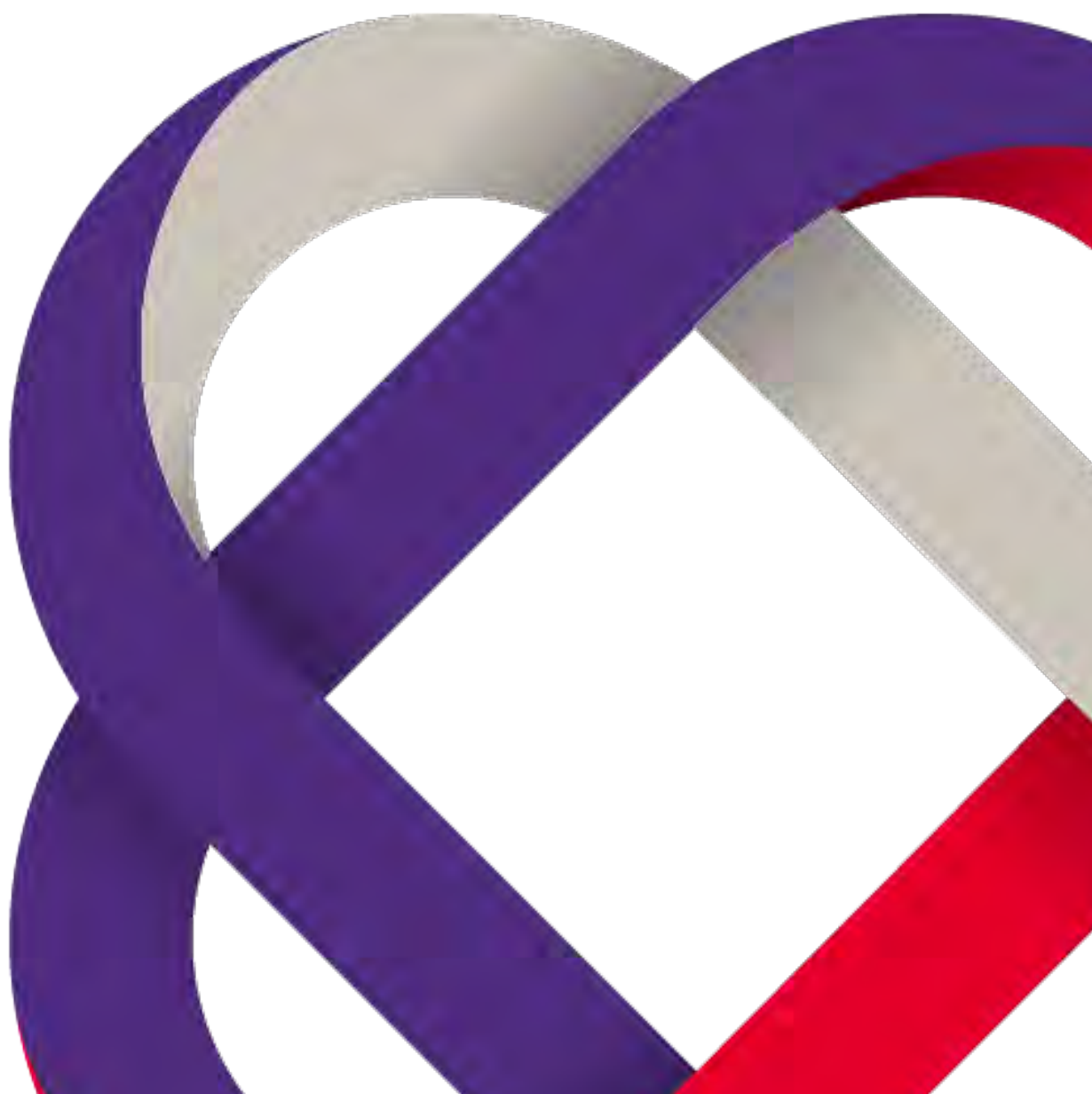


Grant Thornton informerer

Nr. 4/2022



Din samarbeidspartner innen revisjon, regnskap skatt og rådgivning



Vi begynner å nærme oss et årsskifte og med det også årsoppgjøret for 2022. For mange (inkludert oss i Grant Thornton) innebærer dette travle tider. Det kan derfor være ekstra bra å forberede seg så godt man kan og allerede nå sette seg inn i nye krav som kan påvirke ditt selskap.

Det blir et større fokus på bærekraft i samfunnet og med et mål om maks 1,5 graders temperaturøkning i henhold til Paris-avtalen, påvirker dette nye standarder og krav til rapportering.

I disse dager blir det vedtatt nye direktiv i EU som stiller omfattende krav til rapportering på klima, sosiale forhold og forretningsetiske forhold (ESG).

Disse kravene kommer i starten kun å gjelde for de aller største selskapene, for så trinnvis å gjelde flere. Uansett om disse kravene ikke kommer til å gjelde deg, stilles det krav om at de større selskapene må kartlegge hele verdikjeden, slik at ditt selskap kan bli indirekte omfattet av disse kravene.

I denne utgaven opplyser vi om anbefalte forberedelser til årsoppgjøret, og tar også opp området bærekraft, hvilke krav som gjelder for mindre selskaper og hva man bør tenke på. Med økte temperaturer og økte krav fra samfunnet kan bærekraftsrisikoen påvirke verdier du har i selskapet.

Som nevnt tidligere inkluderer bærekraftsområdet mye mer enn bare klima, og åpenhetsloven som mange selskaper skal rapportere på for første gang i år har som formål og styrke menneskerettigheter og sikre anstendige arbeidsforhold. I denne utgaven kan du også lese om kravene i henhold til likestillings- og diskrimineringsloven og hva dere må kartlegge.

Jeg anbefaler alle å begynne å tenke på bærekraft og hvordan vi alle kan bidra til et mer bærekraftig samfunn.

God lesning!



Johanna Blixt
Senior Manager
Grant Thornton Norge

Grant Thornton informerer

Utgitt i samarbeid med
DnR Kompetanse AS

Kontaktinformasjon

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

Kontaktinformasjon

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

Redaksjon

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

Redaksjonsutvalg

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

Utgivelsesplan 2023

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

Produksjon

Aksell AS



INNHOOLD > 04 > 2022

- 4** Smarte skattegrep før nyttår
- 7** Verdien av revisjon
- 7** Nye regler om privat konsum i selskap utsatt til 2024
- 8** Julegaver til ansatte
- 9** Slik blir merverdiavgiften på el-biler
- 10** Dokumentasjonsregler ved krav om nedsettelse av formuesverdi av næringseiendom
- 11** Slik omdannes virksomheten til et aksjeselskap
- 13** Forberedelser til årsoppgjøret for 2022
- 24** Registrering av reelle rettighetshavere
- 25** Energitilskuddsordningen for næringslivet
- 26** Aktuelle satser

Smarte skattegrep før nyttår

Det er fortsatt mulig å gjøre noen grep før nyttår for å redusere skatten. Nedenfor finner du noen av dem.



Rådgiver skatt
Børge Busvold,
Revisorforeningen

Ser man bort fra økt utbytte- og aksjegevinnskatt, er det bare foreslått mindre endringer i skattereglene og skattesatsene fra 2022 til 2023 for personlige skattytere. Regjeringen foreslo dessuten at økningen i aksjeskatningen skulle få virkning allerede fra 6. oktober 2022 (da statsbudsjettet ble fremlagt) så det er vanskelig å se at man kan spare vesentlig på å dele ut ekstraordinært utbytte i desember 2022, slik man kunne i fjor.

Det er likevel noen grep man kan vurdere å ta. Mange ønsker å ta fradraget for eventuelle tap så fort som mulig og utsette beskatningen av gevinster. Den som har planer om å selge verdipapirer eller andre eiendeler som utløser skattepliktig gevinst eller tap, kan derfor vurdere å realisere tapene i desember og gevinstene i januar.

Nedenfor har vi også noen andre gode tips. Vær oppmerksom på at artikkelen ble skrevet før det er inngått budsjettforlik om statsbudsjettet for 2023. Det kan derfor komme endringer i statsbudsjettet som ikke er tatt hensyn til i denne artikkelen.

El-bilfordeler for fall

Fra 2023 skal det beregnes MVA ved kjøp av el-bil for den delen av kjøpssummen som overstiger 500 000 kroner. Det er leveringstidspunktet som er avgjørende for om det blir MVA, ikke når kjøpsavtalen ble inngått. Siden det er lang leveringstid på de fleste el-bil-

merker, skal det nok noe til at man rekker å dra nytte av det fulle MVA-fritaket i 2022.

Til og med 2022 er det redusert omregistreringsavgift på el-biler ved at det kun svares 25 prosent av nivået for øvrige personbiler. Fra 2023 skal det svares full omregistreringsavgift. Det kan derfor være en del å spare på å kjøpe brukt el-bil i desember 2022 fremfor i 2023.

Merk for øvrig at også verdsettelsesrabatten på 20 % for el-bil som firmabil er foreslått opphevet fra 2023.

Ekstra lønn i desember?

Et av de mer omstridte punktene i statsbudsjettet for 2023 er forslaget om å innføre en ekstra arbeidsgiveravgift på 5 % for lønn over 750 000 kroner. Det kan derfor være at arbeidsgiver vil foreslå en ekstra lønnskjøring i slutten av desember 2022 i stedet for å betale ut lønnen i januar for å unngå denne ekstraavgiften. Hvis arbeidstakeren er så heldig at arbeidsgiver vil utbetale bonus, kan det være gunstig for arbeidsgiver å utbetale den i desember i stedet for i januar.

