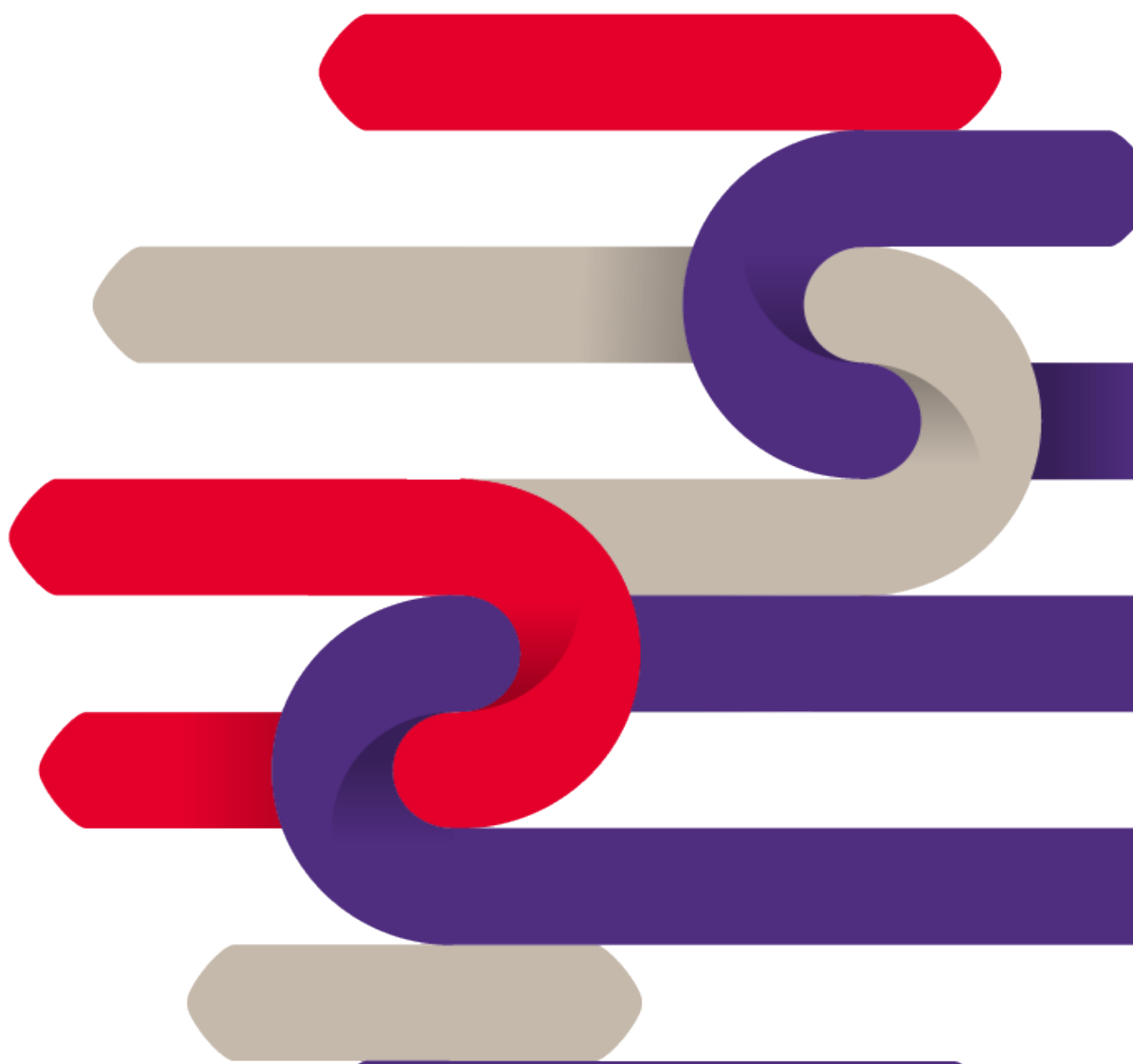


Grant Thornton informerer

Nr. 4/2017



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

Nå nærmer vi oss enda et årsskifte, og gleder oss til noen fridager i julen før den hektiske årsoppgjørperioden er i gang for fullt.

Med årsavslutning følger mange frister og saker du som kunde må huske på:

- Alt av innberetningspliktige ytelser skal være løpende innrapportert til myndighetene. Om så ikke er gjort, er det viktig å få gjort dette ved siste lønnskjøring i desember. Frist for innsending av A-melding er 5. januar.
- Mange har lønnsutbetaling tidlig i desember og halv skatt for de fleste ansatte. Har noen av de ansatte et skattekort med 12 måneders trekk, skal det ikke trekkes halv skatt i desember. Det er viktig å være oppmerksom på dette.
- Husk endringene som kom 7. oktober 2015 vedrørende aksjonærlån. Har du som aksjonær eller noen av dine nærstående et lån i selskapet, må det tas en vurdering på om dette skal utbyttebeskattes. Lånet behandles på vanlig måte i selskapsregnskapet. Dette vil ha betydning for opplysninger i aksjonærregisteroppgaven som har innsendingsfrist 31. januar. Ta kontakt med oss, så veileder vi deg.

- Bruker din bedrift utenlandsk arbeidskraft og vedkommende ikke har norsk bankkonto, er det viktig å kjenne til reglene for kontantutbetaling. Ofte er det slik at bruk av kontanter kan begrense fradragrett i regnskapet. Betales lønn derimot ut til utenlandsk konto får selskapet fullt fradrag for kostnadene.

Trenger du en partner å diskutere disse eller andre temaer med, er det bare å sende en mail eller ringe oss. Vi setter av tid til deg.

Grant Thornton går en ekstra spennende tid i møte frem mot jul og årsoppgjør. Vi flytter nemlig inn i nyoppussede lokaler bare et steinkast fra Oslo sentralstasjon, i Kirkegata 15. I tillegg til dette, forsterker vi partnergruppen vår med to nye partnere. De kommer inn med nye krefter og inspirasjon til å støtte oss med å nå vår målsetting om å være den foretrukne rådgiver for både nye og eksisterende kunder.

Vi gleder oss til å treffe dere i våre nye kontorlokaler fra januar.

Vi ønsker dere alle en fredelig jul med familie og venner. Lykke til med oppstart og gjennomføring av årsoppgjøret!

Rakhee Sethi
Partner
Grant Thornton

Grant Thornton Informerer

Grant Thornton informerer
Utgitt i samarbeid med
DnR Kompetanse AS

Kontaktinformasjon
Grant Thornton
Grant Thornton Revisjon AS
Jan Møller
Bogstadveien 30
N-0355 Oslo
tlf. 22 20 04 00

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
Fagsjef skatt Tom Larsen
Rådgiver Børge Busvold
Rådgiver Camilla Brunfelt
Rådgiver Signe Haakanes

Utgivelsesplan 2018
Nr. 1 - Tirsdag 6. mars
Nr. 2 - Onsdag 6. juni
Nr. 3 - Fredag 28. september
Nr. 4 - Mandag 3. desember

Produksjon
07 Gruppen a.s.

www.grantthornton.no

INNHold>04>2017

04 Forberedelser til årsoppgjøret for 2017

14 Møter og kurs i utlandet

16 Aktuelle satser

18 Husk skatteplikten for aksjonærlån!

20 Foreslår skatt på kortidsutleie

21 Momskompensasjon ved bygging av idrettsanlegg

22 Avvikling og likvidasjonsutbytte

23 Varsling på arbeidsplassen

25 Pendlerfradraget strupes



Forberedelser til årsoppgjøret for 2017

I denne artikkelen går vi gjennom de viktigste balansepostene. Artikkelen gir en oversikt over viktige vurderingsregler for de vanligste postene. I tillegg omhandles krav og tips til dokumentasjon av de ulike postene. Innledningsvis ser vi på endring i aksjeloven og særlige poster i årsregnskapet.



Statsautorisert revisor
Elin Petersen,
Sticos



Registrert revisor
Audun Stenberg,
Sticos

Tap av aksjekapital – endring i aksjelov 1.7.2017

Frem til aksjelovsendringen 1.7.2017 hadde styret en lovpålagt plikt til å handle hvis selskapets egenkapital var mindre enn halvparten av aksjekapitalen. Det var da selskapets reelle egenkapital som skulle vurderes mot aksjekapitalens størrelse. I tillegg til dette, var det handleplikt hvis egenkapitalen ikke var forsvarlig ut fra risikoen og omfanget av virksomheten, og hvis selskapet ikke har forsvarlig egenkapital og likviditet.

Bestemmelsen om handleplikt hvis selskapets reelle egenkapital var mindre enn halvparten av aksjekapitalen ble vurdert å gi liten beskyttelse av selskapskreditorene og aksjeeierne. Blant annet fordi det uansett er et tilleggskrav knyttet til forsvarlig egenkapital og likviditet.

Aksjeloven § 3–5 er derfor endret, slik at styret ikke lenger har en lovpålagt handleplikt hvis det antas at selskapets egenkapital er blitt mindre enn halvparten av aksjekapitalen. Kravet til forsvarlig egenkapital og likviditet gjelder imidlertid fortsatt.

Særlige poster i årsregnskapet Feil i tidligere års regnskap

Det er sjelden det oppdages så vesentlige feil at innsendt årsregnskap må endres. På grunn av regnskapslovens ordlyd konkluderer mange med at feil i tidligere års regnskap skal føres direkte mot egenkapitalen. Det gjelder imidlertid bare unntaksvis. Som oftest vil føring over resultatet være riktig løsning, fordi feilene ikke vil være vesentlige i denne sammenhengen. Dette fordi de ikke påvirker regnskapet i så stor grad at bruker av

regnskapet ville tatt en feil beslutning eller at det gis feil bilde av virksomheten for inneværende år.

I de tilfellene feil i tidligere årsregnskap er vurdert å være så vesentlige at

Styret har ikke lenger en lovpålagt handleplikt hvis det antas at selskapets egenkapital er blitt mindre enn halvparten av aksjekapitalen.





Det er sjelden det oppdages så vesentlige feil at innsendt årsregnskap må endres.

feilen føres mot egenkapitalen, kreves det endring av sammenligningstall. Det må opplyses om feilen i note, med forklaring på hva feilen består i. Små foretak kan unnlate omarbeiding av sammenligningstall.

I tilfeller med vesentlige feil i tidligere årsregnskap, kan små foretak velge å resultatføre virkningen i stedet for å føre mot egenkapitalen. Posten skal da presenteres som en ekstraordinær post, og skal betegnes «Korrigerende av feil».

Det må vurderes om skatteskjema bør endres som følge av feilen. Påvirkes skatteberegningen i vesentlig grad, bør det sendes inn ny. Det vil igjen påvirke skattekostnaden for inneværende år.

Feil i a-melding eller mva.-melding vil kreve endring av tidligere oppgaver. Regnskapsmessig vil feilen korrigeres i innværende regnskapsperiode.

Ekstraordinære poster vs. særlige poster

Ekstraordinære poster er resultatlinjer som presenteres etter ordinært resultat i resultatregnskapet. Det er kun små foretak som kan presentere ekstraordinære poster i regnskapet, og da kun i to tilfeller: ved vesentlige feil i tidligere årsregnskap og ved prinsippendringer. Noe av bakgrunnen for denne innstramningen som kom for en del år tilbake, var at en ville unngå situasjoner hvor store kostnader ikke inngikk i ordinært resultat. Spesielt i pressede situasjoner kunne det være fristende å presentere ekstraordinære poster, og dette ble ofte ansett som en slags ansvarsfraskrivning.

Det er imidlertid fortsatt anledning til å informere spesielt om poster som er av stor betydning for vurdering av foretakets inntjeningssevne. Dette gjelder vesentlige poster som er uvanlige og/eller uregelmessige. Postene skal da

presenteres på egen linje i resultatregnskapet, og skal benevnes etter inntektens eller kostnadens art. Eksempler på særlige poster kan være:

- Uvanlig stor nedskrivning av varelager
- Restruktureringskostnader
- Stor gevinst ved salg av driftsmidler

Endring av regnskapsprinsipp

Virkning av endring av regnskapsprinsipp skal føres direkte mot egenkapitalen. Små foretak kan imidlertid velge å resultatføre effekten. Den skal i så fall presenteres som en ekstraordinær post, se avsnitt over vedrørende ekstraordinære poster.

Det er viktig å skille mellom prinsippendringer og estimatendringer.

Effekten av estimatendringer vurderes som en naturlig del av den finansielle rapporteringen, og skal resultatføres som en ordinær post. Se for eksempel avsnittet om eiendom tidligere i artikkelen, hvor det fremgår at endringer i

avskrivningsplanen er en estimat-
endring.

Årsoppgjørprosessen – fra planlegging til gjennomføring

Det er ofte mange som er involvert i årsoppgjørarbeidet, og det krever god kommunikasjon og forståelse fra alle parter. Gode planleggingslister (PBE-lister) kan være et godt hjelpemiddel i denne sammenheng. I tillegg må det følges opp at alle har forstått hva som forventes av den enkelte. Alle vil være en viktig brikke i å få en god prosess og rapportering av årsregnskapet. Det anbefales å ha tidsfrister for hele prosessen. Da vil det være mulig å unngå at årsoppgjøret trekker ut i tid. Veldig mange leverer regnskapene til siste frist, 30.6. Da er regnskapene blitt historie og av mindre interesse.

Dokumentasjon av balansen

Forståelse av hva som skal dokumenteres og hvordan det skal gjøres, bør også kommuniseres på en god måte. Dokumentmaler og avstemmings-skjema kan være til god hjelp, men det er vel så viktig at den som skal utarbeide forstår hva som er formålet og kravet til dokumentasjonen. Målet er at en annen part enkelt skal kunne se av dokumentasjonen hvilke vurderinger og konklusjoner som er tatt.

