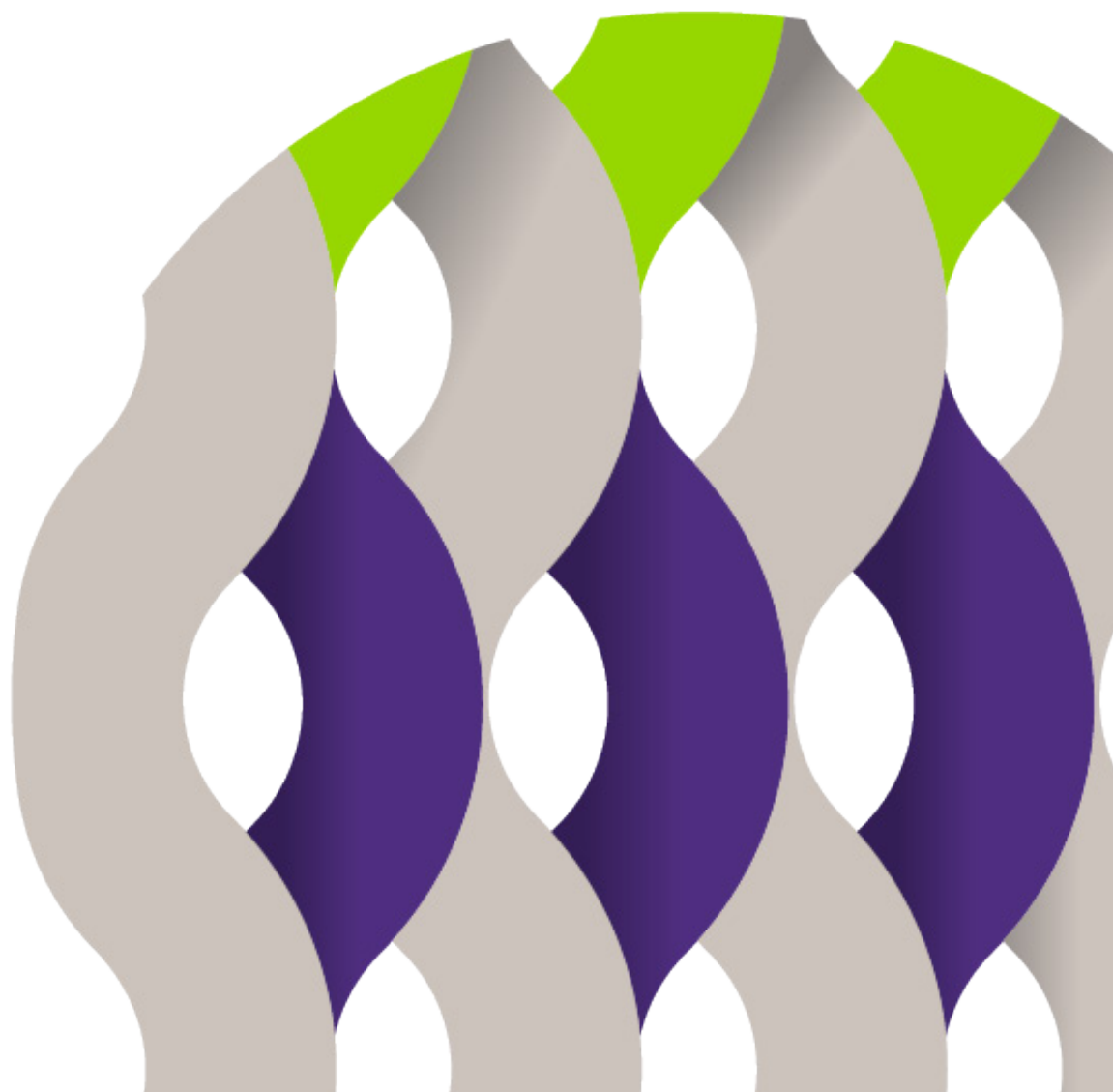


# Grant Thornton informerer

Nr. 2/2022



## Din samarbeidspartner innen revisjon, regnskap skatt og rådgivning



### Tilbake til normalen, eller?

Nå nærmer sommeren seg med stormskritt og vi nærmer oss frister for innlevering av Skattemelding og Årsregnskap.

Bransjeforeningene for regnskapsførere og revisorer søkte Finansdepartementet om utsatte frister for henholdsvis alle selskaper og en mindre del av revisors kunder. Dette med bakgrunn i høyt sykefravær grunnet korona i årets første måneder.

Finansdepartementet avsto søknaden.

Det betyr i skrivende stund at det ikke er mulighet for utsatte frister! For Skattemeldingen var det dog mulig å oppnå utsatt frist til 30.6 ved søknad og noen benyttet seg av dette.

Vi – i tett samarbeid med deg som kunde – får bare stå i det og jobbe mot fristene slik de var pre-korona for å komme tilbake til «normalen».

Det har vi egentlig bare godt av!

Men – er det på tide å gjøre noe med denne «normalen» der omtrent alle selskaper har frister på samme tid? Er det ønskelig, effektivt, hensiktsmessig eller bærekraftig om du vil?

Jeg mener nei.

La alle selskap få bruke det regnskaps- og skatteåret de selv ønsker, og levere inn Skattemelding og Årsregnskap noen måneder etter DITT regnskapsår.

Vi i Grant Thornton avslutter våre regnskaper pr. 31.8 da det passer best for VÅR virksomhet. Har du tenkt på hva som egentlig passer best for DIN virksomhet?

Ta gjerne kontakt med oss for diskusjon og sparring rundt dette. Kanskje kan det være gunstig for din virksomhet å endre regnskapsår?

God lesning!



**Jan Møller**  
Managing Partner  
Grant Thornton Norge

#### Grant Thornton informerer

Utgitt i samarbeid med  
DnR Kompetanse AS

#### Kontaktinformasjon Grant Thornton

Grant Thornton Revisjon AS  
Jan Møller  
Kirkegata 15  
N-0153 Oslo  
tlf. 22 200 400  
e-post: oslo@no.gt.com  
www.grantthornton.no

#### Kontaktinformasjon

**DnR Kompetanse**  
DnR Kompetanse AS  
Postboks 2914 Solli  
N-0230 Oslo  
tlf. 23 36 52 00  
forlag@revisorforeningen.no

#### Redaksjon

Redaktør Alf Asklund  
tlf. 40 20 43 10  
alf.asklund@revisorforeningen.no

#### Redaksjonsutvalg

Rådgiver Paal Braanaas  
Rådgiver Børge Busvold  
Rådgiver Camilla Brunfelt  
Rådgiver Signe Haakanes

#### Utgivelsesplan 2022

Nr. 1 - Mandag 1. mars  
Nr. 2 - Tirsdag 8. juni  
Nr. 3 - Tirsdag 5. oktober  
Nr. 4 - Mandag 6. desember

#### Produksjon

07 Media as



## INNHold>02>2022

**4** Bøttesten for mer energi

**6** Slik klager du på skatteoppgjøret

**8** Dødsbo og skatt

**10** Hvorfor ha revisor når du har regnskapsfører?

**11** Frivillige organisasjoner og momskompensasjon på varer og tjenester

**13** Åpenhetsloven

**16** Beskatning av deltakere i selskap med deltakerfastsetting (SDF)

**18** Straff og inndragning for å ha betalt for svart arbeid

**19** Aksjer til ansatte med finansiering fra arbeidsgiver

**21** Slik fastsettes verdien på aksjer til ansatte

**22** Ansatt eller personlig næringsdrivende?

**24** Fakturering for mva-registrering

**24** Nye regler for hjemmekontor

**25** Notiser

**26** Aktuelle satser

# Bøttelisten for mer energi

Få mest mulig ut av sommeren ved å la effekten vare langt inn i høsten og vinteren. Sollys, frisk luft og gledesfylte aktiviteter lader opp både kroppen og toppen, og en bonus: Du får gode minner å se tilbake på.



Ernæringsfysiolog  
cand. scient.  
Gunn Helene Arsky

## Sykle deg til god helse

Regelmessig trening bidrar til å forbedre hjertehelsen, inkludert å redusere høyt blodtrykk. Børst støvet av sykkel-delingsprogram og kom deg ut på veien. Eller enda bedre – sjekk ut en av de mange sykkelstiene som er tilrettelagt i skog og utmark. Ta med deg en vannflaske eller to, og en god lunsj, og gjør en tur ut av det. Du trenger ikke sette noen rekorder underveis, annet enn kanskje å ta personlig rekord i oppmerksomhet. Langs veien vil det dukke opp planter, insekter, sommerfugler og annet du kanskje ikke har sett før, eller det var lenge siden du tok deg tid til å titte på. Nå har du muligheten!

PS – det er helt lov med elsykkel også. Gjør det som nettopp du trenger for å komme deg ut på sykkelturen.

## Få litt spenning i ferien

Du trenger ikke reise til utlandet for å oppleve dramatisk utendørs. Hva med å besøke en lokal klatrepark eller en via ferrata? Begge deler vil garantert gi et sug i magen, men uten at du setter liv og helse på spill. Med godt sikkerhetsutstyr og vel tilrettede løyper både høyt og lavt, vil du kunne få en opplevelse som passer deg som hånd i hanske.

Suget i magen – og den gode følelsen når aktiviteten er gjennomført – skyldes hormonet adrenalin. Adrenalin skjerper oss i stressede situasjoner, men i tillegg stimulerer adrenalin frigjøring av dopa-

min i nervesystemet vårt. Dopamin forårsaker en følelse av velvære. Når du står trygt på bakken igjen og risikoen er eliminert, kan følelsen av glede og fred være ganske merkbar.

## Seieren er vår

Enten du er fotballfan, elsker optimistjolle eller synes det virker spennende med drag racing – få med deg et arrangement eller en konkurranse i sommer. Det å heie noen frem til seier, gjør oss glade – og gleden fyller hjernen med viktige signalstoffer som gjør oss motstandsdyktige mot depresjon. Studier viser også at tilskuersporter kan gjøre oss mer empatiske.

## Matsanking i naturen

Kombiner turgåing med gratis matauk. Søk på nettet og finn et kurs nær deg. På sankekurs lærer du å finne spiselige vekster i naturen der du er, ja, kanskje du ender opp med å plukke lunsjen eller middagen din langs turstien! Sankekurs er gjerne myntet på dem som er nybegynnere innen sanking av vill mat. Vær sikker på at du lærer å identifisere, høste og tilberede de tryggeste og nyttigste plantene som kan finnes de fleste steder i Norge.

Ville vekster er gjerne bitrere og mer intense i smaken enn sine «tamme» søskenbarn som vi kjøper i butikken. Biter smak betyr i denne sammenhengen mer antioksidanter. Det igjen betyr at du tar vare på cellene dine og forebyg-

ger hjerte- og karsykdom, for tidlig aldring, demens og visse former for kreft.

## Få med deg noen låter

Hver krik og krok av landet vårt setter opp sommerkonserter og musikkfestivaler. Forskerne vet at det er bra for oss: Musikk kan senke nivået av stresshormonet kortisol i blodet. Samtidig slår vi over fra kamp-og-flukt til hvile-og-fordøyelse – dette viser seg ved at musikklytting øker nivåene av alfa-amylase (et fordøvelsesenzym) i spyttet.

Så skaff deg noen billetter og senk skuldrene med musikken du elsker. Forteller du deg selv at du lytter for å stresse ned, ja, da virker musikken enda mer avstressende!

## Legg inn en svømmetur

Svømming er en aktivitet som de aller fleste kan glede seg over, og svømmeturen kan også redusere blodtrykket og lindre stress. Fordi kroppstyngden bæres av vannet, er svømming mindre slitsomt for leddene og musklene enn for eksempel sykling. Om du ikke synes det er varmt nok i havet eller innsjøen, så ta deg en tur i svømmehallen eller badeland. Husk å ta det rolig og bedagelig, det er ingen hast og ingen krav til prestasjon.

## Prøv deg som kunstner

Skapertrang og kreativitet blir ofte satt på vent i hverdagen, men om sommeren





Via ferrata – en klatresti med sikringsmidler som stålvaier, bøylor etc. – vil garantert gi et sug i magen, men uten at du setter liv og helse på spill.

passer det utmerket å finne frem tegnesakene, det lille akvarellskrinet eller en trekullbit. Pakk med deg passende ark og en deilig lunsj, og spaser til et inspirerende sted i naturen der du kan holde på i en time eller tre, i ro og fred. Senk forventningene til hva resultatet skal bli, vær heller til stede i selve prosessen og gled deg over å følge innskytelsene dine. Tør du ikke å starte helt på egenhånd, så finnes det alltid et halv- eller heldagskurs å melde seg på.