Om arbeidstakeren har noen fordel av en slik ekstra lønnskjøring eller bonusutbetaling, er imidlertid ikke så sikkert. Arbeidstakeren vil ofte ha interesse av å få utbetalingen året etter for å få utsatt beskatningen. Om det ellers lønner seg, er avhengig av om man bikker over et av trinnene i trinnskatten et av årene. Trinnskatten beregnes av brutto lønn (beregnet personinntekt for næringsdrivende).

For 2023 er det foreslått følgende innslagspunkter og skattesatser for trinnskatten:

	Innslagspunkt	Sats
Trinn 1	198 350	1,7 pst
Trinn 2	279 150	4,0 pst
Trinn 3	644 700	13,5 pst
Trinn 4	969 200	16,5 pst
Trinn 5	2 000 000	17,5 pst

Skattemyndighetene aksepterer i stor grad at arbeidsgiver og arbeidstaker avtaler å utsette utbetaling av opptjent lønn til etter årsskiftet for å utsette beskatningen. For eksempel kan arbeidstaker og arbeidsgiver i forbindelse med at arbeidstakeren slutter, avtale at feriepengene skal utbetales året etter at arbeidsforholdet opphørte, selv om utgangspunktet etter ferieloven er at feriepengene skal utbetales med en gang. Det kan også være aktuelt å utsette utbetaling av f.eks. bonus, provisjon eller overtid.

Gunstige regler for naturalytelser

Grensen for skattefrie gaver (naturalytelser) fra arbeidsgiver har de senere årene økt til 5000 kroner pr. år. Beløpsgrensen gjelder samlet for alle gaver arbeidstakeren mottar fra både egen arbeidsgiver og fra tredjeparter (arbeidsgivers kunder og leverandører).

Det er ikke lenger et vilkår at gaven gis etter en generell ordning i bedriften. Skattemessig er det altså ikke lenger noe i veien for at bare én ansatt får en gave mens de andre ikke får noe.

Skatteetaten godtar at det skattefrie beløpet også kan brukes til å redusere eller oppheve en ellers skattepliktig naturalytelse, f.eks. fri bil eller fri tele-

fon. Skattedirektoratet skriver i Skatte-ABC at i slike tilfeller kan den beregnede skattepliktige fordelene reduseres med det skattefrie gavebeløpet.

Dette skattefrie gavebeløpet kommer i tillegg til eventuelle andre skattefrie gaver fra arbeidsgiver, f.eks. gave i forbindelse med bursdag, inngåelse av ekteskap, lang tjenestetid, pensjonering og bedriftsjubileum.

Personalrabatt på varer og tjenester som omsettes i arbeidsgivers virksomhet eller i annet selskap i samme konsern, er 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.

Overstiger man grensen på 8000 kroner i skattefrie rabatt, er det overskytende skattepliktig, men har du beløp igjen av den skattefrie gaven på 5000 kroner, kan dette benyttes på den ellers skattepliktige personalrabatten.

Utnytt frikortgrensen

Har du frikort, er det selvfølgelig lurt å utnytte frikortgrensen så langt det går. Har du noe igjen av frikortgrensen, kan det være en idé å prøve å overtale arbeidsgiver til å utbetale lønn oppjent i desember i romjulen i 2022 i stedet for i januar 2023. Frikortgrensen i 2022 er på 65 000 kroner.

Skattefrie lønn

Du kan også utnytte 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 6000 kroner, mens du kan ha lønn fra en skattefri institusjon på inntil 10 000 kroner før lønnen skattlegges. Overskrides beløpsgrensene, er hele lønnen skattepliktig.

BSU

BSU-ordningen er svært gunstig og 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

En ekstra lønnskjøring i slutten av desember 2022 for å unngå ekstra arbeidsgiveravgift kan være gunstig for arbeidsgiver, men ikke nødvendigvis for arbeidstaker.

kroner pr. år, inntil 300 000 kroner totalt. Sparebeløp og påløpte renter skal brukes til erverv av, eller nedbetaling av gjeld på, egen bolig. Det gis ikke fradrag fra og med det året skattyteren blir eier av en primær- eller sekundærbolig. Brukes sparebeløpet til noe annet enn egen bolig, må du betale tilbake skattefradraget.

Innskudd må være gjort innen 31. desember for å gi rett til skattefradrag.

Gavefradrag

Du kan kreve fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner innenfor bl.a. humanitær hjelp, kultur, religiøs virksomhet, miljøvern mv. Maksimalbeløpet for 2022 er 25 000 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 organi-

sasjonen slik at fradraget blir gitt automatisk i skattemeldingen.

Liste over godkjente organisasjoner for gavefradrag finnes på skatteetaten.no.

Pensjonssparing

Ordningen med fradrag for egen pensjonssparing ble strammet inn fra 2022 ved at maksimalgrensen ble senket til 15 000 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 gis inntektsfradrag, er dette også gunstig formuemessig da slike midler ikke regnes som skattemessig formue.



Pensjonssparing for næringsdrivende

Personlig næringsdrivende kan i tillegg opprette en pensjonsordning gjennom bedriften. Med denne ordningen kan du spare inntil sju prosent av personinntekt mellom 1 og 12 G (folketrygdens grunnbeløp). 1 G er for tiden kr 111 477. Fra 2023 kan også næringsdrivende spare fra første krone, altså spare inntil sju prosent av all personinntekt opp til 12 G. Innstående midler i ordningen er unntatt fra formuesskatt.

Fristen for innbetaling for 2022 er ikke nyttår, men 31. mars 2023.

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 OTP-loven.

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, driftsinntekter og balansesum kan ikke overstige 40 millioner kroner og ikke ha mer enn 24 ansatte (årsverk).

Vær klar over at det er krav om uavhengighet mellom investoren og selskapet. Det innebærer bl.a. at investoren eller investorens nærstående verken kan være eller ha vært aksjonær eller ansatt i selskapet eller i et annet selskap i samme konsern.

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.

Spare formuesskatt

Formuesskatten har fått stadig større betydning de senere årene. Det er en

del grep du kan gjøre for å redusere formuesskattegrunnlaget.

De fleste eiendeler verdsettes til 100 %. For aksjer og andeler i selskapet med deltakerfastsettelse (ANS, DA, KS mv.) gis det imidlertid rabatt. Denne er på 25 prosent i 2022, men reduseres til 20 prosent fra 2023. Ved å kjøpe aksjer reduserer du altså formuesskattegrunnlaget.

For egen bolig (primærbolig) er rabatten 75 prosent. For fritidseiendom er også rabatten stor, minst 70 prosent. Skal du selge boligen eller fritidseiendommen, kan det jo derfor lønne seg å vente til over nyttår. I romjula kan du jo i stedet leie ut hytta. Utleieinntekter av egen fritidsbolig er skattefrie inntil 10 000 kroner. For det overskytende skattlegges 85 prosent av utleieinntekten. Det samme gjelder utleie av egen bolig når leieforholdet er kortere enn 30 dager.

Myndighetene har ikke ønsket å stimulere til investering i utleiebolig (sekundærbolig). For slike eiendommer er rabatten beskjedne fem prosent.

Det er også andre eiendeler med verdsettelsesrabatt. Bl.a. verdsettes private biler og motorsykler til en viss prosent av listepreisen som ny, avhengig av alder. Nye biler verdsettes til 75 prosent. Det betyr at det kan være gunstig å få levert den nye bilen i desember fremfor i januar.

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

Kjøpe driftsmidler

For driftsmidler i enkeltpersonforetak gis det en rabatt på 25 prosent ved formuesfastsettelsen (økes til 30 prosent fra 2023).

Også inntektsmessig kan det være lurt å gjennomføre planlagte investeringer i 2022 selv om driftsmiddelet først tas i bruk neste år. Skattemessige avskriv-



Skatteetaten godtar at det skattefrie beløpet også kan brukes til å redusere eller oppheve en ellers skattepliktig naturallytelse, f.eks. fri bil eller fri telefon.

ninger 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.

Verdien av revisjon

Alle vet at tillit er gull – og at mistillit og usikkerhet kan være ødeleggende for relasjoner og for business. Revisors jobb er å eliminere usikkerhet og skape trygghet. Formålet med revisjon er å skape tillit til dine tall og til din virksomhet.



Adm. direktør
Karen Kvalevåg,
Revisorforeningen

Det er tøffe tider for næringslivet. Etter to år med pandemi og nå historisk høy generell prisvekst, høy rente og ekstreme priser på energi, er situasjonen i mange virksomheter alvorlig.

Tid for tillit

Når det stormer, øker behovet for trygghet. For tillit. Mange bedrifter må nå ta grep for å tilpasse seg, komme i dialog med leverandører, kunder og långivere. Det er i slike situasjoner det kan være helt avgjørende å spille på den kompetansen virksomhetene har rundt seg.

Revisor er en viktig veileder i en slik situasjon. Revisor har gjennom forretningsforståelse, bransjeinnsikt og sin brede kompetanse innen regelverk, regnskap, skatt og avgift, et unikt utgangspunkt for å bistå en virksomhet gjennom krevende tider. En slik bistand vil også tilføre tillit til prosess-

sene med virksomhetens ansatte og samarbeidspartnere.

Et generelt råd må være å ikke vente for lenge med å involvere revisor. Jo tidligere, jo bedre.

Revisjon = tillit

Revisor har et samfunnsoppdrag. Hovedformålet med revisjon er å bidra til tillit og skape trygghet – sørge for at bedrifter, investorer og allmennheten kan ha tillit til informasjonen som gis. Et viktig formål er å avdekke både tilsiktete og utilsiktete feil.

