttrykket «registrert grunneiendom» kom inn i lovteksten ved lovendring 23. juni 1978 ved innføringen av delingsloven (*lov av 23. juni 1978 nr 70 om kartlegging, deling og registrering av grunneiendom*). Tidligere ble uttrykket «skylldsett bruk» brukt.

<sup>63</sup> Sivillovbokutvalet (min anmerkning).

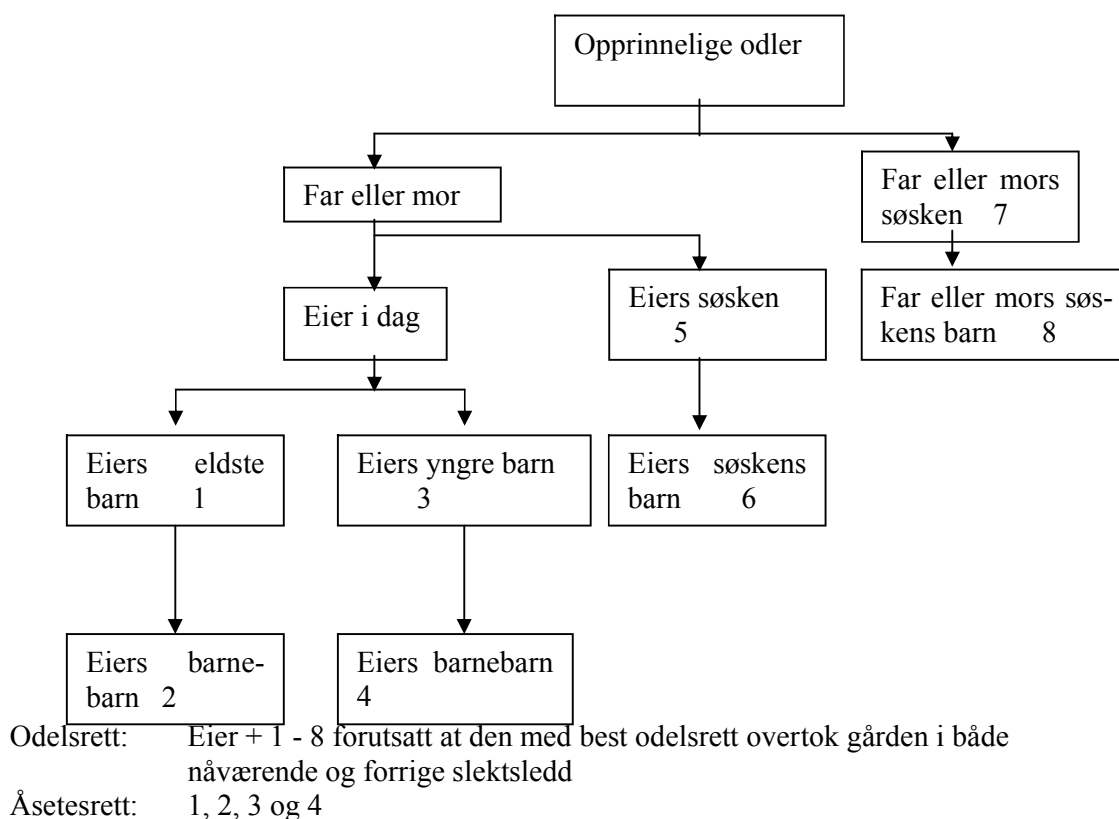
eier som i slike tilfeller blir odler med den følge at det kun er de som nedstammer fra henne eller ham, som får odelsrett i tillegg til odleren selv.

### 4.3 Odelskretsen og odelsrekkefølgen

Det er kun fysiske personer som har odelsrett. Juridiske personer kan ikke hevde odelsrett slik at dersom odels- eller odlingsjord blir overført til et selskap, vil denne jorda bli odelsfri etter at fristen for eventuell odelsløsning har gått ut.

Med odelsloven av 1974 ble det foretatt en vesentlig begrensning av odelskretsen, det vil si av de personer som har odelsrett til en eiendom. Etter den gamle loven hadde alle som nedstammet fra odleren, odelsrett så sant odelsretten ikke var tapt ved preskripsjon<sup>64</sup>. Dersom odlingen var foretatt for flere slektsledd siden, kunne kretsen med odelsberettigede til eiendommen bli meget stor samtidig som mange av de odelsberettigede hadde meget liten eller ingen tilknytning til odelseiendommen.

Etter nåværende odelslov er odelskretsen snevret inn slik at en bare får odelsrett til en eiendom dersom ens foreldre, besteforeldre eller foreldres søsken har eid eiendommen med odelsrett. Dette er vist i figur 4.1 som også viser odelsprioriteten.



Figur 4.1 Odelsrekkefølgen etter lov av 1974

Etter dagens lov bygger odelsrekkefølgen eller odelsprioriteten på aldersprinsippet kombinert med et rent linjeprinsipp. Etter aldersprinsippet har eldre søsken bedre odelsrett enn yngre søsken. Linjeprinsippet går ut på at odelsprioriteten følger en arvelinje

<sup>64</sup> Foreldelse.

helt ut før den går over til neste. Dette vil si at barn av en eldre søster har høyere odelsprioritet enn en yngre bror.

Når det gjelder barn født utenfor ekteskapet, er odelskretsen utvidet i odelsloven av 1974 i forhold til den gamle loven, slik at barn født utenfor ekteskapet har full odelsrett etter faren og farsslekten dersom farskapet er lovlig fastslått. Etter den gamle loven hadde barn som var født utenfor ekteskapet, ikke odelsrett etter faren og farsslekten dersom faren ikke hadde lyst barnet i kull og kjønn<sup>65</sup>. Både etter ny og gammel lovgivning har barn født utenfor ekteskapet, samme rettigheter som barn født innenfor ekteskapet når det gjelder odelsrett etter moren og morsslekten. Odelskretsen omfatter også adoptivbarn, men adoptivbarn mister odelsretten i sin egen slekt ved adopsjonen.

Den gamle odelsloven av 1821 prioriterte mannlige odelsberettigede framfor kvinnelige slik at yngre brødre fikk bedre odelsrett enn eldre søstre. Så lenge odelseiendommen *ikke var tatt i besittelse*, var odelsrekkefølgen rent agnatisk<sup>66</sup>. Dersom A eide en odelseiendom og hadde tre barn B (sønn), C (datter) og D (sønn), hadde sønnen D bedre odelsrett enn datteren C. Dersom sønnen B hadde to barn B1 (datter) og B2 (sønn), var odelsrekkefølgen etter A sønnen B, sønnesønnen B2, sønnen D, sønne datteren B1 og datteren C. Datteren B1 til B hadde følgelig dårligere odel enn sin onkel D, mens sønnen B2 hadde nest best odel etter sin far B.

Dersom odelseiendommen *var tatt i besittelse* av B, ville alle hans barn uansett kjønn ha bedre odel enn C og D. Dette går fram av § 3 i den gamle odelsloven:

*«Odelsretten strækker sig saavidt som Afkom af begge Kjøen i nedstigende Linie, fra første forhværvær, er til, med Iagttagelse af følgende Regler:*

- a) At saalenge der er nogen tilbage af den nærmeste Odelsberettigedes Linie, som har taget Godset i Besiddelse, hvad enten Mand eller Qvinde, gaaer Odelen ei til nogen fjernere Linie. Ældste Søns Datter gaar altsaa for anden Søn og hans Afkom.*
- b) Iblandt Søkende har Mandkjøn fortrin for Qvindekjøn, og*
- c) ældre Søkende for yngre af samme Kjøen.»*

Dette vil si at dersom B døde etter å ha overtatt eiendommen fra A, kunne ikke hans yngre bror D gå til odelsløsning mot Bs barn B1 og B2 uansett av hvilket kjønn de var. Dersom B derimot ikke hadde overtatt gården formelt fra A, men bare hadde stått for driften i As navn, ville D kunne fordrive Bs datter B1, men ikke sønnen B2 dersom B døde.

Med virkning fra og med 1. januar 1965 ble det foretatt endringer i odelsloven slik at kjønnsprinsippet falt bort, noe som medførte likestilling mellom kvinnelige og mannlige odelsberettigede slik det også er i nåværende odelslov. For personer født før 1. januar 1965, gjelder fortsatt odelsrekkefølgen etter den gamle odelsloven. En yngre sønn av nåværende eier har følgelig bedre odel enn en eldre brors datter dersom den yngre broren er født før 1. januar 1965<sup>67</sup>.

Adoptivbarn går inn i den vanlige odelsrekkefølgen, men med prioritet etter adopsjonstidspunktet og ikke fødselstidspunktet. Ved adopsjon av stebarn, kan barnet likevel

---

<sup>65</sup> Lysning i «Kuld og Kjøen» er definert i § 5 i arveloven av 1854. Ved en slik lysning vedkjente faren seg farskapet til barnet med de rettsvirkninger dette fikk.

<sup>66</sup> Med agnatisk menes her slektskap gjennom mannsledd i motsetning til kognatisk som er slektskap gjennom kvinneledd.

<sup>67</sup> Dersom den eldre broren *har overtatt* odelseiendommen, vil imidlertid hans døtre ha bedre odelsrett enn hans brødre.

ikke få dårligere prioritet enn det hadde før adopsjonen. Uten denne bestemmelsen i loven, ville fellesbarn som var født før særkullsbarnet ble adoptert av den andre ektefellen, alltid ha bedre odelsrett enn særkullsbarnet. Dersom for eksempel mor fører en odelseiendom og et særkullsbarn inn i ekteskapet, er det mor og mors linje som gir odelsrett uavhengig av hvem som er faren. For særkullsbarnets odelsrett har det ingen betydning om det blir adoptert av stefaren eller ikke, da særkullsbarnet uansett vil ha bedre odelsrett enn sine halvsøsken. Ved adopsjon vil særkullsbarnet tape eventuell odelsrett etter sin kjødelige far.

Prioriteringsretten blant søsken etter alder, gjelder etter odelsloven § 14 bare for en og en eiendom, slik at dersom den eldste av søsknene har overtatt én eiendom med odelsjord eller odlingsjord fra foreldrene eller besteforeldre, har de andre søsknene og deres linjer bedre prioritet til neste eiendom dersom foreldrene eller besteforeldrene eier flere eiendommer<sup>68</sup>.

Med én eiendom menes i denne sammenheng en driftsenhet som kan bestå av flere gårds- og bruksnumre. Driftsenheten vil vanligvis forbli udelt etter eierskiftet og ikke fordelt mellom flere odelsberettigede.

Etter hvert som utdanningsnivået har steget og dermed mulighetene til å velge andre muligheter til å livberge seg på, har odelsretten tapt noe av sin betydning. Det skjer derfor oftere og oftere at andre enn den eldste av søsknene blir ny eier av bruket.

## 4.4 Ektefeller og odelsloven

Etter odelsloven § 15 får ikke en ektefelle odelsrett til en eiendom som den andre ektefellen enten har odelsrett til før ekteskapet eller får nedarvet odelsrett til under ekteskapet. Det samme gjelder eiendom som den ene av ektefellene eide før ekteskapet uten at vedkommende hadde odelsrett til den. Dersom en av ektefellene under ekteskapet enten får en eiendom som arv eller gave, eller erverver en eiendom som særeie, kan den andre ektefellen heller ikke hevde odel til slik eiendom.

Jord som en eller begge av ektefellene ellers blir eier av under ekteskapet, skal regnes som om den var ført inn i boet av begge ektefellene samlet. De vil da samodle denne jorda slik at både de selv, fellesbarn og særkullsbarn kan hevde odel til denne jorda<sup>69</sup>. Uansett alder vil fellesbarn i slike tilfeller få bedre odelsrett enn særkullsbarn, da fellesbarn arver odel fra begge olderen mens særkullsbarn bare arver fra den ene.

Dersom den ene av de to samodlende ektefellene dør før hevdstiden er ute, vil eventuelle særkullsbarn til den avdøde ektefellen likevel få odelsrett når stemoren eller stefaren har sluttført hevdstiden.

Det vil ha stor betydning for odelshevdten om odlingsjorda inngår i ektefellenes felleseie eller i en av ektefellenes særeie. Dersom en eiendom som ektefellene har påbegynt samodling av, senere går over til å bli den ene ektefellens særeie, vil denne ektefellen fortsette odelshevdten mens den avsluttes for den andre. Dersom en av ektefellene

---

<sup>68</sup> Overdragelse av en odelseiendom til et av de yngre barna, er også omtalt i underkapittel 4.11.

<sup>69</sup> Når samodling mellom ektefeller kan finne sted, er beskrevet slik av Rygg (1966 s 1523 note 33): «*Dei tilfelle der det vert samodling etter § 15 kan i praksis formulerast slik: Når den eine ektemaken eller båe saman under ekteskapet kjøper ein eigedom frå framande (eller fjerne slektingar), og når begge ektemakane saman får ein eigedom som arv eller gave frå andre enn foreldre, besteforeldre, sysken av foreldre eller eigne sysken. I dei aller fleste andre tilfelle vil berre den eine av ektemakane få odelsrett.*»

påbegynner særødning ved at hun eller han går til anskaffelse av en eiendom som sitt særeie, vil den andre ektefellen ikke være med på å hevde odelsrett til eiendommen. Selv om eiendommen senere går inn i felleseiet, er det bare den av ektefellene som startet særødningen, som fortsetter hevding av odelsretten. Dersom eiendommen blir overført til den andre ektefellens særeie, begynner denne ektefellen å hevde egen odelsrett mens hevdstiden går ut for den av ektefellene som opprinnelig hadde eiendommen i sitt særeie.

Rygg og Skarpmes (1986 s. 65) beskriver hvilke uheldige følger særødning kan få for odelsretten til barna:

*«Tenker man seg et tilfelle hvor den særødlende ektefelle dør kort tid før odelshevd er fullført, hvorefter eiendommen overtas av den annen ektefelle som så selger (eller blir frasolgt den) før nye 20 år er gått, fører så vidt skjønnes § 15 til at barna ikke har odelsrett. I betraktning av at eiendommen har tilhørt deres foreldre og vært barnas hjem i nærpå 40 år, virker resultatet lite rimelig. Situasjon er kanskje ikke så praktisk, men den vil dog lettere oppstå nå enn etter 1821-loven fordi adgangen til samodling er blitt snevrere.»*

Dersom et av barna hadde overtatt eiendommen ved den særødlende forelders død, ville dette barnet kunne slutføre odelshevd og således fått odel for seg og sine etterkommere.

Det kan forekomme at en av ektefellene får hjemmel til en eiendom som den andre ektefellen har odelsrett til. Etter odelsloven § 47 begynner det ikke å løpe noen foreldelsesfrist mellom dem:

*«Har ein ektemake heimel til ein eigedom som den andre ektemaken har betre odelsrett til, går det ingen foreldingsfrist mellom dei.»*

Det er kun foreldelsesfristen som er opphevet etter § 47 slik at den av ektefellene som har odelsretten (eventuelt best odelsrett), har anledning til når som helst å ta i bruk løsningsretten overfor sin ektefelle. Dersom den av ektefellene som har hjemmel til eiendommen, har eller får særeie på eiendommen, vil vanlig foreldelsesfrist gjelde for den andre ektefellen.

Paragraf 47 er av rettsapparatet tolket slik at foreldelsesunntaket også må gjelde for andre odelsberettigede med dårligere odel enn den odelsberettigede ektefellen. Dette syn er blant annet lagt til grunn ved en dom avsagt av Nord-Hedmark herredsrett i 1983 (RG 1983 s. 516):

*«Odelslovens § 47 må forstås slik at i de tilfeller en odelsløs ektefelle innehar hel eller delvis hjemmel til en eiendom, hindrer dette preskripsjon av fjernere odelsberettigedes odelsrett.»*

## 4.5 Samboere og odelsloven

To samboere som eier en landbrukseiendom sammen, kan ikke samodde den slik som ektefeller kan. Eiendommen vil rettslig være å betrakte som et sameie og etter nåværende odelslov § 42 kan det ikke hevdes odel til sameiepart i et personlig sameie.

Dersom to samboere sammen overtar en eiendom som den ene av samboerne har odelsrett til, vil vedkommende som har odelsrett, miste sin odelsrett dersom hun eller

han ikke bruker løsningsretten<sup>70</sup> til å løse ut samboeren. Løsningsfristen her er, som ved annen utløsning, ett år etter tinglysning av eiendomsretten. Løsningsfristen for eventuelle andre odelsberettigede, begynner også å løpe fra og med tinglysingsdatoen. Dersom verken den av samboerne som har odelsrett, eller andre med odelsrett krever utløsning, vil odelsretten være tapt for slekten slik at eiendommen blir odelsfri. Samboerne kan, slik som nevnt tidligere, heller ikke hevde ny odel til eiendommen da eiendommen i praksis vil være et sameie. Eiendommen vil først kunne bli odelseiendom igjen når en enkeltperson, for eksempel et av samboernes barn, overtar eiendommen alene og hevder odel etter 20 års eiertid.

Overtar den av samboerne som ikke har odel til eiendommen, eiendommen fra den samboeren som har odel, begynner overtakeren å hevde ny odel til eiendommen. Andre odelsberettigede vil imidlertid etter den generelle løsningsretten<sup>71</sup> kunne kreve utløsning av eiendommen det første året etter eiendomsoverdragelsen mellom samboerne.

Gjenlevende samboer har ikke noe vern mot odelsløsning dersom den av samboerne som har odel til eiendommen, dør.

## 4.6 Gjenlevende ektefelle og odelsloven

Gjenlevende ektefelle har et vesentlig bedre rettsvern enn gjenlevende samboer. Når en av ektefellene dør og etterlater seg odelsjord i felleseie med gjenlevende ektefelle som ikke har odelsrett eller best odelsrett til eiendommen, kan felles barn eller barnebarn ikke ta bruken av jorda fra den gjenlevende før denne har fått alderspensjon eller full uførepensjon etter folketrygdloven og barnet har fylt 18 år. Når barnet (barnebarnet) har fylt 25 år, kan det også ellers få rett til å overta bruken, når det under hensyn til begge partene ville være klart urimelig om den gjenlevende skulle holde fram med å bruke eiendommen.

Dersom den avdøde ektefellen hadde særkullsbarn, har gjenlevende stefar eller stemor rett til å bruke odelsjord og bo på eiendom som var felleseie, fram til barnet har fylt 18 år. Bo- og bruksretten kan forlenges utover dette tidspunktet når noe annet ville være klart urimelig når det tas hensyn til begge parter. Bruksretten faller bort dersom den gjenlevende frivillig og varig flytter fra eiendommen, og likeledes om eiendommen blir vesentlig vanhevdet.

Andre odelsrettshavere enn barn, adoptivbarn eller avdøde ektefelles særkullsbarn, kan ikke bruke odelsretten mot den gjenlevende ektefellen, så fram denne har eid eiendommen i felleseie med den avdøde i minst fem år. Etter odelsloven § 36 gjelder denne bestemmelsen imidlertid bare fram til den gjenlevende ektefellen har fått alderspensjon eller full uførepensjon etter folketrygden<sup>72</sup>.

Dersom det er flere eiendommer i dødsboet etter avdøde, kan gjenlevende ektefelle etter fritt valg bare kreve å beholde en av eiendommene.

Når en gjenlevende ektefelle må gi fra seg eiendommen, har vedkommende rett til passende gratis husrom. Dette gjelder ikke når vedkommende har flyttet fra eiendommen for godt uten å ta forbehold om husrom der.

Lovbestemmelsene om gjenlevende ektefelle finner vi i kapittel IX i odelsloven.

---

<sup>70</sup> Se underkapittel 4.11

<sup>71</sup> Se underkapittel 4.11

<sup>72</sup> På folkemunne kalles paragrafene som hjemler bruk av odelsloven mot gjenlevende ektefeller for «enkefordrivningsparagrafene».



## 4.7 Overtakelse av odelseiendom i sameie

Etter odelsloven § 4 annet ledd kan det, som tidligere beskrevet i underkapittel 4.2, ikke hevdes odel til en sameiepart. Det er etter odelsloven § 15 også sterke begrensninger for ektefellers muligheter til å samodde en eiendom (se underkapittel 4.4). To eller flere som allerede har odelsrett til en eiendom, kan imidlertid overta eiendommen i sameie uten at det løper noen foreldelsesfrist (preskripsjonsfrist) mellom dem. Dette kan for eksempel være aktuelt for to søsken som i fellesskap på skifte, overtar en odelseiendom etter foreldrene. Odelsloven setter imidlertid ingen begrensninger for hvilke odelsberettigede som kan overta en odelseiendom i sameie uten at den interne foreldelsesfristen begynner å løpe. Odelsberettigede søskenbarn vil for eksempel her være i samme situasjon som om de var søsken. Disse bestemmelsene går fram av odelsloven § 45:

*«Når fleire som har odelsrett til ein eigedom overtar den saman, går det ingen foreldingsfrist mellom dei så lenge dei sit med eigedomen i sameige.»*

En må kunne tolke § 45 dit hen at innholdet også gjelder for de odelsberettigedes linjer selv om dette ikke er uttrykkelig sagt (Rygg og Skarpnes 1986 s. 194). Ut fra dette kan en av sameierne overdra sin andel av sameiet videre til sin linje uten at dette utløser noen foreldelsesfrist i forhold til de øvrige sameiere.

Rygg og Skarpnes (1986) antar videre at dersom det er noen utenfor sameiet som har bedre odelsrett enn den dårligst berettigede sameieren, vil den ordinære foreldelsesfristen gjelde for henne eller ham. Rygg og Skarpnes (1986) mener videre at dersom en av dem som overtar eiendommen i sameie, ikke har odelsrett, vil de odelsberettigedes foreldelsesfrist begynne å løpe overfor den eller de av sameierne som ikke har odelsrett.

Odelsloven § 17 første ledd omhandler oppløsning av sameie i odelsjord:

*«Blir sameige i odelsjord oppløyst med deling mellom sameigarane, får kvar av dei odelsretten til det stykket han får utlagt. Dette gjeld endå om stykket er større enn det som skulle falle på han etter høvestalet i sameiga, og anten odelen hans før galdt ein part eller heile eigedomen.»*

Ut fra dette kan en tidligere sameier etter oppløsning av sameiet, få odelsrett til et større areal enn det som var vedkommendes opprinnelige andel. Rygg og Skarpnes (1986) beskriver dette slik:

*«Spørsmålet<sup>73</sup> er altså nå løst slik at sameierne får odelsrett til hvert sitt stykke ved deling av sameiet uten hensyn til om det er samsvar mellom størrelsen på den fysiske og den ideelle part, og uten hensyn til om sameieren før hadde odelsrett til hele sameiet eller bare til en sameiepart. En sameier som før delingen hadde odelsrett til hele sameiet, vil også ha det etter delingen. Eventuell løsningsrett overfor en medsameier vil ved delingen gå over på den fysiske parten vedkommende sameier får utlagt.»*

---

<sup>73</sup> Spørsmålet gjaldt hvor stort fysisk areal de enkelte sameierne ville få odelsretten til etter oppløsning av sameiet (min anmerkning).

## 4.8 Dødsbo og skifte

Ved skifte etter en avdød hjemler odelsretten at en odelsberettiget loddeier kan forlange å få lagt ut odelseiendom på sin lodd. Falkanger (1984 s. 17) skriver om dette:

*«Derneft viser odelsrettens betydning seg ved skifte. Er det i boet efter avdøde en odelseiendom, kan en odelsberettiget loddeier forlange å få eiendommen utlagt til seg. Han behøver altså ikke å vente til skiftet er gjennomført og eiendommen solgt eller utlagt etter de alminnelige skifteprinsipper. Skulle det være flere odelsberettigede loddeiere som fremsetter slikt krav, er det den best odelsberettigede av dem som trekker av med eiendommen.»*

Den av arvingene som krever å få utlagt eiendommen på sin lodd, må foreta vanlig økonomisk oppgjør med de øvrige arvingene. Selv om den utlagde eiendommens verdi overstiger arvingens lodd, kan hun eller han få utlagt eiendommen til seg, men «merverdien» må da innbetales til boet.

Det løper ingen foreldelsesfrist mellom loddeierne i et dødsbo så lenge det er under skifte (odelsloven § 46):

*«Så lenge eit dødsbu er under offentleg eller privat skifte, går det ingen foreldingsfrist mellom bueigarane til odelseigedom i buet.»*

Foreldelsesunntaket gjelder bare internt mellom loddeierne i dødsboet. Dersom eiendommen under skiftebehandlingen med hjemmel i foreliggende testament eller ved salg, går over til en eier som ikke er loddeier i boet, begynner foreldelsesfristen å løpe på vanlig måte.

Ved privat skifte kan det i noen tilfeller være uenighet om boet fortsatt er et dødsbo eller om det har gått over til å bli et sameie mellom arvingene. For foreldelsesunntaket har dette liten betydning da det etter odelsloven § 45 vil være et tilsvarende foreldelsesunntak for denne type sameie som det en har for dødsbo.

## 4.9 Bo- og driveplikt etter odelsloven

Kapittel VII i odelsloven omhandler bo- og driveplikten ved overtakelse av odelseiendom. Den som overtar en eiendom som hun eller han har odelsrett til, har plikt til å bosette seg på eiendommen innen ett år og bo på og drive den selv i fem år. Driveplikten kan oppfylles ved å leie bort jorda som tilleggsjord til annen landbrukseiendom, men driveplikten blir da utvidet fra fem til ti år. Leieavtalen skal være skriftlig og etter § 27 i odelsloven skal leieavtalen føre til «driftsmessige gode løysingar». Dersom kravet om gode driftsmessige løsninger ikke blir oppfylt, kan dette følges opp som brudd på driveplikten<sup>74</sup>. For eiendommer som blir overtatt ved odelsløsning, blir både bo- og driveplikten utvidet til ti år.

Fylkeslandbruksstyret kan gi utsettelse eller fritak for bo- og driveplikten. Ved avgjørelsen skal det tas hensyn til blant annet størrelsen på eiendommen, avkastningsevnen og hvordan husforholdene er på eiendommen. Det skal også tas spesielt hensyn til hvor nær tilknytning søkeren har til eiendommen.

---

<sup>74</sup> Rygg (1996 s. 1525 note 63).

Dersom en odelsrettshaver ikke oppfyller kravene til bo- og driveplikt etter odelsloven § 27, kan andre odelsrettshavere søke eiendommen løst på odel uten hinder av om eieren måtte ha bedre odelsrett.

Har eieren fått eiendommen ved odelsløsning, kan også saksøkte i løsningsaken søke eiendommen tilbake dersom kravene til bo- og driveplikt ikke blir oppfylte. Det samme gjelder dersom eieren før tidsfristen for hennes eller hans bo- og driveplikt er ute, avhender eiendommen til noen som ikke har odelsrett. Som avhending blir også regnet forpaktning eller annen lignende total bruksrett.

Når odelsløsningen eller tilbakesøkingen er fullført, faller odelsretten for den eieren som ikke oppfylte bo- og driveplikten bort.

## 4.10 Asetesrett

Etter gammel norsk lov kunne alle arvingene etter en avdød kreve å få utlagt en ideell part av odelseiendom som den avdøde etterlot seg<sup>75</sup>. Følgene av en slik oppdeling av landbrukseiendommer, var at vi fikk en sterk oppdelt og urasjonelt landbruk. Knoph (1930) skriver at det i Magnus Lagabøtes landslov av 1274 ble fastsatt endring i odelsretten slik at eldste sønn fikk rett til å overta hovedbølet (han skulle «*have og nyde aasædet*») mens de andre barna skulle ha like gode odelsgårder der det var mulig. I 1539 ble eldste sønns fortrinnsrett utvidet til også å gjelde annet jordegods enn odelsjord, men de andre arvingene hadde fortsatt krav på sin arvedel utlagt i annen fast eiendom, eller dersom det ikke fantes slik eiendom, i andre verdier. Var det heller ikke slike verdier i boet, måtte den som overtok åsetet eventuelt gi de andre arvingene pant i eiendommen. Vi kan si at lovendringen i 1539 danner grunnlaget for den nåværende åsetesretten (Voss 1966).

Etter odelsloven fra 1821, skulle den åsetesberettigede betale full takst ved overtakelse av eiendommen. Denne ordningen førte til at den som ville overta en eiendom med åsetesretten, kunne få problemer med betalingen. Særlig ille ble det fra og med 1854 da den forrige arveloven trådte i kraft og ga kvinner lik arverett med menn. Dersom den som overtok åsetet hadde søstre som skulle være med på å dele arven, måtte han etter 1854 følgelig ut med større beløp for å utløse søsknene enn det som hadde vært tilfellet før lovendringen. For å gjøre det lettere økonomisk for åsetesberettigede å overta landbrukseiendommer, ble det i 1863 derfor vedtatt en lovendring som åpnet for billig takst:

*«Den aasædesberettigede kan fordre sig Aasædet utlagt til den Priis, som af Arveladeren ved Testament er bestemt. Har Arveladeren ikke paa denne Maade tilkjendegivet sin Villie, bliver Værdien at ansætte ved en billig Taxt.»*

«Billig Taxt» ble beskrevet slik i Ot prp nr 14 (1906-07):

*«Hva det her må være det avgjørende er ikke gårdens alminnelige pris i handel og vandel, den salgsverdi, hvori man så atter skulle foreta et nedslag for å gjøre dens pris billig, noe som jo ville bli både ubestemt og vilkårlig. Men hva det kommer an på er å utfinne en slik pris som overtageren kan være tjent med å gi, hvis han skal kunne beholde gården, hvormed altså må tas vesentlig hensyn til det påregnelige utbytte av gårdens drift under de foreliggende omstendigheter.»*

---

<sup>75</sup> Dersom avdøde etterlot seg bare døtre, gjaldt denne arveretten også for kvinner, men dersom det blant arvingene også var sønner, falt døtrenes arverett til odelseiendommen bort.

