



Grant Thornton

An instinct for growth™

# Grant Thornton informerer

Nr. 4/2021



## Din samarbeidspartner innen revisjon, regnskap skatt og rådgivning



Vi i Grant Thornton har et sterkt fokus på mennesker og kultur, og vi jobber hele tiden for å utvikle ansattreisen hos oss. Vi ser nå at den nye normalen inneholder en hybridordning hvor ansatte veksler mellom hjemmekontoret og arbeidsplassen. Det gjør at vi som arbeidsgiver må tilpasse oss for å tilrettelegge for våre ansatte.

En slik hybridordning krever blant annet at ansatte får mer handlingsrom, som igjen gjør at vi må tilrettelegge for at ansatte kan lede seg selv. For å lede seg selv er det viktig at man selv tar ansvar for egen situasjon og utvikling. En viktig rolle for ledere i dag blir derfor å drive med superledelse, som innebærer å påvirke ansatte til å gjøre nødvendige selvrefleksjoner og støtte og tilrettelegge for selvbestemmelse og gi ansvaret tilbake til den ansatte. Dette krever selvfølgelig også at den ansatte selv legger inn en innsats og tar dette ansvaret.

Det at ansatte er involverte og ansvarlige for egne valg og for egen utvikling kan føre til at de opplever mer eierskap og mestring som igjen kan føre til bedre prestasjoner. Her kan vi trekke en parallell til toppidretten i Norge, hvor det nemlig er en sterk kultur for selvledelse. Selvledelse kan være en av hovedgrunnene til at Norge er verdens beste idrettsnasjon i forhold til folketall. Om du vil lese mer om selvledelse kan du lese Frode Andersens artikkel [«Nøkkelen til suksess – led deg selv»](#) på vår nettside [grantthornton.no](http://grantthornton.no) under Innsikt.

Denne hybridordningen krever også god støtte og oppfølging av ansatte. Det blir viktig for ledere å skape tillit, være inkluderende, vise omtanke og motivere. Det å skape tilhørighet og vise at de ansatte er en del av organisasjonen blir også ekstremt viktig i den nye normalen.

At ledere lykkes med superledelse, altså å få sine ansatte til å lede seg selv vil bli avgjørende for å beholde ansatte i tiden fremover. Vår avdeling innen People & Culture kan bistå deg og din bedrift med å legge til rette for den nye hybridhverdagen. Bare ta kontakt med oss om dette hadde vært interessant å høre mer om.

Du kan også lese mer om superledelse og hvordan man tilrettelegger for den nye hverdagen senere i dette nummeret av GT informerer.

God lesning!

*Madeleine Rande*  
**Madeleine Rande**  
People & Culture  
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](mailto:oslo@no.gt.com)  
[www.grantthornton.no](http://www.grantthornton.no)

### Kontaktinformasjon DnR Kompetanse

DnR Kompetanse AS  
Postboks 2914 Solli  
N-0230 Oslo  
tlf. 23 36 52 00  
[forlag@revisorforeningen.no](mailto:forlag@revisorforeningen.no)

### Redaksjon

Redaktør Alf Asklund  
tlf. 40 20 43 10  
[alf.asklund@revisorforeningen.no](mailto:alf.asklund@revisorforeningen.no)

### Redaksjonsutvalg

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

### Utgivelsesplan 2022

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

**Produksjon**  
07 Media as

## INNHold>04>2021

**4** Skattedisposisjoner før nyttår

**6** Hybridkontoret –  
selvledelse og superledelse

**7** Reglene som gjelder ved prøvetid

**8** Fritidsbolig – enkelte skattemes-  
sige forhold

**10** Salg av fast eiendom og  
merverdiavgift

**11** Forberedelser til  
årsoppgjøret for 2021

**23** Har du kontroll på SAF-T?

**24** Ny opsjonsordning  
fra 2022

Kanskje du bør gi arbeidsgiver et tips om hva som finnes av gode skattedisposisjoner før nyttår?



# Skattedisposisjoner for nyttår

Det er fortsatt ikke for sent å redusere skatten for inntektsåret 2021. I denne artikkelen har vi samlet noen nyttige tips.



Rådgiver skatt  
Børge Busvold,  
Revisorforeningen

## Snakk med arbeidsgiver

Fra 2021 økte beløpet for skattefrie gaver (naturalytelser) fra arbeidsgiver fra 2000 til 5000 kroner og det er ikke lenger et vilkår at gaven er gitt etter en generell ordning i bedriften. Skattemessig er det altså ikke lenger noe i veien for at for eksempel bare én ansatt får en gave, mens de andre ikke får noe.

Mange får ikke utnyttet det skattefrie beløpet. Vær derfor klar over at skatteetaten godtar at det skattefrie beløpet også kan brukes til å redusere eller oppheve en ellers skattepliktig naturalytelse, f.eks. fri bil eller fri telefon. Skattedirektoratet skriver i Skatte-ABC at i slike tilfeller kan den beregnede skattepliktige fordelen reduseres med det skattefrie gavebeløpet. Kanskje du bør gi arbeidsgiver et tips om akkurat den muligheten?

Fribeløpet på 5000 kroner gjelder samlet for alle gaver som arbeidstakeren mottar fra både egen arbeidsgiver og tredjeparter. Dette fribeløpet kommer imidlertid i tillegg til visse andre

skattefrie gaver fra arbeidsgiver, f.eks. gave i forbindelse med bursdag, inngåelse av ekteskap, lang tjenestetid, pensjonering og bedriftsjubileum.

Personalrabatter på varer og tjenester som omsettes i arbeidsgivers virksomhet eller i annet selskap i samme konsern er i tillegg skattefrie inntil 8000 kroner pr. kalenderår. Det er ingen grense på hvor stor rabatten kan være i prosent, slik at det ikke er noe i veien for at ansatte får slike varer og tjenester gratis innenfor beløpsgrensen.

Overstiges grensen på 8000 kroner i skattefri rabatt, er det overskytende skattepliktig. Har du beløp igjen av

den skattefrie gaven på kr 5000, kan imidlertid det benyttes på den ellers skattepliktige personalrabatten.

Det finnes også andre ordninger der ansatte kan motta skattefrie eller rabatterte eiendeler. Blant annet er ordningen med skattefri rabatt på aksjer i arbeidsgiverselskapet utvidet til 7500 kroner fra 2021. Maksimal rabattsats for 2021 er 25 prosent. I utgangspunktet må det dreie seg om en generell ordning i bedriften for at aksjer til ansatte skal falle inn under denne ordningen.

### **BSU**

BSU-ordningen kan benyttes til og med det inntektsåret man fyller 33 år. Ordningen gir et fradrag i skatt med 20 % av sparebeløpet, som kan være inntil 27 500 kroner pr. år, inntil 300 000 kroner totalt. Sparebeløp og påløpte renter må brukes til erverv av, eller nedbetaling av gjeld på, egen bolig. Brukes sparebeløpet til noe annet, må skattefradraget tilbakebetales.

Innskudd må være gjort innen 31. desember for å gi rett til skattefradrag. Fra og med inntektsåret 2021 gis det ikke BSU-fradrag når skattyteren pr. 31. desember i inntektsåret helt eller delvis eier primær- eller sekundærbolig.

### **Pensjonssparing**

Det gis fradrag med inntil 40 000 kroner pr. år for premie til avtale om individuell sparing til pensjon (IPS). Fradrag gis i alminnelig inntekt, dvs. med 22 %. Når utbetalingen kommer, skattlegges den som kapitalinntekt, dvs. med de samme 22 %. For å få fradrag i inntektsåret må innbetalingen være foretatt innen utløpet av inntektsåret.

I tillegg til at slik sparing gir inntektsfradrag, er dette også gunstig formuemessig da slike midler ikke regnes som skattemessig formue.

Personlig næringsdrivende kan i tillegg opprette en pensjonsordning gjennom bedriften. Med denne ordningen kan du kan spare inntil sju prosent av personinntekten mellom 1 og 12 G (fol-

ketrygdens grunnbeløp). 1 G er for tiden kr 106 399. Fristen for innbetaling er ikke nyttår, men 31. mars 2022. Ordningen gjelder for øvrig også deltakere i ANS/DA og aksjonærer i eget AS som ikke har andre ansatte og derfor ikke kan inngå pensjonsavtale etter innskudds- eller foretakspensjonsloven.

### **Gavefradrag**

Det er fradagsrett for gaver til visse frivillige organisasjoner innenfor blant annet humanitær hjelp, kultur, religiøs virksomhet, miljøvern mv. Maksimalbeløpet er ganske romslig, 50 000 kroner pr. år, men gaver helt ned til 500 kroner til en organisasjon gir rett til fradrag. Det er et vilkår for fradrag at mottatte gaver innrapporteres elektronisk til Skattedirektoratet fra organisasjonen. Fødselsnummer må oppgis til organisasjonen slik at fradraget blir gitt automatisk i skattemeldingen.

Liste over godkjente organisasjoner for gavefradrag finnes på [skatteetaten.no](http://skatteetaten.no).

### **Frikort**

Har du frikort er det selvfølgelig gunstig å utnytte frikortgrensen så langt det går. Er det noe igjen av frikortgrensen, kan det være en god idé å prøve å overtale arbeidsgiver til å utbetale lønn opptjent i desember, i romjulen i 2021 i stedet for i januar 2022.

### **Skattefri lønn**

Utnytt også de skattefrie beløpsgrensene for lønn. I vanlige arbeidsforhold er grensen 1000 kroner før lønnen skal innrapporteres og skattlegges. For arbeid i privat hjem og fritidsbolig er grensen 6 000 kroner, mens du kan ha lønn fra en skattefri institusjon på inntil 10 000 kroner før lønnen skattlegges. Overskrides beløpsgrensene, er hele lønnen skattepliktig.

### **Utsatt utbetaling av lønn**

Skattemyndighetene aksepterer i stor grad at arbeidsgiver og arbeidstaker avtaler å utsette utbetaling av opptjent lønn til etter årsskiftet for derved å utsette beskatningen. For eksempel kan arbeidstaker og arbeidsgiver i forbindelse med opphør av arbeidsforhold avtale at feriepengene skal utbetales året

etter at arbeidsforholdet opphørte, selv om utgangspunktet etter ferieloven er at feriepengene skal utbetales med én gang. Det kan også være aktuelt å utsette utbetaling av f.eks. bonus, provisjon eller overtid.

### **Realiser tap/utsett gevinst**

Skal du selge verdipapirer eller andre eiendeler som utløser skattepliktig gevinst eller tap, kan du vurdere å realisere tapene i desember og gevinstene i januar.

### **Formue**

Planlegger du å gi gaver eller arveforskudd, kan det være fornuftig å gjøre det før årsskiftet for å redusere grunnlaget for formuesskatt. Ofte betaler ikke mottaker ( gjerne barn) formuesskatt da de har negativ formue.

Har du solgt boligen eller hytta i 2021, kan det være lurt å avtale overtakelse først neste år. Du formuesbeskattes ikke for salgssummen (kontanter eller fordring) for eiendommen er overlevert. Før overleveringen formuesbeskattes du i stedet for eiendommen. Det er stor rabatt ved formuesfastsettingen av bolig (75 prosent) og fritidseiendom (minst 70 %).

I romjula kan du jo leie ut hytta eller boligen. Utleieinntekter av egen fritidsbolig er skattefrie inntil 10 000 kroner. For det overskytende skattlegges 85 prosent av utleieinntekten som kapitalinntekt med 22 %. Det samme gjelder utleie av egen bolig når leieforholdet er kortere enn 30 dager.

Det er også grep du kan gjøre for å utnytte verdsettelsesreglene for formue. Kjøper du for eksempel en ny bil som blir levert i desember, skal denne kun verdsettes til 75 prosent av listepriisen selv om den er ny. Gjennomgående verdsettes poster som bil, motorsykkel og lystbåt lavere enn kjøps-/salgsverdi.

### **Næringsdrivende**

Planlegger du investeringer, kan det være fornuftig å gjennomføre kjøpet i 2021 selv om driftsmidlet først tas i bruk neste år. Skattemessige avskrivninger gis nemlig allerede ved levering

og med full sats for hele anskaffelsesåret. Det kreves ikke at et levert driftsmiddel er tatt i bruk for at det skal kunne avskrives skattemessig.