Det er mye å hente på å være å jour med avstemminger gjennom året, og det bør legges planer som ivaretar dette.

Husk at det er et krav at alle *betydelige* poster skal dokumenteres. Det inkluderer også poster som utsatt skattefordel, utsatt skatt, betalbar skatt, goodwill, aksjonærlån, aksjer i datterselskap eller tilknyttet selskap, andre fordringer og gjeld.

Skattemessige verdier skal også dokumenteres når disse avviker fra de regnskapsmessige. Det vil for eksempel gjelde driftsmidler, fordringer, varelager og anleggskontrakter.

Vi kommer nærmere inn på hva som er god dokumentasjon innenfor de

postene som vi kommenterer senere i artikkelen.

Vurderingsregler for utvalgte balanseposter

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

Immaterielle eiendeler

I balansen presenteres immaterielle eiendeler i fire grupper: Forskning og utvikling, Konsesjoner, patenter, lisenser, varemerker og lignende, Utsatt skattefordel og Goodwill.

Immaterielle eiendeler defineres som ikke-pengeposter uten fysisk substans, som er identifiserbare og som kontrolleres av foretaket. Immaterielle eiendeler balanseføres når det er sannsynlig at de tilfører selskapet en fremtidig økonomisk fordel, forutsatt at anskaffelseskost kan måles pålitelig. Anskaffelseskost ved kjøp av immaterielle eiendeler er kjøpspris med tillegg av eventuelle kjøpsutgifter. Ved kjøp av programvare vil for eksempel utgifter til installering og ev. tilpasning av programvare inngå som kjøpsutgifter. Opplæring av ansatte i bruk av programvaren vil ikke anses som en del av kjøpet, og skal kostnadsføres.

Ved egen utvikling av immaterielle eiendeler gjelder egne regler. Her er skillet mellom forskning og utvikling viktig. Etter regnskapsloven kan den regnskapspliktige velge å kostnadsføre egen forskning og utvikling. Det er krav til noteopplysning om årets utgifter til forskning og utvikling og om forventet inntjening av pågående forskning og utvikling motsvarer utgiftene. Dersom det er aktuelt å balanseføre, vises til NRS (F) *Immaterielle eiendeler* for nærmere detaljer. Dokumentasjon av egen tilvirkning vil sette større krav til interne rutiner enn eksternt kjøp av f.eks. konsulent-tjenester, som er lettere å identifisere. Timelister vil ofte være en sentral del av dokumentasjonen ved egen tilvirkning.

Skattekostnaden skal periodiseres. Det resulterer i postene utsatt skatt

eller utsatt skattefordel. Dersom et selskap har en netto utsatt skattefordel, dvs. netto skattereduserende forskjeller, må det foretas en vurdering av om det er realistisk å kunne utnytte denne fordelene. Dersom det ikke anses realistisk, må det gjennomføres en hel eller delvis nedskrivning av posten. Forutsetningen for å kunne balanseføre utsatt skattefordel er fremtidig inntjening, merverdier i eiendeler som kan realiseres ved fremtidig salg eller overføring av konsern-bidrag mellom selskaper innen et konsern. Det er viktig at vurderingene dokumenteres. Ledelsen kan ikke over flere år vise til forventning om inntjening i sine budsjetter hvis det viser seg at det ikke slår til.

Små foretak kan velge ikke å balanseføre utsatt skattefordel selv om kriteriene for balanseføring er oppfylt.

Goodwill er differansen mellom anskaffelseskost ved kjøp av virksomhet og verdien av identifiserbare eiendeler og gjeld. Goodwill skal avskrives over forventet levetid. Dersom avskrivningstiden skjer over flere enn fem år, skal det begrunnes i note til regnskapet. I note skal også goodwillverdien spesifiseres for hvert virksomhetskjøp.

Verdsettelse – dokumentasjon

Pr. 31.12. må det dokumenteres at det er gjort en vurdering rundt verdsettelse av denne typen poster. Det må dokumenteres at kriterier for balanseføring er til stede, og hvilke forutsetninger som ligger til grunn for estimering av økonomisk levetid og valg av avskrivningsplan. For utsatt skattefordel må det utarbeides en dokumentert vurdering om at skattefordelen kan benyttes ut ifra en forventning om fremtidige inntekter.

Varige driftsmidler

Varige driftsmidler er fysiske eiendeler bestemt til varig eie eller bruk. Disse skal som hovedregel balanseføres i sin helhet på anskaffelsestidspunktet til anskaffelseskost.

Anskaffelseskost

Ved kjøp er anskaffelseskost lik kjøpspris tillagt kjøpskostnader. Kjøpskost-

nader vil typisk være frakt, monter-
ing, offentlige avgifter og eventuelt
inngående merverdiavgift som ikke er
fradragsberettiget. Anskaffelseskost
ved egen tilvirkning omfatter både
variable og faste tilvirkningskostnader.

Anskaffelseskost omfatter utgifter
som er direkte henførbare og nødven-
dige for å gjøre driftsmiddelet klart til
bruk. Dette vil for eksempel være
transport, tilpasninger og montering.
Det må imidlertid trekkes en grense
mot utgifter som generelle adminis-
trasjonsutgifter og eventuelt utgifter
til opplæring av ansatte i bruken av
driftsmiddelet, som ikke skal balanse-
føres.

Normalt vil skattemessig anskaffelses-
kost tilsvare regnskapsmessig anskaf-
felseskost, da de skattemessige og
regnskapsmessige hovedreglene er
like.

Avskrivninger

Balanseførte anleggsmidler med en
begrenset levetid skal avskrives etter
en fornuftig avskrivningsplan over
eiendelens økonomiske levetid. Øko-
nomisk levetid er den perioden det er
bedriftsøkonomisk lønnsomt å
beholde eiendelen. Lineære avskriv-
ninger er mest brukt i praksis, og
innebærer at kostprisen fordeles med
like beløp over levetiden.

Ved utarbeidelse av avskrivningsplan
er det viktig å ta høyde for utrange-
ringsverdi av driftsmiddelet. Den vil
ikke alltid være 0. Hvis man ikke tar
høyde for forventet verdi ved salg, vil
avskrivningskostnaden bli for høy,
noe som igjen får konsekvens for
resultatposten gevinst ved salg.

En riktig dekomponering av drifts-
middelet er også av betydning for å få
en riktig avskrivning. Bygg, skip,
store produksjonsmaskiner er eksemp-
ler på driftsmidler som består av en-
keltdele med ulik levetid. Dekompo-
nering bør gjennomføres hvis det vil
gi et riktigere regnskap.

Avskrivningsperioden starter når
driftsmiddelet tas i bruk, dette basert
på en antakelse om at det er bruken

av eiendelen som medfører verditap.
Regnskapsmessig er det vanlig praksis
å avskrive i det antall måneder man
har eid eiendelen i anskaffelsesåret.
Tilsvarende vil gjelde for avhending-
sesåret, hvor en avskriver frem til rea-
lisasjonstidspunktet. Skattemessig vil
det foretas avskrivning for hele an-
skaffelsesåret. I realisasjonsåret kan
salgssum nedskrives på saldo, slik at
skatt på gevinsten utsettes.

Eiendom

Ved kjøp av eiendom må tomtever-
dien skilles ut og føres for seg. Tomt
vil ikke være grunnlag for avskrivning
hverken regnskaps- eller skattemessig.
Som omtalt over må det tas stilling til
om eiendommen skal dekomponeres
for å få en mest mulig riktig avskriv-
ning. Alle eiendommer har en begren-
set økonomisk levetid og skal derfor
avskrives etter en fornuftig avskriv-
ningsplan. Etter regnskapsprinsippene
i regnskapsloven er det derfor ikke
anledning til å unnlate avskrivning av
bygninger.

Det kan skje endringer i forutsetnin-
gene for avskrivningene som gjør at
man velger å endre avskrivningssat-
sene. Det kan gjennomføres ved
reverserings- eller knekkpunktmeto-
den. Effekten av endringene er et
estimatavvik som skal føres via resul-
tatet.

Vedlikehold eller påkostning

Når det oppstår utgifter i tilknytning
til et aktivert driftsmiddel, blir det
spørsmål om dette skal balanseføres
sammen med driftsmiddelet eller
kostnadsføres direkte. Regnskapsmes-
sig skal balanseføring gjennomføres
når det forventes at anskaffelsen øker
driftsmiddelets fremtidige kontant-
strøm, i form av økte inntekter eller
reduerte kostnader. Dette kan ofte
være vanskelige vurderinger (alle
investeringer gjøres jo for å øke inn-
tjeningen), og i praksis har en ofte latt
skillet gå ved hvorvidt anskaffelsen
setter driftsmiddelet i bedre stand enn
da det var nytt for nåværende eier.
Andre utgifter vil kostnadsføres.

Dekomponering i stedet for skillet mellom vedlikehold og påkostning

Dekomponering innebærer kort sagt
at en eiendel deles opp i sine enkelte
bestanddeler, slik at hver del balanse-
føres og avskrives for seg over
bestanddelens økonomiske levetid.
Som nevnt i avsnittet om avskrivnin-
ger over, bør en benytte seg av dekom-
ponering hvis dette gir et bedre regn-
skap.

Hvis en gjennomfører dekompone-
ring, kan det tradisjonelle skillet mel-
lom vedlikehold og påkostning hånd-
teres med mindre grad av skjønn.
Hvis en benytter dekomponering, vil
ikke skillet mellom vedlikehold og
påkostning være viktig. Ved en inves-
tering i et eksisterende driftsmiddel
(for eksempel et bygg), vil en da ta ut
gjenstående bokført verdi av regnska-
pet, og balanseføre den nye anskaf-
felsen. Hvis driftsmidlet opprinnelig
er balanseført, skal også utskiftninger
balanseføres. Dette kan for eksempel
gjelde ved utskiftning av tak på et
bygg.

I de tilfellene hvor en ikke har foretatt
tilstrekkelig dekomponering, og man
derfor ved utskiftning ikke klarer å
identifisere den historiske kostprisen
for den utskiftede komponenten, kan
en bruke kostprisen på erstatnings-
komponenten som kostpris på den
utskiftede komponenten. Kostpris
justeres med akkumulerte avskrivnin-
ger for å komme frem til et estimat på
resterende regnskapsmessig verdi på
utskiftningstidspunktet.

Verdsettelse – nedskrivning

Ved regnskapsavleggelse må foretaket
ta stilling til om det finnes indikato-
rer på verdifall. Dette bør dokumen-
teres. Indikatorer kan være både ek-
sterne (ny teknologi, svikt i markedet
for sluttprodukt o.l.) og interne (fysisk
skade, omorganiseringer o.l.). Ved
indikatorer på verdifall må man
beregne/innhente virkelig verdi på
driftsmiddelet og nedskrive verdien til
virkelig verdi. Skjer det senere en end-
ring i forutsetningene, vil det kunne
være grunnlag for å reversere ned-
skrivningen. Den kan da reverseres
opp til den verdi driftsmiddelet ville

hatt ved en ordinær avskrivning på samme tidspunkt.

Dokumentasjon

Alle driftsmidler bør være registrert i et anleggsregister. Oppdatert anleggsregister som er avstemt mot regnskapstall, vil i mange tilfeller være tilstrekkelig dokumentasjon av regnskapsmessig verdi. Husk å skille ut ikke-avskrivbare driftsmidler, som f.eks. tomteverdi ved kjøp av bygg. Vurdering av antatt levetid og utrangeringsverdi må fremgå av anleggsregisteret. Beregningsmetode og forutsetninger for beregning av verdi for å vurdere nedskrivningsbehov bør også dokumenteres.

Det vil som oftest være forskjell mellom regnskapsmessig og skattemessige verdier. Skattemessig avskrives driftsmidler etter saldometoden mens man regnskapsmessig velger lineære avskrivninger. Det må gjøres avstemming av forskjellen i forbindelse med skatteberegningen.

Fordeling av vedlikehold og påkostning må også dokumenteres på en god måte. Ved større prosjekt må man involvere teknisk personell for å få en god vurdering og dokumentasjon på hva som er utført, og det bør foreligge et sammendrag som viser fordelingen og begrunnelsen for den.

Finansielle anleggsmidler

Finansielle anleggsmidler er langsiktige investeringer. Typiske investeringer under denne kategorien er investeringer i datterselskap (bestemmende innflytelse), tilknyttet selskap (betydelig innflytelse, eierandel 20 %–50 %) eller felleskontrollert virksomhet (to eller flere deltakere har felles kontroll). Aksjene skal i utgangspunktet verdsettes til anskaffelseskost. Det må foretas en nedskrivning hvis verdifall ikke er forbigående. Langsiktige aksjeinvesteringer i børsnoterte foretak skal nedskrives til balansedagens kurs hvis den er lavere enn anskaffelseskost selv om kursen øker etter balansedagen. Nedskrivning kan ikke unnlates med begrunnelse om at verdin nedgangen er forbigående. Forventnin-

ger om fremtidige resultater er reflektert i kursverdien.

Egenkapitalmetoden

Aksjer i datterselskap, tilknyttet selskap (TS) eller felleskontrollert virksomhet (FKV) kan verdsettes etter egenkapitalmetoden. Prinsippet er lite brukt i norske regnskap (selskapsregnskap). I konsernregnskapet må aksjer i TS og FKV presenteres etter denne metoden. Det betyr at andel egenkapital presenteres i balansen og andel av årets resultat i selskapet presenteres under finansposter.