Dagens regelverk om åsetesretten finner vi i kapittel XII i odelsloven hvor det går fram at åsetesretten er en spesiell *arverett* til landbrukseiendommer og ingen løsningsrett slik som odelsretten er det. Åsetesretten omfatter fortsatt ikke bare odelsjord, men også odlingsjord, det vil si jord som det ikke hviler odelsrett på, men som er av den karakter at den går over til å bli odelsjord etter full hevdstid (20 år).

Hensikten med åsetesretten er at den som overtar eiendommen, skal kunne gjøre dette til en pris som gjør at vedkommende kan sitte med den. Verdsettingen av eiendommen skal skje ved en åsetestakst som ikke skal ligge høyere enn odelstakst (odelsloven § 56):

*«Åsetesarvingen har krav på at det ved skjøn blir fastsett ein overtakingspris som er rimeleg etter dei tilhøva som ligg føre. Verdsetjinga skal gjerast med særleg tanke på at overtakaren kan makte å bli sitjande med eigedomen. Åsetestakst må ikke setjast høgare enn verdien av eigedomen ved odelstakst.»*

Både etter den gamle og nåværende odelslov er det helt klart at det skal legges en rimelig bruksverdberegning til grunn for åsetestaksten. Nåværende odelslov § 56 fastsetter ikke eksakt hvor høyt åsetestaksten skal settes, men skjønnspraksisen er at åsetestaksten vanligvis ligger ca 25 prosent lavere enn odelstaksten<sup>76</sup>. Et åsetesfradrag på 25 prosent er også i overensstemmelse med arveavgiftsloven § 14 fjerde ledd i de tilfeller det ikke utarbeides skiftetakst<sup>77</sup>. Ved booppgjør hvor det utarbeides egen skiftetakst, er arveavgiftsmyndighetene bundet av å bruke skiftetaksten som grunnlag for avgiftsoppgjøret.

Selv om det i praksis er vanlig å benytte et åsetesfradrag på 25 prosent, gir ikke odelsloven noen hjemmel for dette dersom den som overtar eiendommen har god økonomi og kan betale eiendommen etter odelstakst. I et slikt tilfelle vil den som overtar eiendommen, likevel *«makte å bli sitjande med eigedomen»*.

Det kan stilles spørsmålstegn ved om åsetesfradraget fortsatt bør beholdes. Denne «ekstraarven» til den som overtar et gårdsbruk, stammer fra en tid hvor så godt som all inntekt til brukerfamilien kom fra jord- og skogbruk. I dag kan situasjonen for den som overtar bruket, være at vedkommendes hovedinntekter kommer fra andre kilder enn landbruk. Bruket vil i en del slike tilfeller ha større betydning som bosted enn som inntektskilde. Det kan da virke urimelig at den som overtar gårdsbruket får en større andel av foreldrenes formue enn de øvrige søsknene.

Det kan også være tvilsomt om noen egentlig kan påberope seg rett til åsetesfradrag ved overtakelse av en landbrukseiendom som ikke lenger er økonomisk drivverdig som landbruk. Intensjonen med åsetesfradraget er at det skal være med på å sikre den nye eierens økonomiske muligheter til å bli *«sitjande med eigedomen»*, og dette må forstås slik at det er eiendommen som inntektskilde som landbruk som må vurderes. Ved en slik vurdering kan det også være delte meninger om hva landbruksbegrepet omfatter; - vil det for eksempel i denne sammenheng omfatte bortbygslende hyttetomter?

Krav om en rimelig takst i forbindelse med åsete, gjelder bare overfor medarvingene og ikke overfor avdødes kreditorer. I henhold til siste passus i skifteloven § 62, må den som overtar avdødes eiendom til åsetestakst, svare for avdødes gjeld med inntil full takst på eiendommen<sup>78</sup>:

---

<sup>76</sup> Se underkapittel 4.12

<sup>77</sup> Se underkapittel 3.11.6

<sup>78</sup> Med «full takst» menes her verdien ved odelstakst.

*«..... hvis åsætestaksten i forbindelse med boets øvrige midler ikke er tilstrekkelig til å skaffe dekning for gjelden, må den åsætesberettigede tilskytte det manglende, dog ikke utover full takst.»*

Retten til å overta eiendommen etter åsetestakst, vil falle bort dersom den åsetesberettigede ikke fremmer krav om dette ved skiftet etter den avdøde.

Åsetesretten gjelder bare ved dødsfall og for livsarvinger etter en avdød som eide odels- eller odlingsjord. Lovteksten er noe uklar på dette punkt, men rettsoppfatningen er at alle livsarvinger har åsetesrett selv om de ikke er arvinger etter loven fordi de blir arverettslig ekskludert av mer nærstående livsarvinger. Ut fra dette har barnebarn som overtar en landbrukseiendom fra dødsboet til en av besteforeldrene, åsetesrett til eiendommen selv om den av barnebarnets foreldre som har arverett etter den avdøde, lever. Åsetesretten er heller ikke forbeholdt den eldste i en søskenflokk, men gjelder også for yngre søsken som overtar en landbrukseiendom fra sine foreldre eller besteforeldre.

Ved eiendomsoverdragelse før eieren dør, er det ingen som har krav på å overta eiendommen etter åsetestakst. Den som eier eiendommen, kan imidlertid fastsette prisen på eiendommen selv og vil ofte legge inn et åsetesfradrag i prisen.

De generelle reglene om bo- og driveplikt gjelder også når en eiendom blir overtatt av en åsetesarving. Prioritetsrekkefølgen ved åsetesretten er stort sett den samme som for odelsretten, men åsetesretten gjelder, som tidligere skrevet, bare for livsarvinger. Dersom for eksempel en bror overtar en landbrukseiendom etter en annen bror, kan han ikke påberope seg åsetesrett da han ikke er livsarving etter sin egen bror.

## 4.11 Løsningsrett og foreldelse av odelsrett

Kapittel X i odelsloven omhandler foreldelse av odelsrett og løsningsrett<sup>79</sup>. Retten til odelsløsning må gjøres gjeldende innen ett år fra den dagen da dokument som ga den nye eieren full hjemmel, blir tinglyst. Dette gjelder også overgang ved arv.

Dersom en eier med odelsrett ikke oppfyller betingelsene vedrørende bo- og driveplikt, kan andre odelsrettshavere som hadde odelsrett da eieren fikk tinglyst hjemmel, kreve å løse eiendommen dersom kravet blir satt fram før det tidsrommet er ute som eieren er pålagt bo- og driveplikt for (odelsloven § 40 tredje ledd).

Når flere som har odelsrett til en eiendom overtar den sammen, går det ingen foreldelsesfrist mellom dem så lenge de sitter med eiendommen i sameie. Denne bestemmelsen vil ha betydning for søsken som etter foreldrene overtar en odelseiendom som sameie. Både de søsknene som overtok eiendommen og deres linjer, vil beholde odelsretten til hele eiendommen så lenge den forblir i sameiet<sup>80</sup>.

Det kan ofte ta lang tid å gjøre opp et dødsbo. Etter odelsloven § 46 går det ingen foreldelsesfrist mellom boeierne til en odelseiendom så lenge dødsboet er under offentlig eller privat skifte.

Dersom en ektefelle har hjemmel til en eiendom som den andre ektefellen har bedre odelsrett til, mister ikke den andre ektefellen sin odelsrett (odelsloven § 47). Rygg og Skarpnes (1986 s. 167) utlegger dette slik:

<sup>79</sup> Før den nye odelsloven fra 1974, ble odelsløsning behandlet etter 3. kapittel i Lov av 1. juni 1917 om skjønn, ekspropriasjonssaker og odelsløsning. I 1974 ble lovparagrafene angående odelsløsning flyttet over til den nye odelsloven.

<sup>80</sup> Etter den gamle odelsloven tapte de best odelsberettigede av søsknene og deres linjer odelsretten til de sameieparter som ble overtatt av yngre søsken og deres linjer.

«:Enten har denne ektefellen ikke odelsrett fra før og forblir da odelsløs. Eller han har odelsrett fra før (på sekundær prioritet) og beholder da samme rett og prioritet etter hjemmelsovergangen».

Selv om en gjenlevende ektefelle blir sittende med en eiendom utover den tid som er nevnt i kapittel IX i odelsloven, løper det ingen foreldelsesfrist for barn, stebarn eller andre odelsberettigede da kapittel IX bare omhandler løsningsrett og ikke løsningsplikt.

I en del tilfeller kan en eier av odelsjord ønske å overlate eiendommen til et av de yngre barna. Eieren kan da sette en frist på minst seks måneder for de eldre søsknene og deres linjer for å gå inn i kjøpstilbudet. De som svarer nei eller som ikke svarer innen tidsfristen, rykker ned i odelsrekken slik at de mister retten til å løse eiendommen fra den med lavere odelsprioritet som har overtatt eiendommen. Odelsretten for øvrig vil de ha i behold<sup>81</sup>. Dersom eieren verken har barn eller barnebarn, gjelder denne regelen tilsvarende overfor andre odelsrettshavere. Eieren er ikke bundet til å selge til noen som har sagt seg villig til å gå inn i kjøpstilbudet.

Domstolene kan i visse tilfeller gå inn og overprøve odelsrekkefølgen. Dersom en odelsrettshaver vil løse en eiendom på odel fra en yngre søster eller bror som har overtatt eiendommen fra foreldrene, kan retten nekte løsning når det ville være meget urimeleg<sup>82</sup> om den eldre fikk drive den yngre bort. Viktige momenter i denne sammenhengen kan etter odelsloven § 21 være om den eldre har vært fraværende i lengre tid og driver et annet yrke som hun eller han gjennom skolegang eller praksis har utdannet seg for, mens den yngre har vært hjemme og hjulpet til på gården og må regnes for skikket til å drive den.

Odeløsning kan også i andre tilfelle nektes mot en eier med odelsrett, når det ville være klart urimelig om løsningsmannen fikk drive eieren bort.

## 4.12 Verdsetting og etteroppgjør

Verdsetting av odelseiendommer er behandlet i kapittel XI i odelsloven hvor det i § 49 første ledd heter at verdsettingen ved odelstakst skal skje på grunnlag av *«den bruk av eiendommen som er naturleg og pårekneleg etter tilhøva på staden, og som kan sameinast med at eiendommen hovudsakleg blir nytta til landbruksføremål.»*

Odelstaksten tar følgelig utgangspunkt i eiendommens bruksverdi som landbruks-eiendom<sup>83</sup>. Folkelige uttrykk for en slik bruksverdi har fra gammelt av vært *«gangbar pris i egnen»* og *«verdi i handel og vandel»*.

I forbindelse med generasjonsskifte er det sjeldent aktuelt med odelstakst da den nye eieren vanligvis har åsetesrett og kan overta etter åsetestakst på skifte eller etter en til-

---

<sup>81</sup> Dersom de eldre søsknene ikke hadde beholdt odelsretten i forhold til andre, ville det vært en relativt stor fare for at fjernere odelsberettigede slektninger kunne overta gården på odelsløsning. Dette ville kunne skje dersom den yngste av søsknene som overtok gården, døde straks etter overtakelsen uten å etterlate seg livsarvinger.

<sup>82</sup>I note 48 til odelsloven uttaler Rygg (1996 s. 1524) *«Om forståinga av uttrykket «klårt urimeleg» ligg det føre ein nokså omfattande domspraksis. Den fyrste tida etter at lova kom vart vilkåret tolka strengt. Etter kvart har det kome avgjerder som går begge vegar, men hovudinntrykket er framleis at det skal mykje til før odelsløysing vert rekna som «klårt urimeleg».*

<sup>83</sup> En odelstakst skiller seg prinsipielt fra en ekspropriasjonstakst i det odelstaksten skal gi uttrykk for eiendommens verdi mens ekspropriasjonstaksten skal gi uttrykk for eierens tap ved avståelsen av eiendommen.

nærmet åsetestakst dersom eiendomsoverdragelsen skjer mens tidligere eier fortsatt er i live. Odelstaksten blir først og fremst brukt i forbindelse med odelsløsning og har ikke til hensikt å være en «billig» takst.

Odelstaksten § 57 inneholder bestemmelser som sikrer medarvingene økonomisk dersom noen som har overtatt jord i henhold til åsetesrett eller ved odelsløsning, avhender eiendommen med «*monaleg vinst*»:

*«Dersom nokon som har overtatt jord i medhald av åsetesrett eller ved odelsløsning innan 10 år avhender den med ein monaleg vinst, skal det skje eit etteroppgjør, dersom dette blir kravt av nokon medarving eller av saksøkte i løysings-saka - såframt saksøkte er syskenbarnet til saksøkjaran eller i nærare slektskap. Krav om slikt etteroppgjør må setjast fram innan 6 månader etter tinglysinga av heimelsdokumentet. Summen som avhendaren skal greie ut, blir i mangel av semje å fastsetje ved skjøn.*

*Desse reglane gjeld òg når deler av eignedomen blir avhenda til prisar som ligg monaleg over det ein må gå ut fra at dei blir rekna til ved åsetestaksten eller ved odelsløsninga.*

*Oreigning av ein eigedom eller delar av den blir i høve til reglane i denne paragrafen rekna likt med avhending. Det same gjeld feste når festetida er minst 20 år eller festaren, når festetida er ute, har rett til fornying slik at festetida samantlagt blir minst 20 år.»*

At gevinsten må være «*monaleg*» betyr i praksis at denne paragrafen vanligvis kun vil være aktuell dersom eiendommen eller deler av den avhendes til tomtepris eller ved ekspropriasjon eller bygsles ut til tomter.

Krav om etteroppgjør gjelder bare dersom eiendommen er ervervet ved åsetesrett eller ved odelsløsning fra søskenbarn eller nærmere slektinger. Avhendelsen som har ført til krav om etteroppgjør, må ha skjedd i løpet av 10 år etter at nåværende eier fikk råderett over den, - vanligvis vil dette være sammenfallende med tinglysningstidspunktet.

## 4.13 Politisk strid om odelsloven

For tiden pågår det debatt om konsesjonsloven og odelsloven. Det er særlig arealgrensene og lengden på bo- og driveplikten som blir debattert.

Et flertall i Senterpartiets landbrukspolitiske utvalg ønsker å utvide boplikten ved overtakelse av en landbrukseiendom til å bli absolutt slik at den bare faller bort når den som har overtatt eiendommen, overdrar eiendommen videre. Flertallet i utvalget ønsker også å beholde dagens nedre grense for odlings- og odelsjord på fem dekar.

Norges Bondelag ønsker å heve dagens arealgrenser slik at eiendommer på under 20 dekar jordbruksareal eller 200 dekar produktiv skog ikke omfattes av odelsloven. Når det gjelder kravet til boplikt i både odelsloven og konsesjonsloven, vil Norges Bondelag skjerpe kravene til 10 år ved frivillig overdragelse og 20 år ved odelsløsning. I tillegg vil Bondelaget innføre boplikt også på rene utmarkseiendommer.

Etter Bondelagets mening, blir landbrukseiendommer i en del tilfeller prissatt for høyt ved eiendomsoverdragelse i forhold til eiendommens avkastningsmuligheter. Norges Bondelag ønske om lavere prissetting kan i enkelte tilfeller medføre at eiendoms-takstene blir lavere enn det de blir ved dagens praktisering etter odelsloven.

Andre partier har gitt uttrykk for ønske om vesentlig forhøyning av minstegrensen for konsesjon og odelsrett; - Høyre og Arbeiderpartiet har antydning på henholdsvis 50 og 30 dekar jordbruksareal.

Tidligere leder i Norsk Bonde- og småbrukarlag, Torgeir Strøm, ønsker å innskrenke odelsretten ytterligere i forhold til dagens lovverk slik at bare barn og barnebarn av eieren får odelsrett. Ifølge Nationen av sjette juni 1998 er professor Thor Falkanger uenig i Strøms syn og påpeker at Grunnloven sier at odelsretten må opprettholdes<sup>84</sup>. Ved en så snever krets av odelsberettigede som Torgeir Strøm foreslår, vil odelsloven snevres inn til bare å omfatte åsetesretten som gir førstefødte en spesiell arverett i forhold til sine søsken. Åsetesretten regulerer kun forholdet mellom søsken og deres linjer ved skifte av en landbrukseiendom i et dødsbo.

Fra Landbruksdepartementet har det kommet signaler om at det for å bedre rekrutteringen til landbruket, i generasjonsoverdragelsen bør legges mer vekt på faglig dyktighet enn på fødselsrekkefølgen. En av flere innvendinger mot disse signalene, er at kvinnens rettigheter kan bli svekket dersom kravet til faglig dyktighet og utdanning skal gå foran odelsrekkefølgen.

---

<sup>84</sup> Grunnloven § 107, se underkapittel 4.1



# 5 SKATTERETT

---

## 5.1 Innføring i inntektsskattesystemet

Inntektsskattesystemet i Norge gjennomgikk en grundig revisjon og omlegging i forbindelse med skattereformen i 1992. Hovedhensikten med skattereformen er beskrevet slik i Andersen og Teigen (1995 s. 111):

*«Fram til og med inntektsåret 1991 var det vesentlig forskjellsbehandling både i beskatningen av lønsmottakere og næringsdrivende, og i beskatningen mellom ulike næringsdrivende avhengig av selskapsform. Det nye skattesystemet (fra og med inntektsåret 1992) tar sikte på finne fram til et mer nøytralt system for beskatning.»*

Skattereformen medførte at skattegrunnlaget ble gjort bredere samtidig som progresjonen i beskatningen ble nedsatt og det ble foretatt en vesentlig omlegging fra nettobeskatning til bruttobeskatning. Hvorvidt skatteomleggingen har medført at forskjellsbehandlingen av lønsmottakere og næringsdrivende har blitt redusert, er det delte meninger om. Det samme gjelder også hvorvidt skattesystemet er nøytralt i forhold til valg av selskapsform.

### 5.1.1 Alminnelig inntekt og personinntekt

Til og med 1991 ble skatt på inntekt i hovedsak ilignet på grunnlag av skattyters nettoinntekt, det vil si inntekt etter fradrag for alle lovlige fradragposter. Etter skattereformen av 1992 har prinsippene for beskatningen av inntekt delvis blitt endret i og med at en økt andel av inntektsbeskatningen skjer etter bruttoprinsippet, det vil si av bruttoinntekten uten noen fradragposter. Den skattepliktige inntekten blir derfor fra og

med inntektsåret 1992 delt i alminnelig inntekt som nettolignes og personinntekt som bruttolignes<sup>85</sup>.

Alminnelig inntekt beskattes med en flat proSENTSATS som er felles både for personlige skattytere og for de selskaper som er selvstendige skattesubjekter. Alminnelig inntekt omfatter alle skattepliktige lønnsinntekter med fradrag for utgifter knyttet til disse, netto overskudd av næringsvirksomhet, kapitalgevinster og løpende avkastning på kapital. Det gis fradrag for kapitalutgifter og kapitaltap etter skattelovgivningens regler. Underskudd i og utenfor næring kan framføres ved beregning av alminnelig inntekt. I tillegg inngår andre skattepliktige inntekter og andre fradrag etter skattelovgivningen ved beregning av den alminnelige inntekt.

Personinntekt beregnes bare for personlige skattytere og den legges til grunn for beregningen av trygdeavgift og toppskatt. Personinntekt omfatter inntekt av personlig utført arbeid i eller utenfor ansettelsesforhold. Personinntekt blir beregnet for lønsmottakere, personlig næringsdrivende og personer som er trygdet etter folketrygdens regler.

## 5.1.2 Beskatning av næringsvirksomhet

For å utrede omlegging av det daværende skattesystemet, nedsatte regjeringen i 1988 et utvalg (Aarbakkeutvalget) som skulle utrede bedrifts- og kapitalbeskatningen, og dette utvalget la i 1989 fram NOU-rapporten *Bedrifts- og kapitalbeskatningen - en skisse til reform (NOU 1989: 14)* som skattereformen i 1992 i det alt vesentlige bygger på.

Aarbakkeutvalget kom fram til at næringsinntekt må deles i to når det gjelder beskatning. Om dette står det i NOU 1989:14 (side 22):

*«Næringsinntekt kan for skatteformål tenkes delt på én av to måter:*

- *Deling mellom den delen av næringsinntekten som beholdes i bedriften og den delen som tas ut til andre formål, herunder til eget forbruk. Denne delingsordningen er kalt «uttaksmodellen».*
- *Deling mellom den delen av næringsinntekten som skriver seg fra den kapitalen som er investert i bedriften og den delen som skriver seg fra andre faktorer, i første rekke den næringsdrivendes arbeidsinnsats. Denne delingsordningen har gruppen kalt «kildemodellen».*

Av de to aktuelle delingsmodellene, valgte Stortinget og regjeringen kildemodellen som betinger deling av næringsinntekten i en kapitalinntektsdel og en arbeidsinntektsdel. Utvalget foreslo å fastsette kapitalinntekten først slik at personinntekten dermed ville utgjøre differansen mellom næringsinntekten og den fastsatte kapitalinntekten. Utvalget begrunnet dette valget slik:

*«Ved bruk av kildemodellen må en avgjøre om en skal anslå personinntekten først og la kapitalinntekten være differansen mellom netto næringsinntekt og personinntekt, eller om en skal fastsette kapitalinntekten først, og la personinntekten være differansen mellom netto næringsinntekt og kapitalinntekt.*

*Det vil neppe være praktisk mulig å fastslå med rimelig grad av presisjon hvor høy lønn en næringsdrivende alternativt kunne ha oppnådd i et ansettelsesforhold. Et anslag av personinntekten må derfor eventuelt gjøres sjablonmessig. Avkast-*

---

<sup>85</sup> Inntekten ble også før 1992 delt i netto- og bruttoinntekt, men oppdelingen var ikke så vidtgående og så iøyenfallende som fra og 1992.

ningen av kapitalen i næringen kan derimot til en viss grad anslås med utgangspunkt i kapitalavkastningen ellers i økonomien.

*Ut fra en foreløpig vurdering vil gruppen anbefale at kapitalinntekten fastsettes administrativt, og at personinntekten utgjør differansen mellom næringsinntekten og den fastsatte kapitalinntekten. Avkastningen på finanskapitalen kan beregnes direkte. Avkastningen på realkapitalen og den immaterielle kapitalen må beregnes ved en verdsettelse av disse eiendelene og deres avkastning. Prinsipielt bør grunnlaget være eiendelenes markedsverdi. Praktiske hensyn kan tilsi verdsettelse etter skattemessige verdier.»*

Stortinget sluttet seg til utvalgets begrunnelse.

Ved inntektsbeskatningen benyttes bare *alminnelig inntekt* og *personinntekt* som grunnlag for skatteberegningen. *Kapitalinntekt* er ikke noe eget skattegrunnlag, men bare et hjelpemiddel for å fastsette personinntekten. Slik som beskrevet i det siste sitatet fra Aarbakkeutvalget, fastsettes kapitalinntekten til direkte avkastning på finanskapitalen samt beregnet avkastning på den realkapitalen som har bidratt til innvinning av næringsinntekten. Det må følgelig tas stilling til både hvilken realkapital som har virket i næringen, hvordan denne realkapitalen skal verdsettes og hvordan avkastningen skal måles.

Den realkapital som har bidratt til inntjeningen (virket i næringen) kalles kapitalavkastningsgrunnlaget og verdsettes etter hovedregelen til middelverdien av inn- og utgående skattemessig bokført verdi. Det er gjort unntak fra denne hovedregelen for ikke avskrivbar realkapital, det vil si ikke avskrivbare eiendeler, som skal verdsettes til den høyeste verdien av eiendelenes historiske kostpris eller ligningsverdien (formuestaksten).

Ved beregning av avkastningen på de eiendelene som har virket i næringen, benyttes det en rentesats som kalles kapitalavkastningsraten. Kapitalavkastningsraten må nødvendigvis fastsettes sjablonmessig, men ved innføringen i 1992 ble det etter vanlig skattepraksis vedtatt at den skulle fastsettes hvert år av Stortinget<sup>86</sup>, jevnfør *Lov av 18. august 1911 om skatt på formue og inntekt (skatteloven)*<sup>87</sup> § 60, annet ledd:

*«Beregnet kapitalavkastning i virksomheten settes til kapitalavkastningsgrunnlaget multiplisert med en kapitaliseringsrate. Stortinget fastsetter den maksimale kapitaliseringsraten for det enkelte inntektsår.»*

Kapitalavkastningsraten skulle fastsettes som summen av to uavhengige delrenter:

- en grunnrente som skulle være lik avkastningen på tilnærmet risikofrie investeringer
- en risikorente som skulle fange opp risikoen ved å foreta investeringer.

---

<sup>86</sup> Grunnloven § 75 bokstav a fastslår at Stortinget ikke kan vedta skattepålegg med virkning ut over det påfølgende år: *«Det tilkommer Stortinget:*

*a. at give og ophæve love, at paalægge Skatter, Afgifter, Told og andre offentlige Byrder, som dog ikke gjælder utover 31. December i det næst paafølgende aar, med de mindre de af et nyt Storthing udtrykkelig fornyes,»*

<sup>87</sup> Stortinget har nå vedtatt en ny skattelov som skal gjelde fra 1. januar 2000. Den nye loven er egentlig en revisjon av den gamle hvor det er lagt vekt på mer logisk oppbygging og bedre og mer lettforståelig språkbruk i lovteksten. Paragrafhenvisninger og lovsitater som er brukt i dette notatet, vil derfor ikke være i samsvar med gjeldende skattelov ved inngangen til år 2000.

Den risikofrie delen av kapitalavkastningsraten ble fastsatt til gjennomsnittlig årlig rente på statsobligasjoner med fem års gjenstående løpetid, mens risikorenten ble vurdert til seks prosent<sup>88</sup>. For inntektsåret 1992 ble den risikofrie renten beregnet til 10 prosent slik at den samlede kapitalavkastningsraten ble 16 prosent dette året.

Landbruk er en kapitalkrevende næring i forhold til utbytte av innsatt kapital. Med en så høy kapitalavkastningsrate som 16 prosent, ble en urimelig høy andel av næringsinntekten i landbruket beskattet som kapitalinntekt, noe som medførte redusert skatt i forhold til tidligere år. Ulempen med dette for landbruket, var at personinntekten som danner grunnlaget for opparbeidede rettigheter i folketrygdsystemet, ble tilsvarende lavt.

For årene 1994 og 1995 ble kapitalavkastningsraten redusert noe før den i 1996 ble gjort valgfri mellom en nedre grense på 0 prosent og en øvre grense som for 1999 er fastsatt til 11 prosent.

## 5.2 Klassifisering av formuesgjenstander i næring

Formuesgjenstander i næring klassifiseres enten som omløpsmidler eller som anleggsmidler, og dette skillet er viktig da beskatningen ved realisasjon vil være forskjellig for de to objektgruppene.

### 5.2.1 Omløpsmidler

NS 4101 Regnskapsterminologi definerer et omløpsmiddel som:

*«eiendel som ikke er anskaffet for varig eie eller bruk» med følgende tilleggsforklaring: «Omløpsmidler omfatter likvide eiendeler som normalt kan realiseres innen ett år fra regnskapsavslutning, og som foretaket har til hensikt å realisere.»*

Ut fra dette er omløpsmidlene knyttet til omsetningen av varer og tjenester og de kan inndeles i de fire hovedgruppene betalingsmidler, kortsiktige kapitalplasseringer, kortsiktige fordringer og varelagre.

På en landbrukseiendom vil varelageret bestå av både innkjøpte og egentilvirkede varer (for eksempel handelsgjødsel, kraftfôr, grovfôr, korn osv). Avvirket skogsvirke er å betrakte som et varelager mens den stående trekapitalen inngår i selve skogformuen og vil derfor ikke bli særskilt verdsatt i forbindelse med en eiendomsoverdragelse. I jordbruket vil tilsvarende innhøstet avling være et varelager mens stående avling er å betrakte som en del av jordverdien.

Driftsmessig deles buskapsen i anleggsmidler og omløpsmidler ved at produksjonsdyr klassifiseres som anleggsmidler og slaktedyr som omløpsmidler. En tilsvarende fordeling hadde vi tidligere også i skatteloven, men etter lovendring av 18. juni 1993 skal hele buskapsen skattemessig behandles som omløpsmidler. Dette går fram av skatteloven § 46 tredje ledd:

*«Dyr som inngår i buskap på gårdsbruk, reinflokk i reindriftsnæringen eller bestand i pelsdyrnæring er å anse som omløpsmidler i virksomhet. Det samme gjelder fisk i oppdrettsvirksomhet. Gevinst ved realisasjon av hel buskap på*

---

<sup>88</sup> Ideelt sett burde risikorenten variert med risikoen i det enkelte foretak, men for å få et system som var gjennomførbart i praksis, ble det vedtatt en fast risikorente for alle foretak.