### Investering i oppstartsbedrifter

Personlige skattytere kan få fradrag i alminnelig inntekt med inntil én million kroner årlig for aksjeinnskudd i små oppstartsselskap. Selskapet kan

ikke være eldre enn seks år medregnet stiftelsesåret, driftsinntekter og balansesum kan ikke overstige 40 millioner kroner og ikke ha mer enn 24 ansatte (årsverk).

Aksjeinnskuddet regnes som en del av inngangsverdien på de aksjene det investeres i, selv om du har fått fradrag for beløpet, slik at ordningen faktisk

innebærer dobbelt fradrag. Aksjeinnskuddet må utgjøre minst 30 000 kroner for å gi rett til fradrag.

Du kan få fradrag selv om du investerer gjennom et mellomliggende selskap. Verken investor selv eller investors nærstående kan være eller ha vært aksjonær i selskapet fra før.

# Hybridkontoret – selvledelse og superledelse

Det har skjedd en endring i hvordan vi jobber og i større grad nå enn før pandemien velger mange en jobbøsning der de veksler mellom hjemmekontoret og arbeidsplassen. Det har også konsekvenser for ledelse.



Master i organisasjonspsykologi og ledelse  
Lone Lekang,  
partner i Bwell Norge

## Hvilken betydning vil en hybrid hverdag ha for medarbeidere og for ledelse?

Ledelse er en prosess hvor et individ påvirker seg selv eller andre til å nå mål.

Ledelse skjer når vi snakker med hverandre og legger til rette for at medarbeidere skal utføre sitt arbeid effektivt og nå sine mål. Med en fysisk og digital avstand til medarbeideren, vil individuell og tilpasset støtte være en av lederens fremste oppgaver.

### Selvledelse

En hybridordning som er orientert mot større valgfrihet, krever også at medarbeiderne i større grad kan lede seg selv, sette mål og strategier, samt motivere seg selv til å nå mål og ivareta egen trivsel og belønning.

Fra hjemmekontoret må medarbeideren i større grad selv prioriterer hvilke arbeidsoppgaver som skal utføres og hvilke rammebetingelser jobben innebærer. Mange gir tilbakemeldinger om økt stress på hjemmekontoret og at skille mellom jobb og fritid glir over i hverandre. Mangelfull evne til å sette grenser kan gi negative effekter, som kan svekke både motivasjon og ytelse og gi mindre lyst til å fortsette i jobben.

Lykkes man med å ha gode selvledende medarbeidere, vil det kunne gi både økt mestringsopplevelse og motivasjon, samt økt lojalitet til arbeidsgiver. Gode selvledere har lyst, indre motivasjon og tro på at de lykkes.



Superledelse er ledelse som støtter og tilrettelegger for autonomi og inviterer til at medarbeideren tar initiativ.

### Superledelse

For å fremme selvledende egenskaper hos medarbeideren vil såkalt superledelse være sentralt. Superledelse er ledelse som støtter og tilrettelegger for autonomi og inviterer til at medarbeideren tar initiativ. Ved hybride kontorløsninger vil en inkluderende og tillitsbasert lederstil bli viktigere enn noen gang. Leder må legge til rette for å forebygge stress, motvirke isolasjon og ensomhet. I tillegg vil evne til å motivere, stimulere til samarbeid og kompetansedeling og ikke minst skape en sterk tilhørighet til organisasjonen, være avgjørende.

Lykkes man med god superledelse vil det bidra til god selvledelse – selvstendighet og effektivitet hos medarbeiderne – noe som igjen gir økt lojalitet til arbeidsgiver og mindre gjennomtrekk (turnover), enten medarbeider sitter på kontoret eller på hjemmekontoret.

# Reglene som gjelder ved prøvetid

Bruk av prøvetid er ment å skulle redusere risikoen for feilansettelser, motvirke bruken av midlertidige ansettelser og medføre at arbeidsgivere skal tørre å ta sjansen på å ansette personer som ellers ikke står sterkt på arbeidsmarkedet. Her kan du lese om reglene som gjelder for bruk av prøvetid.



Advokat/partner  
Håkon Andreassen,  
Advokatfirmaet Storeng,  
Beck & Due Lund



Bruk av prøvetid er blant annet ment å skulle redusere risikoen for feilansettelser.

Prøvetid er en tidsbegrenset periode som kan avtales mellom arbeidsgiver og arbeidstaker. Formålet med prøvetiden er å etablere en periode hvor arbeidsgiver skal kunne vurdere arbeidstakerens tilpasning til arbeidet, faglige dyktighet og pålitelighet. Prøvetid kan være en fordel for arbeidstaker, som vil kunne slutte fort dersom vedkommende ikke trives i stillingen eller får en ny jobb.

## Prøvetid må avtales

Det kan avtales prøvetid i både faste og midlertidige arbeidsforhold, men behovet er gjerne størst ved faste anset-

telser ettersom midlertidige ansettelser i sin natur er tidsbegrenset. Prøvetid må avtales skriftlig ved inngåelsen av arbeidsavtalen. En muntlig avtale er ikke tilstrekkelig. Dersom prøvetid ikke er avtalt og arbeidsgiver senere skulle ønske det, blir det opp til arbeidstakers frivillighet å etterkomme et slikt ønske.

## Prøvetidens lengde og adgang til å forlenge prøvetiden

Prøvetidens lengde vil være avhengig av hva som er avtalt i arbeidsavtalen, men det kan aldri avtales lengre prøvetid enn seks måneder. Hvis det opprinnelig er avtalt en kortere prøvetid enn seks måneder, er det ingenting i veien for at arbeidsgiver og arbeidstaker avtaler en lengre prøvetid. Forutsetningen for dette er at prøvetidsperioden totalt ikke overstiger seks måneder og at avtalen inngås innen utløpet av den opprinnelige prøvetiden.

Det kan av og til være behov for å forlenge prøvetiden utover maksimumsgrensen på seks måneder. Det kan for eksempel tenkes at arbeidstaker har vært syk, i militærtjeneste eller i foreldrepermisjon. For å avhjelpe dette er det mulig å innta i arbeidsavtalen at prøvetiden kan forlenges dersom arbeidstakeren har vært fraværende under prøvetiden og fraværet ikke skyldes arbeidsgiver. Krav fra arbeidsgiver om forlengelse må fremsettes skriftlig overfor arbeidstaker og innen utløpet av prøvetiden. Forlengelsen kan ikke overstige fraværets lengde. Dette vil si at dersom arbeidstaker har vært syk i tre uker,

kan prøvetiden kun forlenges med tre uker.

## Adgangen til ny prøvetid ved endring i arbeidsforholdet

Som hovedregel kan man ikke avtale ny prøvetid hos samme arbeidsgiver, for eksempel når en arbeidstaker går fra midlertidig til fast ansettelse. Det samme gjelder dersom arbeidstaker bytter stilling hos arbeidsgiver. Fra dette gjelder det et unntak dersom arbeidstaker bytter til en stilling med nye arbeidsoppgaver som stiller vesentlige andre krav til arbeidstaker. I slike tilfeller vil arbeidsgiver gjerne ha et rimelig behov for å vurdere hvordan arbeidstaker fungerer i den nye stillingen.

## Lavere terskel for oppsigelse

Utgangspunktet for stillinger med prøvetid er at man er fast ansatt fra første dag. Arbeidsforholdet fortsetter automatisk etter prøvetid med mindre arbeidsgiver gir arbeidstaker en oppsigelse innen utløpet av prøvetiden. Ettersom formålet med prøvetiden er å gi arbeidsgiver mulighet for å vurdere arbeidstakers skikkethet for arbeidet, er arbeidsgiver innrømmet en romsligere adgang til oppsigelse i prøvetiden.

Det følger av arbeidsmiljøloven at en oppsigelse i prøvetiden fra arbeidsgiver må være begrunnet i «arbeidstakerens tilpasning til arbeidet, faglige dyktighet eller pålitelighet». Typiske omstendigheter kan være dårlig kundebehandling, komme for sent på jobb og underprestering. Høyesterett har be-

skrevet terskelen som «noe» og «ikke helt ubetydelig» lavere enn det som ellers gjelder.

For at en oppsigelse i prøvetiden skal være gyldig, må det være en reell prøvetid. I dette ligger også at arbeidstaker skal ha fått nødvendig opplæring og veiledning av arbeidsgiver. Dette innebærer også mulighet til å prøve seg frem og jevnlig få tilbakemeldinger fra arbeidsgiver. Når det gjelder hvor lang tid det må gå før arbeidsgiver kan vurdere oppsigelse, vil dette avhenge av arbeidstakerens erfaring og kunnskap til det aktuelle arbeidet. Det må kunne

forventes mer av en erfaren og kunnskapsrik arbeidstaker, enn av en arbeidstaker som kommer rett fra studiet. I alle tilfeller vil det være en god pekepinn å tenke at en oppsigelse ikke skal komme som en overraskelse på arbeidstaker.

#### De samme kravene til saksbehandling som ellers

Selv om terskelen for oppsigelse er lavere i prøvetiden enn ellers, gjelder de samme reglene for arbeidsgivers saksbehandling. Dette innebærer at:

- arbeidsgiver må innkalle til et drøftelsesmøte

- oppsigelsen må være skriftlig og formriktig
- oppsigelsen må være levert innen utløpet av den avtalte prøvetiden

#### Kortere oppsigelsesfrist

I prøvetiden gjelder en gjensidig oppsigelsesfrist på 14 dager, med mindre annet er avtalt i arbeidsavtalen eller i tariffavtale. Det er altså mulig å avtale både lengre og kortere oppsigelsesfrist. Oppsigelsesfristen regnes fra den datoen den er kommet frem til den andre parten.

# Fritidsbolig – enkelte skattemessige forhold

Eier du fritidsbolig, bør det normalt ikke bli mange skattemessige problemer. Vi ser likevel at det stadig oppstår usikkerhet knyttet til formuesfastsettelsen, behandling av leieinntekter og om salg er skattefritt eller ikke.



Rådgiver skatt,  
Paal Braanaas,  
Revisorforeningen

## Formue – forslag om ny verdsettelsesmodell

Formuesverdien på eldre fritidsboliger kan være svært lave og ved kjøp av fritidsbolig skal kjøper videreføre tidligere eiers formuesverdi. Dette gjelder selv om formuesverdien ligger vesentlig under omsetningsverdien, ifølge Skatte-ABC.

I Statsbudsjettet for 2022 er det foreslått å oppjustere formuesverdiene på fritidsbolig med 25 %.

For nybygde fritidseiendommer skal formuesverdien verken overstige 30 % av eiendommens kostpris inkludert grunn, eller 30 % av eiendommens markedsverdi.

Er formuesverdien for høy, det vil si at den overstiger 30 % av dokumentert omsetningsverdi, skal den etter krav fra skattyter settes ned. Det samme gjelder hvis skattyter kan påvise at formuesverdien ligger vesentlig over nivået på sammenlignbare fritidseiendommer ellers i kommunen. Formuesverdien skal da settes ned til dette nivået.

Hvilken formuesverdi du har endt opp med på din fritidsbolig, kan dermed være litt tilfeldig. Dette er også noe av bakgrunnen for at det nå er sendt på høring et forslag om å innføre en ny verdsettelsesmodell for fritidsboliger. Modellen vil som for boligeiendommer fastsette en årlig beregnet formuesverdi basert på forskjellige egenskaper ved den enkelte eiendom. Skatteetaten vil ta i bruk såkalt maskinlæring for å gjøre disse beregningene.

Det er ikke foreslått vesentlige endringer ellers i bestemmelsene om fritidsbolig og formue. Basert på de beregningseksemplene vi har sett, kan det imidlertid ikke være tvil om at en innføring av en ny verdsettelsesmodell vil gi mange fritidsboliger en langt høyere formuesverdi enn dagens verdier. Modellen er tenkt innført fra 2024.

## Formue – fritidsbolig eller sekundærbolig

Boligeiendommer får en årlig fastsatt beregnet omsetningsverdi ved bruk av Skatteetatens boligkalkulator. Det samme gjelder for boligeiendommer som ikke eieren bor i, såkalte sekundærboliger. For 2021 fastsettes formuesverdien på sekundærboliger til 90 % av beregnet omsetningsverdi. I Statsbudsjettet for 2022 er det foreslått å øke dette til 95 %.