Dette er like viktig for deg som er daglig leder og eier i virksomheten som revideres, som for samfunnet. En ren beretning fra revisor er en bekreftelse på at regnskapet gir et riktig bilde av virksomhetens økonomiske stilling. Som ansvarlig for virksomheten kan du være trygg på at alle vesentlige ting er i orden. Omgivelsene kan være trygg på at tallene dine er til å stole på.

Norge har et godt utgangspunkt

Norge og Norden har et unikt utgangspunkt. Det er i Norge og i Sveits de høyeste tillitsnivåene i verden måles, både tillit til myndighetene og mellommenneskelig tillit.

At vi har tillit til hverandre gjør at transaksjoner kan gjennomføres raskt og effektivt. Der man i andre land må gjøre prispåslag fordi sannsynligheten for å bli lurt er høyere, kan man her mer eller mindre ta for gitt at ting går rett for seg. Derfor kan vi også tåle et høyt kostnadsnivå og et relativt høyt skatte- og avgiftsnivå og likevel være konkurransedyktige.

Selv om vi alle påvirkes av konsekvensene av den globale tillitskrisen, er vi i en unik situasjon. Den norske tillitskapitalen gjør at vi er bedre i stand til å reise oss når vindene igjen snur.

Vi må likevel hver dag jobbe med å opprettholde samfunnstilliten. Tillit er gull, og revisjon har i over 100 år bidratt til at Norge troner på tillits-toppen.

Nye regler om privat konsum i selskap utsatt til 2024

I nr. 3-2022 presenterte vi regjeringens forslag til nye regler for beskatning av såkalt privat konsum i selskaper som da var sendt på høring. De nye reglene skal bl.a. ramme tilfeller der et selskap kjøper en fritidseiendom eller en båt som aksjonærene bruker privat.

Det kom mange høringsuttalelser med en rekke innspill til og innvendinger mot forslaget. Mange av høringsinstansene mente forslaget treffer for bredt og at det er behov for flere unntaksregler enn det som var foreslått i høringsnotatet. Finansdepartementet trenger mer tid til å gå gjennom alle

høringssvarene. Regjeringen har derfor besluttet å komme med et justert forslag i løpet av 2023 med sikte på innføring fra 2024.

Julegaver til ansatte

Du kan motta skattefrie gaver i arbeidsforhold for 5000 kroner pr. år. Har du flere arbeidsgivere, kan du motta tilsvarende beløp fra disse.



Rådgiver skatt
Paal Braanaas,
Revisorforeningen

Beløpet på 5000 kroner gjelder det generelle gavebeløpet som du kan motta hvert år og som arbeidsgiver kan gi uten at det er en spesiell anledning. I tillegg kan du få skattefrie gaver etter andre regler som ved jubileum mv. Gaver utover beløpsgrensene er kun skattepliktige for den delen som overstiger grensene.

Gavene kan ikke være kontanter, men må være en naturallytelse. Gavekort som ikke kan løses inn i kontanter, likestilles med naturallytelser. Det samme gjelder dersom den ansatte leverer kvittering for kjøp til arbeidsgiveren og får refundert beløpet.

Gave på 5000 kroner

Fra og med 2021 ble beløpsgrensen økt fra 2000 til 5000 kroner. Samtidig ble vilkåret om at ordningen med gaver måtte være en generell ordning i bedriften for å være skattefrie, fjernet for alle typer gaver.

Særlig utvidelsen av beløpsgrensen gjør at dette blir en gunstig ordning. Den tradisjonelle julegaven som ansatte tidligere har mottatt fra arbeidsgiver, kan imidlertid bli litt stusslig. Mange arbeidsgivere har i samråd med de ansatte benyttet gavebeløpet som et alternativ til å rapportere 4392 kroner som lønn for fri telefon og internett. Gjenværende skattefri gave er da kun 608 kroner.

Beløpet kan alternativt benyttes på andre skattepliktige naturallytelser som reduksjon på fordel fri bil eller der arbeidsgiver dekker skattepliktig trening mv. Alternativet er gavekort.



Arbeidsgiver kan gi ansatte skattefrie gaver både ved å gi «vanlige» gaver, men også ved for eksempel å dekke telefon- og internettregningen.

Bestemmelsen oppstiller krav om at det må foreligge et arbeidsforhold. Deltids- og korttidsansatte vil også omfattes. Det er verdt å merke seg at et styremedlem som også er aksjeeier, omfattes, selv om det ikke er andre ansatte i selskapet.

Personalrabatter

Personalrabatter på varer og tjenester som omsettes i arbeidsgivers virksomhet eller i et annet selskap i samme konsern, er skattefrie inntil et beløp på 8000 kroner. Det er ikke satt noen grense for hvor stor rabatten kan være. Den ansatte kan motta slike varer eller tjenester gratis (100 % rabatt).

Rabatter som ytes via arbeidsgivers leverandører eller kunder, likestilles med personalrabatter.

Regelen kan kombineres med den generelle gaveregelen. Hvis en ansatt hos en bilforhandler får en rabatt ved kjøp av bil, vil 8000 kroner kunne være en skattefri personalrabatt og 5000 kroner en skattefri gave. Forutsetningen er selvfølgelig at den ansatte ikke også får andre gaver.

Jubileumsgaver

Skattereglene har i tillegg regler om skattefrie jubileumsgaver som også kan kombineres med de andre gavereglene.

- 8 000 kroner – Ansettelsestid 20 år og deretter hvert tiende år
- 4 000 kroner – Bedriften bestått i 25 år eller år delelig med 25
- 4 000 kroner – Arbeidstaker gifter seg, pensjoneres eller slutter etter minst ti år eller fyller 50 år og deretter hvert tiende år.

Oppmerksomhetsgaver

Oppmerksomhetsgaver av såkalt bagatellmessig verdi, for eksempel blomster, konfekt, vinflaske mv. innenfor et vanlig prisnivå, anses ikke som skattepliktig for mottaker. Det er ikke satt noen spesiell beløpsgrense utover at gavens verdi må være «bagatellmessig».

Slik blir merverdiavgiften på el-biler

Fra nyttår innføres merverdiavgift på dyrere el-biler, det blir innført en vektavgift for tyngre personbiler og det blir innført full omregistreringsavgift på el-biler. Vi skal i denne artikkelen se nærmere på de foreslåtte endringene og hva det betyr for den som skal kjøpe el-bil. For hydrogenbilene er det ingen endringer. Disse skal fremdeles være fritatt fra merverdiavgift.



Rådgiver avgift
Camilla Brunfelt,
Revisorforeningen

Merverdiavgift på salgssum over 500 000 kroner

For salgssum som overstiger 500 000 kroner, innføres 25 % mva. De rimeligste el-bilene vil dermed fremdeles være fritatt fra merverdiavgift, men for biler som koster mer enn 500 000, blir det merverdiavgift på den delen av salgssummen som overstiger 500 000 kroner. Innføringen av merverdiavgift på el-bil var opprinnelig tenkt å skulle treffe de dyrere el-bilene. Med dagens prisutvikling kan det se ut til at også mindre eksklusive el-biler blir omfattet.

Tilleggsutstyr

Det er ingen endring i hvilket utstyr som kan leveres sammen med bilen uten merverdiavgift. Det blir merverdiavgift på tilleggsutstyr som ikke kan leveres avgiftsfritt uansett om verdien av bilen og utstyret til sammen ikke overstiger kr 500 000.

Eksempler på tilleggsutstyr som det skal betales merverdiavgift på uansett, er skiboks, takstativ og sykkelholder. Dette er utstyr som ikke er en integrert del av bilen, men monteres på og av etter behov. Mens tilhengerfeste, navigasjon, alarm og dekorfolie er utstyr som kan omsettes fritatt for merverdiavgift så lenge utstyret omsettes som en integrert del av bilen og salgssummen ikke overstiger 500 000 kroner.

Leveringstidspunktet avgjør

Som ellers ved endring av merverdiavgiftssatsene er leveringstidspunktet avgjørende for om det skal beregnes merverdiavgift på salgssummen og med hvilken sats. Det betyr at selger

ofte kan velte merverdiavgiftsbelastningen over på kunden, også når kjøpsavtalen ble inngått før det ble klart at det blir merverdiavgift på salgssummen. Er det inngått kontrakt om levering før en omsetning ble merverdiavgiftspliktig, plikter kjøper å betale et tillegg motsvarende merverdiavgiften eller den forhøyede satsen. Dette gjelder likevel ikke dersom det kan godtgjøres at det ved prisansettelsen har vært tatt hensyn til merverdiavgiften. Som kunde blir det dermed avgjørende om du får levert bilen før 1.1.2023 eller om det i avtalen er regulert at prisen tar høyde for eventuell merverdiavgift som blir innført 1.1.2023.

Import av el-bil

Merverdiavgift på el-biler over 500 000 kroner vil også gjelde ved import av nye og brukte el-biler. Ved import skal det ikke beregnes merverdiavgift av varer som er fritatt fra merverdiavgift. Både

import av nye og brukte el-biler har dermed vært fritatt fra merverdiavgift ved innførsel. Fra og med 2023 vil bruktimport av el-biler til en verdi under 500 000 kroner fremdeles være fritatt fra merverdiavgift. For beløp over 500 000 kroner må det betales 25 % avgift. Merverdiavgiften skal beregnes av tollverdien som overstiger 500 000 kroner. Tollverdien er normalt det beløpet du betalte for bilen i utlandet.