*gårdsbruk ved opphør av driftsgren kan legges til gevinst- og tapskonto<sup>89</sup> etter reglene i § 44 A-7.»*

Adgangen til å overføre gevinsten til gevinst- og tapskonto, gjelder ved avvikling av én eller flere dyreproduksjoner når jordbruksnæringen drives videre, men med endret produksjonsopplegg for eksempel opphør av melkeproduksjon. Bestemmelsen gjelder følgelig ikke når hele næringen opphører ved for eksempel generasjonsskifte, men det er ikke noe i veien for at en fortsetter med kjøttproduksjon om en slutter med melkeproduksjon.

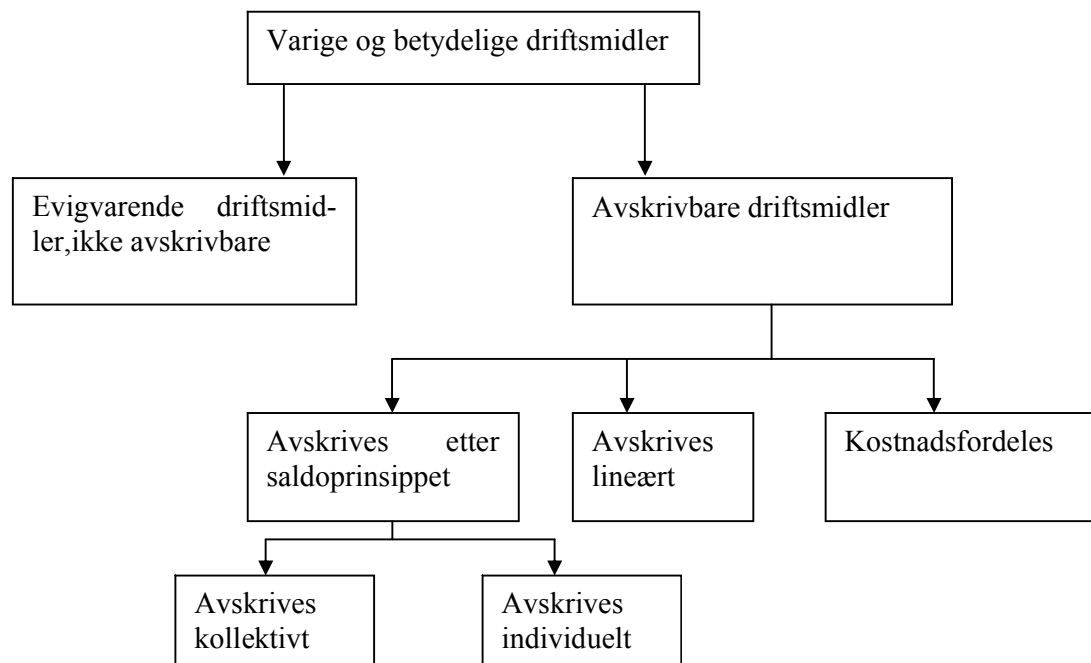
## 5.2.2 Anleggsmidler

NS 4101 Regnskapsterminologi definerer et anleggsmiddel som:

*«eiendel bestemt til varig eie eller bruk, og fordringer som det er avtalt eller forutsatt skal tilbakebetales ett år eller senere etter regnskapsavslutning».*

Anleggsmidlene deles inn i de tre hovedgruppene langsiktige kapitalplasseringer, immaterielle eiendeler og varige driftsmidler.

Ved realisasjon vil varige driftsmidler skattemessig bli behandlet forskjellig avhengig av om de er avskrivbare og hvordan de eventuelt avskrives. Figur 5.1 viser en skjematisk framstilling av varige driftsmidler med utgangspunkt i avskrivningsreglene i skatteregnskapet (Andersen og Teigen 1995b):



Figur 5.1 Varige driftsmidler gruppert etter avskrivningsmåte

<sup>89</sup> Se underkapittel 5.3.1 (min anmerking).

I gruppen «evigvarende driftsmidler» som ikke kan avskrives, inngår grunnarealer (jord, skog, utmarksarealer og tomter), veier og bolighus.

De fleste avskrivbare driftsmidler avskrives etter saldometoden og inndeles i åtte avskrivningsgrupper med hver sin maksimale avskrivningssats. For landbruket er det saldogrupperne a (kontormaskiner og lignende), c (lastebiler, varebiler m.m.), d (maskiner, redskap, inventar, personbiler m.m.) og g (driftsbygninger og andre anlegg) som har betydning. For eventuell beskatning ved realisasjon, har det betydning om driftsmidlene inngår i saldogrupper som avskrives kollektivt (a, c og d) eller individuelt (g).

Ved kollektiv avskrivning avskrives saldogruppen samlet, det vil si at alle driftsmidlene i saldogruppen avskrives under ett. Ved realisasjon av driftsmidler i en saldogruppe med kollektiv avskrivning, er det følgelig ikke mulig ut fra skatteregnskapet å avgjøre om en realisasjon har medført tap eller gevinst.

Ved individuell avskrivning avskrives hvert enkelt driftsmiddel i saldogruppen for seg, slik at en i balansen må behandle hvert driftsmiddel, for eksempel hver driftsbygning, for seg. Ved realisasjon av individuelt avskrevne driftsmidler, er det derfor mulig å fastsette skattemessig gevinst eller tap direkte.

## 5.3 Diverse skatteposisjoner

### 5.3.1 Gevinst- og tapskonto

Fra og med inntektsåret 1992 er det krav om å opprette en gevinst- og tapskonto i hvert regnskap til bruk ved fordeling av skattepliktig gevinst eller fradragsberettiget tap over flere år slik at skattevirkningen blir fordelt over flere år.

Gevinst- og tapskontoen skal tilføres gevinst eller tap ved realisasjon eller uttak av driftsmidler i saldogrupperne e - h (skatteloven § 44 A-7, annet ledd første og andre punktum) samt av driftsmidler som ikke er avskrivbare (skatteloven § 45 syvende ledd). Gevinst eller tap vedrørende driftsmidler i saldogrupperne a-d kan ikke føres over gevinst- og tapskontoen.

Det skal opprettes en gevinst- og tapskonto for hver næring, men dersom det drives næring i flere kommuner og denne virksomheten er undergitt stedbunden beskatning<sup>90</sup>, skal det etter skatteloven § 44 A-7 første ledd opprettes en særskilt gevinst- og tapskonto for hver kommune:

*«Skattyter skal føre en gevinst- og tapskonto særskilt for hver næring, og for hver kommune som han er skattepliktig til og som skal tilordnes gevinst eller tap undergitt stedbundet beskatning etter § 18.»*

Dersom saldoen på gevinst- og tapskontoen er positiv, skal *minst* 20 prosent av saldoen inntektsføres det enkelte år. Dersom saldoen er negativ, skal *inntil* 20 prosent føres til fradrag det enkelte år (skatteloven § 44A-7 fjerde ledd).

Inntekts- og fradragsføringen fra gevinst- og tapskontoen er å betrakte som henholdsvis kapitalinntekter og kapitalutgifter med flat skattevirkning på 28 prosent (alminnelig inntekt). Som tidligere skrevet, skal ikke gevinst eller tap vedrørende saldogrupper med kollektiv avskrivning føres over gevinst- og tapskontoen. Gevinst eller tap

---

<sup>90</sup> Med stedbunden beskatning menes at både formuesskatt og inntektsskatt skal skrives ut til den kommune hvor fast eiendom ligger eller hvor næringsvirksomheten foregår. Jord- og skogbruksvirksomhet er blant annet underlagt stedbunden beskatning.

vedrørende realisasjon av driftsmidler i disse saldogruppene, vil derfor ha virkning både for personinntekten og for alminnelig inntekt. Skaar og Kildal (1996 s. 161) beskriver dette slik:

*«Ved beregning av personinntekten skal næringsinntekten korrigeres for poster som kommer fra gevinst- og tapskonto, inkludert gevinst og tap ved realisasjon av goodwill. Dermed oppstår det en forskjellsbehandling mellom samlesaldo og enkeltsaldo<sup>91</sup>. Driftsmidler på enkeltsaldo er betydelige driftsmidler (skip, faste eiendommer, fly etc.), der man kan si at gevinster og tap i større grad er påvirket av konjunktursvingninger, enn det er gjennomført for små eller for store avskrivninger i forhold til reelt verdifall. Det kan derfor være større grunn til å se på poster fra gevinst- og tapskonto som kapitalgevinster eller –tap etter skatteloven § 60 første ledd. Men en fullgod begrunnelse for forskjellsbehandlingen er det ikke.»*

### 5.3.2 Andre skatteposisjoner

Driftsmidler som avskrives kollektivt aktiveres, slik som nevnt i underkapittel 5.2.2, i saldogruppene a-d . Dersom alle driftsmidlene i en av saldogruppene blir realisert til høyere verdi enn saldoen i vedkommende gruppe, vil saldoen bli negativ. At saldoen er negativ vil si at en del av gevinsten ved realisasjonen ennå ikke er tatt til inntekt. Negativ saldo i en saldogruppe skal fra og med realisasjonsåret inntektsføres årlig etter en sats lik minst gruppens maksimale avskrivningsprosent inntil den negative saldoen er mindre enn 15 000 kroner i tallverdi før årets avskrivning. Restbeløpet skal da inntektsføres i sin helhet.

Alle driftsmidlene i en saldogruppe kan også realiseres med skattemessig tap. Dersom dette skjer vil det fortsatt stå igjen et positivt beløp på gruppens saldo etter at den er nedskrevet med realisasjonsbeløpet. Det innestående beløpet benevnes *tom positiv saldo* og skal føres til fradrag i årene framover. Hvert år kan det årlig føres til fradrag et beløp etter en sats lik eller mindre enn gruppens maksimale avskrivningsprosent inntil den tomme positive saldoen er mindre enn 15 000 kroner. Restbeløpet kan da føres til fradrag i sin helhet.

## 5.4 Realisasjon av formuesobjekter generelt

Overdragelse av formuesobjekter fra en eier til en annen vil kunne utløse skatteplikt for den som overdrar formuesobjektene. Med enkelte unntak medfører overdragelse av private formuesobjekter ingen skatteplikt, mens gevinst ved overdragelse av formuesobjekter i næring er skattepliktig dersom det ikke i lovverket er hjemlet særskilt unntak.

Med *avhendelse* mener vi overdragelse av eiendomsretten til formuesgjenstander ved vanlig salg, ekspropriasjon, tvangsauksjon, odelsløsning eller ved makeskifte/bytte. Avhendelse betinger et økonomisk vederlag og defineres slik av Koch m. fl. (1993):

*«Avhendelse innebærer at eiendomsretten til en formuesgjenstand, mot vederlag og ved en rettslig disposisjon, overføres fra ett skattesubjekt til et annet»*

---

<sup>91</sup> Samlesaldo er det samme som i dette notatet er betegnet saldogruppe med kollektiv avskrivning, mens enkeltsaldo er tilsvarende saldogruppe med individuell avskrivning (min anmerkning).

Ved endring av skatteloven 20. juli 1991 ble det mer omfattende begrepet *realisasjon* innført. En avhendelse vil være en realisasjon, men realisasjon omfatter også tap av råderetten over formuesobjekter uten at det foreligger noe eierskifte, f.eks. ved tyveri, brann, naturulykke eller annet ulykkestilfelle. Koch m. fl. (1993) skriver:

*«Således kan realisasjon skje ved tyveri, brann eller et annet ulykkestilfelle. Et vilkår for skatteplikt vil også da være at skattyteren får et krav på erstatning eller vederlag for skaden e.l. Får man ikke erstatning, vil det heller ikke oppstå noen gevinst, slik at skatteplikten allerede av den grunn er utelukket. I slike tilfeller vil det være spørsmål om fradrag for tap.*

*Delvis ødeleggelse av eiendommen anses ikke som realisasjon av en forholds-  
messig del av den. I slike tilfeller er forutsetningen at en eventuell erstatningsut-  
betaling går med til å reparere den ødelagte eiendom.»*

For at det skal foreligge realisasjon av en gjenstand, må det være mottatt en eller annen form for vederlag for gjenstanden. Dersom en formuesgjenstand blir gitt bort enten uten vederlag i det hele tatt eller til et symbolsk vederlag, betraktes dette ikke som realisasjon men som *uttak* av formuesgjenstanden<sup>92</sup>.

Begrepene realisasjon og uttak omfatter både enkeltstående formuesgjenstander og hele næringsvirksomheter. Det er derfor lovbestemmelsene vedrørende realisasjon og uttak som avgjør skatteplikten ved eiendomsoverdragelse.

## 5.5 Realisasjon- av alminnelig gardsbruk og skogbruk

### 5.5.1 Gevinst ved realisasjon av fast eiendom generelt

Gevinst ved realisasjon av fast eiendom skal vanligvis beskattes som alminnelig inntekt. Gevinsten defineres som differansen mellom eiendommens inngangsverdi og utgangsverdi. Som regel vil inngangsverdien være det samme som eiendommens nedskrevne kostpris og utgangsverdien det samme som salgsvederlaget. Med nedskrevet kostpris menes eiendommens opprinnelige kostpris med tillegg av kostprisen for senere investeringer minus avskrivninger og offentlige tilskudd vedrørende den faste eiendommen<sup>93</sup>. Dersom eiendommen er overtatt ved arv, gave eller gavesalg, vil inngangsverdien være omsetningsverdien på det tidspunkt arven eller gaven ble mottatt, vanligvis begrenset oppad til arveavgiftsgrunnlaget<sup>94</sup>, redusert med senere foretatt avskrivninger.

Utgangsverdien vil vanligvis være lik verdien av det mottatte vederlaget, men det skal gjøres fradrag for salgskostnader. Det skal ikke foretas oppjustering av utgangsverdien for kapitalisert verdi av føderåd da en slik ytelse etter skatteloven § 42 første ledd er skattepliktig inntekt for mottakeren (dvs. selgeren) etter hvert som den mottas. Koch m.fl. (1993 s. 126 og 127) beskriver dette slik:

---

<sup>92</sup> Beskatning ved uttak av næring er beskrevet i underkapittel 5.7.

<sup>93</sup> Det skal ikke foretas reduksjon for eventuelt mottatt bureisertilskudd. Tilskudd som i sin tid ble gitt til bureising, var fritatt for inntektsbeskatning slik at dersom inngangsverdien reduseres med bureisertilskuddet, vil tilskuddet indirekte bli gjort skattepliktig ved realisasjon av eiendommer hvor slikt tilskudd var blitt gitt.

<sup>94</sup> Dersom en eiendom er overtatt mot delvis ytt vederlag (gavesalg), gjelder de samme regler.



«Ved Høyesterettsdom i Rt. 1975, s. 992, Utv. 1975 s. 570 (Hjelmaas-Larsendommen), ble det imidlertid fastslått at kapitalverdien av en pensjon/livrente ikke kan aktiveres i slike tilfeller. For føderåd ble spørsmålet holdt åpent, og i praksis gis det i jord- og skogbruk fortsatt aktiveringsrett i tillegg til den direkte utgiftsføring, jfr. Utv. 1977, s. 128, F, og Utv. 1980, s. 28, URD, der retten riktignok kom til at den konkrete kontantytelse ikke var å anse som føderåd. Se også Utv. 1981 s. 160 LRD. I de tilfellene hvor det er praktisk å yte kår, er dette derfor en skattemessig gunstig oppgjørsmåte for overdragelsessummen, idet kjøperen kan utgiftsføre kårtytelsene etter hvert som de blir utredet, samtidig som verdien av kåret kan medtas i inngangsverdien.

Som kjent kan kår også bestå av pengeytelser. Imidlertid kan det her oppstå spørsmål om en ytelse er en kårtytelse eller må anses som pensjon/annet vederlag. Trolig vil pengeytelser kun anses som kår når disse trer i stedet for naturalytelser. Ytelsen må dessuten være ment å gjelde i kårfolkets hele levetid og ikke til de oppnår en viss alder, jfr. Utv. 1980 s. 28. Når det gjelder hvilke kontantbeløp som kan godtas som kår og som dermed kan oppkapitaliseres, fremgår det av Utv. 1981 s. 160 LRD at: «Det korrekte må være å foreta en vurdering av hvor stort kontantbeløp kårfolkene vil ha behov for faktisk å kunne skaffe seg de varer og tjenester som tradisjonelt omfattes av et føderåd.»»

## 5.5.2 Fritak for gevinstbeskatning av alminnelig jord- og skogbruk

Det er i skatteloven § 43 annet ledd hjemlet en del unntak fra den generelle skatteplikten når det gjelder gevinst ved realisasjon av fast eiendom:

*«Gevinst ved realisasjon av formuesobjekter og stiftelse av varige rettigheter i slike objekter mot engangsvederlag regnes som inntekt unntatt ved realisasjon av:*

*c. Alminnelig gårdsbruk eller skogbruk når realisasjonen finner sted eller avtales mer enn 10 år etter ervervelsen. Når det ved realisasjonen gjenstår mindre enn 5 år av fristen, fritas for beskatning en femtedel av gevinsten for hvert år den gjenstående tid er kortere. Den gjenstående tid opprundes oppover til nærmeste antall hele år.»*

Etter bokstav c i skatteloven § 43 annet ledd er gevinst ved realisasjon av alminnelig jord- eller skogbruk unntatt fra gevinstbeskatning dersom realisasjonen finner sted mer enn 10 år etter ervervelsen. Skattefritaket omfatter jord- og skogbruksarealer, utmarksarealer, stående trekapital, våningshus, kårboliger, driftsbygninger inkludert fast teknisk utstyr i selv om utstyret er aktivert som løsøre for avskrivning, driftsbygninger som brukes i forbindelse med næring som er godtatt som binæring til jordbruket, rettigheter tilknyttet jord- eller skogbruk<sup>95</sup> og melkekvoter som overdras sammen med gårdsbruket. Gevinst ved realisasjon av driftsløsøre slik som buskap, maskiner og varelager, faller utenom skattefritaket uansett om driftsløsøret realiseres separat eller sammen med den faste eiendommen. Dette gjelder også ved realisasjon av avling på rot hvor verdien skal minst settes lik de variable utgifter til såing, gjødsling osv.

Fritaket for gevinstbeskatning for alminnelig gårdsbruk og skogbruk er knyttet til eierfunksjonen. Selv om en landbrukseiendom har vært bortleid i hele eiertiden, vil en reali-

---

<sup>95</sup> Slike rettigheter vil for eksempel være veirett, vedrett, beiterett og fiskerett. Årlige erstatninger for vannfall og lignende vil være skattepliktig etter vanlige regler.

sasjonsgevinst være skattefri for eieren dersom hun eller han har eid eiendommen i ti år eller mer.

Etter vanlig kutyme i skattelovgivningen, vil det være hel eller delvis fradragsrett for et tap som måtte oppstå ved realisasjonen dersom en gevinst ved realisasjonen ville vært helt eller delvis skattepliktig. Tap ved gavesalg er imidlertid aldri fradragsberettiget.

I forarbeidene til skattereformen i 1992, foreslo Finansdepartementet i Ot prp nr 35 (1990-91) å oppheve det særlige skattefritaket for alminnelig gårdsbruk og skogbruk. Finanskomiteen utsatte å behandle forslaget, men departementet fremmet forslaget igjen i Ot prp nr 16 (1991-92). Stortinget valgte ikke å vedta forslaget og finanskomiteens flertall begrunnet valget slik Ifølge Innst O nr 47 (1991-92) s. 26-27:

*«Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Arbeiderpartiet og Sosialistisk Venstreparti, går mot Regjeringens forslag om å oppheve gevinstfritaket for alminnelig gårdsbruk og skogbrukseiendommer eid i 10 år. Bare den delen av gevinsten som faller på våningshuset skal etter forslaget være fritatt for beskatning, forutsatt at kravet til botid er oppfylt.*

*Flertallet viser til at salg innenfor familien også etter Regjeringens opplegg kan gjennomføres uten at det utløser gevinstbeskatning.*

*Flertallet viser til at våningshuset på en gård normalt ikke kan skilles ut og selges for seg. Eieren har ikke de samme muligheter som en villaeier til å ta ut skattefrie gevinster ved å selge bare boligen. Salgsprisen på en landbrukseiendom inklusiv våningshus, driftsbygning, jord og skog kommer ofte ikke vesentlig over et vanlig prisnivå på eneboliger. Når vederlag fordeles på eiendommens ulike deler, vil den delen som faller på våningshuset kunne bli så lav at selgeren får begrensede muligheter til å investere i ny bolig.*

*Flertallet viser til at en oppdeling av den faste eiendom i skattepliktige og skattefrie deler i seg selv er kompliserende.*

*Flertallet viser videre til at kjøper og selger ikke står fritt til å fastsette prisen på landbrukseiendommer. Ved konsesjonspliktig salg vil konsesjonsmyndighetene vurdere prisen og i denne forbindelse er det av sentral betydning hvilken avkastning eiendommen gir. Avkastningen i landbruket er gjennomgående lav, og dette påvirker verdsettingen.»*

Som det går fram av lovteksten, er gevinsten helt eller delvis skattepliktig dersom realisasjonen finner sted før nåværende eier har eid eiendommen i 10 år. Ved realisasjon seks år eller mer etter ervervelsen, avtrappes skatteplikten slik som vist i tabell 5.1.

Tabell 5.1 Skattepliktig gevinst eller eventuelt fradragsberettiget tap ved realisasjon av alminnelig gardsbruk og skogbruk

EIERTID (HELE ÅR)	SKATTEPLIKTIG/FRADRAGSBERETTIGET DEL
1 til 5 år	Hele gevinsten/tapet
6 år	4/5 av gevinsten/tapet
7 år	3/5 av gevinsten/tapet
8 år	2/5 av gevinsten/tapet
9 år	1/5 av gevinsten/tapet
10 år eller mer	Ingen del av gevinsten/tapet

### 5.5.3 Jord- og skogbrukseiendommer ervervet i etapper

Ved realisasjon av en jord- eller skogbrukseiendom, kan det være ulik eiertid for deler av eiendommen. I prinsippet skulle det da foretas helt eller delvis gevinstbeskatning for de deler av eiendommen hvor eiertiden er under 10 år. I praksis skjer ikke dette og Koch m.fl.(1993 s. 81) beskriver dette slik:

*«Hvis den eiendom som selges er ervervet i etapper, skulle i prinsippet eiertiden regnes for de enkelte deler av eiendommen. Det er imidlertid sikker ligningspraksis for at bygninger på eiendommen som er ført opp i løpet av de siste 10 årene før realisasjonen, også omfattes av skattefritaket hvis eiendommen for øvrig er eiet i minst 10 år. I praksis må det antas at denne løsningen også er blitt lagt til grunn for tilleggsjord som er kjøpt i løpet av de siste 10 årene før realisasjonen.»*

Ved realisasjon av melkekvote sammen med alminnelige gårdsbruk, er gevinsten skattefri dersom gevinsten ved realisasjon av selve gårdsbruket er det<sup>96</sup>. Hvor lang eiertiden har vært for melkekvoten, har ingen betydning for skattefritaket (Lignings-ABC 1998 s. 526).

### 5.5.4 Realisasjon av deler av jord- og skogbrukseiendommer

Ved isolert realisasjon av deler av jordbruks- eller skogbruksarealet, vil gevinsten være skattefri dersom eiendommen i sin helhet kan realiseres skattefritt. Skattefriheten er imidlertid betinget av at realisasjonen skjer til jordbruks- eller skogbruksverdi. Dersom realisasjonen skjer til tomtepris, vil gevinsten alltid være skattepliktig uansett eiertid.

Det skal alltid beregnes skattepliktig gevinst eller fradragsberettiget tap ved isolert salg av driftsbygninger, utleiehytter eller andre anlegg uansett om de er blitt brukt i landbruksnæring eller ikke. Isolert realisasjon av melkekvote skal også komme direkte til beskatning i realisasjonsåret eller føres over gevinst- og tapskonto.

<sup>96</sup> Se underkapittel 5.5.6.

### 5.5.5 Realisasjon av bolighus

Gevinst ved realisasjon av en selveid bolig er skattefri dersom eieren har eid boligen i mer enn ett år og brukt den som egen bolig i minst ett av de siste to årene. Dette går fram av skatteloven § 43 annet ledd bokstav d:

*«d. Boligeiendom når eieren har brukt hele eiendommen som egen bolig i minst 1 av de 2 siste år før realisasjonen, forutsatt at realisasjonen finner sted eller avtales mer enn 1 år etter ervervelsen og mer enn 1 år etter at huset ble tatt i bruk eller ifølge ferdigattest var oppført.»*

For våningshus og kårboliger som blir direkte lignet, gjelder disse bestemmelsene ikke dersom boligene realiseres sammen med resten av landbrukseiendommen. Selv om eier- og brukstid for boligene isolert tilfredsstillende kravene til skattefritak for bolighus, blir det ikke foretatt noen spesiell gevinst- eller tapsberegning for bolighusene ved samlet realisasjon av eiendommen. Den delen av realisasjonsbeløpet som omfatter bolighusene, vil ikke komme fram som et eget beløp, men inngå i den del av vederlaget som omfatter hele den faste eiendommen.

Ved isolert realisasjon av våningshus vil eventuell gevinstbeskatning avgjøres etter de vanlige skattereglene for realisasjon av boligeiendommer. Dersom eiendommen har gått over til å bli fritidseiendom, gjelder de tilsvarende reglene i skatteloven § 43 annet ledd bokstav for realisasjon av fritidsboliger:

*«f. Fritidseiendom når eieren har brukt eiendommen som egen fritidseiendom i minst 5 av de siste 8 år før avhendelsen, forutsatt at avhendelsen finner sted eller avtales mer enn 5 år etter ervervelsen og mer enn 5 år etter at fritidseiendommen ble tatt i bruk eller ifølge ferdigattest var oppført»*

### 5.5.6 Realisasjon av melkekvote

Kjøp av melkekvote skal aktiveres i balansen som et ikke avskrivbart driftsmiddel. Kvoter som ble tildelt før 1. januar 1997, ble det ikke betalt noe for, slik at disse finner vi ikke oppført i balansen. Gevinst ved realisasjon av melkekvote uten at det skjer i sammenheng med realisasjon av gårdsbruket, er skattepliktig inntekt, men kan føres over gevinst- og tapskonto.

Melkekvote som realiseres sammen med gårdsbruket går inn under fritaket for gevinst ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk eller skogbruk etter ti års eiertid. Det er ikke noe krav om at melkeknoten skal være eid i ti år eller mer, da det avgjørende for skattefritaket er eiertiden for gårdsbruket.

Ved eierskifte skal den nye eieren føre opp den kjøpte melkeknoten til 15 prosent av kvotens markedspris<sup>97</sup> slik det er beskrevet i brev av 23. juni 1998 fra Skattedirektoratet til fylkesskattekontorene m.m.:

*«Skattedirektoratet vil understreke at verdien av melkekvote skal føres i kostprisoppgaven som egen post. Rettledningen til kostprisoppgaven vil bli endret på dette punkt. Det legges i rettledningen til kostprisoppgaven (RF-1014) opp til at melkekvote som følger eiendommen føres opp i avsnitt III post 1c i skjemaet. I*

---

<sup>97</sup> Omsetning av melkeknoter er kontrollert med den følge at kvoten ikke kan selges på det åpne marked, men til fastsatt pris hos Styringsgruppa for levering av melk.

*denne sammenheng settes kostpris for melkekvoten i utgangspunktet til 15 prosent av kvotens markedsverdi.»*

I brevet skriver Skattedirektoratet videre at dersom verdsettelsen i enkelttilfeller blir klart urimelig, kan melkekvoten fastsettes etter nærmere skjønn.

### 5.5.7 Realisasjon av jordbrukseiendommer ute av bruk

I 1974 ble det foretatt en viss lovskjerpning når det gjelder skattefritak ved realisasjon av alminnelig gårdsbruk og skogbruk. Både før og etter 1974 gjelder skattefritaket bare dersom eiendommen ikke er benyttet i annen næring enn jord- og skogbruk. Før 1974 var det imidlertid ikke noe krav for skattefritaket at det måtte drives jord- eller skogbruk på eiendommen slik at skattefritaket også omfattet arealer som var ubenyttet. Ifølge Koch m.fl. (1993 s. 81) er skattefritaket etter lovendringen i 1974 betinget at det drives jord- eller skogbruk på eiendommen. Eiendommer som ikke er i drift, omfattes følgelig ikke av skattefritaket for gevinsten, men vil i utgangspunktet være skattepliktig i sin helhet etter skatteloven § 43 annet ledd, første punktum, uavhengig av lengden på eier-tiden til nåværende eier, og et eventuelt tap vil tilsvarende være fradragberettiget. Skatteplikten (eventuelt tapsfradraget) vil ikke nødvendigvis omfatte bolighus på gårdsbru- ket dersom de har vært brukt av eieren som bolig eller fritidshus. Den delen av gevin- sten (eventuelt tapet) som fordeles på bolighusene, vil i slike tilfeller skattemessig bli behandlet som gevinst/tap ved realisasjon av andre selveide boliger eller fritidshus. Der- som eiendommen ikke har vært brukt i jordbruksproduksjon i realisasjonsåret, må det vurderes om jordbruksdriften er nedlagt permanent eller bare midlertidig.