Ved formuesfastsettelsen er ikke bruken avgjørende for vurderingen av hva slags





Hvilken formuesverdi du har endt opp med på din fritidsbolig, kan være litt tilfeldig.

bolig du har. Det er hva boligen er registrert som i matrikkelen, som avgjør. Benytter du en eiendom som er registrert som boligeiendom som din fritidsbolig, skal boligen ved formuesfastsettelsen anses som sekundærbolig. Beregnet formuesverdi fastsettes da ved å bruke Skatteetatens boligkalkulator.

Fra dette er det enkelte unntak. Er for eksempel ikke boligen egnet som helårsbolig, fordi den mangler vann, wc, vintervei etc., kan den likevel anses som en fritidseiendom.

#### **Leieinntekter av fritidsbolig**

Leier du ut en fritidsbolig, som du også selv benytter, er 10 000 kroner av leieinntekten skattefritt, mens 85 % av det overskytende skattlegges som kapitalinntekt med 22 %. Du får da ikke fradrag for andre kostnader du har i forbindelse med utleieforholdet. Det stilles ikke strenge krav til egen bruk, men den må være brukt i et visst omfang. Boligen i dette eksempelet blir her fritaksbehandlet, som er det samme som tidligere fritaksligning.

Om du ikke lenger oppfyller kravene til egen bruk av fritidsboligen, og den leies ut, skattlegges den som en utleiehytte. Du er da skattepliktig fra første krone, men du får fradrag for kostnader knyttet til eiendommen, gitt at dette er å anse som vedlikehold eller er andre løpende kostnader som strøm, kommu-

nale avgifter mv. Fritidsboligen blir da regnskapsbehandlet. Leier du ut flere fritidsboliger eller annen eiendom, vil det kunne anses som virksomhet, og inntekten vil da ikke lenger bare være å anse som kapitalinntekt med 22 %, men som virksomhetsinntekt med beregnet personinntekt og trinnskatt.

#### **Gevinst/tap ved salg**

For skattefritt salg er det et vilkår at fritidsboligen er eid og brukt av eier i fem år av de siste åtte årene før realisasjonen. For boligeiendom er vilkårene for skattefrihet at eieren har brukt eiendommen som egen bolig i minst ett av de to siste årene før realisasjonen.

#### **Eier kan oppfylle kravet til brukstid på flere fritidsboliger samtidig**

Ved denne vurderingen av om det er en fritidsbolig eller en boligeiendom du selger, er det faktisk bruk som er avgjørende og ikke hva boligen er registrert som i matrikkelen. Småbruket som du ved formuesverdssettelsen ble skattlagt for som sekundærbolig, vil du ikke kunne selge skattefritt som en boligeiendom. Småbruket vil derimot kunne selges skattefritt om din bruk som fritidsbolig er oppfylt. Det samme gjelder leiligheten i byen som du benytter som fritidsbolig.

I en bindende forhåndsuttalelse (BFU 9/11) kom Skattedirektoratet til at far og sønn som sammen eide en boretts-

lagsleilighet, oppfylte kravet til bruk som fritidsbolig. Bruken hadde en hyppighet knyttet til besøk i ferie og helligdager, som er forenlig med kriteriet fritidsbolig. Kravet til eiertid var også oppfylt og leiligheten kunne selges skattefritt.

Når boligen dels er leid ut og dels benyttes for fritidsformål, skal det noe til for at boligeiendommen blir å anse som en fritidsbolig. I BFU 11/05 var et arvet bolighus brukt som fritidsbolig samtidig som en del av boligen (ca. 55 kvm), fra oppføringen av boligen, var leid ut som helårsbolig. Da helårsbruken samtidig var mer intens enn fritidsbruken, kom Skattedirektoratet etter en helhetsvurdering til at eiendommen ikke fremsto som en fritidseiendom i skattelovens forstand og at den ikke kunne selges skattefritt.

Det skal avslutningsvis kort bemerkes at om fritidsboligen fritaksbehandles, anses eier å opptjene brukstid og salget vil kunne være skattefritt. Regnskapsbehandles fritidsboligen, får ikke eier brukstid til denne og salget vil kunne være skattepliktig. Reglene om brukshindring gjelder ikke for fritidsboliger, men det følger av Skatte-ABC at sykdom eller andre forhold som forhindrer eier fra å bruke eiendommen, ikke fratras den karakter av fritidsbolig.

# Salg av fast eiendom og merverdiavgift

Det er ikke fradrag for inngående merverdiavgift på kostnader knyttet til salg av fast eiendom. Det gjelder både ved salg av eiendom i forbindelse med omstrukturering av virksomhet og når eiendom selges fordi avgiftspliktig utleievirksomhet skal opphøre.



Rådgiver avgift  
Camilla Brunfelt,  
Revisorforeningen

## Fradrag for inngående merverdiavgift

En virksomhet har fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser som er til bruk i den registrerte virksomheten. Normalt er det lett å fastslå om en kostnad gjelder virksomhetenes avgiftspliktige salg av varer og tjenester eller ikke. For kostnader som er knyttet til det avgiftspliktige salget, er det fradragsrett.

En avgiftspliktig virksomhet vil også kunne ha inntekter som ikke er merverdiavgiftspliktige. Typisk skal det ikke beregnes merverdiavgift ved salg av aksjer eller fast eiendom. Dette er omsetning som er unntatt fra merverdiavgift. Spørsmålet er om en avgiftspliktig virksomhet har fradrag for inngående merverdiavgift på tjenester som kjøpes inn for å for å få gjennomført slike salg, ofte betegnet som transaksjonskostnader.

## Ulike kostnader

Utgifter til konsulenter, meglere og andre rådgivere for å få bistand til salg av aksjer eller fast eiendom vil utgjøre virksomhetens transaksjonskostnader. Aksjemeglingstjenester er unntatt fra merverdiavgift, men for eiendomsmegling og en rekke andre rådgivningstjenester betales det merverdiavgift.



Det har vært tvil om en avgiftspliktig virksomhet har fradrag for inngående merverdiavgift på tjenester som kjøpes inn for å gjennomføre salg av fast eiendom.

## Langvarig uenighet

Det har lenge vært omstridt om det er fradrag for inngående merverdiavgift på tjenester som er kjøpt inn når det som skal selges er fast eiendom, aksjer o.l. Det har også vært uenighet mellom Skatteklagenemnda og Finansdepartementet om dette.

For transaksjonskostnader knyttet til salg av aksjer kom Høyesterett i 2015 til at det ikke er fradragsrett. Nylig har Høyesterett hatt spørsmålet om transaksjonskostnader ved salg av fast eiendom oppe til behandling. Saken gjaldt fem vedtak truffet av skatteklagenemnda. En sak gjaldt kostnader i forbindelse med salg av fast eiendom som tidligere var brukt som hovedkontor

for en avgiftspliktig virksomhet. De øvrige vedtakene gjaldt salg av eiendom som ble solgt i forbindelse med opphør av utleievirksomhet.

## Konklusjon

Høyesterett kom i alle sakene til at det ikke var fradragsrett for merverdiavgift på kostnader knyttet til salgene. For rådgivningstjenestene knyttet til salget av eiendommen som var benyttet som hovedkontor, kom Høyesterett til at kostnadene ikke hadde tilstrekkelig nær og naturlig tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten. For de øvrige salgene ble kostnadene tilknytning til avgiftspliktig virksomhet heller ikke ansett å være tilstrekkelig til å gi fradragsrett.

# Forberedelser til årsoppgjøret for 2021

Årsoppgjøret 2021 nærmer seg, og dette krever en del forberedelser. I 2021 har vi fått endringer i regnskapsloven, noe som kan medføre behov for endringer for enkelte regnskapspliktige. I denne artikkelen går vi også gjennom noen av de viktigste endringene i loven, vurderingsregler for sentrale balanseposter og tips til god dokumentasjon. Vi setter også fokus på problemstillinger som følge av pandemien og bærekraft.



Siviløkonom/statsautorisert revisor  
Henrik Bjørge Karlsvik og statsautorisert revisor  
Elin Petersen, begge Sticos

## Endringer i regnskapsloven

Det er i løpet av 2021 vedtatt flere endringer i regnskapsloven.

Endringene er vedtatt for å gjennomføre et EU-direktiv og bærer som følge av dette preg av justeringer på flere

områder uten et gjennomgående felles tema. Forenklinger i notekrav for små foretak trådte i kraft med umiddelbar virkning på ikrafttredelsestidspunktet 1. juli. De øvrige endringene gjelder fra regnskapsår påbegynt 1. juli 2021

eller senere. Dette vil si at for foretak som benytter kalenderåret som regnskapsår, vil øvrige endringer gjelde fra regnskapsåret 2022. Vi skal nå se nærmere på noen av de mest sentrale endringene i regnskapsloven.



Det er gjort en rekke forenklinger i notekrav for regnskapspliktige som faller inn under regnskapslovens definisjon av små foretak.

### **Forenklinger i notekrav for små selskaper**

Regnskapspliktige som faller inn under regnskapslovens definisjon av små foretak, blir mest berørt av endringene. Her er det gjort en rekke forenklinger i notekrav, og i forbindelse med årsoppgjøret vil det være nødvendig å sette seg inn i endringene og tilpasse sine notemaler.

### **Rekkefølgen av noteopplysninger**

Det stilles fra regnskapsåret 2022 krav til rekkefølgen av noteopplysninger. Noteopplysninger for poster i balanse og resultatregnskap skal nå ha samme rekkefølge som postene i oppstillingen for balanse og resultatregnskap. Vi mener at det er resultatet som legger føringene for hvilke noter som kommer først, deretter kommer balansen. Enkelte noter inneholder informasjon som er relevant for både resultatposter og balanseposter. Et eksempel på dette er driftsmiddel-noten, som er aktuell for regnskapslinjene avskrivninger og driftsmidler. Noten tilordnes her et nummer ut fra rekkefølgen i resultatet.

### **Maksimal avskrivningstid for goodwill og FoU**

Lovfestingen av maksimal avskrivningstid for goodwill og FoU, er en av de største endringene (fra regnskapsåret 2022). I tilfeller hvor den økonomiske levetiden ikke kan anslås pålitelig, skal slike poster avskrives over maksimalt ti år. En overgangsregel gjør at slike poster ikke kan ha en lengre avskrivningstid enn ti år på ikrafttredelsestidspunktet 1. juli 2021.

### **Vesentlighet**

Vesentlighet har vært et kjent begrep i god norsk regnskapsskikk gjennom flere år, men begrepet har aldri vært definert i regnskapsloven. I den siste endringen til regnskapsloven er begrepet nå endelig definert i §1-10. Paragrafen sier følgende om begrepet vesentlighet:

«En opplysning er vesentlig dersom utelatelsen eller feil i slike opplysninger med rimelighet kan forventes å påvirke beslutninger som brukere tar

på grunnlag av foretakets årsregnskap. Enkeltposters vesentlighet skal vurderes i sammenheng med andre tilsvarende poster.»

Lovfestingen av vesentlighetsbegrepet vil nok ikke medføre store endringer i praksis, men tydeliggjør et prinsipp som har vært innarbeidet i god norsk regnskapsskikk i lang tid.

### **Styreansvarsforsikring**

Fra regnskapsåret 2021 skal det gis opplysninger i årsberetningen om det er tegnet forsikring for styrets medlemmer og daglig leder for deres mulige ansvar overfor foretaket og tredjepersoner, og i tilfelle om forsikringsdekningen.

### **Bærekraft – konsekvenser for regnskapet**

Bærekraft er et vesentlig område for enhver virksomhet og bankene vil utfordre sine kunder på bærekraft fremover. Samtidig vil mange flere virksomheter stille krav rundt bærekraft til sine leverandører, og myndighetene øker

avgiftene for CO<sub>2</sub>-utslipp slik at inntjeningen for en del virksomheter går ned. Virksomheter som viser at de har klare planer og gjennomfører omstilling, vil dermed bli belønnet.

Klimarisiko består av både fysisk risiko og overgangsrisiko. I forbindelse med årsregnskapet må det tas stilling til om regnskapet er påvirket av dette. Fysisk risiko vil være hvis noen av verdiene er ødelagt som følge av klimændringer. Overgangsrisiko er knyttet til omstilling. Det er en risiko ethvert firma må jobbe med for å sikre sin forretningsmodell fremover.