Utbytte

Utbytte fra datterselskap vil normalt inntektsføres i morselskapets regnskap samme år som det er avsatt, selv om utbyttet ikke besluttet før behandling i generalforsamling påfølgende år. Ved bruk av egenkapitalmetoden vil utbytte redusere balanseført verdi. Andel resultat inntektsføres.

Noteopplysninger

Regnskapslovens krav til noteopplysninger for små foretak er begrenset, men norsk regnskapsstandard for små foretak anbefaler å følge samme krav til noteopplysninger som lovens krav til øvrige foretak.

For datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet skal det opplyses om foretaksnavn, forretningskontor, eierandel og stemmeandel. Det skal også gis opplysninger om egenkapitalen og resultatet ifølge siste årsregnskap. Dette gjelder likevel ikke selskap som er konsolidert eller er regnskapsført etter egenkapitalmetoden.

Dokumentasjon

Det må utarbeides en dokumentert vurdering av aksjenes bokførte verdi. Som underlag for vurdering av aksjeverdien anbefales det å innhente årsregnskap for de selskapene hvor man har eierandeler. Aksjer som er registrert i verdipapirregisteret, skal dokumenteres med VPS-oppgave. (Se nedst på side 9).

Varelager

Varelager vil være en vesentlig balansepost for mange virksomheter, og gode rutiner rundt varetellinger er grunnleggende for å få en riktig regnskapsmessig rapportering. Planlegging for gjennomføring av varetelling bør påbegynnes i god tid for å sikre at alt er på plass, og alle må forstå sine tildelte oppgaver og hva som skal dokumenteres.

Det vil være mange involverte personer i en varetelling, og det anbefales å utarbeide en varetellingsinstruks for å sikre at tellingen blir gjennomført på en tilfredsstillende måte. Utgangspunktet bør være et ryddig lager og en systematisk telling.

Klar og tydelig telleinstruks

Telleinstruksens bør angi tidspunkt og varighet for tellingen, hva som skal telles, ansvarsfordeling, krav til merking av telte områder, krav til kontrolltellinger, behandling av ukurante varer, kontroll av inn/ut av lager under telling.

Når det gjelder bevegelse inn og ut av lager mens varetellingen pågår, er det enkleste å holde lageret stengt mens en teller, og gjennomføre telling så nær 31.12 som mulig. Men det er ikke alltid mulig eller ønskelig, og det må da være klare retningslinjer for hvordan man behandler bevegelse på lager rundt talletidspunktet. Feil cut-off i lager, inngående og utgående faktura rundt årsskiftet, kan resultere i vesentlige feil i regnskapet.

Varetellinger

Varelager skal telles ved årets slutt. Selskap som fører et betryggende lagerregnskap, kan imidlertid foreta opptelling i løpet av året, forutsatt at tilgang og avgang fra opptellingstidspunktet til regnskapsårets slutt kan dokumenteres på en tilfredsstillende måte. Det må også dokumenteres at hele lageret er telt gjennom året.

Krav til dokumentasjon av varelager er regulert i bokføringsforskriften. Tellelistene kan være på papir eller elektronisk. Tellelister på papir skal nummereres før tellingen begynner,

så man sikrer at alle lister kommer i retur etter gjennomført telling.

Tellelistene skal inneholde følgende informasjon:

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

Alle varer skal telles, også ukurante. Ukurante varer som må verdsettes til virkelig verdi (dvs. må selges til lavere pris enn anskaffelseskost), skal vises som egen gruppe i tellelistene. Beregningsmåten for verdien av varene skal fremgå av dokumentasjonen.

Produksjonsbedrifter må dokumentere sine kalkyler ved verdsettelse av varer i arbeid og ferdigvarer. Her vil etterkalkyler være en viktig del av kontrollen som må gjøres for å dokumentere at kalkylene er riktige.

Tellelister skal være daterte, og det skal fremgå hvem som har foretatt opptellingen.

Prisregister

Ved verdsettelse av varer er det av vesentlig betydning at virksomheten har kontroll med prisregisteret i varelager-systemene. Det er anskaffelseskost

som er grunnlaget for verdsettelsen og det bør dokumenteres hvordan man har kontroll med at det er det som ligger til grunn for verdien ved årsavslutning. Årsaker til at priser kan bli

justert gjennom året, kan være oppdatering pga. leverandørens prisjusteringer og valutaendringer. Ved årsslutt bør det derfor være en vurdering av om denne typen justeringer kan ha vesentlig effekt på deler av lagerbeholdningen. Det vil kunne få utslag hvis man sitter med større volum av innkjøp tilbake i tid. Husk at lager ikke er en pengepost, og at verdien derfor ikke skal justeres for valutaendringer. Det er historisk anskaffelseskost som gjelder. Bonusavtaler med leverandør kan også lett bli glemt. Utbetaling av bonus er rabatt på innkjøp og skal redusere anskaffelseskost.

Prising av varene med utgangspunkt i salgspris

Varene kan telles med utgangspunkt i salgspris, noe som er vanlig ved skanning av varer ved telling i butikker. Det krever en god dokumentasjon på hvordan man regner seg tilbake til

kostpris. Det må finnes gode statistikker på bruttofortjeneste pr. varegruppe.

Analyse av vareregisteret

Det anbefales å gjøre en analyse av varelageret etter at telleresultatene er oppdatert. En overføring av registeret i Excel og sortering med utgangspunkt i det, er en effektiv måte å finne klare feil på. Det vil f.eks. være høyt antall, negative verdier, urimelige priser eller verdier.

Skattemessig verdi

Skattemessig verdi må gå frem av varetellingslisten. Det gis ikke fradrag for ukurans før tapet er realisert; dvs. varene må være kastet eller solgt. Avsetning for ukurans vil derfor alltid være en midlertidig forskjell mellom regnskap og skatt.

Produksjonsbedrifter verdsetter varer i arbeid og ferdigvarer til minimumskost. Foretak som ikke er små, skal regnskapsmessig verdsette lageret til full tilvirkningskost og skattemessig til minimumskost. Det betyr at man skattemessig får fradrag for kostnadene etter hvert som de påløper.

Kundnr		Kundenavn														Arkivreferanse		Ar	
ANLEGGSAKSJER																Utarbeidet av		Dato	
Prinsipp		Kostpris Nedskrivningsbehov må vurderes																	
Selskap	Konto nummer	Dato erurv	Antall aksjer	Eier- andel	Kostpris totalt	Dato salg	Antall aksjer solgt	Salgssum totalt	Antall aksjer UB	Gevinst Tap	Bokført verdi 1.1.	Bokført verdi 31.12.	Andel EK 31.12.	Akkumulert nedskrivning	Endring nedskrivning	Utenfor fritaks- metoden	Midlertidig forskjell 31.12.	Mottatt utbytte	Referanse vedlegg
									-	-									
									-	-									
									-	-									
									-	-									
									-	-									
									-	-									
									-	-									
									-	-									
Sum			-		-			-	-	-	-	-		-	-		-	-	
Konto regnskap										8078			1300, 1310, 1330, 1350		8120			8071	
Poster næringsoppgave										8178					0632			0815, 0652*, 0653	
Poster forskjellsskjema										0633				0632			111,112,113		
Verdivurdering																			
Merknad/konklusjon																			

Illustrasjon Dokumentasjon anleggsaksjer. Det som skrives i feltet verdivurdering, er av størst betydning i denne sammenhengen. Det bør innhentes regnskap fra selskapene som vedlegges dokumentasjonen.



Som hovedregel er lån til personlig aksjonær å anse som skattemessig utbytte.

Anleggskontrakter

Små foretak kan velge å benytte fullført kontrakts metode ved vurdering av anleggskontrakter. Dette vil i praksis si at anleggskontrakter behandles som varelager, og at inntekts- og kostnadsføring avventes til prosjektet er ferdigstilt.

Øvrige foretak skal benytte løpende avregningsmetode ved anleggskontrakter når det er inngått kontrakt om salg. Det er et krav at vederlag er avtalt i kontrakten. I så fall gjøres inntektsføring løpende ut fra ferdigstillingsgrad på prosjektet. Rutiner for å kartlegge og kvalitetssikre ferdigstillingsgrad blir her viktig. Dersom det avdekkes at kontrakten vil gi tap, skal det gjøres avsetning for nettokostnaden ved gjenværende produksjon. Avstemming av prosjektregnskap mot regnskap vil være avgjørende for å sikre at man gjør beregninger og vurderinger på riktig grunnlag. Gode etterkalkyler vil også være av stor betydning for verdsettelsen.

Markedsbaserte aksjer

Markedsbaserte aksjer skal alltid klassifiseres som omløpsmiddel. Aksjene verdsettes til virkelig verdi hvis de inngår i en handelsportefølje med tanke på videresalg, omsettes på børs e.l. og har god eierspredning og likviditet. Dette vil typisk være når et selskap har en portefølje av børsnoterte aksjer med jevnlig kjøp og salg. Små foretak kan velge laveste verdis prinsipp også for markedsbaserte finansielle omløpsmidler.

Opptjente inntekter

Tjenesteytende næringer som regnskapsførere, advokater, revisorer og konsulenter vil kunne ha store beløp knyttet til periodisering av inntekt. Inntektene opptjenes etter hvert som tjenestene utøves både regnskaps- og skattemessig og pr. 31.12 er det ofte ikke sendt faktura for alle leverte tjenester. Det krever en periodisering. I denne typen virksomhet vil man ha et time-/sakssystem som er grunnlag for fakturering og oppfølging av påløpne timer på pågående saker/oppdrag. Det vil være denne dokumentasjonen som er grunnlaget for

periodiseringen av opptjente inntekter. Det må også tas stilling til om det er risiko for at man ikke får fakturert ut alt, slik at det ikke blir for høy inntektsføring.

Egenkapital

Bevegelse i egenkapital fra inngående til utgående balanse må avstemmes. Underlag for eventuelle egenkapitaltransaksjoner, for eksempel protokoller fra styremøter eller generalforsamlinger, kan benyttes som dokumentasjon.

Utbytte

Tilleggsutbytte er utbytte som besluttes på annet tidspunkt enn i ordinær generalforsamling, med grunnlag i sist godkjente årsregnskap. Dette vil si at generalforsamlingen for eksempel i mars 2017 kan beslutte utbytte på grunnlag av årsregnskapet for 2015 hvis årsregnskapet for 2016 ikke er godkjent ennå.

Ekstraordinært utbytte er aktuelt når selskapet ønsker å ta ut større utbytte enn det som tillates basert på sist godkjente årsregnskap. Det vil da fastset-

tes en mellombalanse, som blir grunnlag for beslutning om ekstraordinært utbytte. Mellombalansen skal revideres, uavhengig av om selskapet har valgt revisor eller ikke.

Tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte som er vedtatt før ordinær generalforsamling, skal som hovedregel presenteres som kortsiktig gjeld i balansen. Unntaket er ekstraordinært utbytte hvor mellombalansedag i perioden fra balansedagen for siste regnskapsår til tidspunkt for ordinær generalforsamling der årsregnskapet for siste regnskapsår skal behandles. Her skal det i stedet være en noteopplysning. Tilleggsutbytte vedtatt i dette tidsrommet følger hovedregelen, og skal presenteres som kortsiktig gjeld.

Disponering

I disponering av overskudd skal det fremgå hvordan overskuddet er benyttet. Aktuelle poster kan være:

- Til ordinært utbytte
- Til tilleggsutbytte
- Til ekstraordinært utbytte
- Til konsernbidrag (fra datterselskap)
- Til annen egenkapital
- Fra annen egenkapital (hvis utbyttet som avsettes er høyere enn årsresultatet)
- Fra overkurs (hvis overkurs benyttes til utdeling av utbytte)
- Fra annen innskutt egenkapital (hvis annen innskutt egenkapital benyttes til utdeling av utbytte)

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

- Fra annen egenkapital
- Fra overkurs eller annen innskutt egenkapital (kan velge om en vil benytte dette – ingen plikt)
- Til utdekket tap (når posten «annen egenkapital» blir negativ endres betegnelsen til «utdekket tap»)

Utbytte – presentasjon i regnskapet

I NRS 8 *God regnskapsskikk for små foretak* anbefales det at opplysningene om ordinært utbytte, tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte gis i tilknytning til resultatregnskapet eventuelt i årsberetningen. I disponerin-

gen skal utbytte spesifiseres som ordinært utbytte, tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte.

Dekning av udekket tap

Annen egenkapital går til dekning av underskudd. Overstiger underskudd annen egenkapital, presenteres det som udekket underskudd 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.

Lån til personlig aksjonær – skattemessig utbytte

Fra og med 07.10.2015 er lån til personlig aksjonær ansett som skattemessig utbytte. Skatteetatens intensjon med bestemmelsen er å redusere omfanget av lån til aksjonær og bruk av mellomregningskontoer. Det gjelder alle nye lån som er tatt opp fra og med denne datoen, samt økning av lånesaldo på eksisterende lån fra samme dag. Bestemmelsen gjelder både kreditt og sikkerhetsstillelse. «Kreditt» omfatter ikke bare formelle låneopptak, men også mellomregningskontoer som oppstår gjennom året. Innrapporteringen gjøres via aksjonærregisteroppgaven. Det er laget hendelstyper for disse transaksjonene i aksjonærregisteroppgaven.

Det er fastsatt noen viktige unntak:

- Kreditt under 100 000 kroner fra selskap til aksjonær dersom kreditten innfris innen 60 dager
- Lån til ansatt aksjonær som på lånetidspunktet ikke eier direkte eller indirekte mer enn fem prosent av aksjene i selskapet
- Kundefordringer som er et ledd i selskapets ordinære virksomhet, dersom fordringen innfris innen 30 dager
- Kreditt eller sikkerhetsstillelse fra banker

Utbytte som benyttes til motregning av lån som tidligere er skattlagt som utbytte, skal ikke beskattes som utbytte.