En skogbrukseiendom vil alltid betraktes som «i bruk» selv om det ikke har foregått virksomhet på den i en årrekke.

Etter lovskjerpningen i 1974 kan det også være tvil om begrepet «alminnelig gårds- bruk eller skogbruk» uten videre omfatter utmarksarealer. Utmarksarealer som blir brukt i driften (for eksempel til beite eller vedhugst), vil være en naturlig del av et «al- minnelig gårdsbruk». Ved realisasjon av utmarksarealer som ikke blir brukt i gårds- driften, kan det muligens være aktuelt med gevinstbeskatning uavhengig av eiertid.

Setrer som er i bruk i næringen, vil være en naturlig del av gårdsbruket slik at de om- fattes av skattefritaket. Ved isolert salg av en seter som ikke lenger brukes i nærings- sammenheng, må salget skattemessig antakelig betraktes enten som salg av fritids- eiendom eller som salg av fast eiendom utenom alminnelig gårdsbruk og skogbruk.

### 5.5.8 Realisasjon av virksomheter som ikke kan karakteriseres som alminne- lig gårdsbruk

I og med at skattefritaket gjelder realisasjon av alminnelig gårdsbruk, må det klargjøres hva som menes med alminnelig gårdsbruk<sup>98</sup>. I en dom i Jæren herredsrett i 1979 (Utv. 1979 s. 323) vurderer retten om det forhold at jorda på eiendommen etter både eks- propriasjonsretningsloven og odelsloven, antakelig måtte betraktes som jordbruks- jord, skulle medføre at eiendommen var alminnelig gårdsbruk:

*«Dette er imidlertid ikke avgjørende for fortolkning av uttrykket «alminnelig gårdsbruk» i sktl. § 43 c. Bestemmelsen er en unntaksbestemmelse, og etter ret- tens oppfatning ment å dekke det som blant vanlige fornuftige og «vetuge» bønder og andre, umiddelbart fremstiller seg som noe man uten betenkning og uten å*

<sup>98</sup> I lovforarbeidene er dette ikke skikkelig avklart.

*være ordkunstner vil betegne som «alminnelig gårdsbruk». Hva det er vil de fleste mennesker ikke være i tvil om. Er det tvil – kan man stort sett gå ut fra at man ikke har med «alminnelig gårdsbruk» å gjøre.»*

Den eiendommen det dreide seg om i denne rettssaken var en fradelt udyrket parsell uten bygninger. I domsavgjørelsen heter det videre:

*«Retten finner imidlertid ingen grunn til å gå nærmere inn på en mer detaljert fortolkning av uttrykket. Man står i dette tilfelle overfor et areal som tidligere er utskilt fra utmarken på et gårdsbruk som en egen parsell.- Arealet består i alt vesentlig av sand og steingrunn, intet av det er eller har vært dyrket, det er ingen driftsbygning eller annen bygning som man forbinder med gårdsbruk på eiendommen, og det er heller intet annet som leder tanken hen på å forbinde denne eiendom med gårdsbruk, enn mindre ”alminnelig gårdsbruk».*

Koch m.fl. (1993) skriver at det i praksis synes å være sjelden at det oppstår tvil om hva et «alminnelig gårdsbruk» er, og skriver videre (s. 82):

*«Etter lovendringen i 1974 har spørsmålet fått større betydning fordi de jordbruksmessige marginalområdene ikke lenger omfattes av en generell 10-årsregel<sup>99</sup> for fast eiendom.»*

Ved sterk spesialisering av driftsopplegget, kan det oppstå tvil om gården fortsatt kan betegnes «alminnelig gårdsbruk» etter skatteloven § 43, andre ledd, bokstav c.

Ifølge Koch m.fl. (1993) kom uttrykket «alminnelig gårdsbruk» inn i skatteloven for landet i 1918. På denne tiden ble det drevet et allsidig jordbruk og husdyrhold på de fleste gårdsbruk.

Ved sterk spesifisering av driftsopplegget, er det ikke selve driftsopplegget som må vektlegges ved vurdering om bruket kan betraktes som «alminnelig gårdsbruk», men i hvilken grad jorda inngår som en viktig produksjonsfaktor. Dette kommer tydelig fram i en dom avsagt av Midthordaland i 1957 (Utv.1957 s. 69) vedrørende salg av et mindre bruk hvor det var drevet fleske- og eggproduksjon i forholdsvis stor målestokk. I dommen står det blant annet:

*«Retten er ikke enig med saksøkte<sup>100</sup>. Den antar at man med ordet «alminnelig» har ment å ville foreta en innskrenkning av unntaksbestemmelsen til kun å gjelde de typiske gårdsbruk hvor det er jorden som er produksjonsfaktoren og hvor det er bearbeidelsen av jorden som gjør beregning av verdistigningen vanskelig. En støtte for denne fortolkning har man i forarbeidene til bestemmelsen hvor det heter: «Med hensyn til gårdsbruk, bemerkes at det vil være vanskelig, naar en noget længere tid er gaat, at beregne, hvad eiendommen staar sælgeren i, og hvorledes følgelig gevinsten bør beregnes, særlig naar det hensees til grundforbedringer.» Disse vanskeligheter foreligger ikke i større utstrekning når det gjelder grise- og hønseproduksjon i spesialbygget hus enn når det gjelder industribygninger o.l. Formålet med unntaksregelen foreligger derfor ikke her.»*

---

<sup>99</sup> Se underkapittel 5.5.2 (min anmerkning).

<sup>100</sup> Saksøkte mente at den spesifiserte driften han drev, ikke var til hinder for at eiendommen måtte betraktes som ”alminnelig gårdsbruk” (min anmerkning).

Koch m. fl. (1993 s. 83) kommenterer denne domsavgjørelsen slik:

*«I dommen i Utv. 1957 s. 65 antok retten «at man med ordet «alminnelig» har ment å ville foreta en innskrenkning av unntaksbestemmelsen til kun å gjelde de typiske gårdsbruk hvor det er jorden som er produksjonsfaktor og hvor det er bearbeidelsen av jorden som gjør beregning av verdistigningen vanskelig». Det siste momentet kan neppe tillegges særlig vekt (selv om det i lovforarbeidene var trukket frem), da man er nødt til å foreta en fordeling av salgssummen for å finne frem til kjøperens åpningsstatus. Det første momentet bør imidlertid være det sentrale moment om en eiendom skal anses som alminnelig gårdsbruk, nemlig om jorden nyttes som en vesentlig produksjonsfaktor. I begge de ovennevnte avgjørelsene<sup>101</sup> var dette ikke tilfellet. Om driften er spesialisert slik at jorden for eksempel ensidig nyttes til korn- eller fôrproduksjon, kan neppe tillegges betydning.*

*Det bør være et vilkår at driften er rettet mot mat- eller fôrproduksjon. Benyttes jorden til frukt-, korn-, fôr- eller grønnsaksproduksjon, vil eiendommen normalt bli å anse som alminnelig gårdsbruk.*

*Planteskoler, blomstergartnerier o.l. vil derimot ikke kunne regnes som alminnelig gårdsbruk selv om produksjonen foregår på friland.»*

Koch m. fl. (1993) vektlegger her at produksjonen på bruket skal være mat- eller fôrproduksjon for at bruket skal kunne betraktes som «alminnelig gårdsbruk». Men selv om det drives grønnsaksproduksjon på eiendommen, vil eiendommen likevel ikke bli betraktet som «alminnelig gårdsbruk» dersom en vesentlig del av produksjonen foregår i drivhus.

Agder lagmannsrett behandlet i 1986 en sak som blant annet gikk ut på om en landeiendom var «alminnelig gårdsbruk» eller gartneri (Utv. 1987 s. 467):

*«Spesialisert produksjon er i den senere tid blitt langt mer alminnelig innen landbruket enn tidligere, både for større og mindre bruk, og for de mindre bruk er for eksempel frukt- og grønnsaksproduksjonen – hvor intensiv drift kompenserer for lite areal – ofte det eneste alternativ for opprettholdelse av fremtidig landbruksdrift. Dette trekker etter lagmannsrettens mening i retning av at ligningsmyndighetene og domstolene nå, i større grad enn tidligere, bør akseptere at også bruk med sterkt spesialisert drift etter omstendighetene anses som «alminnelig gårdsbruk» i skattemessig sammenheng.*

*Lagmannsretten er i den foreliggende sak likevel blitt stående ved at den eiendom saken gjelder ikke kan anses som «alminnelig gårdsbruk». Den oppfyller etter lagmannsrettens mening heller ikke helt ut vilkårene etter de kriterier Koch og Krefting oppstiller, idet det anses klart at den egentlige frilandsproduksjon – i hvert fall når det bortses fra produksjonen på de leide arealer, jfr. foran – ikke har utgjort det vesentlige av den samlede produksjon. Til det er det dyrkede areal for lite – også om Bergans<sup>102</sup> egen angivelse av dets størrelse legges til grunn.»*

Gevinst ved realisasjon av forekomster av sand og grus eller vannfallrettigheter vil alltid være skattepliktig uansett om realiseres separat eller sammen med landbruks-eiendommen.

---

<sup>101</sup> Koch m.fl.(1993) m. fl. referer her i tillegg til dommen inntatt i Utv. 1979 s. 323 (min anmerkning).

<sup>102</sup> Eieren av gartneriet (min anmerkning).

### 5.5.9 Realisasjon av annen virksomhet på gardsbruket

Dersom det på en landbrukseiendom er anlegg som brukes i annen næringsvirksomhet enn jord- og skogbruk eller binæring til disse næringene, skal gevinst ved realisasjon av disse anleggene komme til beskatning uansett om de blir realisert isolert eller sammen med resten av landbrukseiendommen. Av slike anlegg kan nevnes campingplass, mer enn to hytter beregnet for korttidsutleie og større arealer med bortbyggslede tomter.

Dersom det på en eiendom utelukkende er blitt drevet gårdsturisme, vil ikke eiendommen lenger kunne betraktes som alminnelig gårdsbruk. Dette er beskrevet slik i Lignings-ABC (1998 s. 526):

*«Realisasjon av eiendom hvor det utelukkende har vært drevet gårdsturisme, vil ikke følge reglene for alminnelig gårdsbruk. Dette gjelder selv om det har vært en begrenset husdyrhold og dyrkning av jorden av hensyn til gårdsturismen. Skatteplikt ved realisasjon av våningshus bedømmes etter reglene ved salg av bolig, selv om den realiseres under ett med eiendommen.*

*Har det vært drevet jordbruksnæring i tillegg til gårdsturisme som egen næring, må en vurdere konkret hvor meget av bygninger og grunn som ikke skal tilordnes jordbrukseiendommen.*

*Er gårdsturismen godtatt som en binæring til jordbruket, skal reglene om realisasjon av alminnelig gårdsbruk følges ved samlet realisasjon av eiendommen. Det skal i et slikt tilfelle ikke skilles noe bygninger og/eller grunn fra jordbrukseiendommen.»*

## 5.6 Oppregulering av inngangsverdi

Før 1. januar 1992 var det etter skattelovens daværende § 43 femte ledd, anledning til å oppregulere inngangsverdien for visse formuesobjekter som ikke var i bruk i næring. I og med at inngangsverdien kunne oppreguleres ville den skattepliktige gevinsten ved avhendelse bli mindre ved at verdiøkning som skyldtes inflasjon ikke kom til beskatning.

Oppreguleringsadgangen gjaldt ikke formuesobjekter som var i bruk i næring, men det var gjort unntak for jord- og skogbrukseiendommer når det gjaldt ikke avskrivbare eiendeler, slik at adgangen til oppregulering gjaldt for jordveien og skogen.

Oppreguleringsadgangen falt bort fra og med 1. januar 1992, men som en overgangsregel ble adgangen beholdt for eiendeler som skattyter eide per 31. desember 1991 og som oppfylte vilkårene for skattefrihet ved avhendelse etter skatteloven § 43 annet ledd bokstav g (*forskrift av 13. januar 1993 nr 20*).

Adgangen til oppregulering av inngangsverdien gjelder ikke bare ved realisasjon av hele eiendommen, men også når deler av eiendommen blir realisert. Ved oppregulering av inngangsverdien skal oppreguleringsprosenten i tabell 5.2 benyttes. Dersom formuesobjektet er ervervet over flere år (for eksempel tilkjøp av tilleggsjord), skal hver ervervelse behandles for seg og oppreguleres separat.

Ved oppreguleringen kan inngangsverdien ikke settes til høyere beløp enn salgsvederlaget. Det kan derfor ikke oppstå tap ved realisasjon på grunn av oppreguleringsadgangen, men dersom inngangsverdien uten oppregulering er lavere enn utgangsverdien (salgsvederlaget) foreligger det et tap etter de generelle regler.

Krav om oppregulering av inngangsverdien må framsettes med nødvendig dokumentasjon som vedlegg til selvangivelsen for det inntektsåret eiendommen er realisert.



Ved realisasjon av arvet eiendom skal skattleggingen av en eventuell gevinst ved realisasjon skje på samme måte som om eiendommen var kjøpt. For alminnelig jord- og skogbruk gjelder dette, slik som tidligere skrevet, dersom realisasjonen finner sted innen ti år etter eiendomsovertakelsen. Ved gevinstberegning for arvede eiendommer, er det anledning til å oppregulere inngangsverdien eiendommens nedskrevne kostpris fra ervervstidspunktet og fram til 31. desember 1991<sup>103</sup>. Skattedirektoratet har utarbeidet en tabell for slik kostprisregulering. Dersom eiendommen er ervervet over flere år eller det er foretatt påkostninger i 1990 eller tidligere, skal det foretas egen kostprisregulering for hvert års erverv eller påkostning. Ved realisasjon av arvede eiendommer skal arvtaker således bare skattes for den del av en eventuell gevinst som skyldes verdistigning etter 1. januar 1992. Den eventuelle skattepliktige gevinsten kan overføres til gevinst- og tapskontoen.

Eiendommens verdi kan ikke oppreguleres til høyere beløp enn realisasjonsvederlaget slik at oppreguleringen følgelig ikke kan føre til tapsfradrag. Fradrag for tap kan bare kreves dersom nedskrevet kostpris uten kostprisregulering er høyere enn realisasjonsvederlaget

**Tabell 5.2 Oppreguleringsprosent for inngangsverdien for formuesobjekter som er ervervet i 1990 eller tidligere**

Ervervsår	Prosent for oppregulering av kostpris	Ervervsår	Prosent for oppregulering av kostpris
1990	3	1967	200
1989	6	1966	210
1988	10	1965	220
1987	16	1964	230
1986	22	1963	240
1985	28	1962	250
1984	36	1961	260
1983	42	1960	270
1982	50	1959	280
1981	60	1958	290
1980	70	1957	300
1979	80	1956	310
1978	90	1955	320
1977	100	1954	330
1976	110	1953	340
1975	120	1952	350
1974	130	1951	360
1973	140	1950	370
1972	150	1949	380

<sup>103</sup> Fram til og med 1991 kunne arvede eiendommer utenfor næring overdras videre uten gevinstbeskatning. Det samme gjaldt for jord- og skogbrukseiendommer med de krav til eiertid som er referert tidligere i dette kapitlet. For at gevinst som kunne vært realisert før 1. januar 1992 uten beskatning fortsatt skal være skattefri, er denne adgangen til oppregulering av inngangsverdien innført.

1971	160	1948	390
1970	170	1947	400
1969	180	og tidligere	400
1968	190		

## 5.7 Uttak fra næringsvirksomhet

Dersom driftsmidler, varer eller tjenester tas ut fra inntektsgivende virksomhet, kan dette medføre skatteplikt for eieren på samme måte som ved realisasjon. Skatteloven § 42 første ledd, 3. til 6. punktum omfatter uttaksbeskatningen:

*«Skatteplikten omfatter også fordel ved uttak til egen bruk og gaveoverføring - herunder også fra aksjeselskap - av formuesgjenstand, vare eller tjeneste. Ved uttak fra annet enn aksjeselskap eller likestilt selskap, jf. selskapsskatteloven § 1-1 nr. 1, gjelder skatteplikten bare hvor kostprisen helt eller delvis har kommet til fradrag ved ligningen. Fordelen settes til det beløp som ville ha blitt regnet som skattepliktig inntekt ved gjennomføringen av transaksjonen til omsetningsverdi. Ved gave, herunder gavesalg og arveforskudd, av formuesgjenstand eller varebeholdning knyttet til giverens næringsvirksomhet, gjelder ikke reglene om uttak i tredje og fjerde punktum såfremt gavemottakeren plikter å svare arveavgift etter lov av 19. juni 1964 nr. 14 og vedkommende overtar hele eller deler av næringen.»*

Etter skatteloven § 42 første ledd vil uttak til egen bruk eller til gaveoverføringer inkludert gavesalg og arveforskudd, etter hovedregelen medføre skatteplikt hos den som foretar uttaket. Det er en forutsetning for skatteplikten at uttaket skjer fra næringsvirksomhet da privatpersoner vederlagsfritt kan gi bort sine private eiendeler. Den som mottar gaver eller forskudd på arv, blir ikke beskattet for mottaket da mottatte gaver og arveforskudd ikke er skattepliktig inntekt.

Den skattepliktige fordelen ved uttaket skal fastsettes som om det var foretatt et salg til ordinær omsetningsverdi. Fram til og med inntektsåret 1991 gjaldt uttaksbeskatningen bare for enkeltstående formuesgjenstander, men fra og med 1992 ble reglene for uttaksbeskatning endret til også å gjelde uttak av hele eller deler av næring. Regelverket er senere moderert ved at det er innført unntak for uttaksbeskatningen dersom den som overtar hele eller deler av næringsvirksomheten fortsetter utøvelsen og er pliktig til å svare arveavgift.

Lovteksten er på dette punktet noe uklar da det kan forstås slik at unntaket for skatteplikt bare får anvendelse dersom virksomheten blir overført til giverens nærmeste arvinger og betraktet som forskudd på arv. Dersom A for eksempel gir bort næringsvirksomheten til sin datter B, medfører dette ikke noen uttaksbeskatning for A fordi B plikter å svare arveavgift. Hvis A i stedet gir bort næringsvirksomheten til sin nevø C, kan det etter lovteksten misforstås dithen at A nå får uttaksbeskatning fordi C ikke er As livsarving og følgelig ikke plikter å svare arveavgift så lenge A har livsarvinger.

Finansdepartementet har behandlet dette i et brev av 27. mai 1997 til en interesseorganisasjon og svarer blant annet (Utv 1997 s. 891):

*«Lest isolert kan det etter ordlyden<sup>104</sup> se ut som om unntaket bare får anvendelse ved overdragelse til arving som faktisk "plikter å svare arveavgift". Det følger imidlertid av forhistorien til bestemmelsen at den skal forstås slik at den omfatter alle som faller inn under kretsen for arveavgiftsplikt, uansett om giver har nærmere arvinger som leder til at gavemottakeren ikke blir avgiftspliktig i det konkrete tilfellet.»*

Denne uttalelsen fra Finansdepartementet bygger på Ot prp nr 35 1990-91 hvor Finansdepartementet foreslo å innføre et kontinuitetsprinsipp på arv og gaveoverføringer under forutsetning av at mottaker er arveberettiget etter loven. Finansdepartementet presiserte i proposisjonen at det ikke skal være et vilkår for kontinuiteten at gaveoverdragelsen skjer til den nærmeste arveberettigede etter arvelovens bestemmelser.

Ved videre behandling i Finansdepartementet og Stortinget kom det tydelig fram at det er ønskelig er å gjøre det skattemessig mulig å gjennomføre generasjonsskifte mens overdrageren lever. Ut fra forarbeidene til loven og Finansdepartementets fortolkning gjelder unntaket for uttaksbeskatning generelt ved gaveoverføring av næringsvirksomhet til en som tilhører giverens arveavgiftspliktige krets uansett om vedkommende plikter å svare arveavgift eller ikke ved mottakelsen av gaven. Unntaket for uttaksbeskatning må også gjelde ved testamentarisk gaveoverføring til en som ikke tilhører giverens arveavgiftspliktige krets.

Dersom en næringsdrivende driver to eller flere næringer, skal det heller ikke betales uttaksskatt dersom bare en av næringene overdras til en person som er pliktig til å betale arveavgift i forbindelse med overdragelsen. En skogeier som for eksempel også driver et sagbruk, vil komme inn under reglene for fritak fra uttaksbeskatning ved overføring av skogen til et av barna selv om hun eller han fortsatt beholder sagbruket.

Fritaket for å svare uttaksbeskatning må også gjelde dersom bare en ideel andel av et foretak blir overført. Den som overdrar andel i foretaket vil fortsatt være eier av en del av foretaket, og Zimmer (1993 s. 241) fortolker dette slik::

*«Uttrykket «deler av næringen» omfatter klart nok tilfeller hvor en ideell andel av virksomheten overdras (typisk ved at junior opptas som kompanjong). Formodentlig omfatter det også tilfeller hvor det som overdras i seg selv oppfyller kravene til å være virksomhet, selv om det ikke utgjorde en selvstendig virksomhet på seniors hånd. Et praktisk eksempel er den faste eiendom der virksomheten blir drevet. Er driften av denne av et slikt omfang at vilkårene for virksomhet er oppfylt, er formodentlig bestemmelsens vilkår oppfylt når denne eiendommen overføres til junior og senior beholder den øvrige virksomhet. Men utgjør det overførte ikke i seg selv virksomhet, er vilkåret neppe oppfylt, selv om det overførte inngikk i seniors virksomhet.»*

## 5.8 Ligning ved død

En skattyter opphører å være eget skattesubjekt fra og med det tidspunkt døden inntreffer, slik at fra og med dette tidspunkt trer den avdødes suksessor<sup>105</sup> inn for å avslutte avdødes skatteforhold. Suksessor kan være avdødes gjenlevende ektefelle som blir sittende i uskiftet bo, avdødes enearving eller dødsboet etter avdøde. Dersom det ikke er

<sup>104</sup> Det menes her § 42 første ledd, 6. punktum i Skatteloven. Min anmerkning

<sup>105</sup> En suksessor er en person (fysisk eller juridisk) som representerer suksesjon; det vil si en person som overtar rettigheter og plikter etter en annen.

noen gjenlevende ektefelle etter avdøde, og avdøde etterlater seg bare én arving, oppstår det ikke noe dødsbo dersom enearvingen overtar fullt ansvar for avdødes gjeld. Det oppstår heller ikke noe dødsbo når gjenlevende ektefelle overtar hele boet i uskifte.

Et dødsbo oppstår når det er flere arvinger eller når verken enearving eller gjenlevende ektefelle overtar ansvaret for avdødes gjeld. Dødsboet er i henhold til skatteloven § 15 b eget skattesubjekt fra dødsfallet og helt fram til dødsboet avsluttes, slik at dødsboet må levere egen selvangivelse hvert år fram til dødsboet blir skiftet.

Etter skatteloven § 21 første ledd andre punktum, skal avdødes og suksessors inntekt lignes under ett i dødsåret. Sambeskatningen er obligatorisk dersom suksessor er dødsbo eller gjenlevende ektefelle i uskifte, men valgfri for enearving som har overtatt boet udelt. En enearving kan følgelig kreve å få lignet sin og avdødes inntekt hver for seg, og denne valgfriheten har særlig betydning for størrelsen på eventuell toppskatt.

Dersom dødsboet fortsatt eksisterer etter dødsåret, skal det flyttes over i skatteklasse 0. I denne skatteklassen gis det ikke noe klassefradrag, men det skal kun beregnes skatt på alminnelig inntekt.

Den generelle regelen for iligning av formuesskatt, er at det er skattyterens formuessituasjonen per utgangen av inntektsåret som legges til grunn ved ligningen. Dersom dødsboet består ved årsskiftet, skal dødsboet ilignes eventuell formuesskatt, men dersom dødsboet er oppløst og formuen overført til arvingene, er det arvingene hver for seg og ikke dødsboet, som skal lignes for den skattepliktige formuen.

Arv er ikke skattepliktig inntekt slik at det ikke skal svares inntektsskatt av arvebeløpet. I stedet skal det svares en engangsskatt (arveavgift) slik det er beskrevet i avsnitt 3.11. For at ligningsmyndighetene skal ha kontroll med formuesendringene hos arvingene, skal verdien av arven oppgis i egen rubrikk på selvangivelsen dersom beløpet er 10 000 kroner eller mer.

Det skal fastsettes alminnelig inntekt for avdøde i dødsåret for perioden fra første januar til død tidspunktet. Dersom avdøde drev næringsvirksomhet sammen med ektefellen, må også ektefellens inntekt ansettes for samme tidsrom.

Dersom næringsvirksomheten fortsetter etter dødsfallet, må inntekten fastsettes separat fra død tidspunktet og ut året. Det er ikke anledning til å fastsette næringsinntekten samlet for hele året for deretter å fordele inntekten forholdsmessig etter tid eller omsetningens størrelse mellom den avdøde og etterfølgerne. Årsaken til at inntekten må fastsettes separat for avdøde og etterfølgerne, er blant annet skattelovens bestemmelser om diskontinuitetsprinsippet ved opphør og start av næringsvirksomhet.

Det skal ikke gjennomføres saldoavskrivning ved fastsettelse av avdødes inntekt i dødsåret. Benytter ikke etterfølgerne driftsmidlene etter avdøde i ervervsvirksomhet etter dødsfallet, kan det heller ikke foretas avskrivninger hos dem. Driftsmidler som avskrives lineært (skatteloven § 44-B), kan avskrives forholdsmessig i avdødes regnskap fram til død tidspunktet.

Når eier av et enkeltmannsforetak dør, må uoppgjorte skattedisposisjoner gjøres opp. Dette medfører at positiv gevinst- og tapskonto<sup>106</sup> må føres til inntekt hos avdøde i dødsåret mens negativ gevinst- og tapskonto tilsvarende må føres til fradrag. Negativ saldo i saldogruppe a-d må likeledes inntektsføres og tom positiv saldo i saldogruppe a-d fradragsføres<sup>107</sup>. I de tilfeller hvor gjenlevende ektefelle i uskifte eller enearving overta boet udelt og således trer inn i avdødes rettigheter og plikter etter skatteloven § 44 A, skal det, som tidligere skrevet, ikke foretas inntekts- eller utgiftsføring hos avdøde. Overtakeren vil i slike tilfeller tre inn i avdødes skattemessige posisjoner.

---

<sup>106</sup> Se underkapittel 5.3.

<sup>107</sup> Negativ saldo og tom positiv saldo er forklart i underkapittel 5.3.2.

Ved opphør av skogbruksnæring avbrytes vanligvis gjennomsnittsligningen av skogbruksinntekten, men gjennomsnittsligningen avbrytes blant annet ikke dersom driften av skogen fortsetter for dødsboets regning. I dette tilfellet vil avdøde og boets inntekt fra skogen lignedes under ett i dødsåret. Gjennomsnittsligningen avbrytes heller ikke dersom avdøde etterlater seg ektefelle som blir sittende i uskiftet bo eller når dødsboet blir overdratt udelt til enearving og vedkommende ikke krever å bli lignet for seg.

Gjenlevende ektefelle som overtar boet etter avdøde i uskifte, har plikt til å levere selvangivelse for avdødes inntekter i dødsåret. Dersom boet underlegges offentlig skifte, er det vanligvis skifteforvalter eller bobestyrer som er ansvarlig for å levere selvangivelsen for avdøde. I et privat booppgjør, er det arvingene som har ansvaret.

Avdødes bruttoformue redusert med den gjeld som avdøde hadde og som ikke var oppgjort ved dødsfallet, skal i dødsåret lignedes hos gjenlevende ektefelle, arving eller dødsbo<sup>108</sup>.

Zimmer (1990 s. 73) skriver:

*«Ligningsmåten for dødsboers inntekt har ikke vært gjenstand for særlig diskusjon i norsk rett. Det kan henge sammen med at det praktisk ikke er mulig i skatteplanleggingen å utnytte regler om ligning av dødsbo i samme grad som for eksempel reglene om ligning av selskaper. Dette har igjen sammenheng med at reglene om ligning av dødsbo tar sikte på å regulere en midlertidig situasjon som de skattepliktige ikke fritt kan fremkalle.»*

---

<sup>108</sup> Tidspunktet for beregning av skattepliktig formue er alltid utgangen av skatteåret.