Batterier til el-bil

Fra 1. januar 2023 blir det moms på omsetning av batterier til el-bil. Avgiftsplikten innføres for å unngå at forhandlere selger bil og batterier hver for seg. Slik dekomponering er fullt mulig og i dag er omsetning av batterier til el-bil fritatt fra mva.

Leasing

Fra januar 2023 vil det også bli innført merverdiavgift på leasing av el-bil. I dag



er det avgiftsfritak for langtidsleie av el-biler. Ved leie for lengre periode enn 30 dager skal det ikke betales merverdiavgift. Fra nyttår innføres det delvis avgiftsplikt ved leasing av el-biler som i praksis betyr at det betales mva av leasingkostnaden på den delen av bilens verdi som overstiger 500 000 kroner.

Eksempler

Nedenfor er to eksempler som viser mva-belastningen ved henholdsvis kjøp og leie av el-bil til 600 000 kroner.

Eksempel kjøp

Salgssum	600 000
Avgiftsfritt	500 000
Avgiftspliktig	100 000
Mva	25 000
Totalt	625 000

En el-bil som før nyttår kostet 600 000 uten mva, blir etter innføring av merverdiavgift på beløpet som overstiger kr 500 000, 25 000 kroner dyrere, og vil da koste 625 000 kroner.

Eksempel leasing

Leaser du en bil som koster 600 000 kroner, skal det beregnes merverdiavgift av leien multiplisert med kostpris som overstiger 500 000 kroner dividert med kostpris. Er avtalt leie 6000 kroner, skal det dermed beregnes merverdiavgift av 1000 kroner, slik at merverdiavgiftsbeløpet vil utgjøre 250 kroner og totalt vederlag vil bli 6250 kroner.

Eksempel leasing

Salgssum	600 000
Avgiftsfritt	500 000
Leasingpris	6 000
Mva-sats	0,25
Mva ved leasing	250

Formel ved mva-leasing

$$\text{Mva ved leasing} = \frac{P-G}{P} * l * m$$

P = pris ekskl. avgift
G = beløpsgrense
l = Leievederlag
m = merverdiavgiftssats

El-varebil klasse 2 og andre store el-kjøretøy

Avgiftsfritak for el-bil gjelder i dag alle el-kjøretøy. Fritaket vil fremover bare gjelde personkjøretøy. Personkjøretøy omfatter i tillegg til personbiler også motorsykler, mopeder, varebiler med to seterader (varebil klasse 1) og motorvogn registrert som buss under seks meter med inntil 17 seteplasser. Varebil klasse 2, lastebil, større busser vil dermed bli avgiftspliktig uten noen fribeløpsgrense. I praksis får dette betydning for de som ikke driver, eller ikke fullt ut driver avgiftspliktig virksomhet.

Dokumentasjonsregler ved krav om nedsettelse av formuesverdi av næringseiendom

Ved formuesfastsettingen skal næringseiendom verdsettes til 75 prosent av eiendommens utleieverdi (foreslått endret til 80 prosent fra 2023). Skattyter kan imidlertid kreve at verdien settes ned til 75 prosent av «eiendommens dokumenterte omsetningsverdi». Dette kalles «sikkerhetsventilen».

Dokumentasjonsregler

Finansdepartementet har fastsatt nye dokumentasjonsregler som skal gjelde ved krav om slik nedsettelse. Etter de nye reglene kan ikke dokumentasjonen være utarbeidet tidligere enn 1. januar det inntektsåret den skal gjelde for, men heller ikke senere enn fristen for å levere skattemelding. Det er videre presisert at den som har utarbeidet dokumentasjonen har relevant, faglig kompetanse, herunder takstmann eller næringsmegler, og at vedkommende ikke er i et interessefelleskap med eller er i et nærstående- eller avhengighetsforhold til skattyter. Verdivurderingen skal også inneholde en redegjørelse for

vurderingen av eiendommens omsetningsverdi og forutsetningene som denne bygger på.

Hvis eiendommen er omsatt i inntektsåret, kan man alternativt benytte kjøpesummen som formuesverdi. Forutsetningen er at det har vært et fritt salg mellom uavhengige parter.

Gjelder i fem år

Fra og med 2021 ble det innført regler som innebærer at en formuesverdi som er nedsatt ved bruk av sikkerhetsventilen, kan brukes som grunnlag for å sette ned formuesverdien også de påfølgende fem årene. Dette gjøres ved at det

beregnes en reduksjonsfaktor som tilsvarende det prosentvise avviket mellom formuesverdien fastsatt etter skatteetatens beregning og eiendommens dokumenterte omsetningsverdi. Hvis skatteetatens verdi for eksempel viser to millioner kroner og skattyters takst viser en omsetningsverdi på 1,7 millioner kroner, dvs. et avvik på 15 prosent, kan skattyter kreve at formuesverdien fastsatt etter skatteetatens satser, også de etterfølgende fem årene settes ned med 15 %.

Etter disse fem årene må skattyter frembringe ny takst for å få satt ned formuesverdien.

Slik omdannes virksomheten til et aksjeselskap

Når en næringsvirksomhet får et visst omfang, kan det være fornuftig å vurdere om organisasjonsformen er den riktige for virksomheten. Det kan være at det personlige ansvaret for forpliktelsene virker for risikabelt, at man har planer om å ta inn flere eiere eller at virksomheten tjener mer penger enn eieren bruker. Da kan det være ønskelig å drive virksomheten gjennom et aksjeselskap.



Rådgiver skatt
Børge Busvold,
Revisorforeningen

Skattelovgivningen har regler som innebærer at bl.a. enkeltpersonforetak eller ansvarlige selskaper (ANS og DA) på visse vilkår kan omdannes skattefritt til aksjeselskap. Reglene forutsetter at omdanningen skjer med Eiermessig kontinuitet. Det betyr det at eieren skal ha alle aksjene i aksjeselskapet etter omdanningen. Det er ikke noe i veien for å selge aksjer i det omdannede selskapet eller å la nye eiere komme inn ved at de gjør innskudd etter omdanningen, men det må altså skje etter omdanningen.

Omdanningen må videre skje til skattemessig kontinuitet. Ved omdanning av enkeltpersonforetak til aksjeselskap betyr det at de skattemessige inngangsverdiene (saldoverdier mv.) på eiendeler og gjeld i enkeltpersonforetaket overtas av aksjeselskapet. Det betyr videre at inngangsverdien på aksjene blir lik summen av de skattemessige inngangsverdiene eieren hadde på eiendeler minus gjeld i enkeltpersonforetaket, med tillegg for eventuelt kontantinskudd som gjøres i aksjeselskapet i forbindelse med omdanningen.

Ved omdanning av ANS/DA til aksjeselskap blir inngangsverdien på aksjene det samme som aksjonærene hadde som inngangsverdi på aksjene.

Kontakt revisor tidlig i prosessen

Revisor kan gi gode råd og hjelpe kunden med det praktiske og juridiske i forbindelse med en omdanning. I tillegg til selve omdanningen og etableringen av aksjeselskapet gjelder dette også forhold som hvordan man skal gå frem for å søke om fritak fra dokumentavgift på fast eiendom og omregistreringsavgift på biler samt utarbeide justeringsavtale etter merverdiavgiftsloven hvis det er nødvendig. Et godt råd er derfor å kontakte revisor så tidlig som mulig i prosessen.

Revisor må uansett engasjeres for å avgi bekreftelser til Foretaksregisteret og skatteetaten ved slik omdanning.

Den næringsdrivende bør på forhånd også selv gjøre en god del for å forenkle prosessen og spare kostnader.

Start tidlig

Hastverk er lastverk. Det er viktig å planlegge omdanningen i god tid før omdanningen skal gjennomføres. Settes det av for lite tid til planleggingen, kan dette føre til at omdanningen ikke lar seg gjennomføre fra det tidspunkt man ønsker fordi man ikke får overført avtaler og lån i tide. Ved hastverk er det også fort gjort å gjøre utilsiktede feil som i verste fall kan rukke ved skattefriheten.

Låneavtaler og andre avtaler

Det er ingen selskapsrettslige regler som regulerer omdanning fra en foretaksform til en annen. Selskapsrettslig innebærer en omdanning opphør og sletting av det eksisterende foretaket og stiftelse av et nytt. Eiendeler, forpliktelser, rettigheter og kontrakter overføres til ny eier.

Start derfor med å kontakte leverandører, långivere og eventuelt myndigheter som har utstedt konsesjon. Eieren må ha godkjenning fra alle kontraktsparter og rettighetshavere før omdanningen, med mindre det fremgår noe annet av avtalen. Dette gjelder for eksempel låneavtaler, husleieavtaler og avtaler med leverandører.

Kunder og leverandører må uansett informeres fra hvilket tidspunkt omdanningen blir gjennomført for å sikre at fakturering blir riktig slik at man slipper unødvendig dobbeltarbeid.

Når det gjelder konsesjoner og offentlige tillatelser, må det ofte søkes på nytt. Behandlingen av slike søknader kan ta lang tid, noen ganger opptil flere måneder.

Dersom en rettighetshaver eller en kontraktspart ikke godtar overføring til et nytt selskap, må den aktuelle eiendelen holdes utenfor omdanningen. Dette er i seg selv ikke til hinder for omdanning, men hvis det dreier seg om en vesentlig eiendel eller kontrakt, kan det i verste fall være til hinder for at foretaket kan omdannes.

Lån

Skal lån overføres til selskapet, må banken godkjenne selskapet som ny låntaker. I mange tilfeller vil banken kreve at den tidligere næringsdrivende i så fall stiller personlig sikkerhet for lånet. Dette er ikke til hinder for at foretaket likevel kan omdannes.