Selv om et aksjonærlån skattemessig er behandlet som utbytte, vil det etter aksjeloven og regnskapslovens regler fortsatt anses som et lån.

Dokumentasjon

Det må i kontoplanen skilles på lån før og etter 7.10.15. For å dokumentere at det er reelle låneforhold, bør det alltid utarbeides en låneavtale. Når det gjelder mellomregning, må det løpende være kontroll med beløpsgrensen. Overstiges grensen, vil hele beløpet bli å anse som utbytte.

Mellomregningskontoer med aksjonærer vil ikke være regulert i en låneavtale. Her bokføres utlegg og kortsiktige poster som skal gjøres opp løpende. For å redusere risikoen for at mellomværende er private uttak, anbefales det at aksjonær følger samme rutiner som øvrige ansatte i bedriften. Bedriftskort bør ikke forekomme og det bør være korte tidsfrister for levering av utleggsdokumentasjon. Hvis kontoene inneholder mange transaksjoner, anbefales det å rydde kontoene og overføre utlegg som man vet gjelder firmaet over til egen konto. Øvrige utbetalinger som man ikke vet hva er, må følges opp mot grensene for innrapportering som utbytte. Pr. 31.12 anbefales det at det foreligger en bekreftelse fra eiere om at det er enighet om saldo som dokumentasjon av denne typen balanseposter.

Pensjoner

Alle foretak med ansatte, gitt visse kriterier, har plikt til å opprette en pensjonsordning for sine ansatte (obligatorisk tjenstepensjon). Ordningen utformes innenfor rammene i foretakspensjonsloven (ytelsesbasert pensjon) eller innskuddspensjonsloven (innskuddsbasert pensjon).

Nye ordninger som etableres i dag, er i all hovedsak innskuddsbaserte ordninger, blant annet fordi dette gir mer forutsigbare rammer for virksomheten. Det er imidlertid mange virksomheter som fortsatt har ytelsesbasert pensjonsordning. Regnskapsmessig er innskuddsbaserte ordninger enklere å håndtere enn de ytelsesbaserte.

Innskuddsbaserte pensjonsordninger

Ved innskuddsbaserte ordninger bokføres selskapets årlige utbetalinger som pensjonskostnad og det vil ikke oppstå forpliktelse som skal inn i balansen. Grunnlag for bokføringer vil da være fakturaer fra forsikrings-selskapet.

Selv om innskuddsbaserte pensjonsordninger ikke medfører balanseføring av forpliktelse, da denne gjøres opp løpende ved innbetaling av premier, vil det være krav om at innskuddsfondet balanseføres. Det er krav om å opprette innskuddsfond etter innskuddspensjonsloven § 9–1.

Det er ingen generell innbetalingsplikt til innskuddsfondet, men alle innbetalinger ut over den årlige premien i henhold til innskuddsplannen tilføres fondet. Innbetalingen til fondet skal altså ikke resultatføres. Avkastningen av midlene fra fondet, som for øvrig er skattefrie i opptjeningsåret, tilføres også fondet. I tillegg skal innskudd for arbeidstakere med kortere medlems tid enn 12 måneder, samt for meget forskuddsbetalt innskudd for medlemmer som slutter i foretaket i løpet av året, tilføres fondet. Midlene i fondet kan bl.a. brukes til dekning av årets premie. Eventuelle innbetalinger til innskuddsfond er å anse som en forskuddsbetalt kostnad og balanseføres inntil midler fra innskuddsfondet anvendes til å dekke periodens ordinære innskudd.

Ytelsesbaserte pensjonsordninger

Ved ytelsesbaserte ordninger, skal man, basert på en aktuarberegning, bokføre tilhørende forpliktelser og midler i balansen. Årets pensjonskostnad vil da være et produkt av årets innbetalinger og årets endring i pensjonsmidler og -forpliktelser. Små foretak kan velge ikke å balanseføre pensjonsforpliktelser som er forsikret. Tilhørende midler skal da heller ikke balanseføres. Årets pensjonspremie vil da bli foretakets pensjonskostnad.

Forutsetningene som ligger til grunn for en aktuarberegning, er i stor grad skjønnsmessige. Norsk regnskapsstiftelse utgir en veiledning som fastsetter de viktigste markedsmessige forutsetningene, NRS (V) *Pensjonsforutsetninger*. Det presiseres at veiledningen er et utgangspunkt for foretakets egne vurderinger ved fastsettelsen av forutsetninger. I tillegg til forutsetningene er det av stor betydning at selskapet melder inn korrekte grunnlagsdata fra virksomheten, for eksempel antall medlemmer av ordningen (ansatte/pensjonister). Her anbefales det at man tar dialogen med aktuaren så tidlig som mulig i løpet av høsten. Avklar med aktuaren hvilke opplysninger han/hun må ha fra selskapet, og sørg for å innhente oppdaterte tall, som videresendes til aktuaren. Det anbefales også å kontrollere at det er samsvar mellom innbetalt premie ifølge regnskapet og innbetalt premie som er lagt til grunn i aktuarbereg-

ningen. Har aktuaren feil beløp her, blir beregningen feil.

Pr. i dag er det innenfor GRS tillatt å fordele kostnaden av estimatavvik over gjenværende opptjeningsperiode (korridormetoden).

Arbeidsgiveravgift og pensjoner

Arbeidsgiver skal beregne arbeidsgiveravgift av sitt tilskudd til pensjonsordningen. Avgiftsplikten oppstår på det tidspunktet arbeidsgiver innbetaler premien eller tilskuddet til forsikringsselskapet. Dersom noen del av årets premie blir belastet innskuddsfondet, skal det derfor ikke beregnes og betales arbeidsgiveravgift. Det skal også beregnes arbeidsgiveravgift av forsikringens administrasjonskostnader. Det kan inngås avtale om at de ansatte trekkes i lønn og dermed dekker deler av innbetalingen. Denne egenbetalingen skal det ikke betales arbeidsgiveravgift av. Egenbetalinger er også fradragsberettiget i den ansattes selvangivelse og grunnlag for skattetrekk reduseres tilsvarende. Det skal ikke foretas forskuddstrekk på arbeidsgivers innbetaling til pensjonsordninger.

Andre kortsiktige fordringer og annen kortsiktig gjeld

Regnskapslinjene andre fordringer og annen gjeld er ofte vesentlige beløp og består av mange forskjellige poster. Det anbefales å opplyse om innholdet i postene i note til regnskapet. Det vil

Pensjonsordninger			
	Innskuddspensjon	Ytelsespensjon	Pensjon over drift
REGNSKAP	Betalt premie kostnadsføres. Forskuddsbetalt eller påløpt premie periodiseres. Innbetaling til fondet balanseføres.	Forpliktelse eller premiemidler balanseføres. Årets premie og endring i forpliktelse resultatføres. <i>Unntak for små foretak:</i> Kan velge å ikke balanseføre	Forpliktelse beregnes og balanseføres etter hvert som den opptjenes. Forpliktelsen reduseres ved utbetaling av pensjon.
ARBEIDSGIVERAVGIFT	Betales av betalt premie, innbetaling til fondet og kostnader ved betaling.	Betales av betalt premie, innbetaling til fondet og kostnader ved betaling.	Betales ved utbetaling av pensjon
SKATT	Frdrag for arbeidsgivers andel av betalt premie og innbetaling til innskuddsfond.	Frdrag for arbeidsgivers andel av betalt premie og innbetaling til premiefond.	Frdrag ved utbetaling av pensjon.

Egenandel fra ansatte: Går til frdrag i kostnaden og beregning arbeidsgiveravgift. Grunnlag for arbeidsgiveravgift skal innrapporteres den terminen premien er betalt.

kunne være av betydning for leser av regnskapet.

Skattekostnaden

Skattekostnaden bør avstemmes. I utgangspunktet skal den være 24 % av resultat før skatt. Hvis det er avvik, bør det foretas en beregning som forklarer avviket. Som eksempler på avvik er permanente forskjeller i regnskapet og/eller inntekter/tap på investeringer i verdipapirer innenfor fritaksmetoden og endring av skattesats. Dokumentasjonen bør inneholde en avstemming av utsatt skatt/utsatt skattefordel og betalbar skatt mot skatteskjema. Endring av midlertidige forskjeller skal også avstemmes, for å ha kontroll med at skatteberegningen er riktig. Utsatt skatt og utsatt skattefordel pr. 31.12.17 skal beregnes etter en skattesats på 23 % da det er kjent skattesats for kommende år.

Konsernregnskapet

Konsernregnskapet vil inneholde noen særskilte balanseposter som for eksempel merverdier på eiendeler, goodwill, innarbeidelse av tilknyttet selskap til egenkapitalmetoden og utsatt skatt/utsatt skattefordel. Det er samme krav til dokumentasjon av disse postene som for balanseposter i

Primær-dokumentasjon	Sekundær-dokumentasjon	Unntak
5 år fra regnskapsårets slutt	3,5 år fra regnskapsårets slutt	• Tolldeklarasjoner med underlag • Justeringsregler fast eiendom • Prosjektregnskap • Nærstående selskap i utlandet • Kreditfradrag • Fusjon og avvikling • Spesielle bransjer (virksomhet på norsk sokkel, banker og finansieringsforetak, kraftproduksjon, eiendomsめglere, revisorer og regnskapsførere)

selskapsregnskapene. Dokumentasjon og avstemming av endring i egenkapitalen vil også være viktig for konsernregnskapet. Det er en kontroll av konsolideringen.

Utbytteberegningen og krav til forsvarlig egenkapital og likviditet

Dokumentere forsvarlig egenkapital og likviditet

Ved utbytteutdeling har styret plikt til å vurdere om selskapet har forsvarlig egenkapital og likviditet. Styret må dokumentere og underbygge sin vurdering av selskapets reelle situasjon. Vi anbefaler at det blir protokollert og dokumentert i forbindelse med

styrebehandlingen av årsregnskapet. Revisor vil også etterspørre denne typen dokumentasjon.

Årsberetning utgår for små foretak – forslag

I forslag til endringer i regnskapsloven foreslår departementet at små foretak ikke skal ha plikt til å utarbeide årsberetning. Usikkerhet om fortsatt drift må opplyses i note. Denne endringen kan trå i kraft før årsskiftet.

Oppbevaringstid

Hovedregel og unntaksregel går frem av tabellen over.

I dag velger mange elektronisk oppbevaring. Vi minner om at det da er krav om å gjennomføre en risikovurdering, jf. NBS 1 *Sikring av regnskapsmaterialet*. Det skal gjøres en vurdering av risikoen for urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse av regnskapsmaterialet. Det skal gjøres nødvendige tiltak for å redusere risikoen til et akseptabelt nivå.

Oppsummering

Vi anbefaler å legge stor vekt på god dokumentasjon av regnskapspostene. Spesielt viktig er dokumentasjon av balanseposter som er beheftet med usikkerhet, eller som i stor grad er resultat av skjønnsmessige vurderinger og estimat. God dokumentasjon er av betydning for alle parter – fra regnskapsmedarbeider, økonomiansvarlig til aksjonær i foretaket og eksterne parter som skal gjennomføre en kontroll.



Ved ytelsesbaserte ordninger skal man bokføre tilhørende forpliktelser og midler i balansen.

Møter og kurs i utlandet

Det er full adgang til å ha møter og kurs i utlandet, men pass på at turen ikke får for mye preg av ferie. I verste fall kan de ansatte måtte skatte av turen.



Rådgiver skatt
Børge Busvold,
Revisorforeningen

Det er ikke noe i veien for at bedriften har møter, seminarer og kurs i utlandet. Ofte har imidlertid slike reiser også større eller mindre preg av ferie og fornøyelse i tillegg til selve fagreisen. Blir feriepreget for stort, kan dette føre til at de ansatte skattelegges.

Hovedformåls læren

Det er et generelt prinsipp i skatteretten at dersom en kostnad har flere formål, f.eks. møte og ferie, er det hovedformålet med reisen som er avgjørende. Det betyr at dersom hovedformålet er møte, så vil det ikke være skattepliktig for den ansatte for andre kostnader enn rent private kostnader. Private kostnader i denne sammenheng kan bl.a. være barbesøk eller at den ansatte forlenger oppholdet noen dager etter at fagkonferansen er over.

Dersom hovedformålet er ferie, kan ikke den ansatte få dekket utgifter til reise-, kost og overnatting uten at dette regnes som skattepliktig inntekt. Den ansatte kan imidlertid få dekket direkte arbeidsrelaterte kostnader fra arbeidsgiver, f.eks. inngangsbilletter til en fagmesse.

De samme reglene gjelder når en skal vurdere om kostnaden er fradragsbe-

rettiget for en selvstendig næringsdrivende.

Det avgjørende er altså hovedformålet med reisen. Når man leser dommer og andre avgjørelser, ser man fort at det legges stor, ofte avgjørende, vekt på antall dager fagkonferanse etc. varer kontra antall dager privat (ferie mv.). Vurderingen skal imidlertid være noe mer sammensatt. Det skal også legges vekt på bl.a.:

- Om man har fulgt et organisert opplegg
- Om informasjonen kunne vært ervervet på annen måte
- Om kostnaden står i rimelig forhold til utbyttet

Dokumentasjon

Det må kunne sannsynliggjøres overfor skattemyndighetene at hovedformålet med reisen er fagreise. Ved seminarer og kurs vil det vanligvis foreligge et program som man bør ta vare på. Ifølge Skatte-ABC skal følgende opplysninger kunne fremlegges:

- hvem som har organisert kongressen mv.
- hvilke emner som er behandlet
- tidsangivelse for hvert emne
- hva som er særlig viktig i relasjon til skattyters yrke/virksomhet
- hva skattyteren faktisk har deltatt på
- eventuelt trykket program

Ektefelle eller samboer deltar

At ektefellen deltar, er ikke til hinder for at reisen kan klassifiseres som en tjenestereise, men vi ser av enkelte avgjørelser at det er blitt tillagt vekt at ektefellen deltar når retten har drøftet om reisen er en ferie/privatreise eller en faglig reise.