# 6 MERVERDIAVGIFT

---

## 6.1 Innledning

Merverdiavgiftssystemet ble innført i Norge med virkning fra og med regnskapsåret 1970 og er hjemlet i *Lov av 19. juni 1969 nr 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)*. Det skal svares merverdiavgift ved omsetning på alle varer<sup>109</sup> dersom ikke noe annet er bestemt ved lov eller forskrift. Avgiftsplikten ved omsetning av tjenester er speilvendt, slik at det kun skal svares merverdiavgift ved omsetning av tjenester dersom avgiftsplikten direkte er bestemt i lov eller forskrift<sup>110</sup>.

## 6.2 Registrering

Næringsdrivende som driver avgiftspliktig omsetning av varer og tjenester, er etter merverdiavgiftsloven § 27 pålagt *meldeplikt* til fylkesskattekontoret slik at de kan bli registrert i avgiftsmanntallet når omsetning og uttak av avgiftspliktige varer og tjenester overstige 30 000 kroner i en tolv månedersperiode. Melding skal skje til fylkesskattekontoret i det fylket vedkommende næringsdrivende har sitt forretningssted. Dersom vedkommende ikke har noe fast forretningssted, skal melding skje til fylkesskattekontoret i vedkommendes hjemstedskommune.

---

<sup>109</sup> Etter merverdiavgiftsloven omfatter varer også de fleste driftsmidler slik som maskiner, redskaper og buskap. Fast eiendom (inkludert bygninger) er holdt utenom avgiftsområdet.

<sup>110</sup> I EU-landene er merverdiavgiftsplikten generell for både varer og tjenester. Det må derfor være angitt spesifikt i lovverket dersom omsetning av spesielle varer eller tjenester skal være unntatt fra avgiftsplikten.

Under forutsetning av at en virksomhet ikke er slettet i avgiftsmanntallet av særlige grunner, skal en registrert virksomhet forbli registrert i minst to hele kalenderår etter registrering selv om omsetning og avgiftspliktig uttak samlet synker under 30 000 kroner. Ved *opphør* av avgiftspliktig næringsvirksomhet, skal den som har opphørt næringsvirksomheten, sende opphørmelding til fylkesskattekontoret, og virksomheten blir da slettet i avgiftsmanntallet så snart opphørmeldingen er behandlet. Ved opphør er det derfor ikke aktuelt med noen toårs overgangsperiode.

Normalt kan ingen kreve å bli registrert i avgiftsmanntallet før den avgiftspliktige omsetningen har passert 30 000 kroner, men det er gjort unntak for enkelte grupper slik som for eksempel bortforpaktere av landbrukseiendommer<sup>111</sup>. Nystartede virksomheter har følgelig ikke krav på fradrag for inngående merverdiavgift på de driftsmidler som er anskaffet før registrering. I merverdiavgiftsloven § 28 er det er imidlertid åpnet adgang til forhåndsregistrering dersom det er sannsynlig at avgiftspliktig omsetning i virksomheten vil overstige grensen for registrering på 30 000 kroner. Ved forhåndsregistrering vil den næringsdrivende få fradrag for inngående merverdiavgift i startfasen ved første avgiftsoppgjør etter at virksomheten er blitt endelig registrert.

Selv om det ikke er sørget for forhåndsregistrering, er det likevel anledning til å få tilbakebetalt inngående merverdiavgift som er påløpt før grensen for registreringsplikt er nådd. Betingelsen for slikt tilbakegående avgiftsoppgjør, er at de foretatte investeringer har direkte sammenheng med omsetningen *etter* registreringen, for eksempel investering i driftsmidler eller kjøp av varer for senere omsetning<sup>112</sup>.

### 6.3 Avgiftsterminer

Etter merverdiavgiftsloven § 30 skal næringsdrivende utenom jord- og skogbruk hver annen måned sende inn oppgave over inn- og utgående avgift til fylkesskattekontoret. Næringsdrivende i jord- og skogbruk skal i henhold til merverdiavgiftsloven § 31, bruke årsterminer i stedet for tomånedsterminer. På årsoppgaven kan det også tas med omsetning i annen næring dersom summen av avgiftspliktig omsetning og uttak i denne næringen ikke overstiger 30 000 kroner.

### 6.4 Overdragelse av næringsvirksomhet

Etter merverdiavgiftsloven § 16 nr 5 påløper det ingen merverdiavgift ved overdragelse av varebeholdning og driftsmidler, dersom dette skjer som ledd i overdragelse av hele eller deler av virksomheten til ny innehaver. Avgiftsfritaket gjelder ikke dersom salget deles opp slik at driftsmidler og/eller varelager blir solgt isolert. Det er ingen betingelse for avgiftsfritaket at den nye eieren fortsetter næringsvirksomheten selv. Virksomheten kan derfor umiddelbart etter overdragelsen leies ut til tredjeperson uten at det oppstår avgiftsplikt av den grunn.

Leier en næringsdrivende ut virksomheten sin og leieren deretter kjøper driftsmidlene av utleier, er salget av driftsmidlene merverdiavgiftspliktig. For landbruket er det gjort unntak fra denne bestemmelsen for forpakter som i forbindelsen med forpaktningen, kjøper besetning og maskinpark av bortforpakter. Forpakteren skal da ikke sva-

---

<sup>111</sup> Se underkapittel 6.4

<sup>112</sup> Vilårene for tilbakegående avgiftsoppgjør er behandlet i Skattedirektoratets rundskriv nr 44 av 21. april 1977.



re inngående merverdiavgift i og med at et slikt salg er å betrakte som avgiftsfri omsetning. Refsland (1989 s. 366) beskriver dette slik:

*«Ved utleie av selve virksomheten, f.eks. en restaurant, for et lengre tidsrom, forekommer det at leietakeren samtidig kjøper utleierens driftsmidler. I slike tilfelle foreligger ikke overdragelse av virksomheten og salget av driftsmidlene er avgiftspliktig omsetning. Når det gjelder bortforpaktning av jordbruk er det gitt anvisning på en annen løsning. Hvis eieren av bruket i forbindelse med bortforpaktningen selger besetningen, maskiner m.v. til forpakteren, er det antatt at dette er avgiftsfri omsetning. Dette er et særuntak for forpaktning - bortleie av jordbruk - og unntaket må ses i sammenheng med de omfattende unntak fra investeringsavgiftsplikten, f.eks. for besetninger, som gjelder innen jordbruksnæringen. Tilsvarende unntak vil ikke passe inn i andre næringer hvor det foreligger konsekvent investeringsavgiftsplikt. Avgiftsunntaket etter § 16 nr. 5 vil føre til at det ikke skal svares investeringsavgift på den nye eiers hånd. Når det gjelder overdragelse av driftsmidler i forbindelse med forpaktning av landbrukseiendom, har Finansdepartementet i et brev av 26. januar 1983 til og med uttalt at overdragelse av driftsmidler fra tidligere forpakter til ny forpakter av samme landbrukseiendom er unntatt fra avgiftsplikt etter § 16 nr. 5.»*

Slik som det går fram av dette sitatet, mener Refsland at merverdiavgiftsfritaket for forpaktning, har sammenheng med de omfattende unntak fra investeringsavgiften jordbruksnæringen har<sup>113</sup>, blant annet for buskap. Provenytapet for staten ved avgiftsfritt salg til forpakter, vil kun beløpe seg til påløpt investeringsavgift da forpakter uansett vil ha fradragsrett for den inngående merverdiavgift som bortforpakter må betale inn som utgående avgift.

I merverdiavgiftsloven § 16 nr 5 er det i lovteksten helt bevist brukt ordet *overdragelse* i stedet for *salg*, da avgiftsfritaket også gjelder næringsoverdragelse som skjer som gave eller som forskudd på arv.

## 6.5 Bortforpaktning

Som et første skritt i forbindelse med generasjonsskifte i landbruket, kan det være aktuelt at den yngre generasjonen forpakter bruket i en periode. Utleie av fast eiendom (inkludert bygninger) er utenfor merverdiavgiftsområdet slik at bortforpakteren ikke skal kreve inn merverdiavgift på denne delen av forpaktningensavgiften.

I og med at bortforpakteren i utgangspunktet ikke kan la seg registrere i avgiftsmanntallet for bortforpaktningen<sup>114</sup>, vil vedkommende heller ikke få tilbakebetalt inngående avgift hun eller han måtte ha betalt vedrørende reparasjon og vedlikehold av driftsbygninger med mer. En bortforpakter er her i samme situasjon som en rekke andre næringsdrivende som bare omsetter tjenester. Det er imidlertid åpnet anledning for at en-

---

<sup>113</sup> Det kan diskuteres hvorvidt Refslands teori holder da det også er et gjennomgående investeringsavgiftsfritak i foretak som driver fabrikkmessig produksjon. Jord- og skogbruk har imidlertid i ettertid blitt så godt som helt fritatt fra å svare investeringsavgift (fra og med 1. januar 1999).

<sup>114</sup> Som bortforpaktning av landbrukseiendom anses ikke bortforpaktning av eiendom som er mindre enn 5 dekar. Likt med bortforpaktning av landbrukseiendom anses etter forskriften også bortleie av jordbruksareal uten bygninger (ren jordleie).

kelte næringsdrivende som omsetter andre tjenester enn de som er fastsatt avgiftspliktige i merverdiavgiftsloven § 13, kan søke om å bli frivillig registrert i avgiftsmanntallet. Denne adgangen til frivillig registrering ved omsetning av tjenester, er begrenset til de tjenesteområder som Finansdepartementet har gitt egne forskrifter for. Hjemmelen for frivillig registrering av bortforpaktere, finner vi i *Forskrift om frivillig registrering av bortforpaktere av landbrukseiendom* (fastsatt av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 28 a den 22. august 1973<sup>115</sup>).

Den frivillige registreringen medfører:

- Plikt til å beregne, innkreve og viderebetale utgående merverdiavgift av vederlag for levering av de tjenester som den frivillige registreringen omfatter
- Plikt til å beregne og betale investeringsavgift etter det generelle regelverket for investeringsavgift<sup>116</sup>
- Fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i den virksomhet som omfattes av den frivillige registrering.

For bortforpaktere av landbrukseiendommer er det i registreringsforskriften gjort unntak for minstegrensen for avgiftspliktig omsetning (for tiden 30 000 kroner) for å bli registrert, slik at for bortforpaktere er det ikke satt noe krav til minstegrense i det hele tatt.

En forpakter må følge samme regler for registrering i avgiftsmanntallet som om vedkommende hadde drevet sitt eget jordbruk. Det medfører ingen kostnad for forpakteren å betale bortforpakteren utgående avgift, da forpakteren fører samme beløpet som inngående avgift i sitt regnskap med rett til full refusjon fra avgiftsmyndighetene.

Ved frivillig registrering av bortforpaktere i avgiftsmanntallet, blir avgiftsområdet utvidet. Dersom bortforpakteren allerede er registrert i annen sammenheng, skal bortforpaktningen ikke registreres særskilt, men omfattes av det registreringsnummeret som bortforpakteren allerede har. Det skal imidlertid anmerkes i avgiftsmanntallet at vedkommende i tillegg er frivillig registrert for bortforpaktning av landbrukseiendom.

Den delen av forpaktningavgiften som måtte omfatte leie av driftsmidler (buskap, redskap og annet løsøre eller fast maskinelt utstyr i driftsbygninger), er avgiftspliktig dersom denne delen av forpaktningavgiften overstiger 30 000 kroner i året, eller dersom bortforpakteren er registrert i avgiftsmanntallet på grunn av annen avgiftspliktig virksomhet.

## 6.6 Opphør av næringsvirksomhet

Ved opphør av en registrert avgiftspliktig næringsvirksomhet, må det svares utgående avgift ved salg av avgiftspliktige varer og driftsmidler uansett om varene og driftsmidlene selges stykkevis eller samlet. Dersom varene eller driftsmidlene gis bort i forbindelse med avvikling av næringsvirksomheten, må eieren selv svare for utgående avgift beregnet ut fra reell omsetningsverdi.

---

<sup>115</sup> Med endringer av 23. august 1974 og 24. juni 1982.

<sup>116</sup> Investeringsavgiften er så godt som fjernet helt i landbruket fra og med 1. januar 1999.

# 7 DIVERSE TEMAER AV BETYDNING FOR GENERASJONSSKIFTE

---

## 7.1 Konesesjon

Omsetning av landbrukseiendommer er underlagt *Lov av 31. mai 1974 nr 19 om konesesjon og om forkjøpsrett for det offentlige ved erverv av fast eiendom (konesesjonsloven)*. Konesesjonsloven skal regulere og kontrollere omsetningen av fast eiendom for, slik som det står i formålsparagrafen (§ 1) i loven, «å oppnå et effektivt vern om landbrukets produksjonsarealer og slike eier- og bruksforhold som er mest gagnlige for samfunnet, ...».

Ved avgjørelsen om erververen skal gis konesesjon skal det etter konesesjonsloven § 8 særlig tas hensyn til:

- 1) *om erververen anses skikket til å drive eiendommen,*
- 2) *om erververen vil ta fast bopel på eiendommen for selv å drive den,*
- 3) *om erververen ved ervervet vil få en rasjonell driftsenhet, som ved en forsvarlig utnyttelse alene eller i kombinasjon med annet yrke vil gi en rimelig familieinntekt, eller som vil gi ham mulighet for å få det,*
- 4) *om ervervet vil føre til en hensiktsmessig arrondering.*

Konesesjonsloven gjelder også ved stiftelse og overdragelse av leierett og annen lignende bruksrett over fast eiendom dersom retten er stiftet for en tidsperiode på ti år eller mer. Det kreves også konesesjon dersom fast eiendom skal tas til brukelig pant for en lengre tidsperiode enn tre år.

Etter konesesjonsloven § 6 kreves det ikke konesesjon når en eiendomsoverdragelse skjer i forbindelse med generasjonsskifte. I konesesjonsloven § 6 er det gjort unntak for

konsesjonsplikt ved erverv av landbrukseiendommer for eierens ektefelle eller personer som er i slekt med eieren eller eierens ektefelle i rett oppadstigende eller nedadstigende linje eller i eierens eller ektefellens første sidelinje til og med barn av søsken. Overdragelse til svigerbarn kan også foregå uten konsesjon<sup>117</sup> i henhold til § 1.-6 i *Forskrift av 28. juli 1978 nr 1 om konsesjonsfrihet for visse erverv av fast eiendom m.v. og om saksbehandlingen i konsesjonssaker*.

I tillegg er andre odelsberettigede til eiendommen enn de som er nevnt i forrige avsnitt, fritatt for kravet om konsesjon.

Konsesjonsfritaket i § 6 likestiller ektefelle med eier slik at begges etterkommere og nærmeste slektninger omfattes av fritaket. Ved fjernere slektskap er fritaket for konsesjonsplikt begrenset til de som ellers måtte ha odel til eiendommen, det vil si eierens onkler, tanter og søskenbarn dersom det var en av eierens besteforeldre som hevdet odel til eiendommen.

Fritaket etter konsesjonsloven § 6 omfatter ikke samboere. Dette kan ut fra dagens situasjon når det gjelder samlivsforhold, synes urimelig i og med at konsesjonsfritaket går så vidt langt som til personer som er *besvogret* med eieren. Ut fra landbruksdepartementets fortolkning av kravene i konsesjonsloven § 1 om eier- og bruksforhold som er mest gagnlige for samfunnet, er det lite ønskelig at to eller flere eier en landbrukseiendom sammen. Etter min mening er departementet for firkantet i denne fortolkningen av konsesjonsloven § 1 og har heller ikke så vidt jeg vet, gitt noen holdbar begrunnelse for denne fortolkningen.

Samboere som eier en ting sammen, er å betrakte som sameiere, og etter det som her er gjengitt av landbruksdepartementets tolking av § 1 i konsesjonsloven, vil de ikke få konsesjon til å overta en landbrukseiendom sammen, selv om en eller begge av samboerne står i slikt slektskap til eieren at det ville medføre konsesjonsfritak etter konsesjonsloven § 6 dersom bare en av dem hadde overtatt eiendommen. Ved dødsfall vil heller ikke gjenlevende samboer kunne overta eiendommen uten konsesjon slik som gjenlevende ektefelle har anledning til.

Landbruksdepartementet har i det siste moderert sitt syn på samboere og konsesjonsvilkårene noe, slik at konsesjonskravene er blitt mindre strenge for samboere enn for andre sameiere. Dette kommer senest til uttrykk i Landbruksdepartementets rundskriv M-9/99 av mai 1999: *Praktisering av reglene om konsesjon og bruk av statens forkjøpsrett – rettleiding for kommunene i Oppland, Sogn- og Fjordane og Nordland*. I dette rundskrivet står det i underkapittel 5.2.1:

*«Samboere kan likevel eie landbrukseiendom i sameie. En forutsetning for konsesjon i slike tilfeller er at det foreligger sameiekontrakt som innebærer plikt til å oppløse sameiet ved samlivsbrudd. Sameiekontrakten kan for eksempel ha følgende ordlyd:*

*«Blir sameiet mellom oss oppløst forplikter vi oss innen ett år å oppløse sameiet i eiendommen gnr. ... bnr. ... i ..... kommune. Eiendommen skal overdras til en pris konsesjonsmyndighetene kan akseptere».*

*Videre bør det sikres at eiendommen kommer på en eierhånd i tilfelle samboerforholdet oppløses ved død. Dersom ikke pliktreglene er til hinder for det, kan dette gjøres ved å opprette et gjensidig testamente hvoretter lengstlevende arver førstavedes andel i eiendommen. I tilfelle det skulle foreligge formelle hindringer for opprettelse av gjensidig testament, må det – dersom lengstlevende innen ett*

---

<sup>117</sup> Endret ved forskrift av 6. juni 1995.

*år etter dødsfallet ikke har fått utlagt eiendommen i sin helhet til seg – sørges for at sameiet oppløses i henhold til sameieloven § 15.»*

For jord- og skogbrukseiendommer er konsesjonsfriheten på grunn av nært slektskap, betinget av at erververen bosetter seg på eiendommen innen ett år og selv bebor og driver den i minst fem år. Driveplikten kan oppfylles ved at erververen leier bort jordbruksarealet som tilleggsjord til annen jordbrukseiendom i minst ti år<sup>118</sup>.

## 7.2 Ervervsmessig husdyrhold

Dersom det på et bruk drives svine- eller fjørfehold av et slikt omfang at det kreves konsesjon fra Landbruksdepartementet i henhold til *Lov av 13. juni 1975 nr 46 om regulering av ervervsmessig husdyrhold (husdyrreguleringsloven)*, må det søkes ny konsesjon ved eierskifte. Konsesjonsplikten gjelder bare selve anlegget dersom den nye eieren står i et slikt slektskapsfold til tidligere eier at selve landbrukseiendommen kan overdras konsesjonsfritt. Selvik (1996 s 1621 note 15) kommenterer dette slik:

*«I forbindelse med eierskifte må det legges betydelig vekt på anleggets tilstand, alder og økonomi. Det er naturlig å legge vekt på brukerens tilknytning til bruket, fagkunnskapen og økonomisk stilling samt anleggets betydning som del av en driftsenhet. Det kan legges større vekt på individuelle hensyn ved eiendomsovergang enn ved nyetablering.»*

Ved generasjonsskifte er det etter loven følgelig ingen selvfølghet at den nye generasjon får fortsette med svine- eller fjørfeproduksjon av et slikt omfang at det kreves konsesjon. Anlegg som overdras til eierens ektefelle, kreves det ikke konsesjon for.

Konsesjonsgrensene for de ulike produksjonene er angitt i *Forskrift av 26. mai 1994 om regulering av ervervsmessig husdyrhold*.

## 7.3 Jordloven

*Lov av 12. mai 1995 nr 23 om jord (jordloven)* har som formål å legge forholdene til rette slik at landbruksarealene kan brukes til beste både for samfunnet generelt og for de som har yrket sitt i landbruket. Formålet er uttrykt slik i jordloven § 1:

*«Denne lova har til føremål å leggja tilhøva slik til rette at jordviddene i landet med skog og fjell og alt som høyrer til (arealressursane), kan verte bruket på den måten som er mest gagnleg for samfunnet og dei som har yrket sitt i landbruket.*

*Arealressursane bør disponerast på ein måte som gir ein tenleg, variert bruksstruktur ut frå samfunnsutviklinga i området og med hovudvekt på omsynet til busetjing, arbeid og driftsmessig gode løysingar.*

*Ein samfunnsgagnleg bruk inneber at ein tek omsyn til at ressursane skal disponerast ut frå framtidige generasjonar sine behov. Forvaltninga av arealressursane skal vera miljøforsvarleg og mellom anna ta omsyn til vern om jordsmonnet som produksjonsfaktor og ta vare på areal og kulturlandskap som grunnlag for liv, helse og trivsel for menneske, dyr og planter»*

---

<sup>118</sup> Se underkapittel 4.9 om «Bo- og driveplikt etter odelsloven».

Etter jordloven § 12 kan en eiendom som brukes eller kan brukes til jordbruk eller skogbruk, ikke deles uten at det foreligger samtykke fra landbruksforvaltningen. En eiendom kan bestå av flere arealenheter med ulike bruksnumre (unntaksvis også med ulike gårdsnumre), men dersom eiendommen likevel framstår som en driftsenhet, vil det generelle delingsforbudet omfatte samtlige eiendomsparceller.

Jordloven definerer ikke hva som menes med «*eigedom som er nytta eller kan nyttast til jordbruk eller skogbruk*». Loven setter ingen eksakte krav til minsteareal, driftsform eller om eiendommen er i drift. Dersom det på deler av eiendommen drives utleie av hytter, alpinanlegg, campingplass osv., vil delingsforbudet også omfatte disse arealene under forutsetning av at virksomhetene drives i tilknytning til tradisjonelt landbruk (Normann 1996 s. 145). Drives slike virksomheter derimot selvstendig uten tilknytning til landbruksvirksomhet, gjelder ikke jordloven. I Ot prp nr 72 (1993-94) er intensjonene med lovens virksomhetsområde nærmere behandlet.

Delingsforbudet har blitt håndhevet helt ned på eiendommer med et totalareal på 5 dekar. Delingsforbudet gjelder også for bygninger og faste innredninger samt for rettigheter som tilhører eiendommen og for rettigheter i sameie ( beiterettigheter, jakt- og fiskerettigheter m.m.).

Etter en meget streng tolking av jordloven, kan en komme fram til at for eksempel borett i henhold til kårkontrakt, også kommer inn under delingsforbudet. I rundskriv M-34/95 skriver imidlertid Landbruksdepartementet at avtaler som sikrer ordinære kårrettigheter innenfor rammen av det som vanligvis inngår under slike avtaler, ikke krever behandling etter jordloven § 12.

I forbindelse med generasjonsskifte kan det være ønsket om både å bygge et bolighus til på gården og om å fradele et eksisterende bolighus. I henhold til rundskriv M-34/95 bør det være kurant å få omdisponeringssamtykke for oppføring av kårbolig dersom hensynet til driften tilsier at det bør være to boliger på bruket. På mindre eiendommer hvor inntekten fra jord- og skogbruk bare gir beskjedent bidrag til den totale familieinntekten, vil det være langt vanskeligere å få tillatelse til å oppføre kårbolig. Dersom det er gitt tillatelse til å oppføre kårbolig, medfører dette ingen rett til senere å få tillatelse for fradeling av boligen på grunn av at det ikke lenger er behov for den i forbindelse med driften av bruket.

I rundskriv M-34/95 mener Landbruksdepartementet at det normalt ikke bør gis tillatelse til å fradele bebyggelse som har betydning for muligheter til å drive eiendommen, eller bebyggelse som kan gi inntekter i form av leieinntekter. Dersom fradelingen skjer i sammenheng med salg av landbruksarealer som tilleggsjord, vil landbruksmyndighetene være noe mer medgjørlige slik at våningshuset kan fradeles sammen med en «*passende*» tomt.

Det blir i rundskriv M-34/95 presisert at kårboligen inngår som en integrert og nødvendig del av eiendommens ressurser. Dette har naturlig nok størst betydning i forbindelse med i tiden etter et generasjonsskifte da det i denne perioden ofte er behov for at det skal bo to familier på bruket. I samme rundskriv skriver Landbruksdepartementet videre:

*«Argumenter om at det blir for dyrt for den yngre generasjon å overta eiendommen dersom kårboligen skal følge med, bør normalt ikke ha gjennomslagskraft. Med bakgrunn i at langt de fleste landbrukseiendommer tas over av odel- og åsetesberettigede, og at dermed prinsippene for odels- og åsetestakst blir lagt til grunn for kjøpesummen, er det grunn til å tro at kårboligen vanligvis ikke gir så store utslag i kjøpesummen. Den borett som gjerne hviler på kårboligen, må det også tas hensyn til når kjøpesummen fastsettes. Kårboligen vil også kunne gi inn-*

*tekter i form av leie i de perioder hvor den ikke er bebodd. Uansett vil det bli en langt større økonomisk belastning om det ved hvert generasjonsskifte skulle settes opp en ny kårbolig. En må her, som ellers ved vurderingen av delingssaker, se deling i et langsiktig perspektiv.»*

De samme argumentene legger Landbruksdepartementet også til grunn ved vurdering om det skal gis tillatelse til fradeling av seterhus og skogshusvær som ikke lenger er i bruk i driften.

Ut fra fortolkning av jordloven §§ 9 og 12 med tilhørende rundskriv, vil det i forbindelse med generasjonsskifte være vanskelig å la en del av arvefordelingen mellom søsken skje ved at de av søsknene som ikke overtar gården, får hus eller tomt til bolig- eller fritidsbruk..

## 7.4 Servitutter

*Lov av 29. november 1968 om særlege råderettar over framand eigedom (servituttloven)* omhandler særretter over annen manns grunn. For at en rettighet over annen manns grunn skal kunne betraktes som en servitutt, må rettigheten ha særskilt hjemmel med den følge at en allemannsrett derfor ikke er noen servitutt.

Servituttloven § 2 fastslår som hovedprinsipp at grunneier og rettighetshaver er likesilt slik at begge kan utnytte sin rett, men ved utnyttningen må det tas tilbørlig hensyn til den annen part slik at denne ikke lider unødig skade.

Reelle servitutter<sup>119</sup> kan ikke avhendes isolert, men bare sammen med den eiendommen de er knyttet til. Det er følgelig ikke anledning til å delfinansiere en eiendomsovertakelse med å selge fra rettigheter som ligger til bruket.

Paragrafene 11 til 16 i servituttloven omhandler bruksretter i skog<sup>120</sup>. Servituttloven § 12 fastsetter for hvor lang tid det kan stiftes uthugstretter i annen manns skog:

*«Rett til å taka trevyrke til hushald eller gardsbruk må ikkje heftast på skog for lengre tid enn 25 år eller manns og kones levetid.*

*Rett til å taka anna skogsvyrke, eller eigedomsrett til skogstre på framand grunn, kan ikkje avtalast for lengre tid enn 3 år frametter. Avtala kan likevel gå ut på at tre som er utblinka når den nemnde fristen endar, kan avverkast i dei næraste 2 åra.»*

Ved eiendomsoverdragelse kan det som en del av kårkontrakten være aktuelt å la tidligere eier ha rett til å ta ut ved til eget bruk. En slik rett vil etter servituttloven § 12 ikke være i strid med loven. Det er derimot ikke anledning til å avtale rett for tidligere eier til å ta ut annet virke fra skogen dersom denne retten har mer enn tre års varighet.

## 7.5 Avhendelse

*Lov av 3 juli 1992 nr 93 om avhending av fast eigedom (avhendingsloven)* trådte i kraft 1. januar 1993 og gjelder ved avhendelse av fast eiendom ved frivillig salg, bytte eller

<sup>119</sup> Reelle servitutter (predialservitutter) eller realretter er retter som er direkte knyttet til fast eiendom og ikke til noen bestemt person.

<sup>120</sup> Bruksretter i skog var opprinnelig lovregulert i kapitel 1 i Lov av 22. juni 1863 om Skogvæsenet og i lov av 10. februar 1908 om ugyldighet av visse uthogstkontrakter mv.

gave<sup>121</sup>. Som fast eiendom regnes grunn og bygninger og ellers andre innretninger som er varig forbundet med grunnen. Ved bytte av eiendommer (for eksempel ved make-skifte), blir hver part regnet som selger av den eiendommen som parten lar gå fra seg og kjøper av den eiendommen som mottas i bytte.

Ved salg forstår vi vanligvis at en person betaler et vederlag i penger som motytelse for å motta en eiendel eller en tjeneste fra en annen person. Den likvide penge-utbetalingen kan erstattes helt eller delvis ved overtakelse av gjeld som måtte hvile på eiendelen, eller ved at det skrives ut en fordring (for eksempel en pantobligasjon) til selgeren.

Ved erverv av fast eiendom ved arv, betales det ikke noe vederlag for den faste eiendommen slik at avhendingsloven dermed ikke gjelder. Forskudd på arv må likestilles med gave, og slik som for andre gaver, gjelder følgelig en del av avhendingslovens paragrafer uten at de skal spesifikt nevnes her. Selges derimot fast eiendom fra et dødsbo, gjelder loven fullt ut da et slikt salg er å betrakte som et ordinært salg med arvingene som selgere.