### Ut på (skatte)jakt

Turorientering er en kjent aktivitet for mange – men hva med å prøve noe nytt? Stolpejakt er en mosjonsaktivitet som kombinerer turgåing med kulturopplevelser i naturen. Hovedsakelig

befinner stolpene seg i nærmiljøet, men de har også spredt seg ut i mer tradisjonelt skogsterreng og i fjellet. Du finner et tilbud nær deg ved å søke på stolpejakt på nettet.

Et annet og mer finurlig turopplegg – som garantert tar deg på steder du aldri har vært før – er geocaching – også kalt verdens største skattejakt. Geocaching er for deg som liker å løse gåter og finne hemmelige skjulesteder. Du laster ned en gratis app på telefonen, åpner kartet og ser hvilke skatter som er skjult rundt deg. For hver geocache du finner (kanskje gjemt i en eske under en stein under en bro), markerer du den på kartet i appen. Dermed får du fin oversikt over hvor du har vært, og et insentiv til å ut-

forske stadig nye områder. PS – appen virker over hele verden!

### Pust dypt inn – ute

Etter alle eventyrene dine kan du slappe av med yoga. Ute! For hva er vel deiligere enn å kjenne luften mot huden og høre fugler og insekter rundt deg mens du får tøyd ut og roet ned. Enten du praktiserer med en app eller finner en yogalærer som holder sommerklasser ute (dem er det mange av!), så gjør du noe som er beviselig bra for både kroppen og hodet. Avrund med avspenning i savasana, liggende på ryggen. Hvil blikket i den blå himmelhvelvingen og takk deg selv for at du bruker sommeren til opplading.



# Slik klager du på skatteoppgjøret

I de fleste tilfellene kan du selv endre skattemeldingen for de tre siste inntektsårene. Dette gjelder selv om leveringsfristen er passert, og selv om du har fått skatteoppgjøret.



Rådgiver skatt  
Børge Busvold,  
Revisorforeningen

Hvis du oppdager feil i skattemeldingen, kan du fortsatt endre skattemeldingen og sende den inn på nytt. Det kan f.eks. være at du har fått nye opplysninger fra arbeidsgiver eller banker, eller du har oppdaget at du har rett på et fradrag du opprinnelig ikke hadde ført opp. Dette kan du gjøre inntil tre år etter leveringsfristen. Det gjør du enkelt ved å logge deg inn på «Min side» på [skatteetaten.no](https://www.skatteetaten.no). Bla deg nedover til du kommer til «Min skatt». Der kan du korrigere skattemeldingen og sende den inn på nytt ved å trykke på knappen «Send inn nye opplysninger».

Det er enkelte feil du ikke kan rette ved å endre skattemeldingen:

- Ikke-godskrevet forskuddstrekk: Hvis arbeidsgiveren din har rapportert feil forskuddstrekk, må du be arbeidsgiver rette feilen. Hvis arbeidsgiver har gått konkurs eller ikke har innbetalt forskuddstrekket, må du ta kontakt med skattekontoret. Les mer på [skatteetaten.no](https://www.skatteetaten.no) om hvordan forskuddstrekket kan dokumenteres.<sup>1</sup>
- Ikke fått fradrag for BSU: Er grunnlaget for boligsparing for ungdom (BSU) feil, må du i tillegg til å klage på skatteoppgjøret be banken din om å sende ny melding om beløpet til Skatteetaten.
- Eiendomsskatt: Eiendomsskatt skrives ut av kommunen. Det er kun i



Du kan endre skattemeldingen og sende den inn på nytt selv om leveringsfristen er passert, og selv om du har mottatt skatteoppgjøret.

de tilfellene der kommunene bruker Skatteetatens boligverdier som grunnlag, at eventuelle klager kan rettes til Skatteetaten. Vær oppmerksom på at det er den beregnede markedsverdien for boligen i 2020 som er grunnlag for eiendomsskatten i 2022. Les mer om klage på eiendomsskatten på [skatteetaten.no](https://www.skatteetaten.no).<sup>2</sup>

## Aksjeselskaper

Aksjeselskaper endrer skattemeldingen ved å levere nytt komplett oppgavesett av skattemeldingen via Altinn. De fleste gjør dette via sitt fagsystem. Det

er ikke tilstrekkelig å sende inn korrigerte enkeltskjema.

Hvis endringene skal gjøres direkte i Altinn, finner du tidligere innsendte oppgavesett i «Arkiv» i Altinn. Velg «Lag ny kopi» og korrigjer aktuelle skjema. Signer og send alt inn på nytt. Du behøver ikke å informere Skatteetaten om at du har endret.

## Unntak fra adgangen til egenretting

Adgangen til selv å endre skattefastsettning gjelder ikke hvis skattegrunnlaget er fastsatt av skattemyndighetene,

<sup>1</sup> <https://www.skatteetaten.no/person/skatt/skatteoppgjor/klage-pa-skatteoppgjoret/forskuddstrekk/>

<sup>2</sup> <https://www.skatteetaten.no/person/skatt/hjelp-til-riktig-skatt/bolig-og-eiendeler/bolig-eiendom-tomt/eiendomsskatt/klage-pa-eiendomsskatten/>



Har du penger til gode, vil disse bli utbetalt kort tid etter at skatteoppgjøret er klart, men tilgodebeløp blir først avregnet mot blant annet skyldige skatter og avgifter til det offentlige og bidragsgjeld.

f.eks. ved skjønn fordi skattyter ikke har sendt skattemelding. Du kan heller ikke sende endringsmelding hvis skattemyndighetene har varslet om at fastsettingen vil bli kontrollert. I slike tilfeller må du sende tilsvaret til varselet til Skatteetaten hvis du er uenig i varselet om endring. Hvis endringen er gjennomført, må du sende klage til skattekontoret over endringsvedtaket.

### Etter utløpet av fristen for egenretting

Etter utløpet av fristen for egenretting (tre år) kan du ikke endre skattemeldingen selv. Du må da sende et brev til skatteetaten med klage eller anmodning om at de tar opp saken til endring, men da har du ikke lenger krav på å få endret fastsettingen. I klagen må du begrunne hvorfor du mener skatteoppgjøret er feil. Skattefastsettingen kan uansett ikke påklages lenger tilbake enn fem år etter utgangen av inntektsåret.

Du må betale eventuell restskatt innen forfall selv om du har sendt endringsmelding eller klaget over skatteoppgjøret.

### Når kommer skatteoppgjøret?

For lønnstakere og pensjonister sendes skatteoppgjøret ut fortløpende etter hvert som skattemeldingen er ferdig

behandlet av Skatteetaten. Hvor lang tid dette tar, varierer. De første fikk skatteoppgjøret i begynnelsen av april. Hvis du ikke får skatteoppgjøret ditt innen 29. juni, er neste mulighet tidligst 19. august. Deretter sendes skatteoppgjør ut frem til alle har fått det i slutten av november.

Nytt i år er at skatteetaten starter å sende ut skatteoppgjør for næringsdrivende og deres ektefeller i april. I april og mai er det bare de som har penger til gode som får skatteoppgjør. Skatteoppgjør med restskatt sendes ut fortløpende fra juni. Hvis du ikke får skatteoppgjøret ditt innen 29. juni, er neste mulighet 17. august. Alle skatteoppgjør skal være sendt ut innen 1. desember.

Skatteoppgjør for aksjeselskap sendes ut fortløpende i perioden august til november.

Selskap med deltakerfastsetting får ikke skatteoppgjør, kun et brev med informasjon om hvilken inntekt og formue som er fastsatt og fordelt mellom deltakerne.

Skatteetaten sender varsel til de skattepliktige når skatteoppgjøret er klart.

### Penger til gode eller restskatt

Har du penger til gode, vil disse bli utbetalt kort tid etter at skatteoppgjøret er klart. Vær imidlertid oppmerksom på at tilgodebeløp først blir avregnet mot blant annet skyldige skatter og avgifter til det offentlige og bidragsgjeld. Du vil i så fall få et eget brev som viser hvilke krav som er dekket opp ved slik motregning. Beløp under 100 kroner utbetales ikke.

Restskatt forfaller tre uker etter at skatteoppgjøret er klart, men aldri tidligere enn 20. august. Det betyr at dersom du mottok skatteoppgjøret i perioden april–juni, er fristen 20. august.

Restskatt over 1000 kroner deles opp i to fakturaer med forfall etter henholdsvis tre og åtte uker etter at skatteoppgjøret ble sendt. For de som fikk skatteoppgjøret i juni eller tidligere, er fristen for den første fakturaen 20. august og den andre fakturaen 24. september. For de som får skatteoppgjøret i august eller senere, er fristen for den første fakturaen tre uker og den andre fakturaen åtte uker etter at skatteoppgjøret var klart. Restskatt inkludert rentetillegg som er under 100 kroner trenger du ikke å betale.

Det skal beregnes renter av både skatt til gode og restskatt. Rentesatsen er 0,39 % p.a. Denne renten er ikke skattepliktig eller fradragsberettiget.

### Betalingsutsettelse

Du kan søke om betalingsutsettelse eller betalingsavtale på skjema RF-1530 hvis du ikke kan betale skatt eller avgifter ved forfall på grunn av for eksempel alvorlig sykdom, dødsfall i familien, langvarig arbeidsledighet eller samlivsbrudd. Du må dokumentere årsaken (for eksempel sykdom), og at dette er grunnen til betalingsproblemene dine. Vær oppmerksom på at praksis for å få innvilget betalingsutsettelse er streng og at det uansett påløper forsinkelsesrenter (for tiden 8,5 % p.a.) fra forfall til kravet er betalt.

Les mer på [skatteetaten.no](https://www.skatteetaten.no)<sup>3</sup>

<sup>3</sup> <https://www.skatteetaten.no/skjema/rf-1530-sok-om-betalingsutsettelse-eller-betalingsavtale-for-personlig-skattepliktig/>



Dødsboet er et eget skattesubjekt og må levere skattemelding.

# Dødsbo og skatt

De fleste er vel usikre på hvilke skatteregler som gjelder ved dødsfall. I denne artikkelen skal vi se på det viktigste av det man bør være klar over.



Rådgiver skatt  
Børge Busvold,  
Revisorforeningen

## Hva er et dødsbo?

Når noen er død, oppstår det et dødsbo. Dette gjelder også når arvingene skifter (gjør opp boet) selv. Dødsboet består av avdødes formue, gjeld, rettigheter og forpliktelser. Dødsboet er et eget skattesubjekt og må levere skattemelding.

Når en av ektefellene dør, er det ganske vanlig at arven etter den avdøde ikke fordeles. Dette kalles å overta i uskifte. Da oppstår det ikke et dødsbo. Gjenlevende ektefelle overtar alle eiendelene og forpliktelsene. Det oppstår heller ikke et dødsbo hvis det er en

enearving som også overtar ansvaret for avdødes gjeld.

## Beskatning i dødsåret

I dødsåret skal dødsboet beskattes sammen med avdøde. Det leveres en felles skattemelding for dødsboet og avdøde. Derfor tenker nok de fleste ikke over at dødsboet er eget skattesubjekt allerede fra dødsfallet.

Enearving som overtar boet udelt, kan velge mellom å bli skattlagt sammen med avdøde eller å bli skattlagt hver for seg.

Gjenlevende ektefelle som overtar i uskifte, leverer én skattemelding for seg og én for avdøde på vanlig måte. Reglene om særskilt skattlegging av ektefeller gjelder også etter dødsfall.

Når en person dør, blir adressen automatisk fjernet i Folkeregisteret. Det blir derfor ikke sendt ut skattemelding/skatteoppgjør. Gjenlevende ektefelle, arving eller bobestyrer må ta kontakt med skattekontoret for å få tilsendt skattemelding. Det er mer informasjon om slike praktiske forhold på [skatteetaten.no](https://www.skatteetaten.no).<sup>1</sup>

Dødsboet trer inn i avdødes skatteposisjoner. Det betyr bl.a. at dødsboet overtar avdødes skattemessige inngangsverdier og at dødsboet kan kreve fradrag for avdødes underskudd. Det betyr også at dødsboet vil være skattepliktig for inntekter som er opptjent av avdøde, men som først kan tidfestes etter dødsfallet.

En viktig forskjell mellom avdøde og dødsbo er at det ikke skal beregnes

<sup>1</sup> <https://www.skatteetaten.no/person/skatt/hjelp-til-riktig-skatt/familie-og-helse/avdode/>



personinntekt for dødsbo. Personinntekt er grunnlaget for beregning av trygdeavgift og trinnskatt. Det innebærer at en lønnsinntekt som er oppjent av avdøde, men som utbetales etter dødsfallet, er skattepliktig for dødsboet, men bare som alminnelig inntekt (22 % skatt). Hadde lønnen blitt utbetalt før dødsfallet, ville den også inngått i grunnlaget for trygdeavgift og toppskatt. Dette kan typisk være aktuelt for feriepenge som utbetales etter dødsfallet.