Overgangsrisiko kan få konsekvenser for regnskapet. Den kan påvirke finansiell stilling, inntjening eller fremtidig kontantstrøm. Eksempler på regnskapsestimat som kan bli påvirket er:

- Nedskrivning av driftsmidler eller immaterielle eiendeler
- Virkelig verdi av finansielle eiendeler som investeringer og fordringer
- Virkelig verdi av gjeld
- Avsetning for forpliktelser



I forbindelse med årsregnskapet må det tas stilling til om regnskapet er påvirket av klimarisiko.

Eksempler på forhold som kan påvirke verdier i regnskapet:

- Krav til utskifting av teknologi eller transportmidler kan kreve nedskrivning av dagens eiendeler.
- Driftsmidlers levetid kan være kortere enn tidligere antatt og kreve endring i avskrivningsplan.
- Immaterielle eiendeler som ikke gir den samme forventningen om fremtidig inntekt som tidligere antatt, vil resultere i nedskrivningsbehov.
- Redusert verdi og behov for nedskrivning av investering i aksjer eller lån til selskap der det forventes lavere inntjening og som må foreta nedskrivninger som følge av klimarisiko.
- Myndighetenes bøter og gebyrer som følge av utslipp kan øke forpliktelsene.

### Noteopplysninger eller informasjon i årsberetningen

Som følge av den generelle informasjonsplikten må styret vurdere om det kan være ikke-finansiell informasjon som må omtales fordi den vil være av vesentlig betydning for de som leser regnskapet. Foretak som ikke er små, skal i sin årsberetning opplyse om forhold ved virksomheten som kan medføre en ikke ubetydelig påvirkning av det ytre miljø. Store foretak skal i tillegg utarbeide en redegjørelse om samfunnsansvar som vil kreve ytterligere redegjørelse av klimarisikoen. EU jobber med standardsetting på dette området og det vil komme en standard som vil være frivillig for selskap som ikke er store. Alle bør uansett se verdien i omtale på dette området da det er et område som har stort fokus fremover.

### Krav til årsregnskapets innhold og forutsetninger

#### Generell opplysningsplikt og krav til rettviseende bilde

Et årsregnskap skal som minimum inneholde resultat, balanse og noteopplysninger. Regnskapspliktige som ikke er små foretak, plikter i tillegg å utarbeide kontantstrømpstilling og årsberetning. Årsregnskapet skal gi et rettviseende bilde og inneholde de opplysningene som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktiges stil-

ling og resultat. Det vil derfor alltid være behov for å ta et skritt tilbake for å vurdere om årsregnskapet gir nok informasjon til at brukerne av regnskapet skal kunne fatte sine økonomiske beslutninger.

#### Fortsatt drift

Et årsregnskap skal i henhold til regnskapsloven utarbeides under forutsetning om fortsatt drift så lenge det ikke er sannsynlig at selskapet vil bli avviklet. Ved vurderingen av fortsatt drift skal ledelsen som minimum operere med en tidshorison frem til neste balansedag. En vurdering av fortsatt drift kan gi tre mulige utfall; utvilsomt fortsatt drift, usikkerhet knyttet til fortsatt drift og sannsynlig avvikling. Ved utvilsomt fortsatt drift skal det gis en positiv bekreftelse i årsberetningen (gjelder ikke små foretak). Dersom det foreligger usikkerhet knyttet til fortsatt drift, skal det redegjøres for usikkerheten i note og/eller årsberetning. I det siste tilfellet, hvor det er sannsynlig at virksomheten vil bli avviklet, skal det utarbeides et avviklingsregnskap. Det vil si at eiendeler og forpliktelser skal vurderes til virkelig verdi.

#### Forsvarlig egenkapital og likviditet

Vi nærmer oss nå slutten på pandemien, men mange merker nå ettervirkningene av denne. Et eksempel på dette kan være svekket likviditet og

egenkapital. Det er styrets ansvar å sørge for at selskapet til enhver tid har en forsvarlig egenkapital og likviditet. Dersom likviditeten eller egenkapitalen er lavere enn forsvarlig, har styret handleplikt etter aksje- og allmennaksjeloven. Har handleplikten inntrådt, skal regnskapspliktige som utarbeider årsberetning opplyse om dette og skal samtidig redegjøre for tiltak som er besluttet eller iverksatt for å sikre selskapets fremtidige drift. Kravet om forsvarlig egenkapital og likviditet henger tett opp mot vurderingen av fortsatt drift, og små foretak anbefales å omtale dette i note.

#### Konsekvenser av pandemien

Mange merker følgene av pandemien og det må også i år vurderes om det skal gis ytterligere informasjon om usikkerheter og konsekvenser som følge av den. Mange foretak har tidligere valgt å redegjøre for konsekvensene i en samlenote, men informasjonen kan også gis i notene til de ulike regnskapspostene, med kryssreferanse fra samlenoten.

Mange foretak har gjennom pandemien mottatt tilskudd fra både det offentlige og private aktører. Vi ser at noteinformasjon knyttet til tilskudd er noe som ofte blir glemt i årsregnskapene. Er slik informasjon vesentlig for brukerne av regnskapet, skal denne informasjonen gis i noter. NRS 4 *Offentlige tilskudd* anbefaler at det



Det må også i år vurderes om det skal gis ytterligere informasjon om usikkerheter og konsekvenser som følge av pandemien.

gis noteopplysninger om regnskapsmessig behandling av tilskudd, herunder brutto- eller nettoføring og tilbakebetalingsforpliktelser.

### **Årsoppgjørprosessen – forberedelser og gjennomføring**

God planlegging er en viktig del av årsoppgjørprosessen. For å få et effektivt årsoppgjør må du planlegge og kommunisere med involverte parter i god tid. Gode planleggingslister (PBE-lister) kan være et godt hjelpemiddel for å sørge for tydelig oversikt over oppgaver og frister i forbindelse med årsoppgjøret. Har man gode rutiner gjennom året og er å jour med regnskapet, vil årsoppgjøret ikke bli like krevende.

### **Dokumentasjon av balansen**

Bokføringsregelverket krever at alle balanseposter som ikke er ubetydelige, skal avstemmes og dokumenteres i forbindelse med årsoppgjøret. For å overholde kravene i bokføringsregelverket vil det derfor være nødvendig å avstemme de aller fleste postene i balansen.

Formålet med å dokumentere og avstemme postene i balansen er å vise, samt kontrollere at de er fullstendige, nøyaktige, gyldige og riktig verdsatt. Dokumentasjonen skal være så god at en annen part skal kunne se hvilke vurderinger og konklusjoner som er tatt.

Forståelsen av hva som skal dokumenteres og hvordan det skal gjøres, bør derfor kommuniseres på en god måte. Dokumentmaler og avstemmings-skjema kan være til god hjelp. Norsk Regnskapsstiftelse har gitt ut en egen bokføringsstandard (NBS 5) som omhandler dokumentasjon av balansen. Standarden gir god veiledning til hvordan balansen skal dokumenteres og gir også eksempler på hva ulike poster i balansen kan avstemmes mot.

Automatiske løsninger i ERP-system og årsoppgjørprogram kan benyttes for å ivareta kravene til avstemming og dokumentasjon, men det vil allikevel alltid være behov for å ha et kritisk blikk og foreta skjønnsmessige vurderinger og

dokumentere dem på en god måte. Dette gjelder spesielt for dokumentasjon av postenes verdsettelse. Avstemminger og dokumentasjon av balansepostene er en del av regnskapsmaterialet og skal oppbevares i minst fem år.

### **Vurderingsregler for utvalgte balanseposter**

Bokføringsregelverket setter noen krav til hva som må dokumenteres, samt anbefalinger til hva som er best dokumentasjon. Hvert enkelt foretak må imidlertid lage sine egne rutiner og tilpasse dokumentasjonskrav til sine maler og etter sitt system. Vi skal nå se nærmere på vurderingsregler og krav til dokumentasjon for utvalgte balanseposter.

### **Immaterielle eiendeler**

I balansen presenteres immaterielle eiendeler i fire grupper:

- Utvikling (tidligere «Forskning og Utvikling»)
- Konesjoner, patenter, lisenser, varemerker og lignende rettigheter
- Utsatt skattefordel
- Goodwill

Immaterielle eiendeler er verdier som er ikke-pengeposter uten fysisk substans, men som er identifiserbare og kontrolleres av foretaket. Kontroll av foretaket kan eksempelvis sikres gjennom juridisk beskyttelse, patentrettigheter, kopieringsbeskyttelse eller hemmelighet.

Immaterielle eiendeler balanseføres når det er sannsynlig at de tilfører selskapet fremtidige økonomiske fordeler, forutsatt at anskaffelseskost kan måles pålitelig. Anskaffelseskost ved kjøp av immaterielle eiendeler, er kjøpspris med tillegg av eventuelle kjøpsutgifter. Ved kjøp vil kravet om identifiserbarhet normalt være oppfylt. Ved egenutvikling av immaterielle eiendeler kreves det en mer grundig vurdering av hvorvidt eiendelen som tilvirkes er identifiserbar. Dette gjelder også ved kjøp av virksomhet. Et viktig vurderingsmoment her er hvorvidt eiendelen kan spesifiseres og skilles ut. For utvikling betyr identifiserbar at eiendelen må kunne skilles fra goodwill.

### **Egenutvikling av immaterielle eiendeler**

Egenutviklede immaterielle eiendeler skal i utgangspunktet balanseføres når de er identifiserbare og kontrolleres av foretaket slik at de representerer økonomiske fordeler som forventes å tilflytte foretaket. Her er det imidlertid viktig å skille mellom forskning og utvikling. I forskningsfasen vet man ofte ikke om arbeidet som legges ned vil resultere i et fremtidig produkt. Det vil i mange tilfeller være så stor usikkerhet knyttet til om arbeidet vil kunne generere fremtidige økonomiske fordeler, at definisjonen av en immateriell eiendel ikke er oppfylt.

De norske regnskapsstandardene har i mange år operert med et tydelig skille mellom forskning og utvikling. I de siste endringene til regnskapsloven er også dette skillet tydelig etablert ved at balanseposten «forskning og utvikling» nå skal kalles for «utvikling». Loven presiserer nå også at utgifter til egen forskning skal kostnadsføres.

Utgifter til egen utvikling *kan* kostnadsføres. Dette vil være et prinsippvalg. Hvis små foretak velger å balanseføre utgifter til utvikling, kan de velge kun å balanseføre variable kostnader, mens faste kostnader resultatføres. Ved balanseføring vil det ofte kunne være vanskelig å ta stilling til hvilke kostnader som skal balanseføres, og hvilke som skal kostnadsføres.

I note skal foretak som ikke er små, opplyse om samlede utgifter medgått til forskning og utvikling i regnskapsåret. Det skal opplyses om forventet samlet inntjening av pågående forskning og utvikling samsvarer med medgatte samlede utgifter. Arten av forskning og utvikling som drives, skal angis.

### **Utsatt skattefordel**

Som følge av sammenstillingsprinsippet må det gjøres en riktig periodisering av skattekostnaden. Dette er regulert i NRS (F) *Resultatskatt*. Regnskapsloven og skatteloven har forskjellig regelverk på mange områder og det vil derfor oppstå forskjeller mellom regnskapsmessig og skattemessig resultat og balanse. Forskjeller som vil utlignes over tid kalles midlertidige

forskjeller. Et eksempel på en slik forskjell er verdien av driftsmidler. I regnskapet skal driftsmidler avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan, men ifølge skattereglene skal driftsmidler saldoavskrives med bestemte satser. Det gjør at det oppstår en midlertidig forskjell. Permanente forskjeller er forskjeller som ikke vil utlignes over tid. Et eksempel på dette er kostnader knyttet til representasjon. Dette vil være en kostnad i regnskapet, men skattemessig vil normalt slike kostnader ikke være fradragsberettiget.

Netto skatteøkende midlertidige forskjeller gir en utsatt skatt, mens netto skattereduserende midlertidige forskjeller gir en utsatt skattefordel. En utsatt skattefordel er en immateriell eiendel og følger regnskapslovens generelle vurderingsregler for anleggsmidler. Det vil si at utsatt skattefordel skal balanseføres dersom kriteriene for balanseføring er oppfylt. Dette innebærer en forutsetning om at det forventes skattepliktig inntekt gjennom fremtidig inntjening eller realistisk skattetil-

pasning som gjør at foretaket vil kunne nyttegjøre seg av fordelene. Ved vurderingen av fremtidig inntjening er det viktig at foretaket vurderer skattemessige størrelser og ikke regnskapsmessige.