Loven gjelder også for avhendelse av sameiepart i et sameie. Odelsløsning faller utenfor loven da det ikke er et frivillig salg (Ot prp 59 1988-89 side 61). Ved salg av fast eiendom er det selgeren som har ansvaret for å opplyse om eiendommen er odelsjord, da det er selgeren som er den som best bør kjenne til dette (Bergsåker 1997 s. 254):

*«Spørsmål om kjøperens rettigheter overfor selgeren når det hviler odelsrett på eiendommen, er nærmere behandlet i prp. s 52-54<sup>122</sup>. Departementets hovedsyn er at det normalt er «seljaren som må bere vågnaden for at det kviler odel på eiendomen, då det er seljaren som er nærast til å kjenne desse tilhøva. Spørsmålet vil likevel til sist avhenge av ei konkret vurdering i det einskilde tilfelle.» (prp s 54)»*

Avhendingsloven § 3-5 omhandler meget detaljert hva som inngår i avhendelsen ved avhendelse av boliger, mens avhendingsloven § 3-6 har en mindre spesifisert oppstilling av hva som inngår ved avhendelse av en landbrukseiendom:

*«Til ein landbrukseigedom høyrer driftsplanar, reiskap og utstyr som anten er fast montert eller særskilt tilpassa eigedomen. Kjøyregreier med tilhøyrande reiskap følgjer ikkje med.»*

Ved avhendelse av en landbrukseiendom med bolighus, vil tilbehør til bolighuset bli vurdert i forhold til avhendingsloven § 3-5.

I henhold til avhendingsloven § 3-3 behøver det ikke være noen mangel ved avhendelsen av en eiendom dersom arealet er mindre enn det som er opplyst fra selger:

*«Har eigedomen mindre grunnareal (tomt) enn kjøparen har rekna med, er det likevel ikkje mangel utan at arealet er vesentlig mindre enn det som er opplyst av seljaren, eller seljaren har bore seg særleg klanderverdig åt.»*

Når en potensiell kjøper besikter en eiendom med tanke på kjøp, vil kjøperen danne seg et helhetsbilde av eiendommen slik at et avvikende areal i forhold til det selger har opp-

---

<sup>121</sup> Ved gave eller gavesalg gjelder bare deler av avhendingsloven.

<sup>122</sup> Ot prp nr 66 (1990-91) om lov om avhending av fast eiendom (avhendingslova). Min anmerkning.



gitt, ofte ikke vil ha noen vesentlig betydning og avviket skal derfor ikke regnes som mangel. Det forutsettes da at avviket i areal ikke er altfor stort og at selgeren ikke har forsøkt seg på direkte villedning. Dersom det skulle vise seg i ettertid at grensene for eiendommen er beskrevet feil av selgeren, regnes imidlertid dette som en alvorlig mangel i forhold til avhendingsloven. Mangelen er alvorlig selv om selgeren har vært i god tro ved grenseangivelsen.

Selger og kjøper kan gjennom avtale bestemme at hele eller deler av avhendingsloven ikke skal gjelde, men ved forbrukerkjøp, det vil si kjøp av fast eiendom når eiendommen i hovedsak skal benyttes som boligeiendom av kjøperen med familie, husstand eller omgangskrets, kan det ikke inngås avtale som er til ugunst for kjøper.

Avtale om avhendelse av fast eiendom kan etter avhendingsloven § 1-3 gjøres både skriftlig og muntlig. Ved muntlig avtale kan en av partene kreve at avtalen settes opp skriftlig. En bør unngå muntlige avtaler ved avhendelse av fast eiendom, da en muntlig avtale ikke kan tinglyses slik at avtalen dermed vanligvis ikke vil være bindende for tredjepart.

## 7.6 Forpaktning

Som ledd i et trinnvis generasjonsskifte, kan bortforpaktning av jordbruksdelen av eiendommen til den yngre generasjon i en tidsperiode, være et aktuelt alternativ før selve overdragelsen finner sted.

Med forpaktning mener vi bortleie av gårdsbruk for et bestemt antall år eller bortleie på oppsigelse. Forpaktning er underlagt bestemmelsene i *Lov av 25. juni 1965 nr 1 om forpaktning (forpaktningsloven)*. I lovens § 1 er lovens omfang nærmere definert.

Normalt skal forpaktningstiden ikke være kortere enn fem år. Det er fullt mulig å avtale lenger tid, men det er sjeldent at forpaktningstiden overskrider 10 år, da forpaktningen da vil bli konsesjonspliktig etter de vanlige regler som gjelder ved salg av landbrukseiendommer.

Forpaktning er en total bruksrett. At en bruksrett til fast eiendom er total, vil si at leieren har rett til faktisk bruk av hele eller en avgrenset del av eiendommen. Eieren må i leieperioden avstå fra bruk av eiendommen i og med at leieren har en eksklusiv rett til eiendommen ut leieperioden.

En forpakter må følge det samme regelverk for regnskaps- og avgiftsføring som næringsdrivende i landbruket som eier sin egen eiendom. Avgiftsbehandlingen for forpaktere og bortforpaktere er nærmere beskrevet i kapittel 6 om merverdiavgiften.

I henhold til forpaktningsloven § 3 må bortforpakter og forpakter sette opp en skriftlig kontrakt for at forpaktningen skal være rettsgyldig. Denne avtalen skal inneholde en spesifisert arealoppgave over eiendommen samt de retter og plikter som avtalen omfatter. Avtalen må legges fram for kommunen for godkjenning innen en måned etter at forpaktningen har startet.

Dersom det foreligger godkjent forpaktningkontrakt, har forpakteren etter det vanlige regelverket krav på de ulike produksjonstilskuddene i jordbruket dersom hun eller han bor på det forpaktede bruket. I henhold til § 10 i den generelle forskriften om produksjonstilskudd i jordbruket<sup>123</sup>, kan fylkesmannen fravike bokravet dersom leieforholdet gjelder en landbrukseiendom uten driftsfellesskap med andre landbrukseiendommer og det er uråd eller urimelig å oppfylle kravet.

---

<sup>123</sup> Generell forskrift av 1. juli 1999 om produksjonstilskudd i jordbruket.

Dersom bortforpakteren deltar noe i driften av forpaktingsbruket mot betaling, er dette å betrakte som rent lønnstakerarbeid slik at forpakteren i tillegg må betale arbeidsgiveravgift og feriepenger på ordinær måte.

Forpaktning er nærmere beskrevet i Andersen (1999) og i Andersen og Teigen (1995 b).

## 7.7 Generasjonsskifte

En ganske vanlig start på et generasjonsskifte er at den yngre generasjon gradvis går inn som medeier i virksomheten og dermed gis anledning til å bygge opp driftsmidler og kapital. Organisering av virksomheten ligner på et ansvarlig selskap, men utad fremstår virksomheten fortsatt som et enkeltmannsforetak i navnet til den eldre generasjonen. Selskapsloven § 1-2 definerer en slik virksomhet som et *indre selskap*, det vil si et selskap som ikke opptrer som et selskap overfor tredjeperson.

Et generasjonsskifte vil vanligvis ha relativt kort varighet (opp til fem seks år). Dersom de to generasjonene ønsker å drive felles virksomhet over lengre tid, anbefales det at virksomheten etableres som et ansvarlig selskap (ANS eller DA).

Indre selskaper skal deltakerlignes slik at det må utarbeides tre regnskap for driften; - ett for hver av deltakerne og ett for selve driften. Hvordan samarbeidet utformes, vil kunne variere fra det ene tilfellet til det andre. En vanlig måte er at den eldre generasjonen som eier gården, leier denne ut til generasjonsskiftet, mens driftsløsøret (maskiner og buskap) overtas av den yngre generasjonen som igjen foretar utleie til generasjonsskiftet.

I et generasjonsskifte deltar begge generasjonene i det daglige arbeidet og begge er næringsdrivende. Dersom den eldre generasjonen ønsker å trekke seg raskt ut av driften, vil antagelig en forpaktning være bedre egnet i overgangsperioden.

Ved inngåelse av en forpaktningssavtale settes det strenge krav til hvordan avtalen skal settes opp, og avtalen må godkjennes av kommunen. Vi finner ingen tilsvarende krav når det gjelder generasjonsskifte, men både overfor de to partene i samarbeidet og overfor lignings- og avgiftsmyndighetene, vil det være nødvendig med en detaljert selskapsavtale.

Generasjonsskifte er nærmere omtalt i Andersen (1999) og i Andersen og Teigen (1995 a).

## 7.8 Tinglysing

Ved kjøp av fast eiendom settes det opp en kjøpekontrakt som i detaljert form beskriver hva kjøpet omfatter. Kjøpekontrakten er fullt ut bindende for kjøper og selger, men for at kjøpet skal få rettsvirkning overfor tredjeperson, må kjøpet tinglyses<sup>124</sup>. Tinglysingen er i prinsippet frivillig<sup>125</sup>, men i praksis er tinglysingen både på grunn av rettsvern<sup>126</sup>

---

<sup>124</sup> Ordet tinglysing kommer fra den tid rettsstiftelser ble gjort bekjent ved kunngjøring på tinget. Etter Christian Vs Norske Lov fra 1687 skulle kjøper «*læsis og paaskrivis*» på tinget. Hendelsen ble registrert i tingboken samtidig som rettsdokumentene «*Ord for Ord skulde indføres*» i skjøte- og panteboka (Falkanger 1998).

<sup>125</sup> Vi sier at tinglysingen tilhører *jurisdictio voluntaria* (frivillige rettspleie) som er gruppe av administrative handlinger som er bestemmende for det enkelte individs privatrettslige stilling.

mot tredjeperson og på grunn av muligheten for å bruke eiendommen som pantobjekt, absolutt nødvendig.

Reglene for registrering av eierforhold og rettigheter i fast eiendom, finner vi i *Lov av 7. juni 1935 nr 2 om tinglysing (tinglygingsloven)*<sup>127</sup>. Tinglysingsloven regulerer også registreringens betydning i mulige konfliktsituasjoner dersom det er flere eiere eller rettighetshavere til en eiendom.

Tinglysing vedrørende fast eiendom skal skje i det tinglysingsområde hvor eiendommen ligger. Tinglysingsområdene tilsvarer de geografiske rettskretser som er underlagt de enkelte herreds- og byretter. Dokumenter som kommer inn til tinglysingsmyndighetene, blir registrert fortløpende i dagboken. Det er tidspunktet for innføringen i dagboken som har betydning for prioritering av rettserverv. Dette går fram av første ledd i tinglysingsloven § 20 som er den generelle lovparagrafen for rettsvern:

*«Når et dokument er innført i dagboken, går det rettserhverv som dokumentet gir uttrykk for, i kollisjonstilfelle foran rettserhverv som ikke er innført samme dag eller tidligere.»*

Tinglysingsmyndighetene sjekker om overdragelsen av eiendomsretten eller av rettighetene blir foretatt av hjemmelsinnehaveren<sup>128</sup> og at tinglysingsbetingelsene ellers er oppfylte i henhold til tinglysingsloven § 12:

*«Såfremt ikke annet er bestemt ved lov, kan et dokument bare anmerkes i grunnboken når det går ut på å stifte, forandre, overdra, behefte, anerkjenne eller oppheve en rett som har til gjenstand en fast eiendom i embedskretsen»<sup>129</sup>.*

Vedkommende dommer som er registerfører, har etter tinglysingsloven § 7 to uker til rådighet til å undersøke om det formelle er i orden slik at tinglysingen kan finne sted ved at et utdrag av skjøtet føres inn i grunnboken. Ved innføringen i grunnboken overdras hjemmelen til eiendommen eller rettigheten fra forrige innehaver til den nye innehaveren<sup>130</sup>.

Før tinglysing av skjøte for eiendommer over fem dekar kan finne sted, må eventuelt slektskapsforholdene mellom kjøper og selger dokumenteres. Ved konsesjonsfri overdragelse til nære slektninger, må konsesjonsfriheten dokumenteres ved en egenerklæring som skal legges ved hjemmelspapirene. Egenerklæringen skal foreligge på et sær-

---

<sup>126</sup> Med rettsvern menes her den beskyttelse lovgivningen gir en eiendomsrett eller andre rettigheter vedrørende fast eiendom, mot å falle bort eller bli redusert som følge av for eksempel disposisjoner fra en tidligere rettighetshaver. Enkelte rettigheter i fast eiendom slik som kortvarige bruksrettigheter og rettigheter ervervet ved hevd, har rettsvern uten tinglysing.

<sup>127</sup> I 1982 avga tinglysingsutvalget et forslag om ny tinglysingslov (NOU 1982:17), men forslaget har ennå ikke ført til avløsning av gjeldende lov. Tinglysingsloven har blitt endret flere ganger, men når det gjelder fast eiendom, er hovedtrekkene fra 1935 beholdt.

<sup>128</sup> Med hjemmel menes her den privatrettslige lovlige adkomsten til fast eiendom eller til rettighet i fast eiendom.

<sup>129</sup> Rettskretsen (min anmerkning).

<sup>130</sup> Innføringen i dagboken medfører følgelig ingen hjemmelsoverføring slik at det i tidsrommet mellom innføring i dagboken og innføringen i grunnboken, fortsatt kan tas utlegg i eiendommen for selgers gjeld.

skilt skjema som fås hos tinglygingsmyndighetene eller på det lokale landbrukskontor. Ved overdragelse til fjernere slektninger eller til fremmede, må kjøper før tinglysning kan finne sted, dokumentere at konsesjon er innvilget.

Både dagboken og grunnboken ble tidligere ført manuelt og hver eiendom hadde sitt eget grunnboksblad i grunnboken som var bygd opp etter løsbladprinsippet. Hver rettskrets hadde sin egen grunnbok slik at det ikke fantes noe samlet grunnbok for hele landet. I dag er dagboken og grunnboken erstattet med et elektronisk register<sup>131</sup> som er felles for hele landet. Selv om føringen nå er elektronisk, har en i lov- og forskriftssammenheng beholdt den gamle terminologien som «dagbok», «grunnbok» osv. I forbindelse med overgang til elektronisk føring, ble det utarbeidet en egen forskrift: *Forskrift av 3. november 1995 nr 875 om tinglysning ved bruk av EDB*.

Den elektroniske grunnboken(EG) danner sammen med GAB<sup>132</sup> Eiendomsregisteret (EDR) som er et samlet offisielt dataregister for alle eiendommer i landet. Ansvaret for drift, videreutvikling og distribusjon fra EDR er tillagt statsaksjeselskapet Norsk Eiendomsinformasjon AS (NE) som arbeider på selvfinansierende basis. Ansvaret for at den informasjon som til en hver tid er tilgjengelig i EDR er korrekt, påhviler domstolene og Statens Kartverk.

Etter rettsgebyrloven<sup>133</sup> § 21 første ledd skal det betales en og en halv ganger rettsgebyret for tinglysning, registrering eller anmerkning i grunnboken. For 1999 utgjør betalingen 795 kroner.

## 7.9 Dokumentavgift

### 7.9.1 Lovhjemmel

Ved tinglysning av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, skal det betales dokumentavgift i henhold til *Lov av 12. desember 1975 nr 59 om dokumentavgift (dokumentavgiftsloven)*. Dokumentavgiften avløste den tidligere stempelavgiften<sup>134</sup> og er en særavgift som styres både av dokumentavgiftsloven med *Forskrift av 16. desember 1975 nr 1 om dokumentavgift* og av Stortingets årlige avgiftsvedtak<sup>135</sup>. Reglene om dokumentavgift har følgende karakter av å være fullmaktsregler og rettskildesituasjonen for avgiften er noe spesiell ved at det forefinnes lite av både rettspraksis og juridisk teori på området (Flørenes 1996 s 1624, note \*).

Størrelsen på dokumentavgiften fastsettes hver høst gjennom Stortingets vedtak om særavgifter for neste budsjettermin. For 1999 er avgiften fastsatt til 2,5 prosent<sup>136</sup> av avgiftsgrunnlaget, men med en nedre grense på 250 kroner.

---

<sup>131</sup> Overføringen fra det manuelle til det elektroniske systemet ble avsluttet i 1993.

<sup>132</sup> GAB = Grunneiendom-adresse-bygning. Opplysningene i GAB har betydning både for offentlige myndigheter og for kjøpere av en eiendom.

<sup>133</sup> Rettsgebyrloven er omtalt i underkapittel 3.9.5.

<sup>134</sup> Reglene for stempelavgift var spredt i tilleggslover til tolv ulike lover og var derfor vanskelig å ha oversikten over.

<sup>135</sup> Blir gjengitt i årlig rundskriv fra Toll- og avgiftsdirektoratet.

<sup>136</sup> Avgiften var 1,25 % ved lovens ikraftsettelse, økte til 2,0 % i 1978, gikk ned til 1,75 % i 1981 for å øke til 2,5 % i 1988.

## 7.9.2 Avgiftsgrunnlaget

Ved overdragelse av fast eiendom med tilhørende løsøre, skal dokumentavgiften bare beregnes og betales for verdien av selve den faste eiendommen<sup>137</sup> og ikke for det medfølgende driftsløsøret. Påstående skog og avling som ikke er høstet, inngår i den faste eiendommen. Det skal ikke gjøres fradrag i avgiftsgrunnlaget for påkostninger som erververen (skjøteadressaten) eventuelt har foretatt før hjemmelsoverføringen blir tinglyst.

Ved avgiftsberegningen skal verdien av den faste eiendommen settes til full salgsverdi, men det skal tas hensyn til alminnelige ytre rammevilkår som følge av offentlig prisregulering og rådighetsinnskrenkninger. For landbrukseiendommer må dette forstås slik at avgiftsgrunnlaget skal settes til salgsverdien, men likevel ikke til høyere verdi enn den verdi som konsesjonsmyndighetene vil kunne godta.

Skjer overdragelsen som en gave eller en gavelignende transaksjon, har tinglytingsdommeren anledning til å konstruere en mer reell salgsverdi som grunnlag for avgiftsberegningen. Dersom en del av betalingen består i at kjøperen overtar påhvilende panteheftelser i eiendommen, skal verdien av disse inngå som en del av kjøpesummen. Det samme gjelder grunnbyrder slik som kår som enten hefter på eiendommen fra før eller som blir opprettet i forbindelse med salget. Verdien av kåret skal fastsettes ved kapitalisering slik som vist i underkapittel 3.11.6.

Ved hjemmelsoverføring av odelsjord eller odlingsjord til åsetesberettiget, skal den fastsatte åsetesprisen<sup>138</sup> legges til grunn ved beregning av dokumentavgiften dersom overdragelsen skjer ved dødsboskifte etter arvelater. I avgiftsgrunnlaget må det, slik som beskrevet i underkapittel 7.9.3, gjøres fradrag for arveandelen til den som overtar eiendommen. Åsetesprisen kan ikke legges til grunn ved overdragelser som skjer mens den eller de som overdrar eiendommen, fortsatt er i live.

Etter dokumentavgiftsloven § 7 andre ledd skal det betales avgift av dokument som gjelder stiftelse eller overføring av bruksrett slik som for eksempel forpaktningsrett eller festerett. Avgiften skal i henhold til § 7 beregnes av de årlige ytelsene for de første 20 år og av det som skal ytes en gang for alle av bruksretten. Selv om dokumentavgiftsloven fastsetter avgift ved stiftelse eller overføring av bruksrett, er dette en «sovende bestemmelse» i og med at Stortinget i sine årlige vedtak om dokumentavgiften ikke følger opp lovens bestemmelse på dette punkt. Dette kommer til uttrykk i punkt 1.7 første ledd annet punktum i Toll- og avgiftsdirektoratets kommentarer til dokumentavgiften hvor det står: «*Stortingets avgiftsvedtak § 1 første ledd omfatter ikke rettigheter som går inn under dokumentavgiftsloven § 7 annet ledd.*» Det skal etter dette følgelig ikke betales avgift vedrørende dokument som gjelder stiftelse eller overføring av bruksrett, selv om avgiftsplikten egentlig er fastsatt i selve lovteksten.

En virksomhet kan drives som et tingsrettslig sameie<sup>139</sup> hvor to eller flere personer står oppført i grunnboken som hjemmelshavere. Dersom et slikt tingsrettslig sameie omgjøres til et ansvarlig selskap, må det foretas en hjemmelsoverføring til det ansvarlige selskapet. Tinglysingen av denne hjemmelsoverføringen medfører plikt til å betale dokumentavgift. Ifølge Aasgaard (1999) har justisdepartementet uttalt at et ansvarlig selskap er å anse som et selvstendig rettssubjekt, og det har ingen betydning for doku-

---

<sup>137</sup> Etter Toll- og avgiftsdirektoratets kommentarer til dokumentavgiften omfatter fast eiendom også «*påstående eller istående jordfaste, rotfaste, sementfaste, mur- og nagelfaste o l anlegg over, på eller under jorden.*»

<sup>138</sup> Se underkapittel 4.10.

<sup>139</sup> Med tingsrettslig sameie forstås her fast eiendom som eies i sammen av flere personer, men hvor utnyttelsen av eiendommen ikke er så omfattende at det kan betegnes næringsvirksomhet.

mentavgiftsplikten at eierne før og etter tinglysingen er de samme og at selskapsandelen i det nystiftede selskapet tilsvarer eiendomsandelene i det tidligere sameiet.

Med unntak av hjemmelsoverføring ved arv etter loven, er avgiftsberegningen lik uansett hvor nært slektskap det er mellom selger og kjøper. Avgiftsmessig har lovverket hittil ikke skilt mellom hjemmelsoverdragelser vedrørende eiendommer til næringsbruk og eiendommer til rent privat bruk, slik som bolig- eller fritidseiendommer. For å lette generasjonsskifte i familieeide foretak, er det med virkning fra og med 1. juli 1999 innført avgiftslettelse når det gjelder overdragelser av familieforetak<sup>140</sup>.

Avgiftsgrunnlaget for dokumentavgiften er eiendommens verdi på tinglystings-tidspunktet, da det er på dette tidspunktet at den formelle eiendomsoverdragelsen finner sted. Dersom det har gått vesentlig tid mellom den reelle eiendomsoverdragelsen ved utstedelse av skjøte og den formelle, kan avgiftsgrunnlaget ha endret seg. Toll- og avgiftsdirektoratet har i rundskrivet for 1999 innskjerpet betydningen av å bruke riktig tidspunkt for fastsettelse av avgiftsgrunnlaget.

Dokumentavgiften skal betales når hjemmelsdokumentene<sup>141</sup> vedrørende eiendoms-overdragelsen tinglyses. I praksis må dokumentavgiften innbetales samtidig med at hjemmelsdokumentene *leveres* til tinglysing da tinglysingen ikke skal foretas før dokumentavgiften faktisk er betalt<sup>142</sup>.

### 7.9.3 Unntak fra plikten til å svare dokumentavgift

Etter § 2 e i avsnittet om dokumentavgift i Stortingets vedtak om særavgifter, skal det ikke betales dokumentavgift av *arveandel etter loven* ved overtakelse av fast eiendom på skifte eller fra uskiftet bo. Forskudd på arv regnes ikke som arveandel og heller ikke testamentarv i den utstrekning den overstiger lovens arveandel.

Dersom mottatt arv skyldes avkall på arv etter arveloven § 45 eller avslag på arv etter arveloven § 74, vil arven ikke bli regnet som *arveandel etter loven* med den følge at det må betales dokumentavgift av arvebeløpet dersom det dreier seg om fast eiendom. Dette vil for eksempel ha betydning ved overdragelse av et gårdsbruk direkte fra besteforeldrenes dødsbo til et av barnebarna. Dersom mor eller far har gitt avkall på arv etter sine foreldre til fordel for ett av sine barn, blir det mindre arveavgift totalt å betale<sup>143</sup>, men samtidig vil hjemmelsoverføringen medføre plikt til å betale full dokumentavgift<sup>144</sup>.

Dersom det i et dødsbo er flere eiendommer, vil fritaket fra å betale dokumentavgift, bli beregnet separat for hver enkelt eiendom i og med at fritaket omfatter bare vedkommende arvinge ideelle arveandel i den eller de eiendommer vedkommende overtar. Dette kan illustreres med et eksempel. Et dødsbo består blant annet av to eiendommer som er verdsatt til henholdsvis 1 og 2 millioner kroner. Dersom det er fire livsarvinger, ut-

<sup>140</sup> De nye reglene er behandlet i underkapittel 7.9.4.

<sup>141</sup> Hjemmelsdokumentet vil vanligvis være skjøte på eiendommen. En kjøpekontrakt kan også være hjemmelsdokument dersom kontrakten helt klart inneholder hjemmelsoverføringen.

<sup>142</sup> Dette går ikke direkte fram av lov- eller forskriftsteksten, men Finansdepartementet mener at plikten til forhåndsbetaling går fram av forarbeidene til loven. Finansdepartementet har derfor i brev av 25. november 1996 til Justisdepartementet presisert at dokumenter skal nektes tinglyst dersom ikke tilstrekkelig dokumentavgift er betalt ved innleveringen til tinglysing.

<sup>143</sup> Det skal nå bare betales arveavgift ved overdragelsen fra dødsboet til barnebarnet, i stedet for først av overdragelsen fra dødsboet til mor eller far og deretter på ny ved overdragelse til det av barna som skal overta eiendommen.

<sup>144</sup> Fra 1. juli 1999 skal betalt dokumentavgift komme til fradrag i arveavgiften ved overdragelse av næringsvirksomhet til arving. Dette er beskrevet i underkapittel 7.9.4.

gjør hver enkelt arvinge ideelle arveandeler i de to eiendommene henholdsvis 250 000 og 500 000 kroner. Overtar to av arvingene hver sin eiendom, skal de således ha fritak for henholdsvis 250 000 og 500 000 kroner i dokumentavgiftsgrunnlaget. Dersom en og samme arving overtar *begge* eiendommene, øker vedkommendes fritaksgrunnlaget til 750 000 kroner.

Ved overtakelse av fast eiendom fra et uskiftet bo, er det likeledes fritak for dokumentavgift for den andelen av den faste eiendommen som er arv fra den tidligere avdøde av de to ektefellene. Gjenlevende ektefelle som sitter i uskiftet bo med felleseie, eier halvparten av boet og ved oppløsning av det uskiftede boet, vil vedkommende også ha krav på en fjerdepart av tidligere avdødes ektefelles del; - i alt blir dette fem åttendeparter av boets verdi. De resterende tre åttendeparter er arv til tidligere avdødes livsarvinger. Dersom det bare er en livsarving, vil vedkommende livsarvinges dokumentavgiftsgrunnlag ved overtakelsen av eiendommen, være fem åttendeparter av salgsverdien.

Ved privat skifte får de selvskiftende arvingene og gjenlevende ektefelle overført hjemmel til avdødes faste eiendom etter sin lovmessige andel av arven. Skifteretten utsteder i denne forbindelse et skifteskjøte og ved denne tinglysingen påløper det ingen dokumentavgift. Når eiendommen eller deler av den senere som et ledd i skiftet, blir overdratt til en av arvingene eller til utenforstående, må det betales dokumentavgift ved utstedelse av det nye skjøtet som tinglyses. Dersom det er en av arvingene som overtar den faste eiendommen, skal det bare betales dokumentavgift av den delen som overstiger arvedelen.

Ved et offentlig skifte blir hjemmelen til den faste eiendommen overdratt direkte til den som skal overta eiendommen. Ved beregning av dokumentavgift skal verdien av eiendommen reduseres med arvedelen dersom den som overtar eiendommen er arving etter avdøde.

Overføring av hjemmel til fast eiendom mellom ektefeller<sup>145</sup> er etter Stortingets avgiftsvedtak § 2 d og dokumentloven § 8 bokstav a og b, unntatt fra plikten til å betale dokumentavgift, men det samme unntaket gjelder ikke for samboere. Unntaket for ektefeller gjelder både ved overføring under ekteskapet, ved den annen ektefelles død, ved skifte av felleseie ved separasjon eller skilsmisse og ved overføring fra den ene ektefelles konkursbo til den andre ektefellen.

Det skal heller ikke svares dokumentavgift for egen sameieandel ved overtakelse av fast eiendom ved oppløsning av et tingsrettslig sameie (dokumentavgiftsloven § 7 siste ledd og Stortingets årlige dokumentavgiftsvedtak § 2 c). Unntaket er betinget av at verdien av den fysiske delen av eiendommen som overtas, i verdi tilsvarer den ideelle sameieandelen som den fysiske delen skal erstatte. Er verdien av den overtatte fysiske delen større enn den tidligere ideelle sameieparten, skal det svares dokumentavgift av differansen.

#### 7.9.4 Overdragelse av næringsvirksomhet til arving

For å lette generasjonsskifte i familieeide foretak, la regjeringen i St meld 2 (1998-99) om revidert nasjonalbudsjett 1999, fram forslag om at arving eller gavemottaker ved overdragelse av næringsvirksomhet, skal få fradrag i arveavgiften for betalt dokumentavgift. Regjeringens forslag ble godtatt av Stortinget og kommer til uttrykk i ny § 19 A i arveavgiftsloven med virkning fra og med 1. juli 1999. I og med at avgiftslettelsen skjer ved at betalt dokumentavgift fører til redusert arveavgift, er det ikke foretatt

---

<sup>145</sup> Selv om ektefellene har felleseie, betyr ikke dette alltid at begge to har hjemmel til eiendommen. Ofte er det bare en av ektefellene som står oppført i grunnboken som hjemmelshaver.

noen endringer i regelverket for dokumentavgiften som fortsatt skal fastsettes og beregnes etter gjeldende regler.