Det er to unntak fra skatteplikten. Etterlønn inntil 1,5 G (for tiden kr 159 598) er skattefri. Etterlønn er lønn som blir utbetalt etter dødsfallet, men som ikke var opptjent ved dødsfallet. Videre er pensjon i døds måneden av praktiske grunner unntatt fra skatteplikt.

### Beskatning i senere år

Dødsbo som ikke gjøres opp i dødsåret, må levere egen skattemelding for senere år. Dette gjelder bl.a. renteinntekter og aksjeinntekter. Merk at skjermingsmetoden også gjelder for dødsbo. Dødsboet overtar avdødes inngangsverdi, skjermingsgrunnlag og eventuelle ubenyttede skjermingsfradrag. Boet er både inntekts- og formuesskattepliktig. Bunnfradraget i formue på 1,7 millioner gjelder også for dødsboet, men det gis ikke personfradrag ved beregning av skatt på alminnelig inntekt i årene etter dødsfallet.

Avdøde kan ikke ilegges tilleggs-skatt. Dette unntaket gjelder ikke for dødsbo.

Dødsboet vil også være skattepliktig for næringsvirksomhet som dødsboet driver videre. Dette gjelder også gevinst og tap ved realisasjon av nærings eiendom og andre driftsmidler. Hvis dødsboet driver virksomheten videre slik at eiendelene kan anses som driftsmidler, kan gevinsten overføres til gevinst- og tapskonto eller avsettes som negativ saldo slik at gevinsten kan fordeles til beskatning over flere år.

Salg til arvinger regnes ikke som realisasjon, men som utdeling fra dødsboet.

I og med at det ikke beregnes personinntekt for dødsboet, vil skattesatsen for dødsboet være betydelig lavere enn for avdøde eller arvingene. Hvis virksomhet drives videre, vil det derfor være skattemessig gunstig å selge nærings eiendom eller andre driftsmidler fra dødsboet. For avdøde eller den av arvingene som overtar virksomheten, ville det blitt beregnet personinntekt av gevinsten.

### Kontinuitetsprinsippet

For dødsboet gjelder kontinuitetsprinsippet. Det betyr at avdødes skattemessige inngangsverdier og andre såkalte skatteposisjoner overtas av dødsboet.

Det er unntak fra kontinuitetsprinsippet for bolig, fritidsbolig og alminnelig gårdsbruk/skogbruk som avdøde kunne solgt skattefritt. Inngangsverdien for slike eiendommer settes til antatt salgsverdi på dødsfallstidspunktet. Dødsboet må sannsynliggjøre denne verdien, gjerne ved takst. For alminnelig gårdsbruk eller skogbruk settes inngangsverdien til tre fjerdedeler av antatt salgsverdi.

Dødsboet er skattepliktig for gevinst ved salg av eiendommer som avdøde kunne ha solgt skattefritt, men inngangsverdien kan altså skrives opp.

Dersom dødsboet realiserer slike eiendommer til en lavere verdi enn antatt salgsverdi på dødsfallstidspunktet (3/4 for gårdsbruk/skogsbruk) slik at det oppstår et beregnet tap, vil tapet være fradragsberettiget for dødsboet. Det gjelder selv om salgssummen er høyere enn avdødes inngangsverdi. Forutsetningen er som vanlig at salget er reelt og ikke skjer til underpris (gave).

Kontinuitetsprinsippet betyr også at avdødes eventuelle underskudd blir overtatt av dødsboet. Dette gjelder underskudd som er oppstått både i og utenfor næring (virksomhet).

### Utdeling fra dødsbo

Utdelinger fra dødsboet til arvingene er skattefritt for dødsboet. Det gjelder selv om en utdeling (gaveoverføring) før dødsfallet ville ha utløst uttaksbeskatning. Arvingen overtar dødsboets inngangsverdi etter prinsippene om skattemessig kontinuitet.

Kontinuitetsprinsippet gjelder også når arvingen på skiftet betaler for å løse ut medarvinger.<sup>2</sup> Arvingen skal da videreføre inngangsverdien til dødsboet uavhengig av hva som er betalt for å løse ut medarvingene. Kjøp av formuesobjekt fra medarvinger etter at skiftet er gjennomført, anses imidlertid som et ordinært erverv og en ordinær realisasjon. Medarvingene vil da bli skattepliktige for eventuell gevinst.

### Avslutning av dødsbo – dødsboet

Ved offentlig skifte opphører dødsboet når det er avsluttet ved kjennelse fra retten. Når boet skiftes privat, anses boet opphørt når de arve- og skifterettslige spørsmål, herunder forholdet til kreditorene, er avklart.

Før boet avsluttes, skal boet be om forhåndsfastsetting. Det sendes eget skjema til skatteetaten, RF-1040. Skjemaet sendes som vedlegg i kontaktskjemaet eller pr. post. Se mer informasjon på skatteetaten.no.<sup>3</sup>

I utgangspunktet overføres boets skatteposisjoner til arvingene. Det er imidlertid et unntak ved offentlig skifte som innebærer at gevinst- og tapskonto, negativ saldo og tom positiv saldo skal gjøres opp av boet. Dette unntaket er ikke så veldig praktisk da det bare gjelder dersom ingen av arvingene overtar virksomheten eller ansvaret for avdødes gjeld etter avslutningen av boet.

Andre skatteposisjoner overføres til arvingene også ved offentlig skifte.

<sup>2</sup> Skatte-ABC stikkord «Arv og gave – inngangsverdi og kontinuitet» pkt. 3.1.

<sup>3</sup> <https://www.skatteetaten.no/skjema/skattemelding-for-forhandsfastsetting/>

## Avslutning av dødsbo – arvingene

For arvingene gjelder kontinuitetsprinsippet. Det betyr at boets inngangsverdier og skatteposisjoner overtas av arvingene.

Også boets underskudd overtas av arvingene. Her er reglene forskjellige, avhengig av om underskuddet er oppstått i virksomhet eller ikke.

Underskudd som er oppstått i virksomhet, overtas av den av arvingene som overtar avdødes virksomhet. Det samme gjelder andre skatteposisjoner som knytter seg til virksomheten, f.eks. gevinst og tapskonto, negativ saldo, tom positiv saldo og skjermingsgrunnlag og eventuell negativ beregnet personinntekt i enkeltpersonforetak.

Mange tror at adgangen til å overta underskudd bare gjelder i virksomhet. Det er ikke riktig. Underskudd oppstått utenfor virksomhet kan overtas av arvingene og fordeles da i samme forhold som de overtar ansvaret for avdødes gjeld. Dette kan bl.a. være aktuelt for tap på aksjer realisert av avdøde eller av dødsboet. Det samme gjelder for andre skatteposisjoner som ikke er knyttet til spesielle eiendeler eller virksomhet, f.eks. en gevinst- og tapskonto som ikke har oppstått i virksomhet eller der ingen av arvingene overtar virksomheten.

Overtar arvingene i fellesskap en virksomhet som har vært drevet av avdøde eller boet, etableres det i prinsippet et ansvarlig selskap (ANS). I utgangspunktet vil det å etablere et ansvarlig selskap behandles som om

arvingene har realisert eiendelene mv. til det ansvarlige selskapet til full verdi. Det aksepteres imidlertid at slik etablering kan gjennomføres etter prinsippene for skattefri omdanning.<sup>4</sup> Det betyr at det ikke beregnes noen skattemessig gevinst ved etableringen, men at boets inngangsverdier på eiendelene mv. blir videreført av selskapet. Den skattemessige inngangsverdien på andelene blir lik avdødes eller boets skattemessige inngangsverdi på det som overføres av eiendeler og rettigheter med fradrag for gjeld og forpliktelser som overføres.

<sup>4</sup> Skatte-ABC stikkord «Selskap med deltakerfastsetting – nyetablering» pkt. 3.2.

# Hvorfor ha revisor når du har regnskapsfører?

Mange lurer på hvorfor det er nødvendig med revisor når man allerede har en regnskapsfører? Svaret er ganske enkelt at revisor og regnskapsfører har fundamentalt forskjellige roller og oppgaver.

Revisor har etter loven ansvar for langt flere enn kunden. Revisor er samfunnets tillitsperson, uavhengig av det reviderte foretaket, og skal sikre at regnskapsbrukerne kan ha tillit til informasjonen som gis.

Rammene for revisjonsoppdraget er lovbestemt og revisjonen skal utføres etter revisorloven og den rettslige standarden god revisjonsskikk. Revisor skal uttale seg om regnskapet gir et riktig bilde av virksomheten og forutsetninger for fortsatt drift. Revisor skal ikke bare uttale seg om det som er med i regnskapet, men også det som burde vært der – altså regnskapets fullstendighet.

Revisor uttaler seg om regnskapets riktighet overfor kunden og eksternt, overfor tredjepart slik at alle interessentene kan ta en beslutning basert på riktig grunnlag.

## Regnskapsfører utfører oppdragsgivers plikter

Regnskapsførerrollen er annerledes. Regnskapsfører utfører oppdragsgivers plikter og ivaretar dennes interesser. Regnskapsførerbransjen illustrerer i grunnen dette godt selv når de markedsfører seg som næringslivets økonomisjef.

Ingen har plikt til å ha ekstern regnskapsfører. Rammene for et regnskaps-

føreroppdrag er ikke lovregulert, det reguleres kun i oppdragsavtalen med kunden.

En regnskapsfører uttaler seg ikke om regnskapets riktighet overfor tredjeparter og utfører heller ingen ekstern kontrollfunksjon. Regnskapsfører forholder seg til oppdragsgivers ledelse og administrasjon.





SØKNADSRIST 1. SEPTEMBER:

# Frivillige organisasjoner og momskompensasjon på varer og tjenester

Frivillige organisasjoner kan søke om momskompensasjon innen 1. september. Ordningen skal kompensere for kostnader som frivillige organisasjoner har til merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester.



Rådgiver avgift  
Camilla Brunfelt,  
Revisorforeningen

For 2022 er det bevilget 1,9 milliarder kroner til ordningen og søknaden skal sendes til Lotteri- og stiftelsestilsynet. Det kan også søkes om momskompensasjon etter en forenklet modell for ikke-merverdiavgiftspliktige driftskostnader.

## Om ordningen

Formålet med ordningen er å fremme frivillig aktivitet. Merverdiavgiftskompensasjon skal kompensere for kostna-

der som frivillige organisasjoner har til merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester etter enkelte fradrag. Det kreves ikke rapportering for bruken av midlene. Ordningen forvaltes av Lotteri- og stiftelsestilsynet, den når ut til hele frivilligheten og er enkel og ubyråkratisk.

## Hvem kan søke?

Ordningen kan benyttes av hele frivillighets-Norge, dvs. av alle aktive lag og foreninger som frivillig arbeider for barn og ungdom, kunst, musikk, tros- og livssyn, idrett, miljø osv.

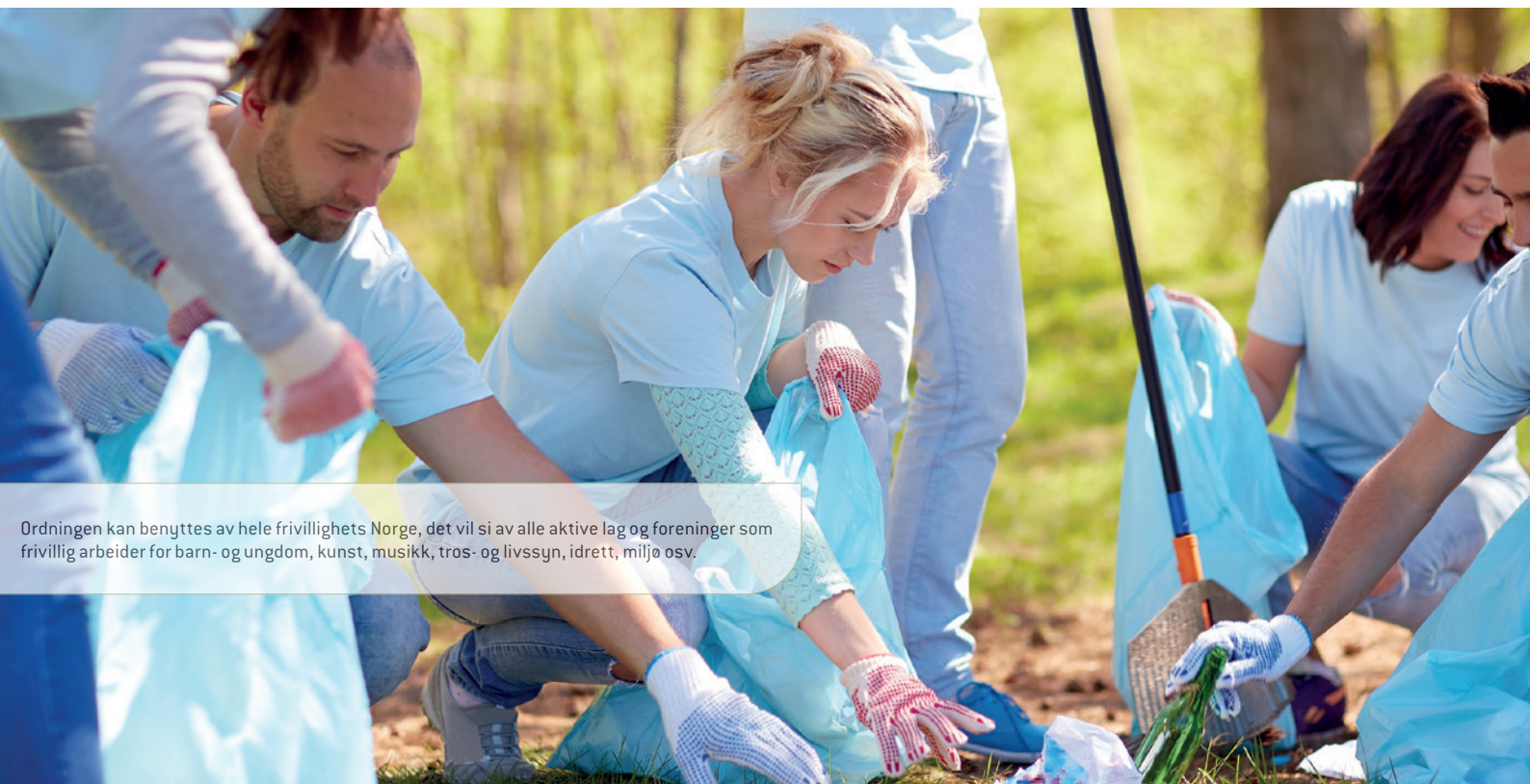
For å kunne søke må organisasjonen være:

- en demokratisk ikke-økonomisk forening.
- en tros- og livssynsorganisasjon.
- en stiftelse.
- et aksjeselskap som fullt ut er eid av en eller flere organisasjoner som alle kan få momskompensasjon.

I tillegg er det et krav at organisasjonen er registrert i frivillighetsregisteret. Søker må være registrert både ved søknadsfristen 1. september og på utbetalingstidspunktet.

## Organisasjoner/virksomhet som ikke kan få kompensasjon

Noen organisasjoner kan ikke motta kompensasjon. I tillegg kan en ellers



Ordningen kan benyttes av hele frivillighets Norge, det vil si av alle aktive lag og foreninger som frivillig arbeider for barn- og ungdom, kunst, musikk, tros- og livssyn, idrett, miljø osv.

kompensasjonsberettiget organisasjon ha virksomhetsområder som det ikke ytes kompensasjon for.

Organisasjoner som ikke kan motta kompensasjon er:

- yrkes-, nærings- og arbeidslivsorganisasjoner, fagforeninger, studieforbund, borettslag og partipolitiske organisasjoner
- organisasjoner som er under konkursbehandling
- organisasjoner som er lukket, det vil si organisasjoner som ikke er åpne for allmennheten hvor dette ellers hadde vært naturlig

Virksomhet det ikke kan mottas kompensasjon for er:

- virksomhet som kommer en lukket krets til gode, gir privatøkonomiske fordeler eller dekker det som normalt anses for å være kostnader av privat karakter
- virksomhet som er organisert av eller med tilknytning til det offentlige ved at stat, fylkeskommune eller kommune gjennom å oppnevne styremedlemmer eller på annen måte kan påvirke eller legge føringer for virksomheten
- virksomhet som kommer næringsinteresser eller offentlige oppgaver til gode
- Den norske kirke, de kirkelige fellesrådene og menighetsrådene
- økonomisk virksomhet, og hvor kompensasjon til denne virksomheten er i strid med EØS-avtalens regler om offentlig støtte.

### Frivillighet

Alle søkere må kunne dokumentere at frivillig innsats er en viktig del av virksomheten det søkes om kompensasjon for. Gratis arbeidsinnsats, medlemskontingent og gaver likestilles når det gjelder kravet til frivillig innsats. Gratis styreinnsats vil kunne dokumentere frivillig innsats, men tilfredsstill ikke kravet til frivillig innsats alene.

### Kostnader som ikke kan tas med

Kompensasjonen er ment å dekke organisasjonenes kostnader til merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester.

Det ytes likevel ikke kompensasjon for følgende kostnader:

- kostnader eller anskaffelser som faller utenfor den frivillige og ikke-tjenestebaserte delen av virksomheten eller er knyttet til virksomhet som er utenfor ordningen
- ny-, på- og ombyggingskostnader for bygg, anlegg eller annen fast eiendom som ikke anses som drifts- og vedlikeholdskostnader
- kostnadsførte avskrivninger og nedskrivninger på aktiverte kostnader for bygg, anlegg eller annen fast eiendom
- drifts- og vedlikeholdskostnader som gjelder utleie av bygg, anlegg eller annen fast eiendom
- kostnader knyttet til anleggsprosjekter som omfattes av ordningen for kompensasjon av merverdiavgift for anlegg til idrett og fysisk aktivitet

### Lukket krets og lukkede organisasjoner

Det ytes ikke kompensasjon til organisasjoner som er lukket, eller virksomhet som kommer en lukket krets til gode. Med lukkede organisasjoner menes at organisasjonen ikke er åpen for allmennheten. Typisk vil være at det stilles kriterier til hvem som kan bli tatt opp som medlemmer i organisasjonen uten at dette har noen saklig sammenheng med organisasjonenes virksomhet eller er naturlig ut ifra geografi.

Med virksomhet som kommer en lukket krets til gode, menes aktiviteter som i for stor grad ivaretar interessene til en for snever gruppe.

### Kostnader av privat karakter

Kostnader som gir privatøkonomiske fordeler eller dekker det som normalt anses for å være kostnader av privat karakter, kompenseres ikke. For å vurdere om en kostnad kan kompenseres, må kostnaden vurderes opp mot formålet og virksomheten til organisasjonen.

### Hvordan søke om moms-kompensasjon?

Søknad om momskompensasjon skal sendes Lotteri- og stiftelsestilsynet. Er organisasjonen knyttet til et sentralledd, for eksempel Norges idrettsforbund, Norges Røde Kors, Norske

Kvinner Sanitetsforening eller lignende, skal søknaden sendes via sentralledd. Sentralledd vil ha satt egne frister for søknader inn til sentralledd som vil være tidligere enn 1. september.

### Ulike søknadsmodeller

Søkeren kan velge mellom en forenklet eller en dokumentert søknadsmodell. Består organisasjonen av flere ledd, må alle ledd i organisasjonen velge samme modell.

#### Forenklet modell

Ved forenklet søknad tas det utgangspunkt i foreningens totale driftskostnader siste regnskapsår. Fra dette beløpet skal det trekkes fra eventuelle finansposter, og det må gjøres noen avgrensninger og fradrag før man kommer frem til beløpet man kan søke om.

Ved forenklet modell gis det kompensasjon uavhengig av hva organisasjonen faktisk har betalt i merverdiavgift. Også foreningens kostnader til for eksempel lønn vil dermed inngå i søknadsbeløpet.

#### Dokumentert modell

Ved dokumentert modell skal foreningen oppgi sine faktiske kostnader til merverdiavgift. Søknadsbeløpet vil utgjøre det beløpet foreningen har betalt i merverdiavgift, etter at det er gjort fradrag for kostnader som ikke er kompensasjonsberettigede.

### Minstegrense

For å kunne søke må organisasjonen ha driftskostnader som kommer inn under ordningen eller kostnader til merverdiavgift som er større enn minstegrensene:

- Etter forenklet modell må organisasjonen ha totale driftskostnader etter avgrensninger og fradrag på minst 100 000 kroner.
- Etter dokumentert modell må organisasjonen ha faktiske merverdiavgiftskostnader med rett til kompensasjon på minst 7000 kroner.

Minstegrensene gjelder ikke for underledd eller aksjeselskap. Da er det totalsummen for hele organisasjonens søknad som gjelder.



# Åpenhetsloven

Fra 1. juli 2022 innføres strengere krav til åpenhet og arbeid med grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold i større virksomheter.



Rådgiver regnskap  
Signe Haakanes,  
Revisorforeningen

Virksomhetene får et større ansvar for å arbeide aktivt med å avdekke og håndtere brudd på grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold, ikke bare hos seg selv, men også i leverandørkjedene sine. Etter åpenhetsloven skal virksomhetene utføre og redegjøre for aktsomhetsvurderinger på området. Det innføres også en plikt til å svare på skriftlige forespørsler.

## En del av virksomhetens arbeid med bærekraft

Arbeid med grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold er et av flere norske tiltak for å møte FNs bærekraftsmål nr. 8 om anstendig arbeid og økonomisk vekst, og mål nr. 12 om ansvarlig forbruk og produksjon. Bakgrunnen for åpenhetsloven er anbefalinger gitt i FNs veiledende prinsipper for næringsliv og menneskerettigheter (UNGP) og OECDs retningslinjer for flernasjonale selskaper. Videre kom EU nylig med forslag til et direktiv om «*Corporate Sustainability Due Diligence*» som krever at virksomheter utfører aktsom-

### Forbrukertilsynet anbefaler virksomhetene å starte med disse fem punktene:

- forankre ansvarlighet i styret
- retningslinjer og bedriftskultur
- system for håndtering av informasjonsplikten
- kartlegging
- risikoanalyse

hetsvurderinger knyttet til menneskerettigheter og miljø.

## Må gjennomføre aktsomhetsvurderinger

Virksomheten skal gjennomføre vurderinger av faktiske eller potensielle negative konsekvenser for menneskerettigheter og arbeidsforhold som virksomheten har, eller kan ha, forårsaket eller bidratt til. Plikten til å utføre aktsomhetsvurderingene forutsetter og krever at virksomhetene har eller skaffer seg kunnskap om risiko for negativ påvirkning på grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold i virksomheten og i virksomhetens leverandørkjeder.

Kort sagt går prosessen ut på å:

- sørge for at virksomheten er bevisst det ansvaret den har
- gjøre seg kjent med virksomhetens påvirkning på menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold
- sette i verk tiltak for å redusere faktisk eller mulig negativ påvirkning
- følge med på om tiltakene virker
- informere om tiltak og hvordan de virker
- sørge for gjenoppretting der skade er skjedd

Aktsomhetsvurderingene skal utføres regelmessig og stå i forhold til virksomhetens størrelse, virksomhetens art, konteksten virksomheten finner sted innenfor, og alvorlighetsgraden av og sannsynligheten for negative konsekvenser for grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold. Vurderingene skal omfatte påvirkning fra egen virksomhet og virksomhetens leverandørkjeder, samt også fra forretningspartnere. En risiko-basert tilnærming skal være utgangspunktet for aktsomhetsvurderingene.

Det innebærer at man identifiserer risiko og starter der risikoen er størst.

Aktsomhetsvurderingene skal utføres i tråd med OECDs retningslinjer for flernasjonale selskaper, som flere norske store selskaper allerede forholder seg til som følge av anbefalinger. Merk at OECDs retningslinjer dekker flere områder enn menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold (miljø, anti-korrupsjon, skatt og andre forhold), men metoden for aktsomhetsvurderinger er den samme som skal benyttes etter åpenhetsloven. OECDs veileder for aktsomhetsvurderinger for ansvarlig næringsliv gir en grundig innføring i hvordan aktsomhetsvurderinger gjennomføres.

## Må redegjøre for aktsomhetsvurderingene

Virksomheten må redegjøre for aktsomhetsvurderingene som den har foretatt. Redegjørelsen skal gjøres lett tilgjengelig på virksomhetens nettsider, og kan inngå i redegjørelsen om samfunnsansvar etter regnskapsloven § 3-3 c. Kravet til redegjørelse om samfunnsansvar etter regnskapsloven § 3-3 c gjelder for store foretak etter regnskapsloven § 1-5, det vil si børsnoterte foretak, allmennaksjeselskaper og visse foretak innen finanssektoren.

Datterselskaper i et konsern med norsk morselskap kan henvise til morselskapets aktsomhetsvurderinger, så lenge aktsomhetsvurderingene i tilstrekkelig grad dekker datterselskapet og dets leverandørkjede.

Virksomhetene skal i årsberetningen opplyse om hvor redegjørelsen for aktsomhetsvurderingene er tilgjengelig. Redegjørelsen skal oppdateres og offentliggjøres innen 30. juni hvert år og ellers ved vesentlige endringer i virk-



Virksomhetene får et større ansvar for å arbeide aktivt med å avdekke og håndtere brudd på grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold, ikke bare hos seg selv, men også i leverandørkjedene sine.

somhetens risikovurderinger. Den skal underskrives i tråd med reglene i regnskapsloven § 3-5.