I mange tilfeller må imidlertid eieren beholde en del av gjelden privat. Det kan være nødvendig for å få gjennomført selve omdanningen da regelverket krever at det overføres netto skattemessige inngangsverdier som dekker aksjekapitalen. Hvis det for eksempel overføres et bygg med skattemessig nedskrevet verdi på én million kroner, eiendommen er belånt med tre millioner kroner og virksomheten ikke har andre eiendeler, kan ikke virksomheten omdannes med mindre eieren beholder minst to millioner kroner (pluss aksjekapitalen) av gjelden privat.

Dette vil være et problem hvis banken fortsatt vil ha pant i eiendommen for lånet. For det første er det forbudt etter aksjeloven at selskapet stiller sikkerhet for aksjonærens lån utover det beløpet som kan deles ut som utbytte (fri egenkapital). For det andre er det regler i skatteloven som sier at dersom et aksjeselskap stiller sikkerhet for aksjonærens lån, skal sikkerhetsstillelsen beskattes som utbytte.

Den næringsdrivende må altså sørge for å kunne stille annen sikkerhet for den delen av lånet som beholdes privat.

Ansatte

Omdanning regnes som virksomhetsoverdragelse etter arbeidsmiljøloven. Det innebærer bl.a. at de ansatte i virksomheten må informeres og at overdragelsen skal drøftes med de tilfritsvalgte. De ansatte har krav på å bli med over til aksjeselskapet med de samme lønns- og arbeidsvilkårene.

Gjør ferdig regnskapet tidlig

Selve omdanningen kan ikke gjennomføres før regnskapet er ferdigstilt. Et

¹ Se aksjeloven § 2-6 første ledd nr. 4. og § 10-2 tredje ledd.

ferdig regnskap er en forutsetning for å kunne beregne innskuddet i aksjeselskapet og de skattemessige verdiene.

Det er derfor viktig å ferdigstille regnskapet for 2022 så fort som overhodet mulig og helst i løpet av januar. Bli regnskapet ferdig så tidlig at man får vedtatt kapitalforhøyelsen eller stiftelsen av selskapet som skal overta virksomheten innen fire uker etter årsskiftet, slipper man ny verdsettelse av tingsinnskuddet etter aksjelovens regler.¹

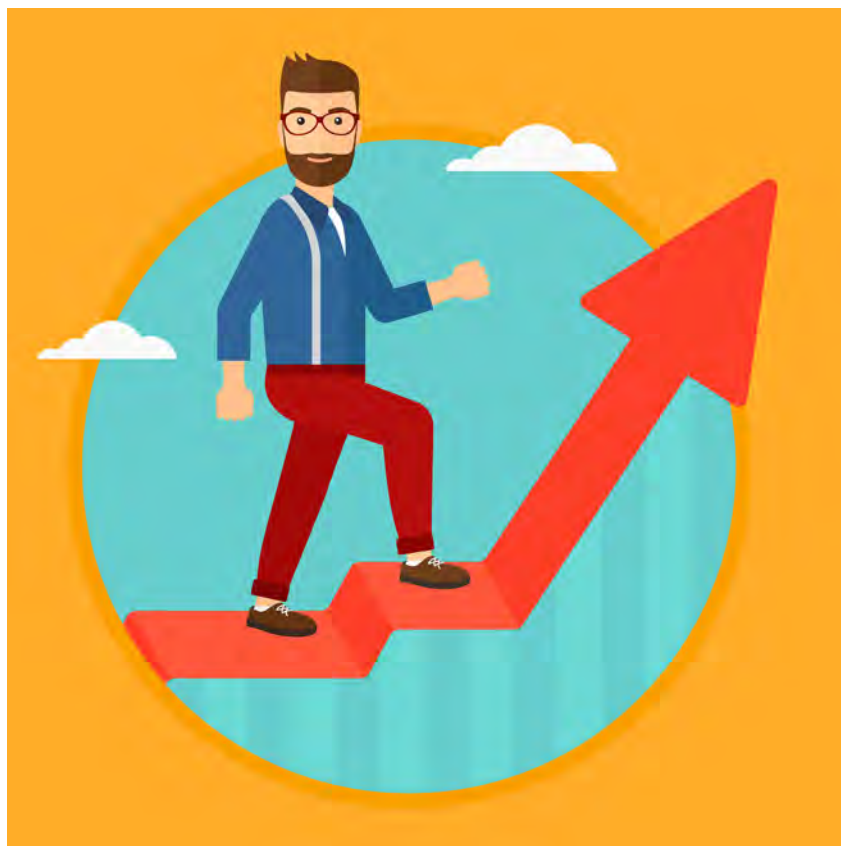
Starte i det nye selskapet fra 1. januar 2023?

Omdanning kan bare starte fra 1. januar et inntektsår. Er selskapet stiftet og melding sendt Foretaksregisteret innen 1. juli, kan selskapsfastsetting gjennomføres med virkning fra 1. januar samme år, forutsatt at selskapet har foretatt skattetrekk og beregnet arbeidsgiveravgift senest fra 1. juli. Da skal det overtakende aksjeselskapet beskattes for hele inntekten – også den som var opptjent mens virksomheten ble drevet som enkeltpersonforetak.

Reglene tillater også at eieren kontantstifter et aksjeselskap og overfører virksomheten til det kontantstiftede selskapet ved tingsinnskudd (kapitalforhøyelse) eller ved salg til skattemessige verdier, dvs. at eieren etablerer en fordring på selskapet tilsvarende den skattemessige nettoverdien av det som overføres fra enkeltpersonforetaket. Det kontantstiftede selskapet kan ikke ha drevet noen annen form for aktivitet før omdanningen.

Dersom omdanningen skjer til et selskap som er stiftet med kontantinnskudd, aksepterer skatteetaten at deler av aktiviteten i den omdannede virksomheten overføres til selskapet fra begynnelsen av året, selv om den formelle overføringen av eiendeler og forpliktelser skjer noe senere.

Et praktisk råd kan derfor være å kontantstifte et selskap før nyttår og starte fakturering og lønnsutbetaling mv. fra det nye selskapet fra 1. januar for deretter å overføre enkeltpersonforetaket når regnskapet for det foregående året er ferdigstilt.



Når virksomheten har nådd en viss størrelse, bør organisasjonsformen vurderes.

Forberedelser til årsoppgjøret for 2022

I denne artikkelen oppsummerer vi endringene i regnskapsloven med virkning for regnskapet for 2022. Vi går gjennom vurderingsregler for sentrale og ofte vesentlige balanseposter som er av stor betydning å forstå for å kunne gi et rettviseende bilde.



Statsautorisert revisor
Elin Petersen,
Rådgiver i Sticos



Statsautorisert revisor
Tor Magnus Olsen,
Rådgiver i Sticos

Virksomhetene må også ha fokus på konsekvensene som følge av bærekraftsrisiko, høyere kostnader, etterslep av pandemien og krigen i Ukraina som har gitt et usikkert marked. Det vil for mange være behov for ekstra opplysninger i regnskap og årsberetning som følge av dette.

Endringer i regnskapsloven

Det ble i 2021 vedtatt flere endringer i regnskapsloven. Endringene inkluderte bortfall av en del notekrav for små foretak, som trådte i kraft 1. juli 2021. 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.

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. Be-



Regnskapet kan også bli påvirket av bærekraftsrisiko.

stemmelsen gir ikke noen konkrete føringer for om det er notene til resultatet eller notene til balansen som skal komme først. Det vil ofte være naturlig å starte med notene til resultatregnskapet.

Goodwill og FoU

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. Det er fortsatt et krav at avskrivningsplan over fem år for goodwill skal begrunnes i note.

Regnskapsloven har tidligere behandlet «forskning og utvikling» som et begrep, mens det nå innføres et skille mellom begrepene «forskning» og «utvikling». Dette skillet er allerede omtalt i NRS 19 *Immaterielle eiendeler*. Endringen innebærer at utgifter til egen forskning skal kostnadsføres, mens utgifter til egen utvikling kan balanseføres. Det er fortsatt mulig å velge kostnadsføring selv om kriteriene for balanseføring er til stede for utgifter til egen utvikling. Som følge av endringene vil balanseposten «Forskning og utvikling» i oppstillingsplanen endres til «Utvikling» slik at det også her presiseres at utgifter til egen forskning ikke kan balanseføres.

Vesentlighet

Vesentlighetsbegrepet er nå definert i regnskapsloven. 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. Dette vil nok ikke medføre store endringer i praksis, men tydeliggjør et prinsipp som har vært innarbeidet i god norsk regnskapsskikk i lang tid.

Ekstraordinære poster

Postene «Ekstraordinære poster», «Skattekostnader på ekstraordinære poster» og «Ordinært resultat» forsvinner fra oppstillingsplanen. Dette er i samsvar med allerede etablert praksis. Det vil fortsatt kunne være krav om å omtale særlige poster i note, og skille de ut som egen linje i regnskapsoppstillingen, men disse skal ikke klassifiseres som ekstraordinære. Små foretak som velger å resultatføre effekten av prinsippendringer og vesentlige feil i tidligere års regnskap vil ikke lenger kunne føre effekten som ekstraordinære poster.

Andre endringer

Distribusjonsutgifter skal ikke inngå i anskaffelseskost ved tilvirkning. Distribusjonsutgifter omfatter utgifter i forbindelse med salget og er dermed ikke en del av anskaffelseskost. Et datterselskap kan utelates fra konsolidering hvis det er særlig vanskelig og uforholdsmessig kostbart å hente inn informasjon om datterselskapet innen en rimelig frist. Det er antatt at den nye bestemmelsen kun vil gjelde i ytterst sjeldne tilfeller. Det skal opplyses om bruttobeløp for eiendeler og forpliktelser, samt inntekter og kostnader som presenteres netto i resultat- eller balanseoppstillingen.