Lovendringen er nærmere utdypet i Ot prp 66 (1998-99), og den gjelder ved overdragelse av fast eiendom med igangværende virksomhet. For at arveavgiften skal bli redusert, må eiendommen ha vært i bruk i arvelaterens eller giverens virksomhet like fram til overdragelsestidspunktet, og mottakeren må drive virksomheten videre uten unødig opphold. For å unngå at næringsstrukturen blir bundet uheldig, er det ikke bli noe krav om at mottakeren skal fortsette å drive samme type virksomhet som det forrige generasjon drev.

Det er ikke satt noe lovbestemt minstekrav til hvor lenge overtakeren må beholde eiendommen og drive næringsvirksomhet på den etter overtakelsen. Ifølge Ot prp 66 (1998-99) vil Finansdepartementet senere vurdere å innføre eventuelt minstekrav til hvor lenge overtakeren må sitte med eiendommen og drive virksomhet med den for å oppnå lettelsen i arveavgiften. Begrunnelsen for å innføre et slikt minstekrav, er å unngå misbruk av avgiftsfritaket vedrørende næringsseiendommer som blir videresolgt med en gang etter overtakelsen.

Det skal ikke foretas noe fradrag for betalt dokumentavgift for eiendom som ikke benyttes i næring. Dersom den faste eiendommen består både av en privatbruksdel og en næringsbruksdel, må privatdelen således holdes utenfor i fradragsberegningen. Finansdepartementet har av praktiske grunner likevel kommet fram til at det ikke skal foretas en tilsvarende utskillelse av våningshus på gårdsbruk og begrunner dette slik i Ot prp 66 (1998-99):

*«For våningshus på gårdsbruk er det behov for en særlig vurdering. Bedømt som privatbruksdelen av en næringsseiendom burde slike våningshus med passende tomt i prinsippet være beløpsmessig skilt ut, slik at fradragsretten bare gjaldt den del av avgiften som falt på selve næringsdelen av den faste eiendom (inn- og utmark, driftsbygninger mv). Men en slik beløpsmessig utskillelse ville nødvendigvis gjøre særskilt verdsettelse av våningshusdelen ved de aller fleste eierskifter på norske gårdsbruk. Etter landbrukslovgivningen er det normalt ikke anledning til å fradele slike våningshus for separat salg, og det finnes ikke noe marked med markedspriser for slike separate salg. En særskilt verdsettelse av våningshus av hensyn bare til den nye fradragsretten ved arveavgiftsberegningen ville derfor by på uforholdsmessige problemer, og bør av den grunn unngås. Overtakelse av eiendomsrett i jordbruket er i hovedsak basert på at eier plikter å bosette seg på bruket og drive det. Det kan anføres at våningshusene da ikke får den samme rent private karakter som i andre tilfeller.»*

Avgiftslettelsen omfatter bare den personkretsen som står arvelater eller giver nærmest, slik at ordningen gjelder arvelaterens eller giverens livsarvinger samt nære slektninger til og med søskenbarn. I tillegg omfatter også ordningen samme personkrets i forhold til ektefellen samt ektefellens særkullsbarn. Ektefellene til de personer som er nevnt her, omfattes også av ordningen.

Det har ingen betydning for avgiftsfradraget om næringsseiendommen ikke blir overført til nærmeste arving dersom overdragelsen skjer til en annen som er innenfor den personkrets som ordningen omfatter. Personer utenfor denne personkretsen som mottar næringsseiendom i form av testamentarv, omfattes ikke av ordningen.



## 7.10 Brønnøysundregistrene

### 7.10.1 Enhetsregisteret

Brønnøysundregistrene er et samlebegrep for flere sentrale offentlige registre. De ulike registrene er nærmere beskrevet blant annet hos Andersen (1999). Grunnstammen i registrene er Enhetsregisteret som ble etablert 1. mars 1995 med hjemmel i *Lov om Enhetsregisteret 3. juni 1994 nr 15 (enhetsregisterloven)*. Formålet med loven og registeret er at det «skal fremme effektiv utnyttelse og samordning av offentlige opplysninger om juridiske personer, enkeltmannsforetak og andre registreringsenheter gjennom regler for oppretting, organisering og drift av et landsdekkende enhetsregister.» (Enhetsregisterloven § 1 første punktum).

Alle enheter (enkeltpersonforetak og juridiske personer) som enten driver økonomisk virksomhet eller som har ansatte, er pliktige til å la seg registrere i Enhetsregisteret. Ved registreringen blir hver enhet tildelt et organisasjonsnummer som fungerer som enhetens «personnummer». Dette organisasjonsnummeret skal benyttes i alle de andre registrene som er tilknyttet Enhetsregisteret:

- Foretaksregisteret
- Merverdiavgiftsmanntallet
- Arbeidsgiverregisteret
- Statistisk Sentralbyrås bedrifts- og foretaksregister.

Organisasjonsnummeret består av ni sifre med tilføyelsen MVA dersom registreringsenheten er registrert i Merverdiavgiftsmanntallet.

Oppføringen i Enhetsregisteret er gratis. Når et foretak skifter eier, for eksempel i forbindelse med generasjonsskifte, må den nye eieren sørge for at foretaket blir registrert på nytt i Enhetsregisteret.

### 7.10.2 Foretaksregisteret

Foretaksregisteret er tilknyttet Enhetsregisteret og er et landsdekkende register over norske og utenlandske foretak i Norge og har sin hjemmel i *Lov om registrering av foretak 21. juni 1985 nr 78 (foretaksregisterloven)*.

Etter foretaksregisterloven § 2-1 skal alle aksjeselskap og næringsdrivende foretak registreres i Foretaksregisteret. Enkeltpersonforetak med færre enn fem ansatte i hovedstilling<sup>146</sup> og som ikke driver handel med innkjøpte varer, er unntatt for registreringsplikten. Dette vil si at så godt som alle jord- og skogbruksforetak er unntatt fra registreringsplikten, men etter foretaksregisterloven § 2-2 har også enkeltmannsforetak som ikke omfattes av registreringsplikten, rett til å la seg registrere. Ved registrering i Foretaksregisteret gis det en juridisk beskyttelse av firmanavnet.

Det skal betales gebyr for registrering i Foretaksregisteret. Størrelsen på gebyret går fram av § 24 i *Lov av 17. desember 1982 nr 86 om rettsgebyr (rettsgebyrloven)*. Første gangs registrering i foretaksregisteret koster ni ganger rettsgebyret<sup>147</sup> (4 770 kroner i 1999) for aksjeselskap og fire ganger rettsgebyret (2 120 kroner i 1999) for ansvarlige selskap og enkeltmannsforetak.

<sup>146</sup> Med hovedstilling menes her stilling hvor det arbeides mer enn 20 timer i uken.

<sup>147</sup> Størrelsen på rettsgebyret fastsettes hvert år av Stortinget og er for 1999 fastsatt til 530 kroner.

### 7.10.3 Regnskapsregisteret

Aksjeselskap m. m. må, i henhold til kapittel 8 i *Lov av 17. juli 1998 nr 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)*, hvert år sende kopi av årsregnskap, årsberetning og revisjonsberetning til Regnskapsregisteret. Meningen med Regnskapsregisteret er at det skal være åpent slik at hvem som helst kan kjøpe kopier fra registeret.

Innsendingsplikten gjelder også for enkeltmannsforetak og ansvarlige selskap, men mens innsendingsplikten er absolutt for aksjeselskap, er det gjort unntak for enkeltmannsforetak med 20 eller færre ansatte eller med eiendeler med verdi under 20 millioner kroner og for selskaper som etter regnskapsloven § 1-6 defineres som små foretak<sup>148</sup>. På grunn av størrelseskravene er det følgelig bare de foretak i primærlandbruket som måtte være organisert som aksjeselskap, som har innsendingsplikt til Regnskapsregisteret.

---

<sup>148</sup> Foretak som etter de to siste årsregnskap oppfyller to av følgende tre vilkår:

- har mindre enn 40 millioner kroner i salgsinntekt,
- har mindre enn 20 millioner i balansesum,
- har færre enn 50 ansatte

# SAMMENDRAG

---

Et generasjonsskifte er en viktig hendelse både forretningsmessig og familiært. I forbindelse med generasjonsskifte, er det en mengde lover og regler en må forholde seg til slik at det derfor anbefales at en i god tid søker faglig bistand til å gjennomføre generasjonsskifte. I dette notatet blir ulike juridiske forhold vedrørende generasjonsskifte i landbruket behandlet. Mange av disse forholdene er av allmenn karakter, men det er også noen som er spesifikke for landbruket.

## Familierett

I kapittel 2 blir de deler av familieretten som angår de formuesrettslige forhold mellom ektefellene gjennomgått. Selv om samboere ikke omfattes av familieretten, blir også ulike rettsforhold vedrørende samboere behandlet.

Nye familiemønstre er på vei inn også i landbruket. Det er viktig å være klar over at et samboerskap ikke er lovregulert på samme måten som et ekteskap. Dette gir seg utslag både i familieretten, arveretten, odelsretten og skatteretten. Så lenge et fellesskap fungerer, betyr det svært lite om fellesskapet er organisert som samboerskap eller som ekteskap. Det er først ved opphør av samboerskap, enten ved at partene flytter fra hverandre eller en av dem dør, at problemene kan oppstå.

Familieretten har særlig betydning for arveretten og odels- og åsetesretten, men også skattelovgivningen er på enkelte områder påvirket av familierettslige forhold.

## Arverett

Arveretten omfatter regler for hvordan avdødes eiendeler og forpliktelser skal behandles, og arveretten omfatter både slektsarv og testamentsarv. Ved å opprette testament, kan enhver person fritt bestemme hvem som skal overta hennes eller hans eiendeler etter vedkommendes død. Det er imidlertid to ufravikelige begrensninger når det gjelder testamentsarvsretten; - arvelaterens livsarvinger har krav på en bestemt pliktdel og gjenlevende ektefelle har rett til en minsteary.

Slektsarvingene deles inn i tre arvegangsklasser og arveretten stopper etter hver arvegangsklasse dersom det er arvinger i vedkommende arvegangsklasse, slik at «fjernere» arvegangsklasser dermed ikke får arverett. I hver arvegangsklasse utelukker de som er først i den enkelte arvelinje, de som er lengre bak i samme linje. I tillegg til de tre arvegangsklassene har også gjenværende ektefelle arverett.

Ved booppjøret etter en avdød, må det skilles ut den del av fellesboet som tilhører den gjenlevende ektefellen (boslodd) og den resterende delen som er gjenstand for fordeling mellom arvingene inkludert gjenlevende ektefelle (arvelodd).

Det er viktig å skille mellom livsdisposisjoner og dødsdisposisjoner da det kun er dødsdisposisjonene som er bundet av arvelovens bestemmelser om pliktdelsarv. Dødsdisposisjoner er formuesdisposisjoner arvelateren gjør og som først skal få virkning etter hennes eller hans død.

Gis formuesobjekter bort mens giveren ennå er i live, vil dette være livsdisposisjoner. Slike livsdisposisjoner er egentlig gaver, men de vil ofte bære preg av å være forskudd på arv. For at en gave juridisk skal bli betraktet som arveforskudd, må arvelateren uttrykkelig ha gitt mottakeren opplysning om dette ved utdeling av gaven.

Et bo etter en avdød kaller vi et dødsbo og dødsboet oppstår automatisk som eget rettssubjekt i dødsøyeblikket.

Et økende antall av norske landbrukseiendommer blir værende i et dødsbo lang tid etter tidligere eiers død. Dette gjelder først og fremst eiendommer uten hus eller fraflyttede gårdsbruk som ofte fungerer som feriested for eierne. Etter norsk lov er det ingen begrensninger for hvor lang tid et dødsbo kan bestå.

I dødsboet vil det ofte være flere interessegrupper: gjenlevende ektefelle, slektsarvinger, legater og avdødes kreditorer. Delingen mellom de ulike interessegruppene vil skje gjennom et skifte som enten kan være privat eller offentlig

Ved offentlig skifte er det skifteretten som har myndighet til å gjennomføre skiftet av boet, slik at det er skifteretten som bestyrer og forvalter boets midler inntil skiftet er avsluttet.

I stedet for å benytte seg av offentlig skifte, kan arvingene foreta privat skifte av arven. Samtlige arvinger må da samtykke i at arveoppgjøret foretas på denne måten. Ved privat skifte må arvingene erklære at de er villige til å påta seg et solidarisk ansvar for den gjeld dødsboet måtte ha.

Gjenlevende ektefelle har som regel rett til å la være å skifte og i stedet velge å beholde dødsboet i uskifte. Så lenge gjenlevende ektefelle beholder boet uskiftet, har vedkommende også tilnærmet full råderett over boet.

Ved skifte av uskiftet bo, er det den formue gjenlevende ektefelle har på skiftetidspunktet som skal deles, slik at dersom boets formue har steget i verdi i tidsrommet fra boet ble stiftet til skiftetidspunktet, får alle arvingene del i verdistigningen. Blir boet skiftet etter lengstlevende ektefelles død, skal boet deles i to med en halvpart til hver av ektefellens arvinger da det ikke er anledning til å foreta skjevdeling fra et uskiftet bo.

## **Arveavgift**

Det skal svares arveavgift til staten ikke bare på arv etter avdød, men også i visse tilfeller ved mottakelse av gave (forskudd på arv). Arveavgiften er å betrakte som en skatt som er knyttet til mottakelsen av arven/gaven, og ikke til det arvelater etterlater seg eller giveren gir bort. Det er derfor mottakerene/arvingene som er avgiftspliktige og ikke giver/arvelater.

Plikten til å svare arveavgift ved mottakelse av gave, gjelder bare for giverens nærmeste legalarvinger og mottakere i samme arvegangsklasse som nærmeste legalarving, samt for ektefeller og for personer som er nevnt i giverens testament på det tidspunkt gaven er gitt.

Ved utdeling fra et uskiftet bo til ektefellenes felles arvinger, skal avgiftsberegningen som hovedregel foretas som om halvparten av boets midler kommer fra hver av ektefellene.

I utgangspunktet skal de avgiftspliktige midlene verdsettes til antatt salgsverdi. For landbrukseiendommer kan det ikke legges til grunn høyere verdi enn den verdi som godtas ved konsesjonsbehandlingen.

Fra og med 1. juli 1999 kan det gjøres fradrag i arveavgiften for den dokumentavgift som skal betales ved overtakelse av fast næringseiendom.

## **Odelsrett**

Odelsretten er en løsningsrett som har til hensikt å bevare eierskapet til en landbruks-eiendom i slekten. Det kan hevdes odel til odlingsjord etter 20 år med full eiendomsrett. Etterkommerne av odleren vil også automatisk få odelsrett uten at de behøver å hevde den selv. Odelskretsen er snevret inn slik at en bare får odelsrett til en eiendom dersom

ens foreldre, besteforeldre eller foreldres søsken har eid eiendommen med odel. Odelsretten er kjønnsnøytral, men følger aldersprinsippet og linjeprinsippet.

Ektefeller får ikke odelsrett til eiendom som den andre ektefellen enten har odelsrett til før ekteskapet eller får nedarvet odelsrett til under ekteskapet. Odlingsjord som en eller begge av ektefellene ellers blir eier av under ekteskapet, skal regnes som om den var ført inn i boet av begge ektefellene samlet og ektefellene blir samodlere til denne jorda.

Gjenlevende ektefelle som ikke har odel til eiendommen, har likevel i de fleste tilfeller rettsvern til å bli boende på gårdsbruket og til å drive jorda fram til pensjonsalder dersom ikke avdøde ektefelle hadde særkullsbarn..

Den som overtar en eiendom som hun eller han har odelsrett til, har plikt til å bosette seg på eiendommen innen ett år og bo på og drive den selv i fem år. Driveplikten kan oppfylles ved å leie bort jorda som tilleggsjord til annen landbrukseiendom, men driveplikten blir da utvidet fra fem til ti år. For eiendommer som blir overtatt ved odelsløsning, blir både bo- og driveplikten utvidet til ti år.

### **Åsetesrett**

Åsetesretten er en spesiell arverett til landbrukseiendommer og ingen løsningsrett slik som odelsretten er det. Åsetesretten omfatter ikke bare odelsjord, men også odlingsjord, det vil si jord som det ikke hviler odelsrett på, men som er av den karakter at den går over til å bli odelsjord etter full hevdstid.

Åsetestaksten skal være en «rimelig» takst som skal bidra til at den nye eieren får økonomiske muligheter til å bli sittende med eiendommen. Vanligvis ligger åsetestaksten ca 25 prosent lavere enn odelsstaksten. Åsetesretten gjelder bare ved dødsfall og for livsarvinger etter en avdød som eide odels- eller odlingsjord. Skjer generasjonsskifte mens tidligere eier er i live, blir det likevel oftest lagt inn et åsetesfradrag dersom den som overtar bruket er livsarving.

### **Konsesjon**

Det kreves vanligvis ikke konsesjon når en eiendomsoverdragelse skjer i forbindelse med generasjonsskifte. Etter konsesjonsloven § 6 gjelder konsesjonsfritaket for eierens ektefelle, for personer som er i slekt med eieren eller eierens ektefelle i rett oppadstigende eller nedadstigende linje og for eierens eller ektefellens første sidelinje til og med barn av søsken. I tillegg er andre odelsberettigede til eiendommen enn de som er nevnt her, fritatt for kravet om konsesjon.

Konsesjonsfritaket etter loven gjelder ikke samboere, men regelverket er myket noe opp slik at konsesjonskravene har blitt mindre strenge for samboere enn for andre sameiere.

### **Skatt og merverdiavgift**

Ved realisasjon av alminnelig jord- og skogbruk er gevinsten unntatt fra gevinstbeskatning dersom realisasjonen finner sted mer enn 10 år etter ervervelsen. Gevinst ved realisasjon av melkekvote sammen med alminnelige gårdsbruk, er også skattefri dersom gevinsten ved realisasjon av selve gårdsbruket er det.

Det påløper ingen merverdiavgift ved overdragelse av varebeholdning og driftsmidler når dette skjer som ledd i overdragelse av hele eller deler av næringsvirksomheten til ny innehaver.

### **Forpaktning og generasjonsskifte**

Det er ofte av flere grunner ønskelig med et glidende eierskifte slik at det skjer over flere år. En måte å få til dette på, er å la den yngre generasjonen forpakter bruket i en periode. En annen måte er at den eldre og yngre generasjonen driver gårdsbruket sammen i en periode ved at det opprettes et generasjonskompaniskap. Den yngre generasjonen går da inn som medeier i virksomheten og gis dermed anledning til å bygge seg opp kapital i virksomheten.

### **Tinglysing og dokumentavgift**

Et kjøp av fast eiendom får først rettsvern overfor tredjeperson når kjøpet er tinglyst. Ved tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, skal det til staten betales en dokumentavgift som for tiden er fastsatt til 2,5 prosent av avgiftsgrunnlaget.

Ved overdragelse av fast eiendom med tilhørende løsøre, skal dokumentavgiften bare beregnes og betales for verdien av selve den faste eiendommen og ikke for det medfølgende driftsløsøret. Påstående skog og avling som ikke er høstet, inngår i den faste eiendommen.

Ved avgiftsberegningen skal verdien av den faste eiendommen settes til full salgsverdi, men det skal tas hensyn til alminnelige ytre rammevilkår som følge av offentlig prisregulering og rådighetsinnskrenkninger. For landbrukseiendommer må dette forstås slik at avgiftsgrunnlaget skal settes til salgsverdien, men likevel ikke til høyere verdi enn den verdi som konsesjonsmyndighetene vil kunne godta.

# Referanser

---

- Andersen, F. 1999: *Organisasjonsformer i primærlandbruket*, NILF-notat 1999:15, Norsk institutt for landbruksøkonomisk forskning, Oslo
- Andersen, F og Teigen, J. 1995a: *Skatteregnskap for landbruket. Skatterett*, Landbruksforlaget, Oslo
- Andersen, F og Teigen, J. 1995b: *Skatteregnskap for landbruket. Regnskap*, Landbruksforlaget, Oslo
- Austenå, T. og Øvstedal, S. 1993: *Jordskifteloven*. Kommentartutgave, Universitetsforlaget, Oslo
- Berg, C. og Basmo, A. 1998: *Foredragsmanuskript ved regnskapskurs arrangert av NILF*
- Bergsåker, T. 1997: *Kjøp av fast eiendom med kommentarer til avhendingsloven, Oslo*. Utgitt i samarbeid mellom forfatter og Norges Eiendomsmeidlerforbund
- Bondebladet 1999: *Løsning i sikte for sameie-problemene*
- Dånmark, G m. fl. 1998: *Likestillingsrekruttering i landbruket*. Rapport av 31.03.98. Utvalg for likestilling og rekruttering i landbruket
- Falkanger, T. 1984: *Odels- og åsetesrett*, Oslo
- Falkanger, T. 1997: *Fast eiendoms rettsforhold 1997*, Universitetsforlaget, Oslo
- Finansdepartementet 1998: *Utvælgsutredning av arveavgiften – mandat for utredningsgruppen*. <http://www.finans.dep.no/1/utvalg/arveavgiften/mandat.htr>
- Flørenes, T. 1996: *Kommentarer til dokumentavgiftsloven*. Karnov norsk kommentert lovsamling. Karnovs Forlag AS, Oslo
- Giertsen, J. 1995: *Generasjonsskifte*, Universitetsforlaget, Bergen
- Harboe, E. 1982: *Arveavgift Tanum-Norli*, Oslo
- Hartz-Hansen, P. 1997: *Arveforskudd/generasjonsskifte – enkelte skatte- og arveavgiftsmessige konsekvenser*. Revisjon og regnskap nr 2/97 s 52-59
- Jordbruksverket 1998: *Regler för dödsboägda och flerägda jordbruksfastigheter* [http://www.sjv.se/publikationer/jordbruksinfo/dodsboagda\\_fleragda.ht](http://www.sjv.se/publikationer/jordbruksinfo/dodsboagda_fleragda.ht)
- Knoph, K. 1930: *Norsk arverett*, H. Aschehoug & Co, Oslo
- Koch, S., Krefting, C. Og Stoveland, P. 1993: *Gevinstbeskatning ved realisasjon av fast eiendom*, Skattebetalerforeningen, Oslo
- Lignings-ABC 1998
- Lødrup, P. 1995: *Arverett, 3. utgave*, Institutt for privatrett, Universitetet i Oslo
- Lødrup, P. 1997: *Familieretten, 3. utgave*, Institutt for privatrett, Universitetet i Oslo
- Norges Standardiseringsforbund 1994: *NS4101 Regnskapsterminologi*
- Norman, K. 1996: *Jordloven. Kommentartutgave*, Universitetsforlaget Oslo
- Refsland, T. 1989: *Merverdiavgiftsloven med kommentarer*, 4. utgave, Norsk Skattebetalerforening, Oslo
- Rygg, O. 1996: *Kommentarer til odelsloven*, Karnov norsk kommentert lovsamling. Karnov forlag AS, Oslo.
- Rygg, O og Skarpnes, O. 1986: *Odelsloven med kommentarer*, Aschehoug, Oslo
- Rygg, O. og Skarpnes, O. 1992: *Odelsloven, 3. utg.*, Oslo (tas ut – har ikke brukt)
- Selvik, K. 1996: *Kommentarer til lov om ervervmessig husdyrhold*. Karnov norsk kommentert lovsamling. Karnovs forlag AS, Oslo.
- Søbstad, T og Andersen, O. 1990: *Eierskifte i landbruket*, Landbruksforlaget, Oslo

- Voss, V. 1966: *Lovgivningen om odelsretten og åsetesretten*, H. Aschehoug & Co., Oslo
- Zimmer, F. 1990: *Arv og skatt*, Tano, Oslo
- Zimmer, F. 1993: *Lærebok i skatterett*, Tano Oslo
- Zimmer, F. 1996: *Kommentarer til arveavgiftsloven*  
Karnov norsk kommentert lovsamling. Karnovs Forlag AS Oslo
- Aasgaard, J. 1999: *Dokumentavgift – en oversikt over reglene*. Revisjon og regnskap nr 3/99 s. 22-29



# Lover

---

Adopsjonsloven	Lov av 28. februar 1986 nr 8 om adopsjon
Arveavgiftsloven	Lov av 19. juni 1964 nr 14 om avgift på arv og visse gaver
Arveloven	Lov av 3. mars 1972 nr 5 om arv
Avhendingsloven	Lov av 3. juli 1992 om avhending av fast eiendom
Dekningsloven	Lov av 8. juni 1984 nr 59 om fordringshavernes dekningsrett
Delingsloven	Lov av 23. juni 1978 nr 70 om kartlegging, deling og registrering av grunneiendom
Dokumentavgiftsloven	Lov av 12. desember 1975 nr 59 om dokumentavgift
Ekspropriasjonsloven	Lov av 6. april 1984 nr 17 om vederlag ved erstatningsloven
Ekteskapsloven:	Lov av 4. juli 1991 nr 47 om ekteskap
Enhetsregisterloven	Lov av 3. juni 1994 nr 15 om enhetsregister
Foretaksregisterloven	Lov av 21. juni 198 nr 78 om registrering av foretak
Forpaktingsloven	Lov av 25. juni 1965 nr 1 om forpakting
Grunnloven	Lov av 17. mai 1814 om Kongeriget Norges Grundlov
Husdyrreguleringsloven	Lov av 13. juni 1975 nr 46 om regulering av ervervsmessig husdyrhold
Husstandsfellesskapsloven	Lov av 4. juli 1991 nr 45 om rett til felles bolig når husstandsfellesskap opphører
Jordloven	Lov av 12. mai 1995 nr 23 om jord
Jordskifteloven	Lov av 21. desember 1979 nr 77 jordskifte o.a.
Konsesjonsloven	Lov av 31. mai 1974 nr 19 om konsesjon og om forkjøpsrett for det offentlige ved erverv av fast eiendom
Merverdiavgiftsloven	Lov av 19. juni 1969 nr 66 om merverdiavgift
Odelensloven	Lov av 28. juni 1974 nr 58 om odelsretten og åsetesretten
Partnerskapsloven:	Lov av 30. april 1993 nr 40 om registrert partnerskap
Regnskapsloven	Lov av 17. juli 1998 nr 56 om årsregnskap m.v.
Rettsgebyrloven	Lov av 17. desember 1982 nr 86 om rettsgebyr
Sameieloven:	Lov av 18. juni 1965 nr 6 om sameige
Selskapsloven	Lov av 21. juni 1985 om ansvarlige selskaper og kommandittselskaper
Servituttolven	Lov av 29. november 1968 om særlege råderettar over framand eiendom
Skatteloven	Lov av 18. august 1911 nr 8 om skatt av formue og inntekt
Skifteloven	Lov av 21. februar 1930 om skifte
Tinglysingsloven	Lov av 7. juni 1935 nr 2 om tinglysing

## Historiske lover:

Christian IVs Lov  
Christian Vs Norske Lov  
Magnus Lagabøtes Landslov

# Forskrifter og rundskriv

---

## **Forskrifter:**

Forskrift av 22. august 1973 om frivillig registrering av bortforpaktere av landbruks eiendom

Forskrift av 16. desember 1975 nr 1 om dokumentavgift

Forskrift av 28. juli 1978 nr 1 om konsesjonsfrihet for visse erverv av fast eiendom m.v. og om saksbehandlingen i konsesjonssaker.

Forskrift av 30. august 1991 nr 564 om salg av arvemidler og avkall på arv til staten

Forskrift av 13. januar 1993 nr 20 om oppregulering av inngangsverdi og kostpris i henhold til overgangsregler i skatteloven § 43 annet ledd g og § 43 femte ledd

Forskrift av 26. mai 1994 om regulering av ervervsmessig husdyrhold

Forskrift av 3. november 1995 nr 875 om tinglysing ved bruk av EDB

Forskrift av 1. juli 1999 om produksjonstilskudd i jordbruket.