Forbrukertilsynet har avklart på sine nettsider at lovbestemmelsens ikrafttredelse 1. juli 2022 innebærer at første redegjørelse må publiseres innen 30. juni 2023. Har virksomheten mot formodning ikke nettsider, må redegjørelsen gjøres lett tilgjengelig på annen måte.

### **Pliker å svare på skriftlige forespørsler**

Virksomheten har plikt til å svare på forespørsler om informasjon fra allmennheten om virksomhetens håndtering av negative konsekvenser på grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold. Dette om-

fatter både generell informasjon og informasjon knyttet til en særskilt vare eller tjeneste som virksomheten tilbyr, men et krav om informasjon kan avslås i visse tilfeller, se § 6 i åpenhetsloven. Lovforarbeidene<sup>1</sup> redegjør nærmere for omfanget av selskapets informasjonsplikt.

En offentliggjort redegjørelse for akt-somhetsvurderingene som er lett tilgjengelige på selskapets nettsider, vil både kunne redusere omfanget av forespørsler og arbeidet med å besvare mottatte forespørsler. Virksomheter som mottar mange forespørsler, kan derfor være tjent med å publisere redegjørelsen første gang relativt raskt etter lovens ikrafttredelse. Virksomhetene vil kunne vise til den publiserte redegjørelsen hvis dette vil besvare infor-

masjonskravet på en fyllestgjørende og klar måte.

Virksomheten har som hovedregel en svarfrist på tre uker. Svaret gis skriftlig, og skal være dekkende og forståelig. Det bør etableres rutiner for hvordan forespørsler om informasjon skal håndteres av virksomheten. I enkelte tilfeller kan det være grunnlag for utsatt frist, men da må det informeres om hvorfor og når svar kan ventes. Loven stiller også krav til informasjon som skal gis ved avslag.

### **Loven gjelder for større virksomheter**

Loven gjelder for større virksomheter som er hjemmehørende i Norge, og som tilbyr varer og tjenester i eller utenfor Norge. Loven gjelder også for

<sup>1</sup> Proposisjon 150 L (2020–2021) punkt 8.3.3 og kapittel 11 kommentarene til § 6. Se [www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-150-l-20202021/id2843171/](http://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-150-l-20202021/id2843171/) for proposisjonen både på norsk og i en uoffisiell engelskoversettelse.



større utenlandske virksomheter som tilbyr varer og tjenester i Norge, og som er skattepliktige til Norge etter norsk intern lovgivning. Norske filialer av utenlandske selskaper er således omfattet dersom de:

- tilbyr varer eller tjenester i Norge,
- ikke er små foretak etter regnskapsloven
- og er skattepliktige til Norge etter norsk intern rett.

Med større virksomheter menes virksomheter som omfattes av regnskapsloven § 1-5, eller som på balansedagen overskrider grensene for to av følgende tre vilkår:

- salgsinntekt: 70 millioner kroner
- balansesum: 35 millioner kroner
- gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret: 50 årsverk

Grensene ovenfor tilsvarer grensene for små foretak i regnskapsloven § 1-6. Morselskaper regnes som større virksomheter dersom vilkårene er oppfylt for mor- og datterselskaper sett som en enhet. Det er anslått av Forbrukertilsynet at omtrent 9000 virksomheter omfattes av loven.

Selv om loven ikke gjelder for små virksomheter direkte, kan små virksomheter bli påvirket indirekte gjennom å være en del av leverandørkjeden til de større virksomhetene. I noen tilfeller kan annet regelverk slik som arbeidsmiljølovgivningen oppstille plikter også for små foretak. Det er uansett vårt felles samfunnsansvar å bekjempe brudd på menneskerettigheter og manglende anstendige arbeidsforhold.

Åpenhetsloven har ikke en «toårsregel» ved endret størrelse slik som regnskapsloven § 1-6 har. For virksomheter som går fra å være små til store eller motsatt, kan det være behov for nærmere veiledning fra Forbrukertilsynet om når pliktene til å kartlegge, redegjøre og svare på forespørsler inntre eller bortfaller.

### Veiledning og tilsyn

Din revisor kan bidra med forståelse av innholdet i lovkravene, og hjelp

med å reflektere over hva som er relevant å kartlegge og redegjøre om.

Forbrukertilsynet er tilsynsmyndighet, og har ansvar for veiledning, kontroll og håndheving av loven, se forbrukertilsynet.no/apenhetsloven. Nå i starten vil veiledning til virksomhetene stå sentralt i Forbrukertilsynets arbeid. Tilsynet planlegger å utarbeide både digitale verktøy for veiledning, retningslinjer for hva som omfattes av lovens krav, og en samling av ofte stilte spørsmål (FAQ).

Både OECDs retningslinjer for flernasjonale selskaper og OECDs veileder for aktsomhetsvurderinger finnes på hjemmesiden til Norges OECD-kontaktpunkt for ansvarlig næringsliv (Kontaktpunktet). Forbrukertilsynets nettside for åpenhetsloven har også lenker til disse.

På nettsiden til Kontaktpunktet finner du også en innføring i OECDs retningslinjer, informasjon om metoden aktsomhetsvurdering, illustrasjon av stegene i aktsomhetsvurderingene

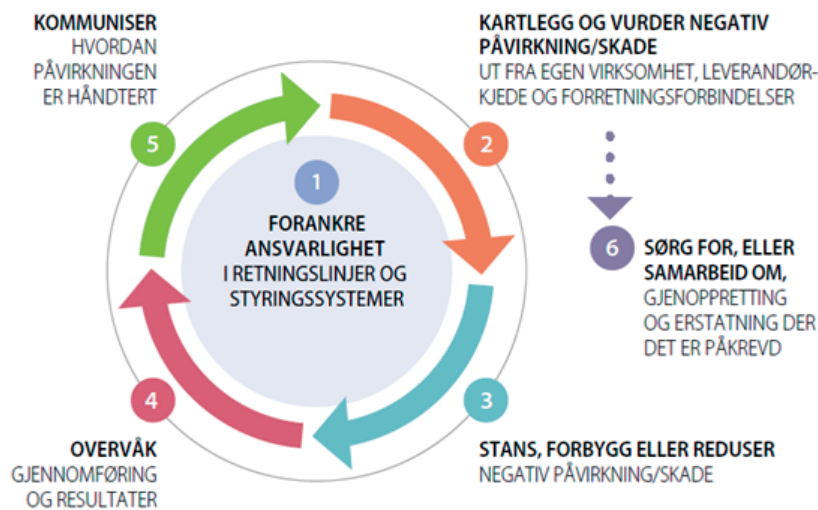
(aktsomhetshjulet) og et e-læringskurs om ansvarlig næringsliv.

Lovforarbeidene er også en viktig kilde til å forstå innholdet i loven, se spesielt proposisjon 150 L (2020–2021) kapittel 8 om lovens plikter og merknadene til de enkelte paragrafene i kapittel 11 i proposisjonen.

### Sanksjoner

Brudd på loven kan sanksjoneres med forbud og påbud, tvangsmulkt eller overtredelsesgebyr. Styret eller daglig leder kan også ilegges overtredelsesgebyr i tilfeller av forsett eller uaktsomhet. Forbrukertilsynet vil i hovedsak vektlegge veiledning i den første tiden etter at loven trer i kraft, men understreker at det vil slå ned på omfattende og åpenbare brudd på lovens bestemmelser. Eksempler på dette vil kunne være klare brudd på informasjonsplikten. Næringsdrivende som ikke er seg sitt ansvar bevisst, og ikke kommer i gang med arbeidet for å innrette seg etter loven, vil risikere sanksjoner, skriver Forbrukertilsynet på sine nettsider.

### Aktsomhetshjulet



Fra OECDs veileder for aktsomhetsvurderinger for ansvarlig næringsliv, side 21.

# Beskatning av deltakere i selskap med deltakerfastsetting (SDF)

I et selskap med deltakerfastsetting er ikke selskapet et eget skattesubjekt, men deltakerne betaler skatt på sin andel av inntekten, utdelinger, arbeidsgodtgjørelse og formue.



Rådgiver skatt  
Pål Braanaas,  
Revisorforeningen

## Deltakerfastsetting og selskapsfastsetting

Driver to personer økonomisk virksomhet sammen for felles regning og risiko, vil det kunne være et selskap etter selskapsloven. Selskapet regnes da som en juridisk person og kan for eksempel være part i avtaler og søksmål. Det vil kunne være et selskap, uavhengig om det er opprettet en selskapsavtale etter selskapsloven og uavhengig av om selskapet er registrert. Eierne (deltakerne) vil imidlertid kunne hefte personlig for selskapets gjeld og forpliktelser.

Skattemessig er det deltakerne og ikke selskapet som beskattes. Selskap med deltakerfastsetting vil blant annet være et ansvarlig selskap (ANS), selskap med delt ansvar (DA), kommandittselskap (KS), indre selskap eller partrederi.

## Selskapsmeldingen

Et selskap med deltakerfastsetting leverer ikke skattemelding, men en selskapsmelding. Inntekt og formue fastsettes hos selskapet som om det var et eget skattesubjekt, men inntekt og for-

mue og eventuelt underskudd fordeles på deltakerne til beskatning.

For å illustrere forskjellen mellom deltakerfastsetting og selskapsfastsetting, kan vi se på beskatningen i et aksjeselskap. Et aksjeselskap er eid av aksjeeierne, er et eget skattesubjekt som leverer skattemelding og fastsetter sin egen inntekt. Aksjeeierne skatlegges først ved en utdeling fra selskapet og som eier av selskapet formuesbeskattes aksjeeierne for verdien av sine aksjer.

## Praktisk gjennomføring – selskapsmelding og deltakernes skattemelding

I tillegg til at et selskap med deltakerfastsetting sender inn en selskapsmelding (skjema RF-1233), skal det også sende inn melding om deltakernes formue og inntekt (skjema RF-1215).

Kopi av RF-1233 sendes deltakerne, som i sin skattemelding skal fylle ut og vedlegge «Deltakerens melding over egen formue og inntekt i selskapet med deltakerfastsetting», skjema RF-1221.

Deltakerfastsetting skjer etter nettometoden. Det innebærer at det ved beregningen på selskapets hånd gjøres fradrag for gjeld i formuen og for generelle kostnader som saldoavskrivninger, gevinst og tapskonto mv. i inntekten. Ved fastsettelse av inntekten skal gevinst og tap på aksjer og

utbytte som er omfattet av fritaksmetoden, holdes utenfor. Utbytte som selskapet mottar, skal derimot inntektsføres etter treprosentregelen, det vil si at tre prosent av mottatt utbytte inntektsføres med 22 %.

Beregnet nettoformue og nettoinntekt fordeles deretter på deltakerne.

## Alminnelig inntekt

Hvis selskapets nettoinntekt er 400 000 kroner og det er to personlige deltakere som eier en halvpart hver, må nettoinntekten fordeles på de to uavhengig av om det skjer en utdeling. Overskuddet skatlegges slik på hver av deltakerne:

Andel overskudd	200 000
Skatt å betale (22 %)	44 000

Deltakerne dekker her skatten selv, noe som betyr at inngangsverdi og skjermingsgrunnlag på hver andel øker med 44 000 kroner. Dette er et såkalt uegentlig innskudd.

En selskapsdeltaker blir i tillegg skattlagt for 22 % av andel av overskuddet.

## Utdeling

Vi legger til grunn at deltakeren i eksempelet over har en inngangsverdi og et skjermingsgrunnlag på andelen på 500 000 kroner. Hvis det deles ut



100 000 kroner, skal overskudd og utdeling beskattes slik hos deltakeren:

Årets utdeling	100 000
- Skatt (22 % av 200 000) på andel overskudd	<u>44 000</u>
- Redusert for årets skjermingsfradrag (500 000 x 1,5 %)	7 500
Inntekt før oppjustering	<u>48 500</u>

På samme måte som for et utbytte vil en utdeling til en personlig aksjeeier være skattefri for et skjermet beløp basert på aksjeeierens eller deltakerens kostpris på aksjen/andelen, tillagt senere innskudd i selskapet og ubenyttet skjerming fra tidligere år. For en deltaker vil en utdeling som tilsvarer skatten på andel av årets overskudd heller ikke bli beskattet.

#### Oppjustering med faktor 1,60

Som for en utdeling fra et aksjeselskap skal en utdeling til en personlig deltaker oppjusteres med en faktor på 1,60 fra og med inntektsåret 2022. Utdelingen på 48 500 kroner grosses der-

for opp til 77 600 kroner (48 500x1,60) og beskattes med 22 %, som utgjør 17 072 kroner. I sum har da skattyter betalt 61 072 kroner i skatt.

En deltaker har også mulighet for å behandle en utdeling som en skattefri tilbakebetaling av innbetalt kapital på andelen. Inngangsverdien og skjermingsgrunnlaget på andelen vil da bli redusert.