Eksempelvis kan et foretak som eier aksjer i andre selskaper forvente store fremtidige resultater som følge av planlagt realisasjon av selskapets investeringer. Da aksjene vil være omfattet av fritaksmetoden, vil fremtidig realisasjon av disse aksjene ikke gi foretaket skattepliktig inntekt og bidrar derfor ikke til en reduksjon av skattefordelen.

Konsernbidrag vil være en annen mulighet for å nyttegjøre seg av fordelene. Det gjøres en realistisk vurdering av om foretaket har en mulighet til å inngå i skattekonsern og at selskap i konsernet vil kunne nyttegjøre seg av fordelene. Dersom foretaket ikke inngår i skattekonsern på balansedagen, skal det tungtveiende grunner til for å benytte denne argumentasjonen. En plan om et

fremtidig oppkjøp av et selskap vil ikke være godt nok, selskapet må i tillegg ha finansiell ryggrad til å foreta oppkjøpet. Planen om oppkjøp må også være vedtatt. Et eksempel på dette kan være en opsjon på kjøp av aksjer i et annet selskap som vil bringe foretaket inn i skattekonsern og hvor styret har vedtatt å benytte denne opsjonen.

Det er viktig at vurderingen av utsatt skattefordel dokumenteres. Små foretak kan velge å ikke balanseføre utsatt skattefordel selv om kriteriene for balanseføring er til stede.

#### **Goodwill**

Goodwill er differansen mellom anskaffelseskost ved kjøp av virksomhet og virkelig verdi av identifiserbare eiendeler og gjeld i virksomheten. De generelle vurderingsreglene for anleggsmidler gjelder også for goodwill, og posten skal derfor avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan.

Dersom avskrivningstiden skjer over mer enn fem år, skal det begrunnes i



Varige driftsmidler er fysiske eiendeler bestemt til varig eie eller bruk i virksomheten.

note til regnskapet. I note skal også verdien av goodwill spesifiseres for hvert virksomhetskjøp. Det må ved hver balansedag foretas en vurdering knyttet til verdsettelsen av posten. Vurderingen skal foretas i samsvar med NRS (F) *Nedskrivning av anleggsmidler*.

### **Varige driftsmidler**

Varige driftsmidler er fysiske eiendeler bestemt til varig eie eller bruk i virksomheten. Slike eiendeler skal som hovedregel balanseføres til anskaffelseskost på anskaffelsestidspunktet. Ubetydelige driftsmidler kan kostnadsføres direkte. Regnskapsloven gir ingen eksakte grenser for når en anskaffelse regnes som ubetydelig. I praksis legges ofte de skattemessige reglene til grunn også regnskapsmessig. Det vil si at driftsmidler skal balanseføres dersom de har en anskaffelseskost på over 15 000 kr og en brukstid på over tre år.

### **Anskaffelseskost**

Anskaffelseskost ved kjøp er kjøpspris med tillegg av kjøpsutgifter. Kjøpsutgifter vil typisk være frakt, kostnader til montering og tilpasning, offentlige avgifter og eventuelt inngående merverdiavgift som ikke er fradragsberettiget. Ved egen tilvirkning vil anskaffelseskost omfatte både variable og faste tilvirkningskostnader.

Det må imidlertid trekkes en grense mot utgifter som generelle administrasjonsutgifter og eventuelle utgifter til opplæring av ansatte i bruken av driftsmidlet. Slike utgifter skal ikke balanseføres, men kostnadsføres. I den siste endringen til regnskapsloven er det nå inntatt en presisering av at distribusjonsutgifter ikke inngår i anskaffelseskost ved tilvirkning.

Normalt vil skattemessig anskaffelseskost tilsvare regnskapsmessig anskaffelseskost, da de skattemessige hovedreglene er like.

### **Avskrivninger**

Anleggsmidler skal avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan. Dette innebærer at det må gjøres et anslag på anleggsmidlets økonomiske leve-

tid. Dette vil være den perioden det er bedriftsøkonomisk lønnsomt å beholde eiendelen. I tillegg må foretaket bestemme avskrivningsmetode. Eksempler på avskrivningsmetoder som er tillatt etter norsk regnskapspraksis er lineær-, degressiv, progressiv og aktivitet- eller bruksorientert avskrivning. Mest brukt i praksis er lineære avskrivninger, som innebærer at kostprisen fordeles med like store beløp over anleggsmidlets levetid.

Avskrivningsperioden starter som utgangspunkt når eiendelen tas i bruk. Dette forutsetter imidlertid at det er bruken av eiendelen som medfører verditap. Regnskapsmessig er det vanlig praksis å avskrive i det antall måneder man har eid eiendelen i anskaffelsesåret. Tilsvarende vil også gjelde for det året eiendelen selges eller skrotes. Skattemessig vil det foretas avskrivning for hele anskaffelsesåret. I realisasjonsåret kan salgssum nedskrives på saldo, slik at skatlegging av gevinsten utsettes.

Det kan skje endringer i forutsetningene som gjør at man må endre avskrivningene. Eksempler på dette kan være endret antatt økonomisk levetid og restbeløp. Endringer i avskrivningsplanen vil være et estimatavvik som skal resultatføres. Her kan man velge mellom reverseringsmetoden (resultatføre estimatendringen i perioden som estimatet endres) og knekkpunktmetoden (estimatendringen fordeles over gjenværende brukstid).

### **Dekomponering**

Da ulike bestanddeler på en eiendel kan ha ulik levetid, blir dekomponering viktig for å få en riktig avskrivning. Dekomponering innebærer kort sagt at en eiendel deles opp i sine enkelte bestanddeler, slik at hver enkelt del balanseføres og avskrives hver for seg. Bygninger, skip og store produksjonsmaskiner er eksempler på driftsmidler som består av enkeltdele med ulik levetid. Det kan for slike eiendeler være nødvendig å dekomponere for å gi et mer riktig regnskap. Skattemessig skal man skille ut tekniske installasjoner på egen saldo.

### **Eiendom**

Ved kjøp av eiendom må tomteverdien skilles ut og føres for seg. Tomter skal ikke avskrives verken regnskapsmessig eller skattemessig, da de ikke blir utsatt for verdiforringelse som følge av slit eller elde. Det kan imidlertid bli aktuelt å foreta nedskrivning av tomteverdien dersom det skjer en vesentlig verdiforringelse. Alle bygninger har en begrenset økonomisk levetid og skal derfor avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan. Det vil si at det ikke er anledning til å unnta avskrivning selv om markedsverdien av en bygning er høyere enn bokført verdi. Dette vil være i strid med de grunnleggende prinsippene i regnskapsloven. Eneste unntak fra dette vil være i tilfeller hvor bygninger er planlagt solgt.

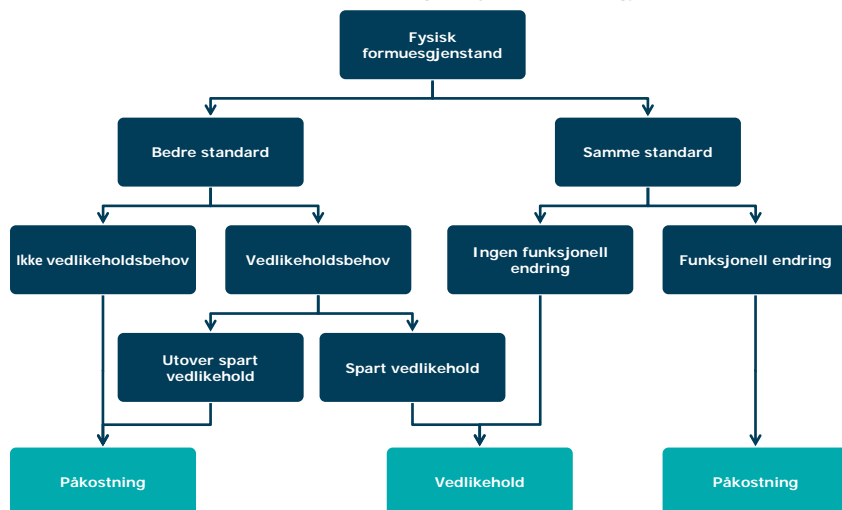
### **Skillet mellom vedlikehold og påkostning**

Det må skilles mellom vedlikehold og påkostning da utgifter knyttet til vedlikehold av et anleggsmiddel skal kostnadsføres, mens utgifter som regnes som påkostning av eiendelen skal balanseføres. Regnskapsmessig vil anskaffelsen regnes som vedlikehold dersom den øker anleggsmidlets inntjeningssevne. Økning av driftsmidlets levetid eller produksjonskapasitet, vesentlige forbedringer i ferdigproduktets verdi eller reduserte produksjonskostnader er å oppfatte som økning i anleggsmidlets fremtidige inntjeningssevne.

Skattemessig må man vurdere om anskaffelsen bringer eiendelen tilbake til den stand som den tidligere har vært i, enten ny eller på et senere tidspunkt. Ved vurderingen må man ta hensyn til utviklingen siden anleggsmidlet var nytt. Forskjellen mellom de regnskapsmessige og skattemessige reglene kan medføre at det i noen tilfeller vil oppstå forskjeller mellom regnskapsmessig- og skattemessig behandling. Praksis i Norge har imidlertid i stor grad vært påvirket av de skattemessige reglene på området.



### Vedlikehold eller påkostning på fysisk formuesgjenstand



Som nevnt over, bør en benytte seg av dekomponering hvis dette gir et mer rettvise regnskap. Ved bruk av dekomponering kan det tradisjonelle skillet mellom påkostning og vedlikehold håndteres med mindre grad av skjønn. I tilfeller hvor man foretar en investering i et eksisterende driftsmiddel, vil en da kunne kostnadsføre gjenstående bokført verdi av komponenten, og balanseføre den nye anskaffelsen.

Fordelingen mellom påkostning og vedlikehold må også dokumenteres på en god måte. I større prosjekter vil det ofte være behov for involvering av teknisk personell for å få en god vurdering og dokumentasjon på hva som er utført, og det bør foreligge et sammenhengende som viser fordelingen og begrunnelsen for den.

#### Anleggsregister

Alle driftsmidler bør registreres i et anleggsregister som avstemmes løpende mot regnskapet. Antatt levetid, utrangeringsverdi, anskaffelseskost, årlig/månedlig avskrivning, akkumulerte avskrivninger og balanseført verdi bør fremgå av anleggsregisteret.

#### Leasing

Ved leasing skiller det mellom operasjonell leasing og finansiell leasing. NRS 14 *Leieavtaler* gir veiledning til å avgjøre om en leieavtale er finansiell eller operasjonell. Ved operasjonelle leieavtaler kostnadsføres leiebetalningene lø-

pende gjennom leieperioden. Dersom det betales forskuddsleie, vil det være behov for periodisering og forskuddsleien balanseføres og kostnadsføres løpende over leieperioden.

Ved en finansiell leieavtale skal leieobjektet balanseføres og avskrives. Motposten til den balanseførte eiendelen blir da gjeld. Ved førstegangs innregning balanseføres leieavtalen til verdien av vederlaget. Verdien av vederlaget vil være nåverdien av leiebetalningene. Dersom leieavtalen inneholder variabel leie, skal disse variable betalningene ikke medtas i nåverdiberegningen, men kostnadsføres i den perioden betingelsen for den variable leien inntreffer. Ved beregning av nåverdi skal den implisitte renten i låneavtalen eller selskapets alternative lånerente legges til grunn. Ofte spesifiseres ikke renten i låneavtalen, og denne kan være vanskelig å anslå. I praksis benyttes ofte selskapets alternative lånerente. Dersom det ikke betales forskuddsleie, vil balanseført verdi av leasingobjektet og leasinggjelden være lik på anskaffestidspunktet.

Små foretak kan unnlate å balanseføre leieavtaler. Det vil si at de kan behandle alle leieavtaler som om de var operasjonelle leieavtaler.

#### Presentasjon og noteopplysninger

For foretak som ikke er små, skal det for hver post med anleggsmidler opp-

lyses om balanseførte leieavtaler. I tilfeller hvor balanseført verdi av slike anleggsmidler er vesentlige i forhold til de øvrige, skal den balanseførte verdien splittes mellom balanseført verdi av de anleggsmidlene foretaket formelt eier, og de som foretaket formelt leier. Det skal i tillegg opplyses om årlig leie ved operasjonell leasing, med tilsvarende spesifikasjon som i oppstillingsplanen for balansen.