Deltar ektefellen, samboer eller barn på reisen uten selv å være ansatt i bedriften, skal utgiftene som knytter seg til deres deltakelse trekkes ut. Dekkes utgiftene, regnes det som skattepliktig lønn for den ansatte og ikke ektefellen eller samboeren. De utgiftene som skal trekkes ut, er merkostnadene som ektefellens deltakelse har medført. For overnattingsutgiftene innebærer det differansen mellom prisen for dobbeltrom og prisen for enkeltrom – ikke halvparten av hotellregningen.

Det spiller ingen rolle at barnet må bli med fordi det har vært umulig å skaffe barnevakt. Utgiften regnes likevel som privat utgift. Dersom ektefellen er med fordi det har vært helt nødvendig pga. den ansattes helsetilstand (må kunne dokumenteres), kan disse merutgiftene likevel dekkes av arbeidsgiver.



Reglene for velferdstiltak er mer liberale enn de som gjelder for faglige reiser. Det aksepteres at bedriften kan ta med de ansatte (med ektefeller/samboere) på inntil to hotellovernattinger uten at det blir skattepliktig.

Forlenget opphold

Hvis man utvider reisen med et par dager etter at fagdelen er avsluttet, regnes kostnadene som påløper disse dagene som private kostnader. Det må arbeidstakeren dekke selv, eventuelt bli innberettet for.

Man bør imidlertid være forsiktig med å utvide reisen for mye. Blir utvidelsen for lang, kan det være en risiko for at hovedformålet med reisen kan bli sett på som privat ferie. Ved en slik vurdering vil det ikke bare bli lagt vekt på på feriens lengde eller det utvidede oppholdet, men også karakteren av fagdelen.

Enkelte flyselskapers prisvilkår er slik at det f.eks. lønner seg å bli borte over en helg. Dekker arbeidsgiver et ut-

videt (privat) opphold på en tjenestereise, skattlegges ikke dette dersom:

- tjenstedelen av reisen er av minst to dagers varighet
- utvidelsen bare omfatter inntil to døgn ekstra
- arbeidsgiver ikke må betale mer for reisen med et slikt utvidet opphold enn for en tilsvarende kortere, ren tjenestereise

Dekning av kostnader til utvidet opphold på tjenestereise som følge av uforutsette omstendigheter, for eksempel innstilte flyavganger, er ikke skattepliktig.

Velferdstiltak

Ved siden av de strenge reglene for faglige reiser har vi mer liberale regler

om velferdstiltak. Det aksepteres at bedriften kan ta med de ansatte (med ektefeller/samboere) på inntil to hotellovernattinger uten at det blir skattepliktig. Dette kan gjerne være hotellovernatting i utlandet.

Det er fullt mulig å kombinere en fagreise med velferdstiltak uten at det forrykker skattefriheten. Hver del av reisen skal vurderes for seg. Altså kan bedriften ha et fagseminar for bedriften i London f.eks. fra onsdag til fredag som avsluttes med en sosial del fra fredag til søndag uten fagprogram, uten at noen del av reisen blir skattepliktig.

AKTUELLE SATSER > A JOUR PR. > 21.11.2017

AVGIFTSSATSER 2017

Arbeidsgiveravgift

Sone	Sats ^{1) 2)}
I	14,1 %
I a	10,6 %/14,1 % ³⁾
II	10,6 %
III	6,4 %
IV	5,1 %
IV a	7,9 % ⁴⁾
V	0,0 %

Sone for arbeidsgiveravgift fastsettes etter hvilken kommune selskapet driver virksomheten i, dvs. hvor foretaket, ev. underenheter av foretaket er registrert. For ambulerende virksomhet og virksomhet som driver arbeidsutleie, benyttes satsen for den sonen hvor hoveddelen av arbeidet er utført dersom denne satsen er høyere enn satsen i registreringskommunen.

1) I finanssektoren svares det i tillegg en særskilt finansskatt på 5 % av arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget.

2) Arbeidsgivere med aktivitet innenfor visse sektorer, bl.a.:

- transportsektoren (unntatt bl.a. drosjebiltransport, lagervirksomhet og flyttetransport)
- energisektoren (unntatt bl.a. bergverk og olje og gassutvinning)
- produksjon av stål og syntetiske fiber
- finans og forsikring
- bedriftsrådgivning og hovedkontortjenester for andre selskaper i konsernet

må beregne arbeidsgiveravgift etter satsene i sone I. Det samme gjelder for ambulerende virksomhet eller arbeidsutleie innenfor slike sektorunntatte aktiviteter.

Avgift kan likevel beregnes etter satsen for lokaliseringssonen så lenge differansen mellom avgift beregnet etter satsen i lokaliseringssonen og avgift beregnet etter en sats på 14,1 %, ikke overstiger kr 500 000 (kr 250 000 for godstransport på vei). Etter det er satsen 14,1 %. Fribeløpene gjelder på konsernnivå.

Er det gjennomført et klart regnskapsmessig skille, gjelder reglene bare for lønn knyttet til den sektorunntatte aktiviteten.

3) I sone I a kan avgift beregnes etter en sats på 10,6 % inntil differansen mellom den arbeidsgiveravgiften som ville ha fulgt av en sats på 14,1 % og avgiften som beregnes etter satsen på 10,6 %, overstiger kr 500 000 (kr 250 000 for godstransport på vei). Etter det er satsen 14,1 %. Dette gjelder ikke for jordbruk, skogbruk, fiske og visse beslektede virksomheter der satsen uansett er 10,6 %.

4) For jordbruk, skogbruk, fiske og visse beslektede virksomheter i sone IV a er satsen 5,1 %.

Merverdiavgift

Ordinært 25 %

Matvarer 15 %

Persontransport, romutleie, kringkastingstjenester, adgang til museer, ferienytelsesparker og idrettsarrangementer 10 %

BETALINGSTERMINER – VIKTIGE DATOER

A = Betaling av skattetrekk og arbeidsgiveravgift

M = MVA-oppgaven: Levering og betaling

F = Forskuddsskatt personlige skattytere (næringsdrivende)

E = Forskuddsskatt upersonlige skattytere, f.eks. AS

	A	M	F	E
1. termin	15.03	10.04	15.03	15.02
2. termin	15.05	12.06	15.05	18.04
3. termin	17.07	31.08	15.09	
4. termin	15.09	10.10	15.11	
5. termin	15.11	11.12		
6. termin	15.01	12.02		

Frist for A-melding: den 5. i måneden etter utbetaling.

GEBYRER TIL BRØNNØYSUNDREGISTRENE MV.

Forsinkelsesgebyrer ved innsending av årsregnskap

Første 8 uker 1R kr 1049 pr. uke

Neste 10 uker 2R kr 2098 pr. uke

Neste 8 uker 3R kr 3147 pr. uke

Forsinkelsesgebyr beregnes når regnskapet leveres etter 31. juli. Regnskapet skal sendes inn elektronisk.

RENTESATSER

Forsinkelsesrente (morarente)

Fra 01.07. til 31.12.2017 8,50 % p.a.

Fra 01.01. til 30.06.2017 8,50 % p.a.

Rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteoppgjøret

Rentesatsen er 0,38 % p.a. og er lik for både restskatt og tilgodebeløp. Ordinær rente ved skatteavregningen er ikke skattepliktig eller fradragsberettiget. For restskatt beregnes det rentetillegg fra 1. juli 2016 (fra 15. mars 2017 for upersonlige skattytere) til forfall 1. termin. For tilgodebeløp beregnes rente fra 1. juli 2016 (fra 15. mars 2017 for upersonlige skattytere) til skatteoppgjøret blir sendt. For tilleggskorskudd beregnes rente fra 31. mai 2017 til skatteoppgjøret blir sendt.

Renter etter vedtak om endringssak

Ved endringer i skatt og avgift etter endringssak beregnes det renter etter følgende satser:

	2016	2017
Renter ved økning av skatt og avgift	1,75 % p.a.	1,50 % p.a.
Rentegodtgjørelse ved nedsettelse av skatt og avgift	0,75 % p.a.	0,50 % p.a.

Rentesatser ved forsinket betaling av skatt/avgift:

Ved forsinket innbetaling av skatter og avgifter (betaling etter forfall) svares forsinkelsesrenter etter den ordinære satsen for forsinkelsesrenter.

Utgiftsgodtgjørelser 2017

Godtgjørelse til kost

Innland

Dagsreiser uten overnatting:

Fra 6 til 12 timer: kr 289

Over 12 timer: kr 537

Reiser med overnatting:

Over 12 timer: kr 733

For reiser som varer mer enn ett døgn, regnes 6 timer eller mer inn i det nye døgnet som et helt nytt døgn.

Måltidstrekk i godtgjørelsene: Frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %.

Natttillegg

Ulegitimert natttillegg ved overnatting: kr 430

Utland

I utlandet gjelder det egne satser for hvert land, se: regjeringen.no/no/dokumenter/utenlandsregulativet/id438645/

Måltidstrekk i utenlandsgodtgjørelsen: Frokost 10 %, lunsj 40 %, middag 50 %.

Skattedirektoratets forskuddssatser for trekkfri kostgodtgjørelse

For arbeidstaker som bor på pensjonat

eller hybel/brakke uten mulighet for å koke mat: kr 315

For arbeidstaker som bor på hybel/brakke der

det er mulighet for å koke mat eller har overnattet privat: kr 205

Matpenger (fravær fra hjemmet minst 12 timer) kr 92

Bilgodtgjørelse

10 000 km kr 4,10 pr. km

Over 10 000 km kr 3,45 pr. km

Arbeidstakere i Tromsø gis et tillegg på kr 0,10 pr. km til satsene ovenfor.

Bruk av El-bil pr. km kr 4,20

Den skattefrie delen av bilgodtgjørelsen er kr 3,50 pr. km uansett kjørelengde. Dette gjelder også el-bil og kjøring i Tromsø.

Tillegg pr. passasjer pr. km kr 1,00

Tillegg for tilhenger pr. km kr 1,00

Satsene for bilgodtgjørelse og passasjertillegg gjelder også utenlands.

NATURALYTELSER

Bilbeskatning 2016 og 2017

Fordelen ved privat bruk av firmabil skal med i grunnlaget for beregning av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Fordelen fastsettes til 30 % av bilens listepreis inntil kr 299 100 (kr 293 200 i 2016) og 20 % av overskytende listepreis.

Ved følgende forhold reduseres listepreisen til:

	Ordinær bil	Elbil
Elbil	—	50,00 %
Eldre bil enn tre år pr. 1. jan.	75,00 %	37,50 %
Yrkeskjøring over 40 000 km	75,00 %	50,00 %
Eldre bil og yrkeskjøring over 40 000 km	56,25 %	37,50 %

Ved firmabilordning i deler av inntektsåret fastsettes fordelene forholds-
messig for antall hele og påbegynte måneder bilen har stått til disposisjon.

Er det tjenstlig behov for varebil klasse 2 eller lastebil under 7,5 tonn,
reduseres listepreisen med 50 % oppad begrenset til kr 150 000. Først det
elektronisk kjørebok, kan fordelene for slike biler alternativt fastsettes til
faktisk privatkjøring multiplisert med en kilometersats på kr 3,40.

For biler der fordelene ikke står i forhold til listepreisen, fastsettes
fordelene på forskuddsstatistikk til kr 53 000 for 2017 (kr 52 000 for 2016).

Rentefordel ved rimelig lån hos arbeidsgiver

Rentefordelen settes til differansen mellom normrentesatsen og
den faktiske betalte renten. Mindre, kortsiktige lån beskattes ikke
(lånebeløp på inntil 3/5 G = kr 56 180 pr. 01.05.2017 med
tilbakebetalingstid høyst ett år).

Normrentesatser i	2016	2017
Januar og februar	2,50 %	2,20 %
Mars og april	2,30 %	2,20 %
Mai og juni	2,30 %	2,20 %
Juli og august	2,20 %	2,20 %
September og oktober	2,20 %	2,20 %
November og desember	2,20 %	2,20 %

SKJERMINGSRENTE

Skjermingsrente på lån til selskaper

	2016	2017
Januar–februar	0,5 %	0,5 %
Mars–april	0,5 %	0,5 %
Mai–juni	0,5 %	0,5 %
Juli–august	0,5 %	0,5 %
September–oktober	0,5 %	0,5 %
November–desember	0,5 %	0,5 %

Renter på lån fra personer til selskaper er skattepliktig som alminnelig
inntekt. Renter som overstiger skjermingsrenten, skattelegges én gang
til som alminnelig inntekt. Skjermingsrenten fastsettes på forskudd
for to og to måneder av gangen og offentliggjøres på Skatteetatens
hjemmeside www.skatteetaten.no

Elektronisk kommunikasjon

Skattepliktig fordel ved arbeidsgivers dekning av utgifter til telefon og
internett mv. settes til kr 4392 pr. år (366 pr. mnd.) uavhengig av antall
kommunikasjonstjenester som dekkes. I tillegg kan det dekkes inntil
kr 1000 pr. år skattefritt for fellesfakturerte varer og tilleggstjenester.
Fordelen reduseres ikke selv om arbeidstakerne selv dekker kostnader
til telefon mv.