Er deltakeren et selskap, skjer det ingen slik oppjustering av utdelt beløp. En selskapsdeltaker som omfattes av fritaksmetoden, skal skattlegges med 22 % på tre prosent av utdelingen.

#### Lån i selskapet

Det kan kort nevnes at for transaksjoner mellom selskapet og deltakeren, regnes dette skattemessig som transaksjoner mellom selvstendige skattesubjekter. Om en personlig deltaker tar opp et lån i selskapet, vil lånet bli å beskatte som en utdeling for deltakeren tilsvarende som et lån til en aksjeeier i et aksjeselskap.

#### Formue

Selskapets nettoformue fordeles på alle deltakerne etter eierandel selv om enkelte av deltakerne ikke er skattepliktige for formue.

Det kan være at deltakerne har ulik egenkapital (skjev egenkapital) i finansregnskapet i forhold til sine eierandeler. Skjev egenkapital kan oppstå ved at en deltaker har tatt ut mer eller mindre enn eierandelen tilsier fra selskapet. Har han en høy eierandel, har han en fordring på deltakere med lavere egenkapital. Skjev egenkapital påvirker hvordan formuen skal fordeles. Deltaker med høy egenkapital skal skattlegges for en tilsvarende forholdsmessig del av selskapets egenkapital.

Fra inntektsåret 2022 skal formuesverdien på andel i deltakerfastsatt selskap settes til 75 % av formuen.

I et selskap med deltakerfastsetting fordeles beregnet nettoformue og nettoinntekt på deltakerne.

# Straff og inndragning for å ha betalt for svart arbeid

Det er ikke ofte at privatpersoner blir fulgt opp og straffet for kjøp av svarte tjenester, men nylig ble 20 personer dømt for å ha kjøpt tjenester svart fra et entreprenørselskap i Bærum.



Rådgiver skatt  
Pål Braanaas,  
Revisorforeningen

I denne saken, som hadde sin opprinnelse i et bokettersyn mot selskapet for årene 2017–19, ble kjøperne straffet for medvirkning til skattesvik i selskapet. Ifølge politiet ble det avsagt 12 tilståelsesdommer og gitt åtte forelegg. Det er gitt bøter på opp mot 30 000 kroner, betinget fengselsstraff og samfunnsstraff. Dommene er nylig avsagt.

I tillegg til straff har kjøperne fått inndradd besparelsen. Det største enkeltstående inndragningskravet er på 426 787 kroner. Størrelsen på inndragningen er beregnet ved å legge til grunn differansen i timepris for selskapet på svart og hvitt arbeid, multiplisert med det antall timer som fremkommer av selskapets timelister. Grunnlaget for inndragningskravet følger av straffeloven hvor det fremgår at utbytte av en straffbar handling skal inndras.

Det fremkommer videre av flere av dommene at kjøperne var klar over at de kjøpte tjenestene svart og det ble også betalt kontant.

## Betaling over bank

Når det gjelder betaling kontant eller over bank, er det verdt å merke seg at Borgarting lagmannsrett, i en annen

sak, ikke tilla det avgjørende betydning at kjøper hadde betalt over bank. Hovedregelen er at kjøper kan fri seg fra et eventuelt medansvar ved å betale for tjenesten via bank.

Saken dreide seg om avtale om oppføring av bolig og avtalen var inngått med et selskap registrert i utlandet. Kjøper tok det for gitt at oppgitt pris var inkludert merverdiavgift og at han ikke kunne bli erstatningsansvarlig av flere grunner, blant annet fordi han hadde betalt over bank.

Lagmannsretten la betydelig vekt på utformingen av fakturaen og at det var et skjerpet krav til aktsomhet fordi betalingen gikk til utlandet. Retten la til grunn at betaling via bank ikke kan tillegges vesentlig vekt ved aktsomhetsvurderingen. Retten fant at kjøper hadde opptrådt uaktsomt og han ble erstatningsansvarlig for deler av entreprenørens manglende betaling av merverdiavgift.



Du kan også bli dømt for å kjøpe svart arbeid.

# Aksjer til ansatte med finansiering fra arbeidsgiver

Det blir ikke lønnsbeskatning dersom en ansatt betaler et mindre beløp til arbeidsgiver når han mottar aksjer, men samtidig forplikter seg til å betale arbeidsgiver differansen opp til markedsverdi når aksjene selges.



Rådgiver skatt  
Børge Busvold,  
Revisorforeningen

Denne måten å finansiere aksjer til ansatte på kalles ofte «Kruse Smith-modellen» etter en Høyesterettsdom fra 2000. Dommen gjaldt et tilfelle der de ansatte tegnet aksjer i selskapet til pålydende, kr 10. Aksjenes matematiske verdi var kr 143. Samtidig ble det avtalt at dersom den ansatte sluttet i selskapet, skulle aksjene overdras til hovedaksjonæren til matematisk verdi på salgstidspunktet, men med fradrag for differansen ved ervervet, kr 133.

Skattemyndighetene mente salgssummen skulle beskattes som lønnsinntekt. Det var ikke Høyesterett enig i. De ansatte måtte anses som aksjonærer i selskapet, selv om de ikke betalte markedspris ved ervervet. Høyesterett anså imidlertid at det forelå en fordel i form av kreditt på differansen mellom virkelig verdi og kostprisen.

Etter at dommen falt, har modellen vært mye benyttet når ansatte har fått aksjer fra arbeidsgiver som en del av avlønningen. Ved å bruke modellen har de ansatte kunne motta aksjer rimelig fra arbeidsgiver selv om de ikke har likviditet til å betale skatten på underprisen (differansen mellom markedsprisen på aksjen og det den

ansatte betaler) ved tildelingen, samtidig som de ansatte har kunnet ta del i senere verdistigning uten å bli lønnsbeskattet for dette.

I januar i år kom Skattedirektoratet med en uttalelse der direktoratet gjør rede for det de anser som de nærmere vilkårene for å kunne benytte modellen. Uttalelsen ble korrigeret den 28. mars i år etter å ha fått en del kritikk på et par punkter i den opprinnelige uttalelsen. Etter den korrigererte uttalelsen gjelder følgende:<sup>1</sup>

## Reelt lån

Det vil foreligge en underpris med mindre differansen mellom det som betales ved ervervet og markedsprisen kan anses som et reelt lån/kreditt. I den opprinnelige uttalelsen la Skattedirektoratet til grunn at lånet måtte være ubetinget. Hvis lånet reduseres eller faller bort hvis aksjene har sunket i verdi frem til de realiseres, er man utenfor ordningen, mente direktoratet.

Dette har Skattedirektoratet gått tilbake på i den korrigererte uttalelsen. Det skilles ikke mellom tilfeller der restvederlaget skal betales fullt ut og tilfeller der restvederlaget bortfaller

helt eller delvis hvis aksjen skulle falle i verdi.

Hvis restvederlaget faller bort helt eller delvis ved realisasjon av aksjene, vil denne ettergivelsen være en skattepliktig fordel ved arbeid som skal lønnsbeskattes.

## Rente

Det skal beregnes renter på lån og kreditt fra arbeidsgiver. Lånet vil som hovedregel være omfattet av reglene om rimelige lån i arbeidsforhold når det er gitt av arbeidsgiver. Det innebærer at man kan benytte normrentesatsen for rimelige lån i arbeidsforhold. Den er for tiden (mai og juni 2022) 1,7 % p.a. Beregnes det ikke renter, skal den ansatte beskattes for rentefordelen etter normrentesatsen.

## Utbytte og gevinst på de tildelte aksjene

Utbytte og gevinst på de tildelte aksjene som tilfaller den ansatte, beskattes etter aksjonærmodellen. Både kontantvederlaget og restvederlaget (kreditten) inngår i inngangsværdien, skjermingsgrunnlaget og innbetalt kapital på aksjene.

Det er imidlertid eksempler på at slike avtaler er utformet så gunstig for den ansatte at han slipper å gjøre en reell kapitalinvestering eller er sikret mot tap. Da kan konsekvensen bli at ge-

<sup>1</sup> <https://www.skatteetaten.no/rechtskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/skattemessig-vurdering-av-aksjeincentivmodell/>



vinst ved realisasjon anses som en skattepliktig fordel vunnet ved arbeid. Videre må det tas forbehold for tilfeller der aksjene selges til en høy pris under forutsetning av at den ansatte fortsetter å arbeide i bedriften eller forplikter seg til ikke å arbeide i konkurrerende virksomhet. Da kan merprisen i forhold til reell markedspris bli beskattet som lønn.

### Indirekte eie

Det spiller i utgangspunktet ingen rolle for beskatningen om den ansatte velger å eie aksjene gjennom et holdingselskap. Den ansatte tilordnes en eventuell skattepliktig fordel ved tildelingen og en eventuell rentefordel som lønn, selv om aksjene tilfaller den ansattes selskap. Blir den ansatte skattlagt, kan det skattlagte beløpet tillegges inngangsverdi og innbetalt aksjekapital på aksjene som den ansatte eier i holdingselskapet.

Utbytte og gevinst omfattes av fritaksmetoden. Det innebærer normalt at kun 3 % av det mottatte utbyttet skattlegges i holdingselskapet, mens gevinster er skattefrie. Beskatning skjer når den ansatte tar pengene ut fra sitt holdingselskap. Vær imidlertid oppmerksom på at det foreligger flere uttalelser fra Skatteetaten der de leg-

ger til grunn at ved indirekte eie kan deler av utdelt utbytte bli tilordnet den ansatte som lønn, jf. Skattedirektoratets uttalelse 6. juni 2016.<sup>2</sup> Det gjelder tilfeller der skattemyndighetene kommer til at utbyttet reelt sett er vederlag for arbeid i det underliggende selskapet.

### Kjøp fra andre enn arbeidsgiver

Eventuell underpris ved erverv av aksjer er skattepliktig lønnsinntekt selv om aksjene er kjøpt fra en annen aksjonær og ikke fra arbeidsgiver. Det samme gjelder andre fordeler som ledd i eller som følge av incentivordningen, f.eks. gunstige lånevilkår eller ettergivelse av gjeld.

Det har ikke betydning om aksjene er i arbeidsgiverselskapet eller i et annet selskap, f.eks. morselskapet i konsernet.

<sup>2</sup> <https://www.skatteetaten.no/rettettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/rettetstilstanden-vedrorende-beskatning-av-aktive-eiere/>

### Beskatning av kreditten på annet grunnlag

I uttalelsen kommenterer ikke Skattedirektoratet forholdet til skatteloven § 10-11 fjerde ledd som innebærer at lån fra selskapet til personlig aksjonær skal skattlegges som utbytte. Det er unntak fra slik skatteplikt bl.a. hvis:

1. Lånet gis til et selskap. Dette gjelder selv om dette er eid av en person som eier aksjer i selskapet som yter lånet.
2. Lån fra arbeidsgiver dersom låntakeren eller dennes nærstående ikke eier mer enn fem prosent av aksjene eller har mer enn fem prosent av stemmene i arbeidsgiverselskapet eller et annet selskap i samme konsern. Ved beregningen av eierandel medregnes aksjene som er ervervet med slikt lån, jf. høringsnotat 17. november 2015.

Med mindre man faller inn under et av unntakene, antar vi at bestemmelsen også gjelder ved finansiering etter den såkalte «Kruse Smith-modellen».

«Kruse Smith-modellen» – en måte å finansiere aksjer til ansatte på – går ut på å betale et mindre beløp når en ansatt mottar aksjer, men differansen opp til markedsverdi når aksjene selges.



# Slik fastsettes verdien på aksjer til ansatte

Hvis en ansatt kjøper eller mottar aksjer fra arbeidsgiver, må det fastsettes en verdi på aksjene for å bestemme om det foreligger en skattepliktig fordel og eventuelt størrelsen på denne.

Det er ikke uvanlig at nøkkelansatte og ledende ansatte får tilbud om aksjer i selskapet som en del av avlønningen. Ofte er det spesielle betingelser knyttet til slike aksjer. Det er blant annet vanlig at den ansatte plikter å selge aksjene tilbake til en på forhånd fastsatt pris når han eller hun slutter.

I en nylig avgitt uttalelse redegjør Skattedirektoratet for en del prinsipper som bør hensyntas når en fastsetter verdien.<sup>1</sup> Uttalelsen gjelder først og fremst tilfeller der både kjøpesum og salgssum beregnes etter de samme prinsippene og disse er lavere enn markedspris.

## Inn og ut til samme pris

Det er flere aksjeinnsentivordninger der en ansatt får erverve aksjer til en pris som i utgangspunktet er lavere enn markedspris, men samtidig forplikter seg til å realisere aksjen til et vederlag som beregnes etter de samme prinsippene som ved ervervet. Det kan for eksempel være at den ansatte får kjøpe aksjene til 20 % av bokført verdi, men også må selge aksjene tilbake til 20 % av bokført verdi på salgstidspunktet.