Det lovfestes at det skal opplyses om arten og den økonomiske virkningen av vesentlige hendelser som har inntruffet etter balansedagen, og som ikke er regnskapsført i resultatregnskap eller balanse. Dette må langt på vei sies å være en lovfesting av god regnskaps-

skikk slik denne fremgår av NRS 3 Hendelser etter balansedagen.

Bærekraft

Konsekvenser for regnskapet

Regnskapet kan bli påvirket av bærekraftsrisiko. Det er viktig å ta stilling til i forbindelse med årsoppgjøret. Det kan være som følge av skade på eiendeler ved klimaendringer eller i forbindelse med overgangsrisiko ved omstilling til det grønne skiftet.

Eksempler på regnskapsestimater 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

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. Alle bør uansett se verdien i omtale da det er et område som det er stort fokus på fremover og det er informasjon selskapets interessenter vil etterspørre uansett størrelse.

Redegjøringsplikt etter åpenhetsloven

Åpenhetsloven setter krav til at virksomheter som leverer varer og tjenester skal arbeide med grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold i sin verdikjede. Loven gjelder for foretak som ikke er små. Virksomhetene skal offentliggjøre en redegjørelse om de aktsomhetsvurderingene som er gjort etter loven. Denne skal finnes på selskapets nettside, og henvises til fra årsberetningen.

Redegjøringsplikt etter likestillings- og diskrimineringsloven

Virksomheter som har mer enn 50 ansatte, skal redegjøre for den faktiske tilstanden når det gjelder kjønnslikestilling i virksomheten og hva de gjør for å oppfylle aktivitetsplikten etter likestillings- og diskrimineringsloven. Det samme gjelder virksomheter som har mer enn 20 ansatte dersom en av arbeidslivets parter i virksomheten krever det. Redegjørelsen gis i årsberetningen, alternativt med opplysning om hvor dokumentet finnes.

Krav til årsregnskapets innhold og forutsetninger

Generell opplysningsplikt og krav til rettvise bilde

Et årsregnskap skal som minimum inneholde resultat, balanse og noteopplysninger. Regnskapspliktige som ikke er små foretak, plikter i tillegg å utarbeide kontantstrømoppstilling og årsberetning. Årsregnskapet skal gi et rettvise bilde og inneholde de opplysningene som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktiges stilling 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 avvirket. Ved vurderingen av fortsatt drift skal ledelsen som minimum operere med en tidshorisont 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 avvirket, skal det utarbeides et avviklingsregnskap. Det vil si at eiendeler og forpliktelser skal vurderes til virkelig verdi.

Forsvarlig egenkapital og likviditet

Det er mange selskaper som har merket konsekvensene av usikkerheten i markedet de siste årene. Det har for mange ført til 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 regnskaps-



Virksomheter med mer enn 50 ansatte har en redegjøringsplikt etter likestillings- og diskrimineringsloven.

pliktige 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.

Generell usikkerhet i markedet

Virkninger av koronapandemien, strømpris, renteoppgang og krigen i Ukraina har skapt en usikkerhet i markedet i det siste. Mange merker følgene av usikkerheten i markedet med bl.a. økte kostnader, mindre inntekter, problemer med leveranser og nedgang i aksjemarkedene. Når regnskapet utarbeides, må det tas stilling til om det må gis tilleggsopplysninger rundt fortsatt drift eller hendelser etter balansedagen.



Usikkerhet, blant annet som følge av krigen i Ukraina, har skapt mye usikkerhet i de forskjellige markedene. Når regnskapet utarbeides, må det tas stilling til om det må gis tilleggsopplysninger rundt fortsatt drift eller hendelser etter balansedagen.

Mange foretak har de siste årene motatt 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 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 a 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.

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.

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

Vi skal nå se nærmere på vurderingsregler og krav til dokumentasjon for utvalgte balanseposter.

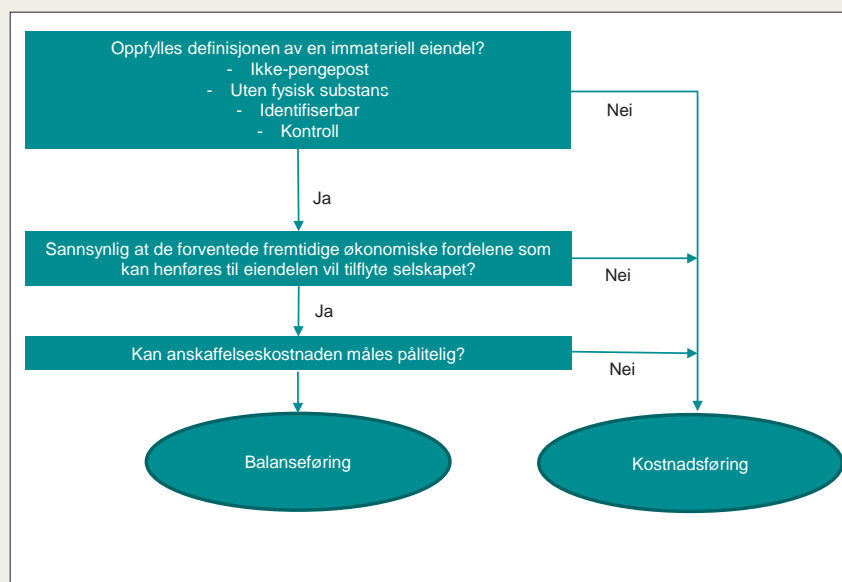
Immaterielle eiendeler

Det er de siste årene blitt stadig større fokus på immaterielle eiendeler. Dette kommer blant annet av den teknologiske utviklingen i samfunnet, hvor immaterielle eiendeler i mange tilfeller erstatter tradisjonelle driftsmidler som et selskaps viktigste eiendel. I balansen presenteres immaterielle eiendeler i fire grupper:

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

Kriterier for balanseføring

For at en immateriell eiendel skal balanseføres, må den først og fremst oppfylle definisjonen av en immateriell eiendel. Videre må det være sannsynlig at den tilfører selskapet fremtidige økonomiske fordeler, og at anskaffelseskost kan måles pålitelig.



Immaterielle eiendeler defineres som 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 hemmelighold. 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.

Anskaffelseskost

Anskaffelseskost ved kjøp av immaterielle eiendeler er kjøpspris med tillegg av eventuelle kjøpsutgifter. For egen tilvirkning av immaterielle eiendeler omfatter anskaffelseskost alle utgifter som direkte eller indirekte henføres til utviklingen av den immaterielle eiendelen. Slike utgifter omfatter:

1. Lønn og andre personalkostnader til ansatte direkte engasjert i utviklingsarbeidet
2. Materialer og tjenester som er forbrukt under utviklingsarbeidet
3. Avskrivning av anleggsmidler som er direkte brukt i utviklingsarbeidet
4. Den forholdsmessige andel av indirekte kostnader som kan relateres til utviklingsarbeidet.

Små foretak kan unnlate å ta med faste tilvirkningskostnader ved beregning av anskaffelseskost.

Egenutvikling av immaterielle eiendeler

Egenutviklede immaterielle eiendeler skal i utgangspunktet balanseføres når de tilfredsstiller kriteriene for balanseføring. 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.

Regnskapsloven åpner likevel for at utgifter til egen utvikling kan kostnadsføres selv om kriteriene for balanseføring skulle være til stede. 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.

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

medgåtte samlede utgifter. Arten av forskning og utvikling som drives, skal angis.

Balanseføring som utvikling eller som andre eiendeler?

Utviklingsutgifter kan resultere i et driftsmiddel eller annen immateriell eiendel. Utviklingsutgifter er utgifter før kommersiell produksjon eller bruk. I forkant av et prosjekt som resulterer i et driftsmiddel eller annen immateriell eiendel, kan det følgelig være en del aktivitet som defineres som utvikling. En må i slike tilfeller gjøre en konkret vurdering for hvilken del av prosjektet som defineres som utvikling, og hva som balanseføres som et driftsmiddel eller en annen immateriell eiendel. Utviklingsutgiftene skal i regnskapet bli stående som utvikling etter at utviklingsperioden er ferdig.

I forbindelse med et utviklingsprosjekt kan det for eksempel være aktuelt å utvikle en prototyp. En prototyp er en eiendel med fysisk substans, det vil si at den ikke er innenfor definisjonen av en immateriell eiendel. Dersom den fysiske komponenten er sekundær mot den immaterielle bestanddelen, vil prototypen likevel balanseføres som utvikling. Kunnskapen som ligger i prototypen, går foran den materielle komponenten.

Eksempler på balanseføring av immaterielle eiendeler

Vi vil nå se på noen utvalgte eksempler på om immaterielle eiendeler kan balanseføres. Vurderingene er generelle, slik at et selskap som skal vurdere eventuell balanseføring, må gjøre en konkret vurdering på type utgift som er påløpt og den spesifikke immaterielle eiendelen.

Forutsetningene for å kunne balanseføre er:

1. eiendelen tilfredsstiller definisjonen av en immateriell eiendel
2. at det må være sannsynlig at den tilfører selskapet fremtidige økonomiske fordeler
3. at anskaffelseskost kan måles pålitelig.