#### Finansielle anleggsmidler

Finansielle anleggsmidler er langsiktige investeringer. Typiske investeringer under denne kategorien er investering i datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet. Slike investeringer skal i utgangspunktet vurderes til anskaffelseskost og nedskrives dersom det foreligger verdifall som forventes å ikke være forbigående.

Investeringer i datterselskap, tilknyttet virksomhet og felleskontrollert virksomhet kan også vurderes etter egenkapitalmetoden. Ved førstegangs innregning bokføres investeringen til anskaffelseskost, og investeringen vurderes løpende til investors andel av egenkapitalen. Dette medfører at investors andel av resultatet, fratrukket utdelinger, skal resultatføres løpende. Metoden omtales ofte som enlinjenskonsolidering og det vil i likhet med utarbeidelsen av et konsernregnskap være behov for at anskaffelseskost tilordnes selskapets identifiserbare eandeler og gjeld, samt goodwill. Avskrivninger av merverdier og goodwill vil redusere investors andel av resultatet. Merverdier må vurderes opp mot nedskrivningsbehov.

#### Utbytte

Utbytter skal i utgangspunktet inntektsføres i det året utbyttet er besluttet. I enkelte tilfeller kan inntektsføringen foretas i avsetningsåret, altså før utbyttet formelt sett er besluttet. Dette vil normalt være tilfelle for utbytte fra datterselskap, da det normalt ikke foreligger usikkerhet av betydning med hensyn til endelig vedtak om utbytte. Inntektsføring i avsetningsåret kan også være aktuelt for utbytte fra tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet. Dette forut-

setter imidlertid at det er betydelig sannsynlighetsovervekt for en slik utdeling. Betydelig sannsynlighetsovervekt er definert å være i sannsynlighetsintervallet 70 % til 90 %.

### Noteopplysninger

Regnskapslovens krav til noteopplysninger for små foretak er begrenset, og det er i de siste endringene til regnskapsloven foretatt enda flere forenklinger. Det er imidlertid viktig å være klar over at årsregnskapet skal gi et rettviseende bilde. Små foretak vil derfor i enkelte tilfeller måtte gi opplysninger ut over minimumskravene i regnskapsloven §7-35 til §7-46. NRS 8 anbefaler små foretak å følge samme krav til noteopplysninger som lovens krav for øvrige foretak. Foretak som ikke er små, skal for investeringer i datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet opplyse om foretaksnavn, forretningskontor, eierandel og stemmeandel. I tillegg skal det opplyses om egenkapitalen og resultatet ifølge siste årsregnskap. Dette gjelder likevel ikke for investeringer i selskap som er konsolidert eller regnskapsført etter egenkapitalmetoden.

### Dokumentasjon og verdsettelse

For hver balansedag må det utarbeides en dokumentert vurdering av investeringenes bokførte verdi. NRS (F) *Nedskrivning av anleggsmidler* viser til eksterne og interne indikatorer som foretaket som minimum må vurdere. Dersom det foreligger indikatorer på verdifall, skal det gjøres en beregning av investeringens virkelige verdi.

For å kunne gjøre denne vurderingen anbefales det å innhente årsregnskapene for de selskapene som man har eierandeler i. Aksjer som er registrert i verdipapirregisteret, skal dokumenteres med VPS-oppgave.

Det finnes mange forskjellige verdsettelsesmetoder som kan benyttes ved verdsettelse av investeringer. En god start vil ofte være å sammenligne investeringens bokførte verdi mot andel av bokført egenkapital i det investerte foretaket. Det er imidlertid viktig å være klar over at denne metoden må benyttes med forsiktighet. Da regnskapsreglene legger bestemte føringer for innregning av både eiendeler og gjeld, kan den reelle egenkapitalen være lavere enn bokført egenkapital.

ved skanning av varer ved telling i butikker. Det krever imidlertid god dokumentasjon på hvordan man regner seg tilbake til kostpris. Det må finnes gode statistikker på bruttofortjeneste pr. varegruppe.

### Prisregister

Varelageret skal verdsettes til det laveste av anskaffelseskost og virkelig verdi. Ved tilordning av anskaffelseskost er hovedregelen spesifikk tilordning, men FIFO- og gjennomsnittsmetoden er også tillatt brukt. Skattemessig skal anskaffelseskost tilordnes ved spesifikk tilordning eller FIFO-metoden. Det er heller ikke anledning til å nedskrive for ukurans, prisfall, etc. før varen er realisert eller solgt.

Ved verdsettelse av varelageret er det av vesentlig betydning at virksomheten har kontroll med prisregisteret i varelagersystemet. Priser kan bli endret i løpet av året som følge av leverandørens prisjusteringer eller valutakursendringer. Ved årsslutt må man derfor gjøre en vurdering av om prisen i registeret i det alt vesentlige står i samsvar med det prinsippet som foretaket har valgt for tilordning av anskaffelseskost (spesifikk tilordning, gjennomsnitt eller FIFO). I tilfeller hvor foretaket har leverandørbonuser, er det viktig å huske på at disse vil påvirke varenes anskaffelseskost.

### Varelager

For mange virksomheter vil varelageret være en vesentlig post i regnskapet. Gode rutiner rundt varetelling og prising er derfor viktig for å få et riktig regnskap.

### Varetelling

Varelageret skal som hovedregel telles ved årsslutt. Selskaper som fører et betryggende lagerregnskap, kan foreta telling i løpet av året, forutsatt at tilgang og avgang frem til regnskapsårets slutt kan dokumenteres på en tilfredsstillende måte.

Varetellingen må dokumenteres med enten manuell- eller elektronisk telleliste. Disse skal inneholde en spesifisert oppstilling over varens art, kvantum (med angivelse av måleenhet), verdi pr. enhet, samt en summeringskolonne for de spesifiserte verdiene. Beregningsmåten for de spesifiserte verdiene skal fremgå av dokumentasjonen.

Varenr. og navn	Antall	Kostpris	Sum kostpris (skattemessig)	Ukurans	Sum virkelig verdi *)
-----------------	--------	----------	-----------------------------	---------	-----------------------

Dokumentasjonen skal være ordentlig og oversiktlig. Dersom det benyttes tellelister på papir, skal de være nummerert før telling. Alle tellelister skal

dateres og det skal fremgå hvem som har foretatt opptellingen.

Varene kan også telles med utgangspunkt i salgspris, noe som er vanlig

### Kundefordringer

Kundefordringer er omløpsmidler som etter regnskapsloven skal verdsettes til det laveste av anskaffelseskost og virkelig verdi. Med mindre det foreligger risiko for tap, vil fordringene i praksis verdsettes til pålydende. Dersom foretaket har fordringer i utenlandsk valuta, må disse regnes om til balansedagens kurs.

### Gode rutiner

Det er viktig å foreta løpende gjennomgang av selskapets kundefordringer gjennom året. Eventuelle konstaterte tap bør bokføres løpende og det må avklares om eventuelle kreditsaldoer er reell gjeld til kunde eller om det skyldes manglende inntektsføring. Det anbefales at det etableres rutiner

for løpende gjennomgang av kunderskontroen.

Vi anbefaler å følge de skattemessige reglene ved løpende tapsføring av kundefordringer. Når fordringen føres bort fra reskontro, må tapet skyldes manglende betalingsevne hos skyldneren. I tillegg må det ved regnskapsrapportering gjøres en vurdering av avsetning for tapsrisiko på kundefordringer pr. denne dato. Endring i avsetning påvirker resultatposten «tap på fordringer».

Tap på kundefordringer vil være skatte- og avgiftsmessig fradragsberettiget når:

- det er foretatt tvangsinndrivelse eller inkasso har vært forgjeves,
- fordringen er en kundefordring som ikke er innfridd seks måneder etter forfall, til tross for minst tre purringer med normale purringsintervaller og slik aktivitet fra kreditors side som forholdene tilsier,
- offentlig gjeldsmegling, konkurslikvidasjon- eller avviklingsbehandling i skyldners bo gjør det klart at bo-midlene ikke gir eller vil gi fordringen dekning, eller
- fordringen ellers ut fra en samlet vurdering må anses klart uerholdelig.

#### Avsetning for tap

Ved årsslutt må det gjøres en vurdering av om det er nødvendig å avsette for tap. Vurderingen skal dokumenteres og skal rettes konkret mot utestående fordringer på balansedagen. Det skal ikke være noen generell avsetning. Husk å ta fordringer på nærstående med i vurderingen.

#### Andre fordringer

Andre fordringer kan være både kort-siktige og langsiktige. Ved årsslutt må postene dokumenteres, og det må tas høyde for risiko for tap.

Eksempler på dokumentasjon i forbindelse med vurdering av andre fordringer er:

- Låneavtale
- Sikkerhet for lånet og at det dekker utestående
- Bekreftelse fra motpart om at man er enig i mellomværende



Gode rutiner rundt varetellinger og prising er viktig for å få et riktig regnskap.

- Innhente siste årsregnskap til motparten for å vurdere betalingsevne/soliditet

#### Lån til aksjonær

Både aksjeloven og skatteloven inneholder egne regler for lån til aksjonær og dens nærstående. Skattemessig er utgangspunktet at lån til personlig aksjonær skal behandles som utbytte for aksjonæren. Selv om aksjonærlån skattemessig blir behandlet som utbytte, vil det etter aksjeloven og regnskapslovens regler fortsatt anses som lån.

I henhold til aksjeloven kan aksjeselskaper kun gi lån til aksjonærer og dens nærstående som ligger innenfor rammen av det som kan deles ut i utbytte. Det er i tillegg krav om at det skal stilles betryggende sikkerhet for lånet. Om det gis lån i strid med reglene, vil dette være et ulovlig lån og skal straks betales tilbake til selskapet.

Reglene om at lån fra eget aksjeselskap til personlig aksjonær skal skattlegges som utbytte, gjelder som utgangspunkt alle typer kreditt og sikkerhetsstillelse som ytes direkte eller indirekte fra selskap til personlig aksjonær eller dens nærstående. «Kreditt» omfatter ikke

bare formelle låneopptak, men også mellomregningskontoer som oppstår gjennom året. Det er derfor viktig at alle typer kreditt til aksjonær og dens nærstående følges opp mot regelverket om utbyttebeskatning.

#### Unntak fra utbyttebeskatning

Lån fra selskap til personlig aksjonær skal ikke anses som utbytte i følgende tilfeller:

- kreditt eller sikkerhetsstillelse fra finansforetak, Finansforetaksloven §1-3
- kreditt under 100 000 kr fra selskap til aksjonær dersom kreditten innfris innen 60 dager etter at den ble gitt
- kundefordringer som er ledd i selskapets ordinære virksomhet, dersom fordringen innfris innen 30 dager etter at den ble gitt
- kreditt eller sikkerhetsstillelse som ytes fra arbeidsgiver dersom arbeidstakeren (eller visse nærstående) på lånetidspunktet ikke direkte eller indirekte eier mer enn fem prosent av aksjene eller andelene eller har mer enn fem prosent av stemmene på generalforsamlingen i arbeidsgiverselskapet eller et annet selskap i samme konsern. Eierprosenten skal inkludere aksjer som eies av nærstående.

Styremedlemmer omfattes ikke av unntaket med mindre de også har et ordinært ansettelsesforhold i selskapet.

Det kreves ikke at det beregnes renter på lån som skattlegges som utbytte/ utdeling. Hvis det blir beregnet rente på slike lån, skal rentene behandles på vanlig måte. Dersom det ytes rentefritt eller rimelige lån til aksjonær i egen- skap av aksjonær, uten at lånet blir beskattet som utbytte etter reglene ovenfor, skal rentefordelen behandles som utbytte for aksjonæren. Dette gjelder også når unntakene kommer til anvendelse. Selskapet skal da uttaksbeskattes for fordelene.

#### *Lån til ansatte ved kjøp av aksjer i selskapet*

Det er ikke angitt noen særskilte regler for lån ved ansattes kjøp av aksjer i selskapet. Disse tilfellene vil omfattes av unntakene som er nevnt over. Det vil si at lånet ikke anses som utbytte med mindre den ansatte har eller får en eierandel på mer enn fem prosent.