I en klagesak fra 2018 kom Skatteklagenemnda til at den ansatte ikke hadde mottatt noen fordel på ervervstidspunktet ved tildeling av aksjer basert på slike prinsipper.<sup>2</sup> Skattedirektoratet var ikke enig i dette vedtaket og offentliggjorde i 2020 en bindende forhåndsuttalelse der det ble lagt til grunn at de ansatte i slike tilfeller mot-

tar en skattepliktig lønnsfordel fordi de mottar en større del av overskuddet i eierperioden (utbytte eller kapitaloppbygging) enn det investeringen tilsier.<sup>3</sup>

Prinsipputtalelsen fra januar 2022 er i tråd med den bindende forhåndsuttalelsen fra 2020.

## Fastsettelse av markedspris

For å avgjøre om det foreligger en fordel ved aksjeervert, må det vurderes hvilken pris en uavhengig part ville ha lagt til grunn med de samme betingelsene, skriver direktoratet. Det må tas hensyn til flere faktorer når en skal fastsette verdien, bl.a.

- Forventninger om fremtidige utdelinger
- Restriksjoner knyttet til salg av aksjen som et verdireducerende element
- Om det foreligger en medsalgsrett eller -plikt ved eventuelt salg av selskapet

Dette gir kanskje en viss veiledning når en skal fastsette verdien, men man kommer nok ikke utenom en ordentlig og begrunnet verdivurdering eller taksering. I klagesaken nevnt ovenfor hadde skattyteren verdsatt aksjene etter en utbyttemodell hvor forventet utbytte for en sannsynlig eier-/ansettelsestid ble neddiskontert til nåverdien på ervervstidspunktet. Skattekontoret tok i sitt vedtak utgangspunkt i den samme modellen, men justerte en rekke av de forutsetningene skattyteren hadde lagt til grunn. I det endelige



Rådgiver skatt  
Børge Busvold,  
Revisorforeningen

vedtaket i skatteklagenemnda trengte ikke nemnda å ta stilling til verdien da nemnda jo kom til at det ikke forelå en skattepliktig fordel.

## Forenklet regel opphevet fra 2022

Det var tidligere en egen forskriftsbestemmelse i Finansdepartementets skatteforskrift § 5-14-1 der det het at aksjene kunne verdsettes til skattemessig formuesverdi, med mindre den reelle salgsværdien med rimelig sikkerhet kan fastsettes på annen måte, f.eks. et aksjesalg til uavhengige omtrent på samme tidspunkt.



For å avgjøre om det foreligger en fordel ved et aksjeervert, må det vurderes hvilken pris en uavhengig part ville ha lagt til grunn med de samme betingelsene, skriver Skattedirektoratet.

1 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/ansattes-ervert-av-aksjer---sporsmal-om-det-foreligger-en-underpris/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/ansattes-ervert-av-aksjer---sporsmal-om-det-foreligger-en-underpris/)

2 [www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/fordel-ved-ansattes-ervert-av-aksjer-til-underpris-/](http://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/skatteklagenemnda/fordel-ved-ansattes-ervert-av-aksjer-til-underpris-/)

3 BFU 10/2020.

Denne forenklede verdsettelsesmetoden ble nok både benyttet og godtatt som verdsettelse i mange tilfeller – også ved aksjer til ledende ansatte og nøkkelpersonell. Bestemmelsen ble imidlertid opphevet fra og med 2022, noe som har sammenheng med at ordningen med skattefri rabatt på rimelige aksjer i arbeidsforhold ble opphevet fra inntektsåret 2022.

### Opsjoner i oppstartselskaper

Fra og med i år har vi fått en ny ordning for beskatning av ansatteopsjoner for selskaper i oppstarts- og vekstfasen som oppfyller visse vilkår.<sup>4</sup> Ordningen innebærer at fordelene ikke skattlegges som lønnsinntekt forutsatt at innløsningskursen (det beløpet den ansatte må betale for aksjene ved innløsning av opsjonen mot aksjer) minst er lik

markedsverdien på aksjene på tilde-  
lingstidspunktet.

Det innebærer at man må beregne markedsverdien av aksjene også når en tilbyr opsjoner etter den nye opsjonsordningen.

### Mulig unntak for andeler i selskap med deltakerfastsetting?

I selskaper med deltakerfastsetting (ANS og DA mv.) har det i en del bransjer vært vanlig med såkalte «naken inn – naken ut»-modeller som innebærer at partnere går inn og ut som deltakere på samme vilkår, f.eks. vederlagsfritt eller til bokført verdi. Det har ikke vært vanlig å beregne skattepliktig fordel ved slike avtaler.

I BFU 10/2020 avviste Skattedirektoratet at det finnes særlige regler for så-

kalte «naken inn – naken ut»-tilfeller som innebærer at man ikke skattlegges hvis man mottar aksjer på slike vilkår. Også i slike tilfeller må det foretas en konkret vurdering av det enkelte tilfellet for å avklare om det foreligger en skattepliktig fordel ved ervervet.

Uansett, skriver Skattedirektoratet, er det vesentlige forskjeller mellom tilfeller der man erverver andeler i et selskap med deltakerfastsetting som ikke eier egne driftsmidler, men som leier disse fra tidligere utøvere av virksomheten, og tilfeller der man erverver aksjer i et aksjeselskap som eier driftsmidler, kapital eller andre innsatsfaktorer. Når en ansatt får en eierandel i en virksomhet som eier inntektsgenererende innsatsfaktorer og har rett til avkastningen av disse, vil det foreligge en fordel hvis den ansatte betaler mindre enn omsetningsverdi.

<sup>4</sup> Finansdepartementets skatteforskrift § 5-15-12.

# Ansatt eller personlig næringsdrivende?

Det kan være risikofylt å engasjere noen for å utføre et eller flere oppdrag. Viser det seg at den som blir engasjert, ikke oppfyller vilkårene for å være næringsdrivende, kan oppdragsgiver risikere blant annet å måtte betale arbeidsgiveravgift med tilleggsavgift.



Rådgiver skatt  
Pål Braanaas,  
Revisorforeningen

### Kostbart å ta feil

Den som engasjerer en næringsdrivende, vil også løpe en betydelig risiko om vilkårene for å være næringsdrivende ikke er til stede. I lagmannsrettens dom (LB-2019-184977) vedrørende Stendi (tidligere Aleris Ungplan & BOI AS), ble oppdragstakerne ansett for å være arbeidstakere og dermed ansatt. Selskapet ble dømt til å etterbetale lønn, overtid, feriepenger, innmelde arbeidstakerne i tjenestepensjonsordning mv. Stendi ble dømt til å betale 22 saksøkere ca. 24 millioner kroner samt å dekke sakskostnader på

17 millioner kroner. Saken hadde et arbeidsrettslig utgangspunkt og omhandler ikke skatte- og avgiftsmessige forhold, men en konsekvens vil være at selskapet også vil få krav om etterberegning av arbeidsgiveravgift.

### Regelverket

Siden det kan få store konsekvenser om partene her trår feil, skulle man tro at det finnes klare regler for å avgjøre status. Det gjør det imidlertid ikke. Vurderingen er sammensatt og det er de reelle forholdene som avgjør. Det er

derfor ikke tilstrekkelig at den næringsdrivende velger å registrere et enkeltpersonforetak i Enhetsregisteret eller har et eget organisasjonsnummer. Den som engasjerer en næringsdrivende, må også selv sørge for å gjøre en vurdering av den næringsdrivende.

Generelt må det gjøres en vurdering av om aktiviteten skattemessig er å anse som virksomhet. Skatte-ABC oppsummerer dette kort i fire punkter:

- tar sikte på å ha en viss varighet
- har et visst omfang
- er egnet til å gi overskudd, og



- drives for skattyters regning og risiko

Det sentrale punktet for å vurdere om det er et ansettelsesforhold eller om det utøves virksomhet som næringsdrivende, er vurderingen av om aktiviteten er utført for den næringsdrivendes egen regning og risiko.

Hvis vi tenker oss en rørlegger, vil han holde eget verktøy, deler, bil, samt dekke kostnader til drift. Han oppfyller kravet til å drive for egen regning.

Når det gjelder egen risiko, vil han være ansvarlig for oppdragene han utfører. Om det ikke er levert som avtalt, må han utbedre, og han vil kunne holdes økonomisk ansvarlig for feil eller reklamasjoner som oppstår.

Skatte-ABC oppstiller en liste over momenter som må vurderes. Utgangspunktet for vurderingen er den avtalen partene har inngått. Skal denne kunne tillegges vekt, må den samsvare med de reelle forholdene.

### Må ha resultat- og reklamasjonsansvar

Det sentrale er at den næringsdrivende må ha resultat- og reklamasjonsansvar for oppdraget. Et eksempel kan være at et selskap påtar seg et byggeprosjekt. Selskapet har egne ansatte, men engasjerer også næringsdrivende. Hvis sluttkunden reklamerer på det som er levert og det viser seg at det er utført av en innleid næringsdrivende, vil selskapet i neste omgang kunne gjøre ansvaret gjeldende mot den næringsdrivende. Om reklamasjonen gjelder noe som egne ansatte har utført, er det selskapet selv som er ansvarlig og må ta kostnaden med å utbedre. Der den næringsdrivende utfører samme type arbeid som de ansatte, ikke holder eget utstyr, ikke dekker egne kostnader samt instrueres av selskapet på lik linje som de ansatte, vil det være momenter som taler for at han er ansatt.

### Flere kunder

Et annet moment som tilsier at det er en næringsdrivende som er engasjert, er at den næringsdrivende har flere kunder. For en rørlegger som driver tradisjonelt, vil dette ofte være enkelt å



Det er ikke sikkert at den selvstendig næringsdrivende du engasjerer egentlig er en selvstendig næringsdrivende. Er for eksempel aktiviteten som er utført for den næringsdrivendes egen regning og risiko?

konstatere, men det kan være at et enkeltstående oppdrag strekker seg over mange måneder og kanskje år. Hvis dette utelukker andre kunder, kan det ikke tillegges vesentlig vekt. Om oppdraget er tidsavgrenset, vil være sentralt. Avtalen må vurderes. Hvis det reelt sett er tremånederskontrakter som stadig forlenges, vil det at det er et kundeforhold i perioden, trolig ikke kunne tillegges særlig vekt.

Det vises til at det er flere sentrale dommer på området knyttet til ulike aktiviteter og virksomhet. Som det fremgår, må det avgjøres etter en samlet vurdering om kravet til den næringsdrivende er oppfylt.

### Konsekvenser av feilvurdering

Som kort vist over kan det få store konsekvenser å gjøre feilvurderinger på området.

Risikoen er trolig størst hos den som engasjerer noen. I tillegg til etterbetaling som vist over, vil etterberegning av arbeidsgiveravgift med tilleggsavgift

kunne utgjøre vesentlige beløp. Om den næringsdrivende heller ikke har betalt skatt av inntekten, kan det ikke utelukkes at ansvar for manglende skatteuttrett også kan bli gjort gjeldende overfor oppdragsgiver. Har forholdet vart i flere år, vil manglende betaling for perioden også bli renteberegnet.

Videre vil det for en kjøper av tjenestene være risiko for at retten til fradrag for inngående merverdiavgift mest sannsynlig ikke vil være i behold. Inngående avgift som selskapet har fradragført, må dermed betales tilbake.

Om vilkårene ikke er til stede for den næringsdrivende, vil eventuelle kostnader knyttet til aktiviteten og som er ført til fradrag i inntekten, bli strøket.

Hvis du som næringsdrivende uriktig er blitt registrert og har beregnet merverdiavgift på salget, kan du korrigere dette innenfor endringsfristen på tre år, eventuelt fem år. Det forutsetter at du tilbakebetaler merverdiavgiften til dine kunder. Inngående avgift som du har ført til fradrag, må betales tilbake.

# Fakturering før mva-registrering

Skal du registrere deg for merverdiavgift, kan du nå søke om registrering når du har levert avgiftspliktige varer eller tjenester for over kr 50 000. Fakturaen som overstiger beløpsgrensen, bør utstedes i samme termin som du blir registrert for merverdiavgift.

Du skal registrere virksomheten når du har solgt mva-pliktige varer og tjenester for mer enn beløpsgrensen på kr 50 000 i løpet av en periode på 12 måneder. Beløpsgrensen er 140 000 kroner (uten merverdiavgift) for veldedige og allmenntilrette organisasjoner. Perioden kan for eksempel være fra februar et år til januar neste år, eller fra august et år til juli året etter.

Du trenger ikke legge ved dokumentasjon på omsetning når du søker regist-

ring, men omsetningen må på forespørsel kunne dokumenteres eller sannsynliggjøres med f.eks. ordrenota, bestillingsseddel, pakkseddel, utførselsdeklarasjon eller lignende.

I skatteetatens portal for merverdiavgiftsregistrering skal registrering i normale tilfeller oppnås innen kort tid.