FERIEPENGES

Etter ferieloven:	(4 uker og én dag)	Med 5 uker ferie
Personer under 60 år	10,2 %	12,0 %
Personer over 60 år m/inntekt inntil 6 G	12,5 %	14,3 %
For inntekt utover 6 G	10,2 %	12,0 %

GRUNNBELØP I FOLKETRYGDEN

Grunnbeløpet (1 G) pr. 01.05.2017 =	kr 93 634
Grunnbeløpet (1 G) pr. 01.05.2016 =	kr 92 576
Gjennomsnittlig grunnbeløp for 2017 =	kr 93 281
Gjennomsnittlig grunnbeløp for 2016 =	kr 91 740

GAVER I OG UTENFOR ANSETTELSESFORHOLD

Skattefrihet for mottaker	Verdi	Fradrag for giver
• Ansettelsestid 25, 40, 50 og 60 år	kr 8000	ja
• Gullklokke m/innskrif.	kr 12 000	ja
• Bedriften har bestått i 25 år eller antall år delelig med 25	kr 3000	ja
• Bedriften har bestått i 50 år eller antall år delelig med 50	kr 4500	ja
• Arb.taker gifter seg, går av med pensjon, slutter etter min. 10 år, eller fyller 50, 60, 70, 75 eller 80 år	kr 3000	ja
• Premie for forbedringsforslag	kr 2500	ja
• Andre gaver i arbeidsforhold	kr 1000	nei
• Erkjentlighetsgave utenfor arbeidsforhold	kr 500	ja

Ovennevnte gjelder kun for gaver i form av naturalia.

SKATTESATSER 2016 OG 2017

Aksjeselskaper	2016	2017
Inntektsskatt	25,0 %	24,0 %
Finansforetak, skattesats	25,0 %	25,0 %
Finansskatt på lønn i finanssektoren	–	5,0 %

Personer

	2016	2017
Alminnelig inntekt (Nord-Troms og Finnmark 21,5 % i 2016, 20,5 % i 2017)	25,0 %	24,0 %
Trygdeavgift lønnstakere	8,2 %	8,2 %
Trygdeavgift næringsinntekt innen fiske, fangst og barnepass i eget hjem	8,2 %	8,2 %
Trygdeavgift annen næringsinntekt	11,4 %	11,4 %
Trygdeavgift pensjonsinntekt samt, lønns- og næringsinntekt for personer under 17 eller over 69 år	5,1 %	5,1 %

Trinnskatt

	2016	2017
Trinn 1: Innslagspunkt	159 800	164 100
Sats	0,44 %	0,93 %
Trinn 2: Innslagspunkt	224 900	230 950
Sats	1,77 %	2,41 %
Trinn 3: Innslagspunkt	565 400	580 650
Sats	10,7 %	11,52 %
Sats Nord Troms og Finnmark	8,7 %	9,52 %
Trinn 4: Innslagspunkt	909 500	934 050
	13,7 %	14,52 %

Personfradrag

	2016	2017
Klasse 1	51 750	53 150
Klasse 2	76 250	78 300

Formuesskatt

	2016	2017
Innslagspunkt, sats 0,85 %	1 400 000	1 480 000

Maksimalt skattefradrag for pensjonister	kr 29 880	29 940
Nedtrapping 15,3 % fra	kr 184 800	188 700
Nedtrapping 6,0 % fra	kr 278 950	284 350
Særfradrag for enslige forsørgere	kr 51 804	51 804

MINSTEFRADRAG

Minstefradrag i lønn	2016	2017
Sats	43 %	44 %
Minimum	kr 31 800	kr 31 800
Maksimum	kr 91 450	kr 94 750

Minstefradrag i pensjonsinntekt

	2016	2017
Sats	29 %	29 %
Minimum	kr 4 000	kr 4 000
Maksimum	kr 73 600	kr 75 000

AVSKRIVNINGER – DRIFTSMIDLER

Grp. Gjenstand	2016	2017
A: Kontormaskiner	30 %	30 %
B: Ervervet goodwill	20 %	20 %
C: Vogntog, varebiler, lastebiler, busser, drosjebiler og kjøretøy for transport av funksjonshemmede	20/22 % ¹	24/30 % ²
D: Personbiler, traktorer, annet rullende maskineri og materiell, andre maskiner, redskap, instrumenter, inventar m.m.	20 (30) % ³	20 %
E: Skip, fartøyer, rigger m.m.	14 %	14 %
F: Fly og helikopter	12 %	12 %
G: Anlegg for overføring og distribusjon av elkraft og elektroteknisk utrustning	5 %	5 %
H: Bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder m.m.	4/6/10 % ⁴	4/6/10 % ⁴
I: Forretningsbygg	2 %	2 %
J: Fast teknisk installasjon i bygninger, herunder varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg o.l.	10 %	10 %

¹ Lastebiler, vogntog og busser kan avskrives med 22 % i 2016.

² Normal avskrivningssats i gruppe C er 24 %. Elektrisk drevne varebiler kan
avskrives med 30 %.

³ 10 % startavskrivning for driftsmidler i saldogruppe d i 2016.

⁴ Bygg og anlegg med brukstid under 20 år kan avskrives med inntil 10 %.

Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med inntil 6 %.

Husk skatteplikten for aksjonærlån!

Med virkning fra 7. oktober 2015 ble det gjort skattepliktig å ta opp lån fra eget aksjeselskap. Reglene gjelder lån til personlig aksjonær og når et selskap stiller sikkerhet for en personlig aksjonær. Lån fra selskap med deltakerfastsetting (ANS, DA osv.) til personlig deltaker er også skattepliktig som utdeling fra selskapet.



Fagansvarlig skatt
Tom Larsen,
Revisorforeningen

Fra hovedregelen om at lån skal anses som utbytte fra eget aksjeselskap og utdeling som alminnelig inntekt fra deltakerfastsatt selskap, er det gjort følgende unntak:

Lån fra selskap til aksjonær/deltaker skal ikke anses som utbytte/utdeling i følgende tilfeller:

- kreditt eller sikkerhetsstillelse fra finansforetak (banker),
- kreditt under 100 000 kroner fra selskap til aksjonær/deltaker dersom kreditten innfris innen 60 dager etter at den ble gitt,
- kundefordringer som er et ledd i selskapets ordinære virksomhet, dersom fordringen innfris innen 30 dager etter at den ble gitt,

- kreditt eller sikkerhetsstillelse som ytes fra arbeidsgiver/selskap med deltakerfastsetting. Dette gjelder dersom arbeidstakeren/deltaker som arbeider i selskapet på lånetidspunktet ikke direkte eller indirekte eier mer enn fem prosent av aksjene/andelene eller har mer enn fem prosent av stemmene på generalforsamlingen/selskapsmøtet i arbeidsgiverselskapet eller et annet selskap i samme konsern som arbeidsgiverselskapet

Skatteplikten gjelder ikke bare når lånet/sikkerhetsstillelsen ytes direkte eller indirekte (via et annet selskap i konsernet enn i selskapet hvor aksjonær eier aksjer direkte) til personlig aksjonær/deltaker. Aksjonær/deltaker blir også skattepliktig for lån/sikkerhetsstillelse som er ytt til aksjonærens/deltakerens ektefelle eller person som aksjonæren/deltakeren er i slekt eller svogerskap med i opp eller nedstigende linje eller i sidelinje så nær som onkel eller tante. I disse tilfellene er det aksjonæren/deltakeren som blir skattepliktig for lånet som den nærstående har mottatt.

Skatteplikten inntreffer imidlertid ikke når lån eller sikkerhetsstillelse er ytt til aksjonærens/deltakerens samboer. Her kan man bli møtt med skattemessig gjennomskjæring med bakgrunn i at det reelt sett ses på som en berikelse av aksjonæren/deltakeren. Det kan for eksempel være

tilfellet når samboeren låner til felles bolig.

Heller ikke rammes tilfeller når lånet eller sikkerhetsstillelsen er ytt til et annet selskap hvor aksjonæren/deltakeren har eierinteresser.

Disposisjoner som utløser skatteplikt

Skatteplikten oppstår når kreditt eller sikkerhetsstillelse ytes. Det er ikke tilstrekkelig at det gis lånetilsagn, det er utbetalingen som er avgjørende.

Hvis man har en avtale om rammelån fra et selskap som er inngått før 7. oktober 2015 (da regelen om skatteplikt ble innført) og i ettertid øker rammen for lånet, vil utvidelsen av lånet medføre at utvidelsen må ses på som et lån som medfører skatteplikt som utbytte.

Hvis ubetalte renter ikke betales, men tillegges hovedstolen, vil rentene måtte skattlegges som utbytte/utdeling.

Lån opptatt før 7. oktober 2015 som etter låneavtalen har en fastsatt dato for oppgjør av lånet og dette ikke overholdes, vil som utgangspunkt måtte ses på som opptak av et nytt lån som medfører utbyttebeskatning av hele lånebeløpet.

Som angitt ovenfor, vil kreditt under 100 000 kroner fra selskap til aksjo-



Skatteplikten oppstår på det tidspunktet kreditt eller sikkerhetsstillelse ytes fra eget aksjeselskap. Det er ikke tilstrekkelig at det gis lånetilsagn, det er utbetalingen som er avgjørende.

Et komplett økonomisystem hvor effektiviteten ligger i flyten



*“I de mest ekstreme tilfellene
ligger tidsbesparelsen på over
90 prosent.”*

Jørn Martinussen
daglig leder Myre Redskapssentral

nær/deltaker ikke bli skattlagt som utbytte dersom kreditten innfris innen 60 dager etter at den ble gitt. Kommer man imidlertid i en situasjon hvor beløpsgrensen på kr 100 000 overskrides med for eksempel 5000, skal hele beløpet på kr 105 000 skattlegges som utbytte og ikke bare overskridelsen på 5000.

Dersom kreditten ikke blir fullt gjort opp innen 60 dager, skal hele kre-

dittstillelsen utbyttebeskattes og ikke bare det beløpet som gjenstår.

Tilbakebetaling mv. av lån som har vært utbyttebeskattet

Har lånet blitt regnet som utbytte/utdeling for aksjonæren/deltakeren, anses en senere utdeling av utbytte/utdeling ikke som skattepliktig i den utstrekning utbyttet/utdelingen motregnes mot lånet.

Hvis man tilbakebetaler et lån som tidligere har vært skattlagt som utbytte/utdeling uten at det avregnes mot lånebeløpet, vil betalingen ses på som innbetalt kapital for aksjonæren/deltakeren. En slik tilbakebetaling av et lånebeløp vil også innebære at inngangsverdien vil øke tilsvarende på aksjene/deltakerandelen.

Foreslår skatt på kortidsutleie

I Statsbudsjettet for 2018 er det foreslått at du må betale skatt på inntekter fra kortidsutleie på beløp under kr 20 000.



Rådgiver skatt
Paal Braanaas,
Revisorforeningen

I dag kan du leie ut deler eller hele boligen din for inntil kr 20 000 skattefritt. Om inntekten skriver seg fra et eller flere leieforhold eller om leieforholdet er av lang eller kort varighet, har til nå ikke vært avgjørende for skattefriheten. De som har hatt inntekter under beløpsgrensen fra utleieforhold formidlet gjennom for eksempel Airbnb, har derfor kunnet behandle inntektene som skattefrie.

I Statsbudsjettet er skattefritaket for leieinntekter på inntil kr 20 000 foreslått begrenset slik at det ikke vil gjelde for kortidsutleie. Kortidsutleie er definert som leieforhold mindre enn 30 dager. Siden Airbnb-utleie normalt er basert på flere korte leieforhold, vil man derfor være utenfor skattefritaket.

Bakgrunnen for forslaget er at man i større grad ønsker en skattemessig likebehandling av de som driver denne typen utleie i konkurranse med annen skattepliktig overnattingsvirksomhet.

Det vil fortsatt være mulig å leie ut skattefritt for inntil kr 20 000, gitt at leieforholdet er langtidsleie. Langtidsleie er definert som et leieforhold som varer

sammenhengende i minst 30 dager. Drar du på ferie i juli og leier ut deler eller hele boligen din i et leieforhold for denne måneden (31 dager i juli) og nøyer deg med kr 20 000 i leie, vil det være skattefritt. Leier du ut til samme beløp i 29 dager er det kortidsutleie og du er utenfor fritaket. Det er da ikke avgjørende om det er et sammenhengende leieforhold eller flere leieforhold, som Airbnb-utleie typisk vil være.

Bunnfradrag for kortidsutleie

Ved kortidsutleie er inntekten normalt skattepliktig som kapitalinntekt. Av forslaget fremgår det at man ønsker å skjerme lave utleieinntekter. For kortidsutleie er det foreslått å innføre samme sjablonbeskatning som for utleie av fritidsbolig. Det innebærer skattefrihet for beløp inntil kr 10 000 og av overskytende skattlegges kun 85 %. Typisk Airbnb-utleie vil derfor bli å beskatte slik.

Er det snakk om langtidsleie og leiebeløpet er over kr 20 000, får sjablonbeskatningen over ikke anvendelse. Boligen skal da som i dag regnskapsbehandles, noe som innebærer at leie-

inntekten blir skattepliktig fra første krone og skattyter må kreve fradrag for faktiske kostnader og vedlikehold. Strøm, kommunale avgifter, forsikring, mv. er eksempel på slike kostnader. Gjelder utleien en periode av året, vil kun en forholdsmessig andel av kostnadene kunne føres til fradrag. Når skattyter går fra fritaksbehandling til regnskapsbehandling, skal fradrag for vedlikeholdskostnader begrenses.