#### *Lån til selskaper*

Reglene om utbyttebeskatning gjelder ikke for lån til selskaper, som for eksempel AS, ASA eller ANS. I slike tilfeller vil det ikke være snakk om lån til personlig aksjonær og det blir altså ikke utbytteskatt, selv i tilfeller der begge selskapene er heleide av samme person.

### **Tap – ofte ikke skattemessig fradrag**

Ett av vilkårene for å kunne kreve skattemessig fradrag er at tapet er lidit i skattyters virksomhet. Da de fleste selskaper ikke driver utlånsvirksomhet, vil dette vilkåret normalt ikke være oppfylt. Dette medfører derfor at det vanligvis ikke gis skattemessig fradrag for tap på andre fordringer.

### **Anleggskontrakter**

Foretak som ikke er små, skal benytte løpende avregningsmetode ved regnskapsføring av anleggskontrakter. For at det skal være snakk om en anleggskontrakt må det være inngått en bindende avtale hvor vederlaget er avtalt. Ved løpende avregningsmetode resul-

tatføres inntekter og kostnader i takt med fremdriften på prosjektet. For å beregne inntekten på prosjektet må det gjøres en vurdering av fullføringsgrad. Mest brukt i praksis er at fullføringsgrad beregnes som påløpte kostnader delt på totalt budsjetterte kostnader på prosjektet. Det er også tillatt å benytte andre metoder for å fastsette fullføringsgraden, så lenge dette gir et riktig bilde av fremdriften på prosjektet. Fordelen med å bruke kostnader som utgangspunkt for beregningen, er at denne metoden sikrer riktig periodisering av kostnader. Ved bruk av andre metoder vil det ofte være nødvendig å foreta avsetninger for å sikre etterlevelse av sammenstillingsprinsippet i regnskapsloven. Rutiner for kartlegging og kvalitetssikring av fullføringsgrad på prosjektet blir viktig for å sikre et korrekt regnskap. Dersom det avdekkes at prosjektet vil gi tap, skal det gjøres en avsetning for nettokostnaden ved gjenværende produksjon.

Skattemessig skal inntekter og kostnader ikke beskattes før prosjektet er ferdigstilt og overlevert. Dette vil si at anleggskontrakter, skattemessig vurderes etter fullført kontraktsmetode. Denne metoden innebærer at prosjektet behandles som varelager og vurderes til minimumskost, og at man venter med inntekts- og kostnadsføring til prosjektet er ferdigstilt. Marginen på ikke fullførte prosjekter vil derfor bli en midlertidig forskjell. Små foretak kan velge å benytte denne metoden.

### **Egenregi vs. fremmedregi**

Egenregiprojekt er prosjekt igangsatt uten kontrakt, dvs. for egen regning og risiko. Slike prosjekter regnes ikke som anleggskontrakter etter NRS 2 og skal behandles som varelager. Når deler av et egenregiprojekt selges, skal disse delene behandles som en anleggskontrakt. For foretak som ikke er små, betyr det at den solgte delen skal regnskapsføres etter løpende avregningsmetode. I praksis kan det være vanskelig å fordele kontraktskostnader på solgt og usolgt andel. Av den grunn er det nødvendig, som en praktisk tilnærming, å behandle egenregiprojekter som ordinære anleggskontrakter. Inntektsføring

av kontraktsfortjenesten må beregnes til andelen av prosjektet som er solgt (fullføringsgrad multiplisert med andel solgt). Inntektsføring av kontraktsfortjeneste skal ikke finne sted før en vesentlig del av prosjektet er solgt og totalprosjektet er kommet så langt at det er mulig å vurdere realismen i kostnadsestimaterne.

Oppføring i fremmedregi innebærer at entreprenøren omsetter varer og byggetjenester mot vederlag, dvs. oppføring av bygg for en annen part, tradisjonelt betegnet som byggherre. NRS 2 og bokføringsforskriften definerer slike avtaler som anleggskontrakter.

### **Egenkapital**

Periodens bevegelse fra inngående til utgående balanse må avstemmes. Underlag for egenkapitaltransaksjoner kan for eksempel være protokoller fra styremøte eller generalforsamling.

### **Utbytte**

I forbindelse med avleggelsen av årsregnskapet kan styret legge frem forslag om utbytte. Denne formen for utbytte benevnes som ordinært utbytte og kan kun vedtas på ordinær generalforsamling. Skal det vedtas utbytter på et annet tidspunkt enn ordinær generalforsamling, kan dette gjøres på ekstraordinær generalforsamling i form av enten tilleggsutbytte eller ekstraordinært utbytte. Alle de tre formene for utbytte krever at foreslått utbytte ligger innenfor selskapets utbytteramme. I tillegg er det et krav om at selskapet skal ha en forsvarlig egenkapital og likviditet både før og etter utdelingen.

Et tilleggsutbytte beslutes med grunnlag i sist godkjente årsregnskap, mens et ekstraordinært utbytte er aktuelt når selskapet ønsker å ta ut større utbytter enn det som tillates, basert på sist godkjente årsregnskap. Det skal da fastsettes en mellombalanse, som danner grunnlaget for beslutningen om ekstraordinært utbytte. Mellombalansen skal sendes inn til Regnskapsregisteret. Utbyttet kan ikke utbetales før Regnskapsregisteret har kunngjort mellombalansen. For selskaper som



Utbytte skal i utgangspunktet inntektsføres i det året utbyttet er besluttet.

har valgt revisor, er det krav om at mellombalansen skal revideres.

Både tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte som er vedtatt før ordinær generalforsamling, skal som hovedregel presenteres som kortsiktig gjeld i balansen. Unntaket er ekstraordinært utbytte med mellombalansedag i perioden fra balansedagen for siste regnskapsår til tidspunkt for ordinær generalforsamling. Her skal foretak som ikke er små i stedet gi opplysninger i note.

#### Dekning av udekket tap

Annen egenkapital går til dekning av underskudd. Overstiger underskudd annen egenkapital, skal overskytende del presenteres som udekket tap under egenkapital. Det kan vedtas å benytte annen innskutt egenkapital og/eller overkurs til dekning av underskuddet. Det kan være en fordel å vedta slik avregning dersom selskapet for eksempel søker om skattefunnmidler. Hvis aksjekapital skal benyttes, må reglene om kapitalnedsettelse følges. Fond for vur-

deringsforskjeller kan aldri nettes mot udekket tap.

Ved dekning av underskudd er følgende poster aktuelle (i prioritert rekkefølge):

- fra annen egenkapital
- fra overkurs eller annen innskutt egenkapital (kan velge om man vil benytte dette, men ingen plikt)
- til udekket tap (når posten «annen egenkapital» blir negativ, endres betegnelsen til «udekket tap»)

#### Skattekostnaden

Selv om de fleste årsoppgjørprogram foretar en automatisk skattekalkulasjon, er det viktig at det foretas egen kvalitetssikring og avstemming. Vi ser at det i flere saker illegges tilleggsskatt der man mener å ha gjort «ubevisste feil». Det er en forventning om at man kvalitetssikrer beregningene. En avstemming av skattekostnaden blir derfor svært viktig.

Avstemmingen gjøres ved å analysere årsaken til at skattekostnaden ikke er

22 % av resultat før skatt. Årsaken kan være:

- Permanente forskjeller
- Endring i utsatt skatt/skattefordel
- Feil i avsetning i fjoråret (betalbar skatt eller utsatt skatt/utsatt skattefordel) pga. Feil beregning eller endring i fastsetting.
- Endring i skattesats (påvirker utsatt skatt/utsatt skattefordel)

Det er helt avgjørende at endringer i midlertidige forskjeller avstemmes.

#### Konsernregnskap – viktige påminnelser

Hovedregelen er at det skal utarbeides et konsernregnskap når det foreligger et konsernforhold på balansedagen. Et konsernforhold foreligger når et selskap eier minst ett datterselskap på balansedagen, det vil si mer enn 50 % eierskap eller på en annen måte har bestemmende innflytelse. Små foretak kan unnlate å utarbeide konsernregnskap. Det er konsernet som helhet som skal oppfylle definisjonen av små foretak, ikke morselskapet alene. Regn-

skapsloven § 3-7 inneholder også andre unntak fra konsernregnskapsplikten.

Et konsernregnskap vil inneholde noen særlige balansestørrelser som vanligvis ikke finnes i selskapsregnskapene. Eksempler på slike størrelser/poster er merverdier på eiendeler, goodwill, effekter av omregning til egenkapitalmetoden og utsatt skatt/skattefordel på konsolideringseffekter. Postene i konsernregnskapet skal i likhet med selskapsregnskapet avstemmes og dokumenteres.

Da det ofte foreligger merverdier i et konsernregnskap som ikke finnes i selskapsregnskapene, er det svært viktig å være bevisst verdsettelsen av slike poster. Det kan nemlig være behov for ytterligere nedskrivninger i konsernregnskapet. Eksempelvis kan det være avdekket nedskrivningsindikatorer for et av datterselskaperes driftsmidler, mens gjenvinnbart beløp er vurdert å være over bokført verdi i selskapsregnskapet, og nedskrivning er derfor ikke foretatt. Ved vurderingen av posten i konsernregnskapet må man ta med merverdier og goodwill i denne vurderingen, noe som kan medføre et behov for nedskrivning i konsernregnskapet, selv om verdiene i selskapsregnskapet ikke er nedskrevet.

## Oppsummering

Vi har sett at det har blitt gjort endringer i regnskapsloven i løpet av 2021. Forenklinger i notekrav får umiddelbar virkning fra ikrafttredelsestidspunktet 1. juli 2021, mens øvrige endringer gjelder for regnskapsår påstartet 1. juli 2021 eller senere.

Dokumentasjon og avstemming er svært viktig for å sikre at det avlegges et riktig regnskap. Løpende avstemming og oppfølging av balanseposter vil kunne føre til et mer sømløst årsoppgjør. Vi anbefaler derfor at det etableres gode rutiner for løpende gjennomgang av balanseposter.



Hovedregelen er at det skal utarbeides et konsernregnskap når det foreligger et konsernforhold på balansedagen.

Året 2021 har for mange vært et spesielt år. Flere selskaper har som følge av pandemien måttet permittere ansatte, nedskrive eiendeler og merker fortsatt stor usikkerhet. Klima og bærekraft har også blitt et enda viktigere tema for både næringsdrivende og privatpersoner. I forbindelse med års-

oppgjøret er det viktig å være klar over at årsregnskapet skal gi et rettvisende bilde og nok opplysninger. Behovet for informasjon har muligens aldri vært større. Kanskje er 2021 det året man skal tørre å tilføre regnskapet ekstra informasjonsverdi.

# Har du kontroll på SAF-T?

Alle bokføringspliktige (med noen få unntak) er pliktige til å kunne sende inn visse regnskapsdata på et bestemt digitalt format og i et bestemt oppsett (SAF-T) dersom skattemyndighetene krever det. Nå kommer ny mva-melding og det blir viktigere enn før å være i stand til å kunne levere regnskapsdata i et bestemt digitalt format.



Rådgiver avgift  
Camilla Brunfelt,  
Revisorforeningen

## Hva er SAF-T

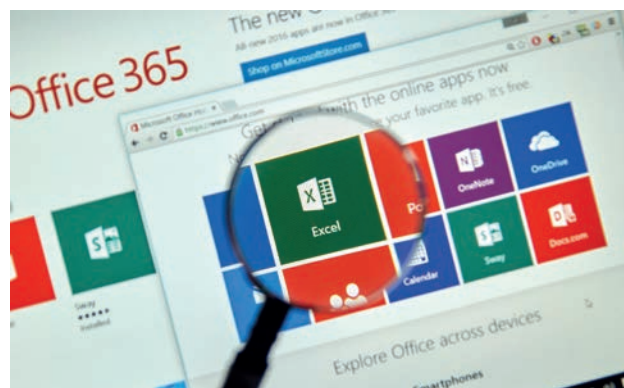
SAF-T står for «Standard Audit File-Tax», og er et standardisert oppsett for oversendelse av regnskapsdata digitalt. SAF-T inneholder både en standard kontoplan og standardiserte mva-koder. Benytter du egne mva-koder i bokføringen, må dine koder kunne mappes mot SAF-T-mva-kodene før innsendelse av regnskapsdata.