Programvare

Kjøp av programvare kan potensielt balanseføres både som en immateriell eiendel eller et driftsmiddel. Dersom programvaren er integrert i selskapets datamaskiner, kan det tale for at programvaren skal balanseføres i tilknytning til driftsmidlet. Dersom programvaren ikke er direkte knyttet opp mot et spesifikt driftsmiddel, vil det trolig være en immateriell eiendel. Ved kjøp av en programvare til bruk i selskapet vil ofte kravene for balanseføring av en immateriell eiendel være oppfylt. Kjøpsprisen er kjent, den immaterielle eiendelen er identifiserbar og selskapet har kontroll over programvaren. Det krever riktignok at de fremtidige økonomiske fordelene som forventes av programvaren, kan dokumenteres.

Utgifter til utforming og oppføring av nettside kan i enkelte tilfeller balanseføres.



Nettside

Utgifter til utforming og oppføring av nettside kan i enkelte tilfeller balanseføres. Dersom nettsiden brukes utelukkende for reklameformål, vil kravene til balanseføring trolig ikke være tilfredsstillende. Dette begrunnes med at det vil være utfordrende å estimere økte inntekter eller reduserte kostnader som følge av utviklingen av nettsiden. Ofte utvikler et selskap en nettside for at kunder eller leverandører skal kunne benytte den. Det kan for eksempel være at kundene benytter hjemmesiden for å bestille produktet selskapet selger. I et slikt tilfelle vil normalt sett kravene for balanseføring være til stede. Det forutsetter at selskapet kan sannsynliggjøre at de fremtidige økonomiske fordelene knyttet til eiendelen vil tilflyte selskapet.

Ansattes kompetanse

I mange selskaper vil kunnskapen hos de ansatte være blant de største verdiene. Ansattes kompetanse vil derfor føre til at et selskap kan oppnå fremtidige økonomiske fordeler. Utgifter til knyttet ansattes kompetanse kan likevel normalt sett ikke balanseføres. Det begrunnes med at kontrollkriteriet ikke er oppfylt. Ansatte kan slutte og ta med seg kompetansen til andre selskaper.

Markedsføring, branding

Utgifter til markedsføring vil normalt sett ikke oppfylle kriteriene for balanseføring av en immateriell eiendel. Årsaken til at markedsføringsutgifter ikke kan balanseføres, knyttes opp mot sannsynliggjøringen av fremtidige økonomiske fordeler. Når et selskap skal vurdere fremtidige økonomiske fordeler, må selskapet kvantifisere og vurdere økte inntekter eller reduserte kostnader som følge av utgiftene. Det er normalt sett ikke mulig med markedsføringsutgifter da det er vanskelig å skille disse fra hva som er nødvendig for å kunne drive en virksomhet.

Varemerke

Egen opparbeidelse av et varemerke vil normalt sett ikke tilfredsstillende kravet for balanseføring. Årsaken er at kravet om identifiserbarhet ikke er oppfylt. Egen opparbeidelse av varemerker kan

som regel ikke skilles fra internt utviklet goodwill. Dersom et varemerke kjøpes, vil trolig kravene for balanseføring være oppfylt. Kjøpsprisen er kjent, den immaterielle eiendelen er identifiserbar og selskapet har kontroll over varemerket. Det krever riktignok at de fremtidige økonomiske fordelene som forventes av varemerket, kan dokumenteres.

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 skatte-tilpasning som gjør at foretaket vil kunne nyttiggjøre seg av fordelene. Ved vurderingen av fremtidig inntjening er det viktig at foretaket vurderer skattemessige størrelser og ikke regnskapsmessige.

Konsernbidrag vil være en annen mulighet for å nyttiggjøre seg av fordelene.

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. I selskapsregnskapet er balanseføring av goodwill kun aktuelt ved kjøp av innmat. For et konsernregnskap vil goodwill være aktuelt også ved kjøp av aksjer, da selskapet som anskaffes konsolideres inn i konsernregnskapet.

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 note til regnskapet. Goodwill kan avskrives for maksimalt ti år dersom

den økonomiske levetiden ikke kan anslås pålitelig. I note skal også verdien av goodwill spesifiseres for hvert virksomhetskjøp. Det må ved hver balanse dag 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.

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 levetid. Dette vil være den perioden det er bedriftsøkonomisk lønnsomt å beholde eiendelen. I tillegg må foretaket bestemme avskrivningsmetode. Eksemp-

ler 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 anleggsmiddelets levetid.

Ved beregning av avskrivningsgrunnlaget skal eventuell restverdi tas hensyn til dersom driftsmiddelet er planlagt solgt ved utløpet av levetiden. Restverdien er det estimerte beløpet en forventer å oppnå ved salg av et driftsmiddel, forutsatt samme stand og alder som på det antatte utrangeringstidspunktet. En eventuell restverdi reduserer avskrivningsgrunnlaget. I praksis er restverdien av et driftsmiddel ofte ubetydelig ved beregningen av avskrivningsgrunnlaget. I slike tilfeller kan man unnlate å ta hensyn til restverdien.

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 enkeltdeleer 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 og hvor restverdi er høyere enn bokført verdi.

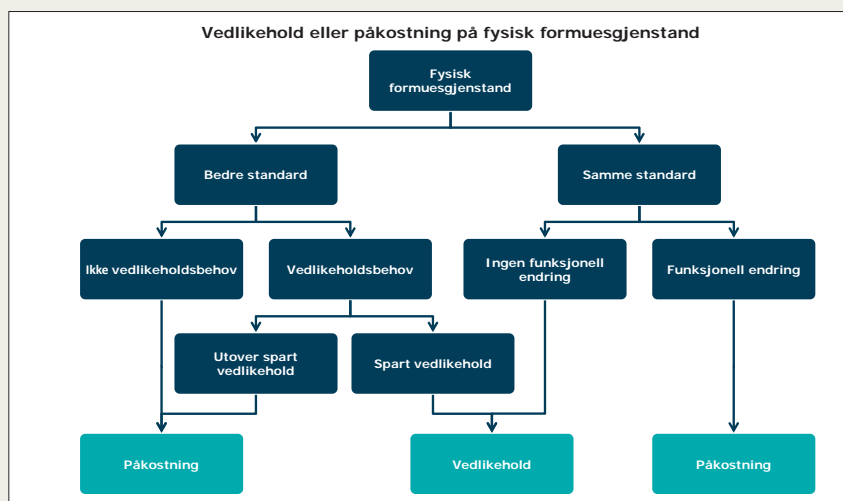


Ved kjøp av eiendom må tomteverdien skilles ut og føres for seg. Tomter skal ikke avskrives verken regnskapsmessig eller skattemessig.

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 påkostning 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.



Som nevnt over, bør en benytte seg av dekomponering hvis dette gir et mer rettviseende 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.

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 løpende 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 betalingene 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 anskaffelsestidspunktet.

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 opplyses 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 spesifisering 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 verdsettes 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 eiendeler 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 forutsetter 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.

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.

Varelager

For mange virksomheter vil varelageret være en vesentlig post i regnskapet. Gode rutiner rundt varetellinger 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.

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 ved skanning av varer ved telling i bu-

tikker. 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 varelageret. Priser kan bli endret i



Varetellingen må dokumenteres med enten manuell- eller elektronisk telleliste.

løpet av året som følge av leverandørens prisjusteringer eller valutakursendringer. Ved årsslutt må man derfor gjøre en vurdering av om prisen i registret 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.

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.

Regnskapsmessig avsetning for tap på kundefordringer

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

Skatte- og avgiftsmessig tap på kundefordringer

Det er mulighet til å avsette et sjablonmessig beløp for skattemessig fradrag for nedskrivning på kundefordringer. Det er ikke anledning å tilbakeføre tidligere oppkrevd merverdiavgift på grunnlag av en avsetning.

Konstatert tap på kundefordringer vil være skatte- og avgiftsmessig fradragberettiget når:

- det er foretatt tvangsinndrivelse eller inkasso har vært forgyves,
- 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

bomidlene ikke gir eller vil gi fordringen dekning, eller

- fordringen ellers ut fra en samlet vurdering må anses klart uerholdelig.

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
- Innhente motpartens siste årsregnskap 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 tilfel-

ler 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 lidt 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.

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

Både tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte som er vedtatt før ordinær gene-

ralforsamling, 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. Hvis aksjekapital skal benyttes, må reglene om kapitalnedsettelse følges. Fond for vurderingsforskjeller 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 skatteberegning, er det viktig at det foretas egen kvalitetssikring og avstemming. Vi ser at det i flere saker ilegges tilleggs-skatt der man mener å ha gjort «ubeviste 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. Regnskapsloven § 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 datterselskapenes 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

Regnskapet skal vise et rettviseende bilde. Det er derfor av stor betydning at det er fokus på god og riktig rapportering av vesentlige poster i regnskapet og hendelser som har påvirket virksomheten i løpet av 2022. Året 2022 har for mange vært et spesielt år som vil kreve omtale i regnskap og/eller årsberetning. Virkninger av koronapandemien, strømpris, renteoppgang og krigen i Ukraina har skapt en usikkerhet i markedet. Klima og bærekraft har også blitt et enda viktigere tema.



Selv om de fleste årsoppgjørprogram for etar en automatisk skatteberegning, er det viktig at det foretas egen kvalitetssikring og avstemming.

Registrering av reelle rettighetshavere

Alle norske virksomheter skal registrere reelle rettighetshavere. En reell rettighetshaver er en fysisk person som gjennom sin eierandel eller stemmeandel i virksomheten «kontrollerer» virksomheten.