Grensen mot virksomhetsinntekt

I en bindende forhåndsuttalelse (BFU 6/2016) la Skattedirektoratet til grunn at omfattende kortidsutleie gjennom Airbnb av to leiligheter innebar at virksomhetskravet var oppfylt. Det betyr at man da ikke kan påberope seg den forenklingen som ligger i sjablonbeskatningen, men må dokumentere kostnader. Det vil videre bli beregnet personinntekt.

Hvor grensen går i forhold til når aktiviteten oppfyller virksomhetskravet, må fortsatt vurderes konkret.

Momskompensasjon ved bygging av idrettsanlegg

Ved bygging og rehabilitering av idrettsanlegg kan det søkes om momskompensasjon. Dette er en tilskuddsordning som det for 2018 er foreslått bevilget 185 millioner kroner til. Søknadsfristen er 1. mars 2018.

I denne artikkelen skal vi se nærmere på hvilke anlegg det kan søkes midler til, hvem som kan søke, og hva som må fremlegges i søknaden.

Hvilke anlegg er omfattet av ordningen

Det er anlegg tilrettelagt for idrett og fysisk aktivitet som er omfattet av ordningen. Dette vil være:

- Idrettsanlegg
- Nærmiljøanlegg
- anlegg for friluftsliv i fjellet

I tillegg må anlegget være godkjent for å motta spillemidler. For å kunne godkjennes må anlegget være åpent for alle og ikke være underlagt for-tjenestebaserte eierformer.

Det er et krav at anlegget er ferdig og at søknadsberettigede kostnader til

merverdiavgift utgjør minst 15 000 kroner. For anlegg som ikke er ferdigstilt, må man vente med søknad om momskompensasjon til året arbeidene avsluttes.

Det er videre et krav at anlegget er nytt eller rehabilitert. For kostnader som gjelder drift eller vedlikehold av eksisterende anlegg, kan man ikke søke om momskompensasjon.

Hvem kan søke om momskompensasjon?

Alle som oppfyller vilkårene for å få spillemidler, bortsett fra kommuner, fylkeskommuner og kommunale foretak, kan søke. Det vil være:

- idrettslag/organisasjonsledd i Norges idrettsforbund og olympiske og paralympiske komité (NIF)



Rådgiver avgift
Camilla Brunfelt
Revisorforeningen

- idrettslag organisert under Samisk idrettsforbund
- sammenslutninger organisert under Norges Jeger- og Fiskerforbund
- sammenslutninger under Den Norske Turistforening
- sammenslutninger under Norges Bilsportforbund
- sammenslutninger under Det frivillige skyttervesen
- aksjeselskaper/allmennaksjeselskaper
- stiftelser
- andre sammenslutninger

Den som søker, må også ha søkt om spillemidler.

Hva må med i søknaden?

Med søknaden skal det fremlegges et anleggsregnskap. Dette består av en oppstilling over finansiering av anlegget, i tillegg til en oversikt over utgiftene. Regnskapssammendraget skal være signert av organisasjonen, av kommunen og av revisor. Sammen- draget skal skille mellom tilskudds- berettigede utgifter og ikke-tilskudds- berettigede utgifter.

Anleggsregnskapet skal gjennomgå og kontrolleres av kommunens revisor. Med utgangspunkt i denne gjennomgangen skal revisor avgi en rapport basert på «Avtalte kontrollhand- lingen» i ISRS 4400. Hvis anlegget får spillemiddeltilskudd på inntil 200 000 kroner, kan man bruke en annen revisor, f.eks. en valgt revisor.



I søknaden skal det fremlegges et anleggsregnskap som viser finansiering av anlegget, i tillegg til en oversikt over utgiftene.

Avvikling og likvidasjonsutbytte

Ved utdeling av likvidasjonsutbytte i forbindelse med avvikling, er aksjonærene solidarisk ansvarlige for udekkede forpliktelser inntil verdien av det vedkommende har fått utdelt. At et krav ikke er meldt innen kreditorfristen ved avviklingen, har ikke betydning.

I en sak som var for lagmannsretten kom retten til at utbytte delt ut etter utløpet av kreditorfristen var å anse som et likvidasjonsutbytte. For aksjonærene betød det at de måtte dekke avtalte pensjonsforpliktelser som oppsto som følge av at selskapet ble likvidert.

Saksforholdet

Et ambulanseselskap (AS) skulle avvikles og virksomheten (innmaten), herunder de ansatte, overtas av et annet foretak. Kreditorfristen ved avviklingen utløp 27. desember 2013.

Selskapet besluttet 30. juni 2014 å dele ut et utbytte på ca. 4,9 millioner kroner. 4. desember 2014 var avviklingsoppgjøret ferdig og generalforsamlingen vedtok å utdele ytterligere 1,7 millioner kroner.

I juli 2015 mottok man krav fra KLP om innbetaling for å dekke pensjonsforpliktelser på ca. 4,7 millioner kroner. Kravet ble fremmet overfor aksjonærene i ambulanseselskapet som erkjente ansvar innenfor likvidasjonsutdelingen på 1,7 millioner, men ikke for det resterende.

Utdelinger ved likvidasjon

Ved utdeling av likvidasjonsutbytte er aksjonærene solidarisk ansvarlige for udekkede forpliktelser inntil verdien av det vedkommende har fått utdelt. Ansvar er objektivt. Noe slikt objektivt ansvar er det ikke ved utdeling av ordinært utbytte.

Lagmannsrettens vurderinger

Spørsmålet var om utdelingen, fordi den var besluttet etter utløpet av kre-



Rådgiver skatt
Paal Braanaas,
Revisorforeningen

ditorfristen, måtte regnes som likvidasjonsutbytte.

Verken lovteksten, forarbeider eller juridisk teori ga et klart og entydig svar. Lagmannsretten fant imidlertid at utbetalinger etter utløpet av kreditorfristen, fremsto som likvidasjonsutbytte i lovens forstand. Etter retten syn var det ikke grunn til å behandle de to utbetalingene i samme tidsrom forskjellig. Også reelle og retts tekniske hensyn talte for et klart skjæringspunkt for hva som er et likvidasjonsutbytte.

Retten kom derfor til at aksjonærene var solidarisk ansvarlige for den gjenstående forpliktelsen på ca. tre millioner kroner.

Det ble ikke idømt sakskostnader da saken fremsto som rettslig tvilsom og spørsmålet verken var behandlet i forarbeider eller rettspraksis.

DnR har valgt Quality Broker AS som en av sine leverandører på forsikringsmeglertjenester.

Vi er eksperter på rådgivning/kjøp av forsikringer for næringslivet.

Bruk oss du også!



QUALITY BROKER
www.quality-broker.no

NYE REGLER:

Varsling på arbeidsplassen

I sommer fikk vi nye regler i arbeidsmiljøloven som innebærer at alle virksomheter med mer enn fem ansatte plikter å utarbeide rutiner for intern varsling. I denne artikkelen ser vi nærmere på hvordan varslingsrutiner kan utarbeides og på innholdet i varslingsreglene.

Rett til å varsle

I henhold til arbeidsmiljøloven har alle arbeidstakere *rett* til å varsle om kritikkverdige forhold i arbeidsgivers virksomhet. Dette innebærer en særlig regulering av den ansattes yringsfrihet i arbeidsforholdet. I noen tilfeller vil det også være slik at arbeidstaker faktisk har *plikt* til å varsle om et kritikkverdig forhold. Den nye lovendringen medfører ingen endring i dette. Selv om arbeidstaker har en slik rett eller plikt, er det ikke uten betydning *hvordan* varslingen gjennomføres. Derfor stiller arbeidsmiljøloven også krav om at arbeidstakers fremgangsmåte ved varslingen er «forsvarlig». Hvis arbeidsgiver har varslingsrutiner, vil dette alltid betraktes som «forsvarlig». Nytt fra sommeren er at alle virksomheter med fem eller flere ansatte har plikt til å utarbeide slike rutiner for intern varsling.

Vern mot gjengjeldelse

Hvis en arbeidstaker varsler om kritikkverdige forhold og gjør det på en forsvarlig måte, får arbeidstakeren et særlig vern mot gjengjeldelse fra arbeidsgiver. Dette innebærer et vern mot negative reaksjoner som følge av varslingen. Slik gjengjeldelse kan bestå av oppsigelse, manglende lønnsopprykk, utfrysning, trakassering eller andre former for negativ og urettrettet behandling som reaksjon på varslingen. Arbeidsgiver må derfor være varsom med håndteringen av varselet og behandlingen av den ansatte. At varsleren i denne situasjonen er gitt et særlig vern, innebærer bl.a. at dersom arbeidstaker fremlegger opplysninger som gir grunn til å tro at det har funnet sted slik gjengjeldelse, skal det legges til grunn at gjen-

gjeldelse har forekommet hvis arbeidsgiveren ikke kan sannsynliggjøre noe annet (såkalt omvendt bevisbyrde). Hvis det først foreligger slik gjengjeldelse mot varsling som har skjedd i tråd med loven, gir loven grunnlag for oppreisningserstatning.

Kritikkverdige forhold og forsvarlig fremgangsmåte

På generelt grunnlag kan vi si at begrepet kritikkverdige forhold omfatter ulovlige forhold, brudd på virksomhetens etiske retningslinjer og brudd på alminnelige etiske standarder. Det siste innebærer at forholdet må ha en viss generell eller allmenn interesse for å kunne omfattes av arbeidsmiljølovens varslingsregler. En arbeidstaker som ytrer uenighet knyttet til arbeidsgivers budsjettprioritering og strategi eller lignende, vil som et klart utgangspunkt ikke kunne påberope seg varslingsreglene.

Personalkonflikter

Ikke så sjeldent kan det oppstå tilfeller av det som ofte omtales som *personalkonflikter* på arbeidsplassen. Begrepet har ikke noe bestemt innhold eller noen rettslig betydning, men det brukes ofte som en beskrivelse på en form for konflikt mellom arbeidstaker og arbeidsgiver eller mellom to likeverdige arbeidstakere. At det foreligger en slik personalkonflikt, vil som utgangspunkt neppe anses som et kritikkverdig forhold som omfattes av varslingsreglene. Heller ikke at en medarbeider føler seg dårlig behandlet, er i seg selv et slikt kritikkverdig forhold som loven omtaler, hvor varsleren gis en særlig beskyttelse. Arbeidsgivers manglende forsvarlige



Senioradvokat
Håkon Andreassen,
Kvale Advokatfirma

behandling av situasjonen kan derimot være det, ikke minst hvis konflikten tiltar slik at det oppstår uetisk eller trakasserende atferd blant de involverte.

Forsvarlig fremgangsmåte

Hva som utgjør en forsvarlig fremgangsmåte, beror på en konkret og skjønnsmessig vurdering. Av forarbeidene til arbeidsmiljøloven fremgår det at en særlig skal legges vekt på om arbeidstakeren i aktsom god tro oppfattet at det faktisk forelå kritikkverdige forhold, og om arbeidstakeren har tatt opp saken internt før den bringes videre til offentligheten. Normalt vil intern varsling være den riktige måten å ta opp et kritikkverdig forhold på i første omgang, og det vil som hovedregel alltid være forsvarlig. Det samme gjelder varsling til tilsynsmyndigheter eller andre offentlige myndigheter, slik som Datatilsynet eller Arbeidstilsynet.

Såkalt offentlig varsling, for eksempel ved å henvende seg til media eller ved å sende en epost om forholdet til flere mottakere utenfor virksomheten, vil som hovedregel bare være forsvarlig dersom intern varsling (eller varsling i tråd med interne rutiner) allerede har vært forsøkt forgjeves.

Som regel er det relativt enkelt å ta stilling til om det aktuelle forholdet er kritikkverdig, og om varslingen er gjort på en forsvarlig måte. Det er eksempelvis ikke tvil om at en arbeidstaker som melder fra til sin nærmeste leder om at selskapet har begått lovbrudd, anses å ha varslet om et kritikkverdig forhold på en





Et forhold vil ikke nødvendigvis omfattes av varslingsreglene dersom en arbeidstaker skriver en statusoppdatering på Facebook hvor han anklager arbeidsgiveren sin for forskjellsbehandling og trakassering etter å ha blitt forbigått i lønnsforhandlinger.

forsvarlig måte. Det samme gjelder en ansatt som blir utsatt for (eller observerer) seksuelt trakasserende opptreden fra nærmeste leder, og melder fra om forholdet til verneombudet eller en annen overordnet.

Neppe forsvarlig

Til sammenligning vil forholdet ikke nødvendigvis omfattes av varslingsreglene dersom en arbeidstaker skriver en statusoppdatering på Facebook hvor han anklager arbeidsgiveren sin for forskjellsbehandling og trakassering etter å ha blitt forbigått i lønnsforhandlinger. Det kan godt hende det ligger et kritikkverdig forhold til grunn for arbeidstakerens fortvilelse i et slikt tilfelle, og uttalelsen kan være omfattet av arbeidstakers ytringsfrihet gjennom varslingsreglene. Men fremgangsmåten vil neppe bli ansett som forsvarlig, og arbeidstakeren kan heller ikke vente at varslingen blir behandlet i tråd med varslingsreglene, ei heller at vedkommende oppnår slik beskyttelse som reglene gir. Tvert om vil det at arbeidstaker trår feil, bevisst eller ubevisst, kunne gi grunnlag for personalmessige reaksjoner.