## Sammenhengen mellom SAF-T og fremtidens mva-rapportering

Fremtidens mva-rapportering skal skje på standardiserte SAF-T-koder. Dette vil gjelde allerede fra januar 2022. Bruker du egne mva-koder i bokføringen, vil det fremdeles være anledning til det, men dine koder må kunne mappes mot SAF-T-oppsettet. Kan du ikke foreta denne sammenstillingen, vil du få problemer med å levere mva-meldingen. I første omgang gjelder dette for de som skal levere ordinær mva-melding og primærnæring, men utover i 2022 vil løsningen også gjelde for de øvrige som er rapporteringspliktig for mva.

## Hva om jeg ikke er pliktig eller har dispensasjon fra SAF-T?

Selskaper som omsetter for mindre enn fem millioner kroner årlig, og bokføringspliktige som har anledning til å bokføre i tekstbehandlings- eller regnearkprogram (færre enn 600 bilag), er i utgangspunktet unntatt fra kravet om å kunne produsere SAF-T-fil. I og med at virksomheten likevel blir pliktig til å kunne levere SAF-T-fil dersom den har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig, vil dette utgjøre en mindre gruppe.



Rapportering av mva på SAF-T-koder kommer uansett allerede fra januar 2022.

Det kan søkes om dispensasjon fra SAF-T og selv om dispensasjonsadgangen er svært begrenset, er det noen som er innvilget dispensasjon. I forbindelse med koronapandemien ble det gitt utsettelse, men denne utsettelsen er nå trukket tilbake.

Rapportering av mva på SAF-T-koder kommer uansett allerede fra januar 2022. Det er lite som tyder på at det vil bli gitt dispensasjon fra kravet om å rapportere mva på SAF-T-koder verken for de som ikke har plikt til å rapportere i SAF-T-format eller de som ikke kan produsere SAF-T-fil.

Ta derfor en ekstra sjekk på hvordan det står til med SAF-T-rapporteringen.

## Utarbeidelse og oppbevaring av spesifikasjoner ved bruk av regneark

Skattedirektoratet har uttalt seg om muligheten for å utarbeide og oppbevare spesifikasjoner ved bruk av regneark. Direktoratet har kommet til at bokføringsreglene ikke er til hinder for at spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering utarbeides i et regnearkprogram når dette skjer i en automatisert løsning fra regnskapssystemet, og hvor sluttbrukeren ikke har adgang til å redigere informasjonen. Oppbevaring kan også skje i regnearkformatet, under forutsetning av tilstrekkelige sikringstiltak.



# Ny opsjonsordning fra 2022

Alt tyder på at det fra 2022 kommer en ny og forbedret opsjonsordning for selskaper i oppstarts- og vekstfasen. Ordningen ble opprinnelig foreslått av den tidligere regjeringen Solberg, men foreslås videreført av den nye regjeringen Støre.



Rådgiver skatt  
Børge Busvold,  
Revisorforeningen

Det må imidlertid tas forbehold om at statsbudsjettet i skrivende stund ikke er vedtatt av Stortinget.

## Kort om opsjonsordningen

Myndighetene ønsker å legge til rette for avlønning i form av opsjoner i små oppstarts- og vekstselskaper. Dette er selskaper som ofte ikke kan tilby konkurransedyktig lønn og der det også kan være større risiko knyttet til det å ta ansettelse. Dette mener myndighetene delvis kan løses ved å legge til rette for at de ansatte kan få tilbud om at deler av avlønningen skjer i form av opsjoner i stedet for kontantlønn. Slik kan små oppstartsselskaper lettere rekruttere dyktige ansatte. Medeierskap i egen bedrift kan også virke motiverende og dermed gi økt produktivitet og lønnsomhet.

Det ble innført en særskilt opsjonsskatteordning for små oppstartsselskaper fra 2018. Ordningen ble oppfattet som komplisert og for lite gunstig og ble lite benyttet. Denne ordningen erstattes nå med en ny og utvidet ordning. I den nye ordningen vil verken tildeling eller innløsning av opsjonen utløse skatteplikt. Beskatning skjer først når aksjene realiseres og da som aksjeinntekt (gevinst). Det er ingen lønnsbeskatning i den nye ordningen. Til gjengjeld kan ikke innløsningskursen (det beløpet den ansatte må betale for aksjene når opsjonen utøves) være lavere enn markedsverdien av de underliggende aksjene på tildelingstidspunktet.

## Oppstarts- og vekstselskaper

Ordningen kan benyttes av ikke-børsnoterte aksjeselskaper og tilsvarende utenlandske selskaper som er skattepliktige til Norge for virksomhet som drives her.

Selskapets gjennomsnittlige antall årsverk kan være opptil 50. Verken samlede driftsinntekter eller balansesum kan være over 80 millioner kroner i inntektsåret før tildeling av opsjonen. Selskapet kan være opptil ti år i tildelingsåret, medregnet stiftelsesåret. Ved beregningen av selskapets alder tas det hensyn til alderen til tidligere selskap eller foretak hvis selskapet er stiftet ved fusjon, fisjon eller skattefri omdanning.

Dette er en betydelig utvidelse i forhold til den gamle ordningen der grensene var hhv. 25 årsverk, 25 millioner kroner i driftsinntekter og balansesum samt maks alder på seks år. Myndighetene mener at begrunnelsen for ordningen ikke bare er relevant for små oppstartsselskaper, men også selskaper i en vekstfase. Ordningen gjøres derfor tilgjengelig for flere selskaper.

Ett eller flere offentlige organer kan alene eller til sammen ikke kontrollere 25 prosent eller mer av kapital- eller stemmeandelene i et selskap.

Det er anslått at om lag 58 000 aksjeselskaper med minst én ansatt oppfyller kriteriene, herunder aldersgrensen.

## Unntatte næringer

Enkelte næringer er unntatt fra ordningen. Dette gjelder bl.a. passiv kapitalforvaltning, finansiering, langtidsutleie av fast eiendom, omsetning av råvarer og finansielle instrumenter, juridisk rådgivning, revisjon og regnskap. Det er en vesentlighetsgrense slik at dersom ikke mer enn 30 prosent av lønnskostnadene er knyttet til aktiviteter som faller utenfor ordningen, kan selskapet likevel benytte seg av ordningen.

Det vil være en øvre grense på 60 millioner kroner på den samlede markedsverdien av underliggende aksjer som selskapet kan utstede i opsjoner under ordningen. Det betyr at de underliggende aksjene må verdsettes på tildelingstidspunktet både for å beregne minimum innløsningskurs for den ansatte og for å beregne hvor mange opsjoner selskapet kan utstede.

Selskapet må rapportere inn opplysninger ved tildelingen av opsjonene til skattemyndighetene og enkelte opplysninger ved innløsning av opsjonene. Ved tildelingen må det gis opplysninger om avtalt innløsningskurs og markedsverdi av de underliggende aksjene. Rapporteringsplikten vil bli nærmere regulert i forskrift.

## Markedsverdi (opsjonspris)

Innløsningskursen kan ikke være lavere enn markedsverdien av de underliggende aksjene på tildelings-



tidspunktet. Det betyr at aksjene må verdsettes på tildelingstidspunktet.

Det kreves ikke takst eller tredjepartsverifikasjon.

Verdsettelse av slike oppstartselskaper kan være vanskelig. Typisk for oppstartselskaper er at den skattemessige formuesverdien i denne fasen er lav eller null. Verdien består gjerne av forventninger og egen opparbeidet goodwill, som ikke medregnes ved beregning av formuesverdien. Dessuten har det sjelden vært noe uavhengig salg som kan danne grunnlag for fastsettelse av markedsverdi.

Revisorforeningen og flere andre høringsinstanser ba Finansdepartementet gi føringer for fastsettelse av markedsverdi i slike tilfeller. Det har dessverre ikke kommet. Har det skjedd reelle salg av tilsvarende aksjer, kan dette være et utgangspunkt. Dersom en aksjes reelle salgsverdi ikke med rimelig sikkerhet kan fastsettes på annen måte, kan den beregnes ut fra notering på meglerliste eller settes lik aksjens andel av selskapets fulle skattemessige formuesverdi, jf. Finansdepartementets skatteforskrift (FSFIN) § 5-14-1.

#### Vilkår knyttet til den ansatte

Den ansatte må i gjennomsnitt arbeide minst 25 timer pr. uke i selskapet i perioden fra tildeling og frem til innløsning av opsjonen og må være ansatt i selskapet på innløsningstidspunktet. Fravær grunnet sykdom eller foreldrepermisjon, kan medregnes som arbeidstid.

Den ansatte kan ikke alene eller sammen med nærstående direkte eller indirekte kontrollere mer enn fem prosent av aksjene i selskapet ved tildelingen eller de to foregående år.

Opsjonen tildeles personlig og kan ikke overføres til andre, heller ikke ved arv eller til eget selskap.

Det er en øvre grense på tre millioner kroner på verdien av underliggende aksjer knyttet til den enkelte ansattes



Ordnningen kan benyttes av ikke-børsnoterte aksjeselskaper og tilsvarende utenlandske selskaper som er skattepliktige til Norge for virksomhet som drives her.

opsjoner under ordningen. Dette måles ved hver opsjonstildeling. Eventuell verdistigning på tidligere tildelte opsjoner medregnes ikke.

Opsjonen kan innløses i aksjer tidligst tre og senest ti år etter opsjonstildelingen. Som nevnt ovenfor kan den avtalte innløsningskursen ikke være lavere enn markedsverdien av aksjene på tildelingstidspunktet.

#### Ikrafttredelse og overgangsregler

Den nye ordningen trer i kraft fra 2022.

For opsjoner som tildeles 12. oktober 2021 eller senere etter den gamle ordningen (datoen Solberg-regjeringen la frem sitt forslag til statsbudsjett for 2022), er det innført et tilleggsvilkår som innebærer at innløsningskursen minst skal tilsvare markedsverdien av de underliggende aksjene på tildelingstidspunktet. Videre kan markedsverdien av underliggende aksjer i opsjons-

ordningen ikke overstige tre millioner kroner for den enkelte aksjonær.

Opsjoner etter den gamle ordningen overføres til den nye ordningen. For disse opsjonene legges det til grunn uten nærmere vurdering at den avtalte innløsningskursen tilsvarer markedsverdien, slik at senere gevinst på aksjene kun skattlegges som aksjeinntekt. Dette vil normalt være gunstigere enn de reglene som gjaldt da opsjonen ble tildelt.

For opsjoner som ble innløst i 2021 etter den gamle ordningen, vil det ikke bli noen lønnsbeskatning med mindre den beregnede opsjonsfordelen ved innløsning i 2021 var over én million kroner. I så fall vil den overskytende delen utløse arbeidsgiveravgiftsplikt og inngå i lønnsbeskatningen for 2021. Grunnlaget for lønnsbeskatningen legges i så fall til i inngangsverdien på aksjen, som i dag.

# AKTUELLE SATSER > A JOUR PR. > 01.12.2021

## UTGIFTSGODTGJØRELSER 2021 (I KR)

### Godtgjørelse til kost og overnatting innenlands

Kostgodtgjørelse etter statens satser	
Fra 6 til 12 timer	kr 315
Over 12 timer	kr 585
Reiser med overnatting	kr 801
Måltidstrekk: Frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 % av satsen for reise med overnatting	
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/brakkue med kokemuligheter (kun tjenestereise – ikke pendlere):	kr 94
Bor på pensjonat eller hybel/brakkue uten kokemuligheter:	kr 170
Bor på hotell:	kr 609
Bor på hotell med frokost:	kr 487
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 7,50
Båt med motor	kr 7,50
Passasjertillegg, pr. passasjer.	kr 1,00

Satsene for bilgodtgjørelse og passasjertillegg gjelder også utenlands.

### Naturalytelser 2021

#### 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 325 400 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	–	60 %
Eldre bil enn tre år pr. 1. jan.	75 %	45 %
Yrkeskjøring over 40 000 km	75 %	60 %
Eldre bil og yrkeskjøring over 40 000 km (elektronisk kjørebok)	56,25 %	45 %

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, kortsiktede lån beskattes ikke (lånebeløp på inntil 3/5 G = kr 60 811 pr. 01.05.2020 med tilbakebetalingstid høyst ett år).

#### Normrentesatser:

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

### Verdi av fri kost og/eller losji

Fritt opphold – kost og losji	kr 132
Fri kost – alle måltider	kr 94
Fri kost – to måltider	kr 73
Fri kost – ett måltid	kr 48
Fritt losji – ett eller delt rom	kr 38

### 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 60 000
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)
- Verdsattelser
- 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)