Registrering forutsetter at selskapet har et organisasjonsnummer som selskapet får ved å registrere seg i Enhetsregisteret.

I og med at du kan søke om registrering før du har fakturert for minst kr 50 000, trenger du ikke lenger sende fakturaen som gjør at omsetningsgrensen overstiges uten merverdiavgift, for så å opplyse om at merverdiavgift vil bli etterfakturert. På denne måten er mva-registreringen blitt enklere.

# Nye regler for hjemmekontor

Regjeringen har fastsatt endringer i forskrift om arbeid som utføres i arbeidstakers hjem. Endringene trer i kraft fra 1. juli 2022.

Arbeidsmiljøloven gjelder også ved hjemmearbeid. I tillegg er det noen særregler for hjemmearbeid som følger av forskriften. Forskriften krever blant annet at ulike forhold knyttet til hjemmearbeidet må avtales skriftlig. Kravene til arbeidsmiljøet er også tilpasset arbeid i arbeidstakerens hjem. Forskriften kommer til anvendelse når arbeidstakeren utfører arbeid i eget hjem, men sier ikke noe om når dette kan, eller skal, skje.

Endringene omfatter:

1. en tydeliggjøring av når forskriften gjelder.
2. et unntak fra kravet til skriftlig avtale der hjemmearbeid skyldes pålegg eller anbefaling fra myndighetene. Arbeidsgiver kan i slike tilfeller i stedet gi informasjon etter drøftinger med tillitsvalgte.
3. en tydeliggjøring av at krav til det psykososiale arbeidsmiljøet også gjelder når arbeidstakeren jobber hjemmefra.
4. at Arbeidstilsynet gis myndighet til å føre tilsyn med forskriften. Dette innebærer ikke at Arbeidstilsynet skal føre tilsyn i arbeidstakers hjem, men at tilsyn gjennomføres på annen måte.
5. at de samme reglene for arbeidstid skal gjelde ved hjemmekontor som ved arbeid på arbeidsplassen

## Notiser

### Rekruttere flyktninger?

Alle flyktninger med skriftlig vedtak om oppholds- og arbeidstillatelse fra UDI kan starte i arbeid. Flyktninger fra Ukraina får kollektiv beskyttelse i Norge. De må først registrere seg hos politiet, og kan først starte i arbeid når de har fått et skriftlig vedtak om oppholds- og arbeidstillatelse fra UDI.

Utdanningsnivået i Ukraina er høyt, og det forventes at mange har utdanning og kompetanse som de vil kunne bruke i det norske arbeidsmarkedet. Mer informasjon om å rekruttere flyktninger finnes på Nav sine nettsider: [www.nav.no/arbeidsgiver/rekruttere-flyktninger](http://www.nav.no/arbeidsgiver/rekruttere-flyktninger).



### Nye poster om offentlig støtte i skattemeldingen for aksjeselskap

Fra og med inntektsåret 2021 må aksjeselskaper rapportere om de har mottatt offentlig støtte i form av skatte- eller avgiftsfordel i RF-1028 Skattemelding for aksjeselskap.

Selskap som har mottatt offentlig støtte, skal angi hvilken støtteordning de har benyttet seg av. Skatte- og avgiftsordninger som anses som offentlig støtte, er blant annet:

- Mva-fritak for leasing av elbiler
- Mva-fritak for omsetning av elbiler
- Mva-fritak for omsetning av batterier til elbiler

Vi har fått avklart med skatteetaten at det er foretak som er produsenter og forhandlere av el-biler og batterier til el-biler som er støttemottaker. Det betyr at selskaper som har kjøpt el-bil ikke skal krysse av for mottatt statsstøtte.

### Bidra til sommerjobb

Mange unge står av ulike årsaker et stykke unna arbeidsmarkedet. Med en sommerjobb vil de kunne få verdifull jobberfaring og styrke sine muligheter i arbeidslivet. Dersom du som arbeidsgiver kan tilby sommerjobb til unge arbeidsløse som har behov for ekstra hjelp, kan du nå få støtte fra NAV.

Ordningen er aktuell for personer mellom 16 og 29 år som er tilknyttet NAV. Det vil si at NAV har vurdert at de har behov for ekstra hjelp til å komme i jobb. Du kan selv finne kandidater, eller så kan vi i NAV hjelpe deg med å finne aktuelle kandidater.

Tilskuddet fra NAV dekker 50 prosent av lønnen til deltakeren i inntil fire uker. For personer med nedsatt arbeidsevne dekker NAV 75 prosent av lønnen.

Tilskudd til sommerjobb kan gis i inntil fire uker pr. deltaker. Tiltaket må starte innenfor perioden 1. juni og 31. august. Les mer på: <https://arbeidsgiver.nav.no/tiltak/sommerjobb>.





# AKTUELLE SATSER > A JOUR PR. > 19.05.2022

## UTGIFTSGODTGJØRELSER 2022 (I KR)

### Godtgjørelse til kost og overnatting innenlands

Kostgodtgjørelse etter statens satser	
Fra 6 til 12 timer	kr 324
Over 12 timer	kr 603
Reiser med overnatting	kr 825
Måltidstrekk: Frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 % av den aktuelle satsen som tilstås.	
Ulegitimert godtgjørelse til losji (natt tillegg)	kr 435

### Kostgodtgjørelse utland

Fullstendig oversikt over satser for kostgodtgjørelse utenlands etter statens reiseregulativ finnes på: <https://arbeidsgiver.difi.no/lonn-goder-og-reise/reise/statens-satser-utenlands/>  
Måltidstrekk i kostgodtgjørelsen: Frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %  
For reiser uten overnatting i utlandet kan det gis godtgjørelse inntil følgende av full sats for vedkommende land:

Reiser fra 6 inntil 12 timer:	50 % av full sats
Reiser fra og med 12 timer:	full sats

### Skattedirektoratets forskuddssatser for trekkfri kostgodtgjørelse innenlands og utenlands

Godtgjørelse utover forskuddssatsene er trekkpliktig og skattepliktig.

*Reiser uten overnatting*

6 til 12 timer:	kr 200
Over 12 timer:	kr 400

Måltidstrekk: frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %.

*Reiser med overnatting*

Bor på hybel/brakk med kokemuligheter (kun tjenestereise – ikke pendlere):

kr 95
-------

Bor på pensjonat eller hybel/brakke uten kokemuligheter:

kr 172
--------

Bor på hotell:

kr 617
--------

Bor på hotell med frokost:

kr 494
--------

Langtransportsjåfører:

kr 300
--------

Måltidstrekk: frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %.

### Bilgodtgjørelse mv. (i kr)

*Bruk av egne fremkomstmidler. Satser pr. km.*

Egen bil, herunder el-bil	kr 4,03
Tillegg der bomavgift er inkludert i drivstoffprisen	kr 0,10
Skattefri og trekkfri del av bilgodtgjørelse	kr 3,50
Tillegg for kjøring på skogs-/anleggsvei	kr 1,00
Tilhengertillegg	kr 1,00
Motorsykkel over 125 ccm	kr 2,95
Moped/motorsykkel inntil 125 ccm og andre motoriserte fremkomstmidler	kr 2,00
Snøscooter og ATV	kr 10,00
Båt med motor	kr 7,50
Passasjertillegg, pr. passasjer.	kr 1,00

Satsene for bilgodtgjørelse og passasjertillegg gjelder også utenlands.

### Naturalytelser 2022

#### Bilbeskatning

Fordelen ved privat bruk av firmabil skal med i grunnlaget for beregning av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Fordelen fastsettes til 30 % av bilens listepriis inntil kr 329 600 og 20 % av overskytende listepriis. Ved firmabilordning i deler av inntektsåret fastsettes fordelene forholdsmessig for antall hele og påbegynte måneder bilen har stått til disposisjon.

Ved følgende forhold reduseres listepriisen til:

	Ordinær bil	El-bil
El-bil	–	80 %
Eldre bil enn tre år pr. 1. jan.	75 %	60 %
Yrkeskjøring over 40 000 km	75 %	75 %
Eldre bil og yrkeskjøring over 40 000 km (elektronisk kjørebok)	56,25 %	56,25 %

Varebil klasse 2 (elektronisk kjørebok), faktisk privat kjøring, pr. km

kr 3,40

### Beløpsgrense for skattefrie naturalytelser

Overtidsmat (minst 10 timer), dokumenterte utgifter	kr 200
Personalrabatter (inntil 100 %)	kr 8000

### Rentefordel ved rimelig lån hos arbeidsgiver

Rentefordelen settes til differansen mellom normrentesatsen og den faktisk betalte renten. Mindre, kortsiktige lån beskattes ikke (lånebeløp på inntil 3/5 G = kr 66 886 pr. 01.05.2022 med tilbakebetalingstid høyst ett år).

#### Normrentesatser:

Januar og februar	1,30 %
Mars og april	1,50 %
Mai og juni	1,70 %
Juli og august	1,80 %
September og oktober	
November og desember	

### Verdi av fri kost og/eller losji

Fritt opphold – kost og losji	kr 134
Fri kost – alle måltider	kr 95
Fri kost – to måltider	kr 74
Fri kost – ett måltid	kr 49
Fritt losji – ett eller delt rom	kr 39

### Elektronisk kommunikasjon

Dekning av utgifter til telefon og internett mv., pr. år	kr 4 392
Pr. måned	kr 366

### Gaver i og utenfor ansettelsesforhold (i kr)

#### Skattefrihet for mottaker

Ansettelsestid 20 år og deretter hvert tiende år	kr 8 000
Bedriften bestått i 25 år eller år delelig med 25	kr 4 000
Arbeidstaker gifter seg, pensjoneres eller slutter etter minst 10 år eller fyller 50 år og deretter hvert tiende år.	kr 4 000
Andre gaver i arbeidsforhold («julekurv»)	kr 5 000
Erkjentlighetsgave utenfor arbeidsforhold	kr 500

Skattefritak gjelder bare gaver i form av naturalia og bare dersom gaven gis etter en generell ordning. Overskrides beløpsgrensene, er det overstigende beløpet skattepliktig. Beløpsgrensene gjelder samlet for gaver fra egen arbeidsgiver og tredjeparter.

### Skattefrie inntekter mv.

Frikortgrensen for ungdom	kr 65 000
Skattefri lønnsinntekt for barn under 13 år	kr 10 000
Minstegrense for lønnsinnberetning og skatteplikt:	
– ordinær arbeidsgiver	kr 1 000
– skattefrie selskaper	kr 10 000
– arbeid i hjemmet	kr 6 000

Skal du kjøpe eller selge en bedrift, trenger hjelp med regnskap og skatt/avgift eller planlegger generasjonsskifte? Vi har kompetansen.



#### Revisjon og attestasjonstjenester

- Ekstern (finansiell) revisjon
- Borevisjon
- Attestasjoner til myndigheter



#### Regnskap og økonomi

- Regnskap, herunder IFRS
- Forretningsførsel
- Finansiering og budsjettering
- Management for Hire (regnskap- /økonomi, controller og lignende)



#### Skatt- og avgiftstjenester

- Bedriftsbeskatning
- Personbeskatning
- Incentivordninger
- Merverdiavgift
- Internasjonal skatt
- Generasjonsskifte
- Expatriate tjenester



#### Transaksjonsstøtte

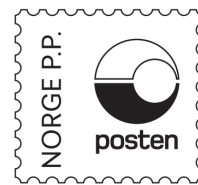
- Fusjon/fisjon/børsnotering
- Restruktureringer
- Due diligence (finansiell, skatt og avgift)
- Verdsettelse
- Sakkyndig redegjørelser



#### Rådgivning

- Strategi og analyse
- Prosjekter
- Risikostyring og intern kontroll
- Prosessforbedring
- Informasjons- og kommunikasjonsteknologi
- Gransking og misligheter
- Management for Hire
- People & Culture

\* For noen av tjenestene er det uavhengighets regler i revisorloven som kan begrense omfanget og innholdet i vår bistand til egne revisjonsklienter.



Returadresse:  
Grant Thornton Revisjon AS  
Kirkegata 15  
0153 Oslo



Din samarbeidspartner innen revisjon,  
regnskap, skatt og rådgivning  
- et kunnskapshus i vekst.

#### Grant Thornton Revisjon

Kirkegata 15  
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400  
e-post: [oslo@no.gt.com](mailto:oslo@no.gt.com)

#### Grant Thornton Økonomiservice

Kirkegata 15  
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400  
e-post: [grant@no.gt.com](mailto:grant@no.gt.com)

#### Grant Thornton Consulting

Kirkegata 15  
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400  
e-post: [consulting@no.gt.com](mailto:consulting@no.gt.com)

#### Grant Thornton Law Advokatfirma

Kirkegata 15  
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400  
e-post: [grant@no.gt.com](mailto:grant@no.gt.com)