Plikt til å utarbeide varslingsrutiner

Dersom virksomheten jevnlig syssetter minst fem arbeidstakere, har arbeidsgiver plikt til å utarbeide rutiner for intern varsling. Andre virksomheter må gjøre en konkret vurdering av om risikoforholdene i virksomheten tilsier utarbeidelse av rutiner. Visstnok er mer enn 100 000

virksomheter i Norge omfattet av den nye plikten.

Straffbart ikke å ha rutiner

Det kan i prinsippet være straffbart ikke å ha etablert rutiner, og Arbeidstilsynet kan gjennomføre tilsyn, gi pålegg for å etablere rutiner og fastsette tvangsmulkt i enkelttilfeller. Den praktiske betydningen av ikke å ha rutiner vil først og fremst være at det ikke foreligger en konkret og tilpasset fremgangsmåte for varsling, at virksomheten risikerer å overse reelle varslingstilfeller, og at virksomheten overlater vurdering og valg av varslingsmåte til arbeidstaker. En mangelfull vurdering eller en unnlattelse av å etablere rutiner kan være gjenstand for prøving i rettssystemet, og fraværet av rutiner kan i det enkelte tilfellet få betydning for utfallet av konkrete enkeltsaker, typisk oppsigelsessaker.

Manglende oppfølging av varsel

De aller fleste virksomheter vil være tjent med at kritikkverdige forhold blir gjort kjent på et tidlig tidspunkt, slik at arbeidsgiver kan gjennomføre nødvendig grep for at et kritikkverdig forhold skal opphøre. Dette er tross alt varslingens hovedformål. Dersom forholdet ikke tas tak i tidlig, kan det utvikle seg til å bli unødvendig tyngende og negativt for virksomheten, avhengig av alvorlighetsgraden. Manglende oppfølging av et varsel kan gå hardt utover arbeidsmiljøet i virksomheten hvis arbeidstakere som varsler ikke opplever å bli tatt på alvor (eller hvis varslingen i seg selv angår arbeidsmiljøet). Dersom arbeidsgiver

ikke følger opp på en tilstrekkelig måte, kan arbeidsgivers egen håndtering også legitimere at en arbeidstaker varsler om forholdet utad til offentligheten. Det som i utgangspunktet var en relativt enkel sak å håndtere, kan dermed få omfattende konsekvenser i form av for eksempel tap av omdømme eller kundekrets.

Preventivt med varslingsrutiner

Utarbeidelse av varslingsrutiner kan dermed være et preventivt virkemiddel for mange virksomheter, både fordi de bidrar til søkelys på kritikkverdige forhold på et tidlig tidspunkt, men også fordi de bevisstgjør arbeidstakere på viktigheten av at varsling gjennomføres på korrekt måte.

Arbeidsmiljøloven stiller som minstekrav at rutineene inneholder en oppfordring til å varsle om kritikkverdige forhold, en fremgangsmåte for varsling, og en fremgangsmåte for mottak, behandling og oppfølging av varsling. I tillegg stiller loven krav til at rutineene utarbeides i samarbeid med arbeidstakerne og deres tillitsvalgte. Hvor omfattende rutiner som kreves, må vurderes og tilpasses behovet og situasjonen i den enkelte virksomheten.

Gjennomgår varslingsreglene

Et regjeringsoppnevnt utvalg har fått i oppgave å foreta en helhetlig gjennomgang av varslingsreglene i arbeidsmiljøloven og vurdere om det er behov for å foreslå ytterligere lovendringer som kan styrke varslervernet i norsk arbeidsliv. Utvalget skal legge frem sin utredning innen 1. mars 2018.

Pendlerfradraget strupes

Regjeringen vil stramme kraftig inn på pendlerfradraget. Dette vil ramme om lag 115 000 skattytere, hvorav over halvparten er utenlandske.



Rådgiver skatt
Børge Busvold,
Revisorforeningen

Av forslagene i neste års statsbudsjett, er det nok forslaget om å stramme inn på pendlerfradraget som har vakt de sterkeste reaksjonene. Mange arbeidstakere med lav eller middels inntekt vil bli rammet.

Innstramningen består av flere elementer:

- Det skal ikke lenger gis fradrag for merutgifter til kost for skattytere som har mulighet for å oppbevare og tilberede mat i pendlerboligen.
- De øvrige fradragssatsene for kost reduseres med 100 kroner.
- Fradraget tidsbegrenses slik at etter 24 måneder kan man ikke lenger kreve fradrag for kost og losji. Dette gjelder selv om det ikke er koke-muligheter i pendlerboligen.

Det er ikke foreslått noen tidsbegrensning eller andre innstramminger i fradraget for besøksreiser til hjemmet (reisefradraget). Disse reglene ble strammet inn i 2014 ved at det ikke

lenger gis avstandsfradrag (kilometerfradrag) for mer enn 75 000 km i året.

Forslagene innebærer en skatte-skerpelse på ca. 750 millioner kroner.

Pendlerfradraget

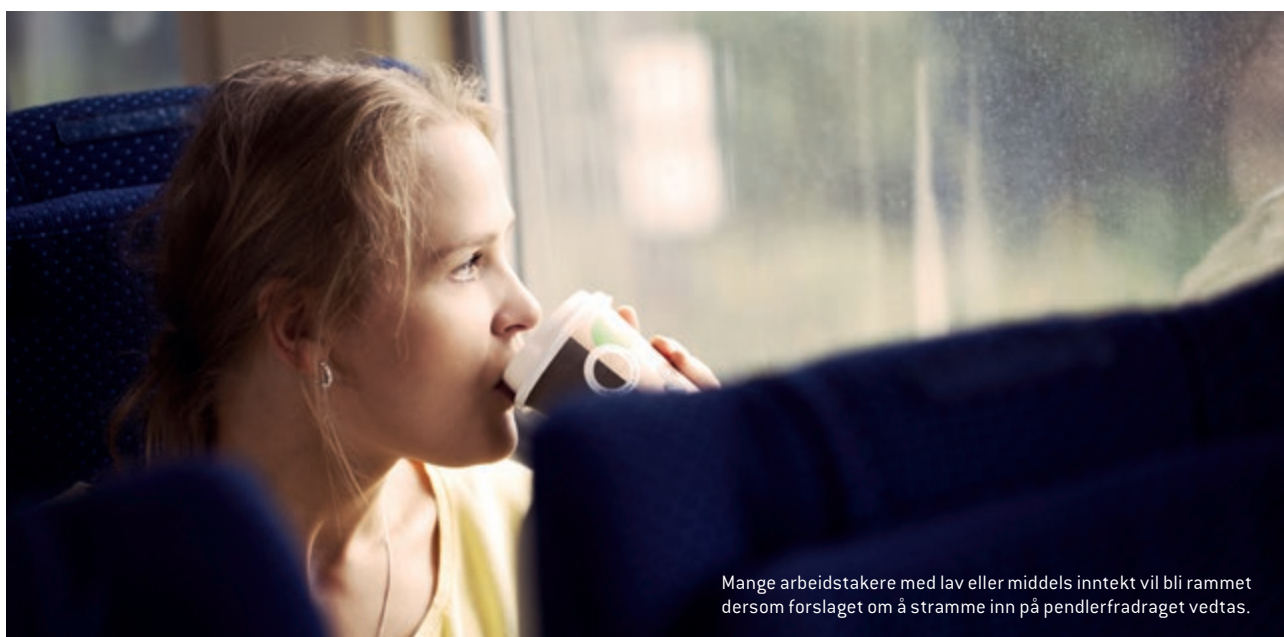
Etter dagens regler gis det fradrag for merutgifter til kost og losji ved arbeidsopphold utenfor hjemmet. Fradrag for kost gis etter satser som varierer etter hvordan skattyter har innlo-sjert seg. I 2017 er fradragssatsene:

- Overnatting på hotell uten frokost: kr 733 pr. døgn.
- Overnatting på hotell med frokost: kr 586 pr. døgn.
- Hybel/brakke uten kokemuligheter («pensjonatsatsen»): kr 315 pr. døgn.
- Hybel/brakke med kokemuligheter: kr 205 pr. døgn.

Forslaget går ut på å oppheve den siste fradragssatsen slik at det fra 1. januar

2018 ikke lenger gis fradrag når skattyter kan tilberede maten selv. Departementet mener at merutgiftene til kost er begrenset i slike tilfeller og at utgifter til mat bør anses som ordinære privatutgifter, slik tilfellet er for andre skattytere.

Ved overnatting på hotell eller pensjonat kan man normalt ikke tilberede mat selv. Da skal man fortsatt kunne kreve fradrag for merutgifter til kost. Fradragssatsene skal imidlertid reduseres med 100 kroner. Dette henger sammen med at satsene for kostutgifter også inkluderer ekstrakostnader til såkalte «ulegitimerte småutgifter» (telefon, ekstra avis etc.). Fra 2015 ble adgangen til å kreve fradrag for småutgifter med kr 100 pr. døgn opphevet for skattytere uten kostgodtgjørelse. Departementet mener det da er riktig å redusere kostfradraget tilsvarende.



Mange arbeidstakere med lav eller middels inntekt vil bli rammet dersom forslaget om å stramme inn på pendlerfradraget vedtas.

Langtransportsjåfører kan fortsatt kreve fradrag for kostutgifter. Disse kan kreve fradrag etter pensjonatsatsen, men satsen skal altså reduseres med kr 100 fra 2018. Også andre skattytere som kan dokumentere at det ikke er mulig å tilberede mat i pendlerboligen, kan kreve fradrag.

Tidsbegrensning

Etter dagens regler er det ingen tidsgrense for hvor lenge man kan kreve pendlerfradrag. Departementet mener det er liten grunn til å gi fradrag for merutgifter når det er en viss stabilitet i arbeidsforholdet slik at man kan tilpasse seg den nye situasjonen. Det foreslås derfor at det innføres en tidsbegrensning på 24 måneder for fradrag for kost og losji. Reglene blir like for ektefeller, samboere og enslige.

For de som allerede pendler, blir det en overgangsregel som innebærer at perioden for tidsbegrensning starter 1. januar 2018. Det betyr at ingen vil

bli rammet av tidsbegrensningen før i 2020.

Skattytere som på grunn av arbeidet må bytte pendlerbolig, dvs. at man bytter både kommune for pendlerbosted og arbeidssted, starter en ny 24-månedersperiode. Kortvarige brudd i pendlingen, f.eks. at man arbeider hjemme en periode, er på ferie eller sykmeldt, bryter ikke 24-månedersfristen. Departementet vil gi nærmere regler om fradragsperioden i forskrift.

Tidsbegrensningen skal bare gjelde for fradrag for kost og losji – ikke for reisefradraget.

Løsning: Få arbeidsgiver til å dekke pendlerutgiftene

Innstrammingene som foreslås gjelder kun adgangen til å kreve fradrag for pendlerutgifter. Det er ikke foreslått innstramminger i adgangen til å få dekket pendlerutgifter skattefritt fra

arbeidsgiver. Arbeidsgiver skal fortsatt kunne dekke overnattingsutgifter og merutgifter til kost etter satser på dagens nivå.

Dette innebærer en betydelig forskjellsbehandling mellom de som har en arbeidsgiver som er villig til å dekke pendlerutgiftene og de som må dekke utgiftene selv.

Har man en velvillig arbeidsgiver, kan det være fornuftig å prøve å få til en ordning der arbeidsgiver dekker pendlerutgiftene mot at den ansatte avstår fra lønnsøkning eller går noe ned i lønn. Dette kan være lønnsomt både for arbeidsgiver og arbeidstaker. Finansdepartementet har tidligere uttalt at for at en slik lønnsreduksjon (mot å motta skattefrie utgiftsgodtgjørelser) skal bli akseptert skattemessig, må lønnsreduksjonen være «reell». Det innebærer at den nye, reduserte lønnen må legges til grunn også for sykepengegrunnlaget, feriepenger og pensjonsinnskudd.

Forskrift til Pensjonssparing (IPS)

I forrige nummer av Revisor Informerer hadde vi en artikkel om de nye reglene for pensjonssparing. Nå er den varslede forskriften for ordningen kommet på plass etter en høringsrunde som har medført noen korreksjoner.

De viktigste endringene er:

- Forskriften begrenser muligheten til å knytte forsikringer til spareavtalene. Adgangen begrenses til forsikringer som gir rett til innskuddsfritak ved uførhet.
- Minimumsgrensen for hvor lenge kunden skal motta pensjonsutbeta-

linger under ordningen øker fra 77 til 80 år.

- Det er gjort enkelte justeringer i reglene for hvordan institusjonene kan beregne og kreve inn sine kostnader fra kundene.

- Det er gjort presiseringer i reglene om flytting av avtaler under ordningen fra en institusjon til en annen.
- Kravet om at det skal utstedes pensjonskapitalbevis når kunden starter uttak av pensjon, er tatt ut av forskriften.

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
- Insentivordninger
- Merverdiavgift
- Internasjonal skatt
- Generasjonsskifte
- Expatriate tjenester

Transaksjonsstøtte

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

Rådgivning

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

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



Grant Thornton Revisjon

Bogstadveien 30
N-0355 Oslo

Tlf. 22 20 04 00
e-post: oslo@no.gt.com

Grant Thornton Consulting

Bogstadveien 30
N-0355 Oslo

Tlf. 22 20 04 00
e-post: consulting@no.gt.com

Grant Thornton Økonomiservice

Bogstadveien 30
N-0355 Oslo

Tlf. 22 20 04 00
e-post: grant@no.gt.com

Grant Thornton Law Advokatfirma

Bogstadveien 30
N-0355 Oslo

Tlf. 22 20 04 00
e-post: grant@no.gt.com