Rådgiver avgift
Camilla Brunfelt,
Revisorforeningen

Siden 1. november 2021 har det vært pliktig å registrere reelle rettighetshavere. Det skal utarbeides et offentlig register, og det forventes at registeret vil være klart i begynnelsen av 2023, men virksomhetene har allerede en plikt til å registrere reelle rettighetshavere.

Middel for å hindre økonomisk kriminalitet

Registreringsplikten av reelle rettighetshavere er innført for å styrke innsatsen mot hvitvasking, terrorfinansiering og økonomisk kriminalitet. Registreringen skal sikre økt åpenhet om norske virksomheters eierstruktur og gjøre det vanskeligere å «skjule»

hvem som i realiteten har kontroll og eierskap over en virksomhet.

Hvem har plikt til å registrere reelle rettighetshavere?

En reell rettighetshaver er en fysisk person. De som skal registrere reelle rettighetshavere, er juridiske personer, det vil si alle enheter og andre sammenslutninger som driver virksomhet eller er registrert her i landet eller på Svalbard eller Jan Mayen.

Alle AS, ANS og SA er registreringspliktige, men også andre organisasjonsformer som stiftelser som driver næring og foreninger som enten driver næring eller har regnskapsplikt. Borettslag er også registreringspliktige. Registreringsplikten gjelder derimot ikke for konkursbo eller dødsbo.

Hvem er foretakets reelle rettighetshavere?

Med reell rettighetshaver menes den eller de fysiske personene som gjennom sin eierandel eller stemmeandel i siste instans eier eller kontrollerer en juridisk person, arrangement, enhet eller annen sammenslutning.

Eierandelen eller stemmeandelen må overstige 25 % for at den fysiske personen skal registreres som reell rettighetshaver. Også en fysisk person som har rett til å utnevne eller avsette minimum 50 % av medlemmene i virksomhetens styrende organer, skal registreres som reell rettighetshaver.

I tillegg kan fysiske personer på annen måte «utøve kontroll» over virksomheten og dermed være reell rettighetshaver. Den fysiske personen må i tilfelle på annen måte ha innflytelse tilsvarende 25 % eier- og eller stemmeandel.

Både direkte og indirekte kontroll teller

Kontroll over virksomheten kan innehas både ved direkte og indirekte eie eller stemmerett. Et eksempel er når en fysisk person eier selskap A med 100 % som igjen eier mer enn 25 % av aksjene i selskap B. Personen vil i eksemplet være direkte eier i selskap A og indirekte eier av selskap B.

For at det skal foreligge indirekte kontroll må den fysiske personen direkte eller gjennom et selskap ha rett til å stemme for minst 50 % av stemmerettighetene, eller ha rett til å utpeke eller avsette minst halvparten av medlemmene i virksomhetens styre.

Å finne frem til hvem som er reell eier av en virksomhet, kan være vanskelig, spesielt når flere juridiske personer kontrolleres av samme person, eller det er selskapsstrukturer som består av flere ledd. Ved identifisering gjelder de samme kriteriene som etter hvitvaskingsloven, men i enkelte tilfeller går hvitvaskingsloven lenger i å identifisere eiere. Et eksempel er at det etter hvitvaskingsbestemmelsene er tilstrekkelig

med 25 % eierandel i alle ledd mens det ved identifikasjon på grunn av indirekte kontroll kreves minst 50 %. Et annet eksempel er forhold som gjelder nærstående. Etter hvitvaskingsreglene blir nærstående vurdert samlet. Som reell rettighetshaver skal nærstående som utgangspunkt vurderes hver for seg.

Opplysningene som skal registreres

Den registreringspliktige skal innhente følgende opplysninger om reelle rettighetshavere:

- navn
- fødselsnummer eller D-nummer
- bostedsland
- statsborgerskap

Dersom en reell rettighetshaver ikke har fødselsnummer eller D-nummer, skal det i stedet innhentes opplysninger om fødselsdato.

Krav til dokumentasjon

Registreringspliktige må dokumentere på hvilket grunnlag de har identifisert de reelle rettighetshaverne. Dokumentasjonen skal gjøre det mulig å etter-

prøve og forstå hvorfor personene er identifisert som reelle rettighetshavere.

Opplysninger om hvilke fysiske personer som er reelle rettighetshavere kan hentes fra bl.a. stiftelsesdokumenter, vedtekter, aksjeeierbok eller tilsvarende. I tillegg må det innhentes opplysninger om eventuelle enigheter eller avtaler, formelle eller uformelle, som regulerer utøvelsen av eierrettigheter og stemmerettigheter i foretaket.

Ved identifikasjonen må det også innhentes opplysninger fra mellomliggende selskaper mv.

Mener den registreringspliktige at det ikke er noen reell rettighetshaver eller det ikke er mulig å identifisere reelle rettighetshavere, må dette begrunnes og vurderingen må dokumenteres.

Oversikten over hvem som er reell rettighetshaver skal til enhver tid være oppdatert. Den registreringspliktige har derfor plikt til å oppdatere endringer i relevante forhold. Nye reelle rettighetshavere må registreres og utdaterte opplysninger om reelle rettighetshavere må oppdateres.

Energitilskuddsordningen for næringslivet

Foretak med minst tre prosent strømintensitet første halvår 2022 kan søke om tilskudd til å betale strømregningen og til å investere i energiltak. Strømintensitet er målt som faktiske strømkostnader som andel av omsetning i denne perioden. Strømkomponenten av ordningen beregnes basert på kostnader for 1. oktober til og med 31. desember 2022. Siden fakturering av strømkostnader for november og desember ikke vil være gjennomført i løpet av søknadsperioden, må verdiene estimeres. Det vil bli en avregning av utbetalt tilskudd opp mot faktisk strømförbruk og strømpris i etterkant. Ordningen er rammestyrkt og administreres av Enova. Søknadsfristen er 9. desember 2022: <https://www.energitilskuddsordningen.no/>

Tilskudd beregnes utfra en modell med to støtteintrinn.

- Støtteintrinn I: inntil 25 prosent av differansen mellom faktisk pris og 70 øre pr. kWh. Bedriften må som minimum gjennomføre energikartlegging.
- Støtteintrinn II: inntil 45 prosent av differansen mellom faktisk pris og 70 øre pr. kWh. Bedriften må gjennomføre energikartlegging, og i tillegg søke om tilskudd til å gjennomføre energiltak. Bedriften får i tillegg tilskudd på inntil 50 prosent av investeringskostnaden knyttet til energiltaket.

Maksimumstaket for støtte gjennom trinn I og II til hver bedrift under ordningen er på 3,5 millioner kroner. Dette maksimumstaket gjelder uavhengig om bedriften ligger i støtteintrinn I eller II.

Revisor eller autorisert regnskapsfører skal bekrefte innhold i søknaden. Kostnaden for bekreftelse refunderes med 80 prosent, men maksimum med 5000 kroner. Når det er gitt tilskudd til energiltak på over én million kroner, skal et prosjektrengskap inkludert rapport for avtalte kontrollhandlinger signert av revisor/autorisert regnskapsfører vedlegges.

Det er innført tilbakebetalingsplikt for støtte dersom det vedtas utbytte eller foretas andre disposisjoner som må ligge innenfor rammen av det selskapet kan dele ut som utbytte i perioden fra forskriften trer i kraft t.o.m. 31. desember 2023.

AKTUELLE SATSER > A JOUR PR. > 15.11.2022

UTGIFTSGODTGJØRELSER 2022 (I KR)

Godtgjørelse til kost og overnatting innenlands

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

Kostgodtgjørelse utland

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

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

Skattedirektoratets forskuddssatser for trekkfri kostgodtgjørelse innenlands og utenlands

Godtgjørelse utover forskuddssatsene er trekkpliktig og skattepliktig.

Reiser uten overnatting

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

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

Reiser med overnatting

Bor på hybel/brakk med kokemuligheter (kun tjenestereise – ikke pendlere):	kr 95
Bor på pensjonat eller hybel/brakk uten kokemuligheter:	kr 172
Bor på hotell:	kr 617
Bor på hotell med frokost:	kr 494
Langtransportsjåfører:	kr 300

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

Bilgodtgjørelse mv. (i kr)

Bruk av egne fremkomstmidler. Satser pr. km.

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

Satsene for bilgodtgjørelse og passasjertillegg gjelder også utenlands.

Naturalytelse 2022

Bilbeskatning

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

Ved følgende forhold reduseres listepriisen til:

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

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

kr 3,40

Beløpsgrense for skattefrie naturalytelse

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

Rentefordel ved rimelig lån hos arbeidsgiver

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

Normrentesatser:

Januar og februar	1,30 %
Mars og april	1,50 %
Mai og juni	1,70 %
Juli og august	1,80 %
September og oktober	2,00 %
November og desember	2,30 %
Januar og februar 2023	3,00 %

Verdi av fri kost og/eller losji

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

Elektronisk kommunikasjon

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

Gaver i og utenfor ansettelsesforhold (i kr)

Skattefrihet for mottaker

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

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

Skattefrie inntekter mv.

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

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



Revisjon og attestasjonstjenester

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



Regnskap og økonomi

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



Skatt- og avgiftstjenester

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



Transaksjonsstøtte

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



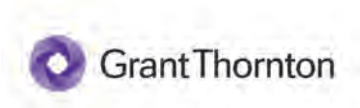
Rådgivning

- 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

Grant Thornton Økonomiservice

Kirkegata 15
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400
e-post: grant@no.gt.com

Grant Thornton Consulting

Kirkegata 15
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400
e-post: consulting@no.gt.com

Grant Thornton Law Advokatfirma

Kirkegata 15
0153 Oslo

Tlf. 22 200 400
e-post: grant@no.gt.com