## **Rundskriv:**

Rundskriv M-9/99 av mai 1999 om praktisering av reglene omkonsesjon og bruk av statens forkjøpsrett – rettleiding for kommunene i Oppland, Sogn- og Fjordane og Nordland. Landbruksdepartementet

Rundskriv M-34/95 om §§ 9 og 12 i jordloven. Landbruksbanken

Rundskriv vedrørende dokumentavgift 1999 fra Toll- og avgiftsdirektoratet

# Offentlige publikasjoner m.m.

---

## Forkortelser

- Innst O Innstilling fra Odelstinget  
NOU Norges offentlige utredninger  
Ot prp. Proposisjon fra Regjeringen til Stortinget  
Rt Norsk Rettstidende  
St meld Stortingsmelding  
Utv Dommer, uttalelser m.v. i skattesaker og skattespørsmål

## Dokumenter fra Regjeringen og Stortinget:

- Innst O nr 47 (1991-92)  
Innst O. nr 36 (1993-94) Innstilling fra Næringskomiteen om lov om jord (jordlova) m.m.  
NOU 1989:14 Bedrifts- og kapitalbeskatningen – en skisse til reform  
NOU 1999:1 Lov om eiendomsregistrering  
Ot prp nr 14 (1906-07)  
Ot prp nr 59 (1972-73)  
Ot prp nr 59 (1988-89)  
Ot prp nr 35 (1990-91)  
Ot prp nr 66 (1990-91) om lov om avhending av fast eiendom  
Ot prp nr 16 (1991-92)  
Ot prp nr 43 (1992-93)  
Ot prp nr 72 (1993-94) Lov om jord (jordlova) m.m.  
Ot prp nr 66 (1998-99)  
St meld nr 2 (1998-99) Revidert statsbudsjett

## Dommer og uttalelser

- Rt 1975 s. 220  
Rt 1987 s. 1052  
  
Utv 1957 s. 65  
Utv 1957 s. 69  
Utv 1975 s. 570  
Utv 1977 s. 128  
Utv 1979 s. 323  
Utv 1980 s. 28  
Utv 1981 s. 160  
Utv 1987 s. 467  
Utv 1997 s. 891)

## Svenske lover m.m.:

- Lag (1989:31) om förvaltning av vissa samägda jordbruksfastigheter  
Ärvdabalken (1958:637)  
Regler för dödsboägda och flerägda jordbruksfastigheter,  
Jordbruksverket



# Stikkordregister

---

- Adopsjonsfamilie 10  
Adopsjonsloven 10  
Adopsjonstidspunkt 44  
Adoptivbarn 10, 11, 44, 47  
Adoptivforeldre 10  
Agnatisk 44  
Aksjeselskap 74, 97, 98  
Aldersnøytral (arv) 11  
Alderspensjon 47  
Aldersprinsipp (odel) 43, 101  
Allmenningsrett 40  
Alminnelig gårdsbruk 64-72  
Alminnelig inntekt 57-59, 62-64, 76  
Alpinanlegg 86  
Anleggsmidler 61-62  
Antatt salgsverdi 32, 100  
Arbeidsgiverregisteret 97  
Arv etter loven 9, 10, 15, 94  
Arv ved disposisjon 9  
Arveandel etter loven 94  
Arveavgift 8, 9, 15, 18, 20, 28-37, 74-76, 94-96, 100  
Arveavgiftsloven 9, 28-37, 51, 96  
Arveavgiftsmyndigheter 18, 35, 51  
Arvebeløp 9, 13, 15, 17, 18, 24, 76, 94  
Arvedisposisjon 11  
Arvefall 10, 17, 28, 36  
Arvefordeling 8, 9, 14, 87  
Arveforskudd 18, 73, 74, 99  
Arvegangsklasse 10-15, 18, 29, 35, 99-100  
Arvelater 8-20, 23-24, 29-35, 93, 96-97, 99-100  
Arvelinje 11, 43, 99  
Arvelodd 14, 19, 23, 24, 99  
Arveloven 5, 7, 9-19, 24, 26, 27, 50, 74, 94, 99  
Arvemelding 18  
Arveoppgjør 5, 9, 14-17, 23, 24, 27, 30, 100  
Arverett 2, 4, 7-12, 14, 17, 28, 50-52, 55, 99, 101  
Arvetavle 10, 11  
Arvetidspunkt 13  
Arvinger 4, 5, 7, 9-17, 20-24, 27-31, 35-37, 52, 74, 75, 95-96, 99, 100, 101  
Avdøde 4, 9-28, 31, 45, 47, 49-52, 75-77, 84, 95, 99, 100-101  
Avgiftsfritak (arv) 30, 36, 37, 96  
Avgiftsfritak (mva) 80, 81  
Avgiftsfritt fribeløp (arveavgift) 18  
Avgiftsmanntallet (mva) 79-82, 97  
Avgiftsmyndigheter (arv) 18, 30, 35, 36, 51  
Avgiftsmyndigheter (mva) 82, 90  
Avgiftsplikt (arv) 28-36, 74, 75, 100  
Avgiftsplikt (dok.avg.) 94  
Avgiftsplikt (mva) 79-82  
Avgiftspliktige gaver (arv) 30, 31  
Avgiftspl. Varer/tjenester (mva) 79  
Avgiftssatser (arv) 18, 31, 35  
Avgiftsvedtak (arv) 33, 35  
Avgiftsvedtak (dok.avg.) 92-93, 95  
Avhendelse 54, 63, 66, 68, 72, 87-89  
Avhender 1, 19, 50, 54  
Avhendingsloven 87-89  
Avkall på framtidig arv 16-18, 94  
Avskrivbare driftsmidler 37, 61, 62  
Avskrivningsgruppe 61  
Avslag på falt arv 17-18  
Barn 7, 10-14, 17-19, 28-29, 31-32, 43-48, 50, 52-55, 75, 84, 94  
Barn født utenfor ekteskap 10, 44  
Barnebarn 11-14, 29, 47, 52, 53, 55, 94  
Begravelse 33  
Begrensning for arv 12  
Begrensningsbeløp 12  
Beiterett 65, 86  
Beskatning ved realisasjon 62  
Best odel 19, 43, 44, 46, 47, 49, 52  
Besteforeldre 1, 11, 14, 29, 43, 45, 52, 84, 94, 101  
Besvogret 84  
Betinget særeie 5  
Billig takst 50  
Bo- og bruksrett 47  
Bo- og driveplikt 49-50, 52, 54, 85, 101  
Bolig 4, 7, 25, 62, 66, 68-69, 86-88  
Boligeiendom 8, 25, 40, 68, 89

Bolighus 7, 25, 62, 68-69, 86, 88  
 Boplikt 22, 49, 50, 52, 54, 55, 85, 101  
 Boret 32, 86  
 Bortbyggslet tomt 72  
 Bortfeste 32  
 Bortforpakter 80 - 82, 89-90, 101  
 Bortforpaktning 80-82, 89  
 Boslodd 14, 23, 24, 99  
 Bosted 1, 51  
 Bror 12, 19, 43, 44, 52, 53  
 Brorpart 12  
 Bruksrett 32, 47, 50, 83, 87, 89, 93, 94  
 Bruksretter i skog 87  
 Bruksverdiregning 51  
 Brønnøysundregistrene 97  
 Bundet sameie 20  
 Buskap 60, 61, 65, 81, 82, 90  
 Bygsle 51, 54, 72  
 Bygslingsavgift 32  
 Campingplass 71, 86  
 Christian IVs Lov 39  
 Christian Vs Norske Lov 10, 39, 81  
 Dagbok (tinglysing) 91-92  
 Datter 11, 12, 19, 44, 50  
 Dekningsloven 18  
 Delingsforbud 86  
 Delingsloven 42  
 Delvis særøie 5  
 Disponere fritt 12  
 Disposisjonsrett 12  
 Dokumentavgift 8, 35, 92-96, 100, 102  
 Dokumentavgiftsloven 92, 93, 95  
 Driftsenhet 13, 45, 83, 85, 86,  
 Driftsopplegg 70  
 Driveplikt 49-50, 52, 54, 85, 101  
 Drivhus 71  
 Dødsdisposisjon 12, 18, 19, 99  
 Dødsfall 4, 5, 8, 10, 21, 22, 28, 29, 36,  
 52, 75-77, 84, 101  
 Dødsøyeblikk 10, 20, 100  
 Egenerklæring 92  
 Egne/eget rettssubjekt 7, 20, 100  
 Eiendomsoverdragelse 8, 32, 47, 52,  
 54, 55, 60, 64, 83, 87, 94, 101  
 Eiendomsovertakelse 19, 72, 73  
 Eiendomsregister (EDR) 92  
 Ekspropriasjon 52, 54, 63  
 Ekspropriasjonserstatningsloven 69  
 Ekspropriasjonstakst 54  
 Ektefeller 3-9, 23, 29, 32-34, 45-48, 95,  
 100, 101  
 Ektepakt 5  
 Ektepaktregisteret 5  
 Ekteskap 3-7, 9, 10, 23, 27, 33, 28, 44-  
 45, 95, 99, 101  
 Ekteskapelig felleseie 23  
 Ekteskapsloven 3-6, 9, 27  
 Elektronisk grunnbok (EG) 92  
 Elektronisk register 92  
 Enearving 16, 35, 75, 76, 77  
 Enhetsregisteret 97  
 Enhetsregisterloven 97  
 Enkefordrivningsparagrafene 47  
 Enkeltmannsforetak 1, 2, 8, 76, 90, 97,  
 98  
 Ervervsmessig husdyrhold 85  
 Etterlatt ektefelle 37  
 Etterlatt samboer 37  
 Etteroppjør 53-54  
 Familieoverdragelse 8, 32  
 Familierett 2, 3-4, 8, 99  
 Farskap 10, 44  
 Farssekt 44  
 Fast forretningssted 79  
 Felles bolig 4, 7, 25  
 Felles testament 16  
 Felles barn 7, 44, 45, 47  
 Felleseie 4, 5, 23, 25, 26, 27, 45, 47, 95  
 Felleseie ved død 5  
 Felleseiebo 26  
 Feriested 21, 22, 100  
 Festeavgift 28  
 Firmanavn 98  
 Fiskerett 65, 86  
 Fordring 25, 26, 28, 60, 61, 88  
 Foreldelse av odelsrett (se også preskrip-  
 sjon) 52, 53  
 Foreldelsesfrist (odel) (se også preskrip-  
 sjonsfrist) 46, 48, 49, 52, 53  
 Foreldelsesunntak (odel) 49, 66  
 Foreldre 1, 3, 11, 12, 14, 18-19, 29, 31,  
 35, 42, 43, 45, 46, 48, 51-53, 84, 94,  
 101  
 Foretaksregisteret 97-98  
 Foretaksregisterloven 97  
 Forfallstid (arveavgift) 30, 31  
 Forhåndsregistrering (mva) 80  
 Forkjøpsrett 25, 83, 84  
 Forlodd 14

Forlodsrett 14,  
 Formuesobjekter 18, 63, 64, 65, 72, 73, 99  
 Formuestakst 59  
 Forpakter 80-82, 89-90, 102  
 Forpaktning 50, 80-82, 89-90, 93, 102  
 Forpaktningkontrakt 89  
 Forpaktningsloven 89  
 Forskudd på arv 18, 19, 28, 74, 81, 94, 99, 100  
 Fradele 86, 96  
 Fribelep (arveavgift) 18, 36  
 Fritak (arveavgift) 29, 30, 36, 37  
 Fritak (bo- og driveplikt) 49  
 Fritak (dokumentavgift) 95-96  
 Fritak (konsesjon) 84, 101  
 Fritak (merverdiavgift) 80-81  
 Fritak (skatt) 65-69, 75  
 Fritidsbolig/-eiendom 68, 69, 87, 94  
 Fritt salg 32,  
 Fritt sameie 20  
 Frivillig registrering (mva) 81-82  
 Frivillig salg 87, 88  
 Full eiendomsrett 42, 101  
 Fullmektig 23, 26  
 Fullstendig skifte 31  
 Fullt særeie 5  
 Føderåd (se også kår) 32, 33, 64, 65  
 Fødselstidspunkt 44  
 G (grunnbelep i folketrygden) 14  
 GAB (grunneiend.-adres.-bygning) 92  
 Gangbar pris i egnen 54  
 Gavemottaker 18, 29-30, 32, 36, 74, 95  
 Gave 5,6,9,18-19,27-32, 35-37, 45, 64, 74, 75, 80-81, 88, 93, 95, 99  
 Gavesalg 64, 66, 73, 74, 88  
 Gebyr 24, 26, 92, 98  
 Generasjonsskiftekompanisk. 90, 102  
 Gevinst 54, 61-73, 101-102  
 Gevinst- og tapskonto 61-63, 67, 73, 76  
 Giver 18, 20, 28-31, 33, 35-36, 74-75, 96-97, 99-100,  
 Gjeld 7, 9, 24-27, 33, 52, 77, 88, 100  
 Gjeldsforpliktelse 25, 26  
 Gjenlevende ektefelle 4-7, 10, 12, 14-15, 18, 20, 22-28, 30-32, 36, 47, 53, 75,-77, 84, 95, 99,100, 101  
 Gjenlevende samboer 7-8, 12, 47, 84  
 Gjennomsnittsligning 76  
 Gjensidig testament 16, 84  
 Gjenstandslegatar 16  
 Gjenstående levetid 34  
 Gode driftsmessige løsninger 49  
 Gratis husrom 47  
 Gravsted 33  
 Grunnarealer 61, 62, 88  
 Grunnavgift 32  
 Grunnbeløpet i folketrygden 14  
 Grunnboken 21, 22, 91-93  
 Grunnboksblad 92  
 Grunnbyrder 93  
 Grunneier 87  
 Grunnloven 39, 55  
 Gårdsturisme 71, 72  
 Halvsøsken 45  
 Hevde ny odel 47  
 Hevde odel 42-43, 45, 47  
 Hevdstid 39-40, 42, 45-46, 101  
 Historisk kostpris 59  
 Hjemmel (fast eiendom) 21, 22, 25, 46, 52, 53, 91-95, 102  
 Hjemmel (rettigheter) 87  
 Hjemmel (skjevdeling) 5  
 Hjemmel (tilbakebet. av arveforskudd/gaver) 19  
 Hjemmelsinnehaver 22, 91  
 Hjemmelsovergang 22, 53  
 Hjemmeværende barn 14  
 Husdyrreguleringsloven 85  
 Husmordommen 5  
 Husmorsameie 5  
 Husstandsfellesskap 7  
 Husstandsfellesskapsloven 7, 8, 12  
 Hytter 67, 72, 86  
 Hyttetomter 32, 51  
 Ideell part/- andel 20, 42, 48, 50, 75, 95, 96  
 Individuell avskrivning 62-63  
 Indre selskap 90  
 Inngangsverdi 37, 64-65, 72-73, 96  
 Inngående avgift (mva) 81-82  
 Inntektsnyttelse 30-33  
 Intestatarv 9  
 Jakt- og fiskerett 86  
 Jordbruksareal 40-42, 54, 55, 61, 65, 67, 69, 71, 81, 85  
 Jordbrukseiendom 27, 32,40,69,72, 85  
 Jordbrukseiendom ute av bruk 69  
 Jordbruksproduksjon 69  
 Jordloven 85-87  
 Jord- og skogbrukseiendom 23, 67, 72, 73, 85

Juridiske personer 43, 97  
 Jurisdictio voluntaria 91  
 Kapitalisert verdi av føderåd/kår 32, 64, 93  
 Kapitalutgifter 58, 62  
 Kjødelig far 45  
 Kjønnsnøytral 11, 101  
 Kjøpekontrakt 90, 94  
 Kjøpstilbud 53  
 Kognatisk 44  
 Konkurs 18  
 Konkursbehandling 18  
 Konkursbo 18, 95  
 Konesjon 22, 55, 83-85, 92, 101  
 Konesjonsbehandling 32, 35, 100  
 Konesjonsfritak 22, 84, 85, 92, 101  
 Konesjonskrav 84, 101  
 Konesjonsloven 22, 54, 83, 84, 101  
 Konesjonsmyndigheter 66,84,93, 102  
 Konesjonsplikt 83, 84, 85  
 Konesjonspliktig 66, 89  
 Kontinuitetsprinsipp 37, 74, 76  
 Kostpris 59, 64, 68, 73-74  
 Kostprisoppgave 7, 68  
 Kostprisregulering 73-74  
 Kreditorer 4, 5, 18, 20, 26, 51, 100  
 Kvinnelig arving 11  
 Kvinnelig odelsberettiget 44  
 Kår (se også føderåd) 32, 65, 93  
 Kåravtale 19-20  
 Kårbolig 65, 68, 86-87  
 Kårkontrakt 32, 86-87  
 Kårytelser 1  
 Legalarv 9, 12, 15, 16  
 Legalarving 29, 100  
 Legatar 16, 20, 21, 24  
 Leilighetsgave 29, 30  
 Lengstlevende 5, 14, 16, 19, 25, 27, 30, 31, 84, 100  
 Ligning ved død 75  
 Ligningsverdi 59  
 Lik arverett 11, 12, 50  
 Likhetsprinsipp 19  
 Linje (arv) 11-14, 17, 28-29, 34, 99  
 Linje (odel) 42, 43, 45, 48, 52, 53, 55, 84, 101  
 Livrenter 32, 65  
 Livsarvinger 7,10,12-17, 19, 27, 52, 74, 95, 97, 99, 100  
 Livsdisposisjon 12, 13, 18-20, 28, 99  
 Livsforsikring 15, 27  
 Livsopphold 14  
 Loddeier 20-21, 23-26, 30, 49  
 Lyse barnet i kull og kjønn 44  
 Løpende kapitalavkastninger 32  
 Løsningsfrist 39, 40, 46  
 Løsningsmann 53  
 Løsningsrett 40, 46-48, 51-53, 101  
 Løsningssak 50  
 Løsøre 20, 25, 28, 30, 36, 40, 65, 82, 90, 93, 102  
 Magnus Lagabøtes Landsl. 12, 39, 50  
 Makesifte 63, 88  
 Mannlig arving 11  
 Mannlig odelsberettiget 44  
 Matrikkel 22  
 Medarving 17, 23, 25, 27, 28, 37, 51, 54  
 Meldeplikt (arv) 36  
 Meldeplikt (mva) 79  
 Melkekvote 65, 67, 68, 101  
 Merverdiavgift 79-82, 102  
 Merverdiavgiftsloven 79-81  
 Merverdiavgiftsmanntallet 97  
 Mindre bruk 22, 42, 70, 71  
 Mindreårige barn 13  
 Minsteav 10, 12, 14, 15, 18, 99  
 Monaleg vinst 54  
 Morslekt 44  
 Mottakelse av gave 18, 27-32, 35, 36, 64, 74, 75, 96, 100  
 Naturalutlegg 25, 26  
 Nedskrevet kostpris 63, 64, 73  
 Negativ gevinst- og tapskonto 76  
 Negativ saldo 63, 76  
 Nettoformue 9, 12, 13, 16  
 Nytt ekteskap 27, 28  
 Odel 8, 11, 19, 22, 25, 26, 33, 35, 39-55, 69, 84, 86, 88, 99, 101  
 Odelsberettiget 25, 26, 43-49, 51-53, 55, 84, 101  
 Odelsfri 42, 43, 47  
 Odelshevd 39, 40, 42, 45, 46  
 Odelshevdstid 39, 40, 42  
 Odelsjord 39, 41, 45, 47-48, 50-51, 53-54, 88, 93, 101  
 Odelskrets 40, 43, 44, 101  
 Odelsloven 19, 33, 39-55, 69  
 Odelsløsning 41, 43, 44, 47, 49, 50, 52-55, 63, 68, 101



Odelsprioritet 43, 52-55  
 Odelsrekkefølge 40, 43, 44, 53, 55  
 Odelsrett 2, 8, 11, 19, 25, 39-53, 55, 88, 99, 101  
 Odelsrettshaver 25, 47, 50, 52, 53  
 Odelstakst 33, 51, 53, 54, 101  
 Odler 42, 43, 101  
 Odlingsjord 40-43, 45, 51-52, 93, 101  
 Offentlig skifte 18, 23, 24, 26, 30, 31, 33, 36, 77, 95, 100  
 Oldebarn 12  
 Omdisponeringssamtykke 86  
 Oppfostring 13, 14, 29  
 Opphør av avgiftspli. næringsvirksomhet (mva) 79, 82  
 Opphør av driftsgren 60  
 Opphør av ekteskap 3, 4  
 Opphør av melkeproduksjon 61  
 Opphør av samboerskap 99  
 Opphør av skogbruksnæring 76  
 Opphørmelding (mva) 80  
 Oppreg. av inngangsverdi 72-73, 95  
 Oppregulering av kostpris 72-73  
 Oppreguleringsadg. (inngangsverdi) 72  
 Oppreg.prosent (inngangsverdi) 72-73  
 Organisasjonsform 1, 2  
 Organisasjonsnummer 97  
 Overformynderiet 17, 28  
 Pant 25, 26, 28, 30, 50, 83, 88, 91, 93  
 Pantekrav 28  
 Pantesikkerhet 25  
 Parentel 10, 11  
 Parentelsystem 10  
 Partnere 6, 29, 37  
 Partnerskap 6  
 Partnerskapsloven 6  
 Periodisk ytelse 29  
 Personlig sameie 42, 46  
 Plikt del 7, 10, 12-19, 84, 99  
 Positiv gev.-/tapskonto 62, 63, 76  
 Preklusivt proklama 26  
 Preskripsjon (se også foreldelse) 42, 43, 46, 48  
 Preskripsjonsfrist (se også foreldelsesfrist) 48  
 Primærarving 16  
 Primærdisposisjon 16  
 Privat skifte 18, 21, 24, 26, 30, 36, 49, 53, 95, 100  
 Privat takst 35  
 Produktivt skogareal 40, 42  
 Proklama 26  
 Realisasjon av alm. gårdsbruk eller skogbruk 65, 67, 68, 69, 72, 101, 102  
 Realisasjon av hel buskap 61  
 Realisasjon av melkekvote 67, 68, 102  
 Realisasjonsår 63, 67, 69  
 Reell servitutt 87  
 Registrert grunneiendom 42  
 Registrerte partnere 6  
 Rent arveskifte 23  
 Rent dødsboskifte 23  
 Rettar og lunnende 40  
 Rettigheter og herligheter 40  
 Rettighetshaver 87, 91  
 Rettsgebyr 26, 92, 98  
 Rettsgebyrloven 26, 92, 98  
 Rettskrets 91, 92  
 Rettssubjekter 7, 20, 94, 100  
 Rettsvern 5, 47, 91, 101, 102  
 Rimelig takst 51  
 Råderett 5, 23, 27, 30-32, 54, 64, 87, 100  
 Saldoavskrivning 76  
 Saldogrupper 62-63, 76  
 Saldometoden 62  
 Salgsomkostninger 64  
 Sambeskatning 76  
 Samboere 3-4, 6-8, 12, 16, 29, 37, 46, 47, 84, 95, 99, 101  
 Samboerskap 3, 7, 28, 99  
 Sameie 4, 5, 7, 20-23, 42, 46-49, 52, 84, 86, 88, 94-96, 101  
 Sameieloven 8, 20, 21, 84  
 Sameiepart 20, 42, 46, 48, 52, 88, 96  
 Sameiere 7, 20-22, 40, 48, 84, 101  
 Sameierett 40  
 Sameieting 20  
 Sammensatt skifte 23, 27  
 Samodle 45, 46, 48, 101  
 Samodlende ektefelle 45  
 Samägda jordbruksfastigheter 22  
 Sekundærarving 16  
 Sekundærdisposisjon 16  
 Separasjon 4-6, 95  
 Servitutt 87  
 Servituttloven 87  
 Seter 69, 87  
 Sivillovbokutvalget 42  
 Skattedisposisjon 76  
 Skattefogden 24, 36  
 Skatteklasser 0 75

Skatteloven 37, 59-60, 62-65, 68-70, 72, 74,76  
 Skatteplikt 37, 57-58, 62-69,71-74, 76-77  
 Skifteloven 9, 14, 16, 21, 23-26, 35, 51  
 Skifteomkostninger 33  
 Skifteoppgjør 26  
 Skifteretten 18, 23, 24, 26, 30, 31, 33, 36, 95, 100  
 Skifteskjøte 95  
 Skiftetakst 32, 33, 34, 35, 51  
 Skiftetidspunkt 27, 100  
 Skifteutlegg 28  
 Skilsmisse 4-6, 23, 95  
 Skjevdeling 5, 6, 27, 100  
 Skjøte 91-95  
 Skog 41, 42, 54, 61, 72, 73, 76, 85, 87, 93, 102  
 Skogareal 40-42, 54, 65, 67, 75  
 Skogbrukseiendom 23, 64-69, 72, 85  
 Skyldsett bruk 42  
 Småbruk 25, 55  
 Solidarisk ansvar 24, 30, 100  
 Spesialisert produksjon 71  
 Statens arverett 16  
 SSBs bedrifts- og foretaksreg. 97  
 Stebarn 44, 53  
 Stefar 45, 47  
 Stemor 45, 47  
 Stempelavgift 92  
 Stående trekapital 60, 65  
 Suksessor 75, 76  
 Sumlegatar 16  
 Summarisk skifte 26  
 Svigerbarn 84  
 Særeie 4-6, 13, 23, 25, 27, 45, 46  
 Særeie i livet 5  
 Særkullsbarn 5, 27, 44, 45, 47, 97, 101  
 Særodling 45, 46  
 Særskilte formuesgjenstander 13  
 Sønn 12, 39, 44, 50  
 Søsken 1, 14, 29, 42, 43, 45, 48, 50, 51, 52, 53, 55, 87, 101  
 Søskenbarn 10, 14, 48, 54, 84, 97  
 Søster 12, 19, 43, 53  
 Søsterlodd 12  
 Takstsum 25  
 Tap 28, 43, 54, 58, 62-67, 69,72, 73, 81  
 Tap av forsørger 28  
 Tapsfradrag 69 71  
 Testament 7, 9, 10, 12-16, 19, 24, 28-31, 49, 50, 84, 99, 100  
 Testamentsarv/-arvinger 5, 9, 10, 17, 24, 99  
 Testamentsvitner 15  
 Testasjonsrett 15, 19  
 Testator 15, 16  
 Tidsbegrenset særeie 5  
 Tilleggsjord 49, 67, 72, 85, 86, 101  
 Tinglysing 22, 46, 47, 54, 90-95, 102  
 Tinglysingsloven 91  
 Tinglysingsområde 91  
 Tinglysingstidspunkt 54,94  
 Tingsrettslig sameie 21, 93, 95  
 Tom positiv saldo 63,76  
 Tomt 32, 51, 54, 62, 72, 86, 87, 88, 96  
 Tomtepris 54, 67  
 Total bruksrett 50,89  
 Tredjeperson 5, 80, 90, 91, 102  
 Trygdeytelser til de etterlatte 28  
 Uførepensjon 47  
 Umyndig 17, 23, 28, 36  
 Uoppgjorte skattedisposisjoner 76  
 Uoppløst dødsbo 22  
 Urimelig 5, 16, 25, 47, 51, 53, 60, 69, 84, 90  
 Uskifte 5, 23-27, 76, 77, 100  
 Uskiftet bo 5, 10, 16, 19, 22, 23, 26-28, 30, 31, 36, 75, 77, 94, 95, 100  
 Utdannelse 13, 29  
 Utdeling av gaver 18, 100  
 Utgangsverdi 64, 72  
 Utgående avgift (mva) 80, 81, 82  
 Utlodning 18, 26, 30, 31  
 Utlodningstidspunkt 26  
 Utløsning (odel) 46, 47  
 Utmarkseiendom 20, 42, 55, 62, 65, 69  
 Uttak (mva) 79  
 Uttak (skatt) 58, 62, 64, 73-75  
 Vanhevd 47  
 Veirett 65  
 Verdi i handel og vandel 54  
 Verdsettelse (arv) 26, 31-35  
 Verdsettelse (dokumentavgift) 96  
 Verdsettelse (skatt) 59, 68  
 Våningshus 7, 25, 65, 66, 67, 68, 72, 86, 96  
 Ärvdabalken 22  
 Årlig erstatning for vannfall 65

Åsetesberettiget 25, 26, 33, 35, 50, 52,  
86, 93  
Åsetesfradrag 6, 19, 35, 51, 52, 101  
Åsetesprioritet 52, 53  
Åsetesrett 2, 8, 11, 13, 19, 25, 33-35,  
39-40, 43, 50-52, 54-55, 99, 101  
Åsetestakst 6, 33, 34, 51, 52, 54, 86,  
101



---

## ADRESSE HOVEDKONTOR

Postadresse:	Kontoradresse:	Telefon: 22 36 72 00
Postboks 8024 Dep	Storgata 2 4-6	Telefaks: 22 36 72 99
0030 OSLO		E-post: <a href="mailto:postmottak@nilf.no">postmottak@nilf.no</a>
		Internett: <a href="http://www.nilf.no">www.nilf.no</a>

---

## ADRESSE DISTRIKTSKONTORER

Bergen	Postadresse:	Postboks 7317, 5020 BERGEN
	Telefon:	55 57 24 97
	Telefaks:	55 57 24 96
	E-post:	<a href="mailto:postmottak@nilf-ho.no">postmottak@nilf-ho.no</a>
Trondheim	Postadresse:	Postboks 4718 – Sluppen, 7468 TRONDHEIM
	Telefon:	73 19 94 10
	Telefaks:	73 19 94 11
	E post:	<a href="mailto:postmottak@nilf.fmst.no">postmottak@nilf.fmst.no</a>
Bodø	Postadresse:	Statens hus, Moloveien 10, 8002 BODØ
	Telefon:	75 53 15 40
	Telefaks:	75 53 15 49
	E-post:	<a href="mailto:postmottak@nilf-nn.no">postmottak@nilf-nn.no</a>

---

ISBN 978-82-7077-330-1  
ISSN 0805-9691

