

Grant Thornton informerer

Nr. 2/2020



Din Samarbeidspartner innen revisjon, regnskap skatt og rådgivning



Vi lever i en urolig tid og svært mange har fått livene sine snudd opp ned i kjølvannet av koronapandemien som traff oss plutselig. Mange virksomheter opplever alvorlige økonomiske utfordringer og kjemper for å overleve. Flere hundre tusen ansatte er permittert eller oppsagt. Selv om samfunnet så smått har begynt å komme i gang igjen, råder det fremdeles stor usikkerhet både for den nærmeste fremtid og på lengre sikt.

Denne utgaven av bladet er også preget av dagens situasjon. Myndighetene har som kjent kommet med en rekke tiltak for å avhjelpe de alvorlige økonomiske konsekvensene. Flere av disse kan du lese om her.

Det oppstår også en del praktiske problemstillinger i forbindelse med de ulike tiltakene som er iverksatt, hvordan skal for eksempel merverdiavgiften behandles dersom leietaker ikke klarer å betale husleien, og hva skal til for at det gis fradrag for tap på andre typer fordringer som har oppstått? Reduksjon av lav mva-sats fra 12 % til 6 % skaper også noen praktiske utfordringer.

For mange handler det nå først og fremst om å få på plass umiddelbare løsninger, men det kan også være nyttig å løfte blikket og tenke over og planlegge fremtiden i et litt lengre perspektiv, for eksempel overføring av verdier til neste generasjon. I bladet finner du en god artikkel om overføring av aksjer til nærstående.

Hjemmekontor har for mange blitt den nye normalen, med de fordelene og ulempene dette medfører. Det er kanskje mer stillesitting enn vanlig, i tillegg til mange fristelser i kjøleskapet. Fortvil ikke, her får du gode tips til både enkle hverdagsaktiviteter og sunn og frisk sommermat som er bra for både kropp og sinn.

Vi får naturlig nok mange spørsmål relatert til den spesielle situasjonen vi lever i. Kanskje du også trenger noen å diskutere din egen eller din virksomhets situasjon med, på kort eller lang sikt. Eller kanskje du ser at noe av det som er omtalt i bladet er aktuelt for deg. Uansett er det bare å ta kontakt med oss for en prat.

God lesning!

Heidi Sulusnes
Advokatfullmektig
Grant Thornton Norge

Grant Thornton informerer

Utgitt i samarbeid med
DnR Kompetanse AS

Kontaktinformasjon

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

Kontaktinformasjon

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

Redaksjon

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

Redaksjonsutvalg

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

Utgivelsesplan 2020

Nr. 1 - Onsdag 4. mars
Nr. 2 - Tirsdag 9. juni
Nr. 3 - Mandag 5. oktober
Nr. 4 - Fredag 4. desember

Produksjon

07 Gruppen a.s.

INNHold>02>2020

- 04** Sprek salat på sommerbordet
- 05** Sjekkliste ved avbestilte reiser
- 06** Skattedirektoratet lempet på reglene under koronautbruddet
- 07** Hovedreglene for skattemessig tap på krav
- 09** Koronautbruddet har gitt flere gunstigere skatteendringer
- 10** Slik håndteres midlertidig lav mva-sats
- 11** Fem tips for økt hverdagsaktivitet på hjemmekontoret
- 12** Skattemeldingen – endringsmelding og klage
- 13** Merverdiavgift og husleie
- 14** Overføring av aksjer mellom nærstående
- 18** Vurdering av fortsatt drift i selskapet
- 20** Ferieplanlegging a la korona
- 22** Digitale styremøter og generalforsamlinger
- 24** Kontrakter og koronavirusutbruddet
- 26** Aktuelle satser



Sprek salat på sommer



Gunn Helene Arsky,
ernæringsfysiolog cand.
scient.

Ikke bare ser den flott ut – salaten er også et supert sted å blande inn spennende, friske og ikke minst sunne ingredienser. Om sommeren smaker salater ekstra godt, og er en selvfølge sammen med grillmaten.

Det er fullt mulig å gjøre salaten næringsrik og mettende – uten at du nødvendigvis trenger pøse på med fete dressinger, helfet ost og krutonger. Og du trenger ikke være mester for å komponere en sunn, men likevel herlig smakfull salat.

Et sunt kosthold består av mye frukt og grønnsaker, grove kornprodukter, fet fisk og magert kjøtt, magre meieri-produkter og passe med det sunne fettet som finnes i frø, nøtter og oljer. Og selvfølgelig godt med vann. Dette gjel-

der enten du vil ned i vekt, trenger å legge på deg eller er fornøyd med den vekten du har. Med disse nøkkelfaktorene i bakhodet er det lett å sette sammen sunne, fullverdige salatmåltider. Varier størrelsen på salaten etter hvor stort behov du har for kalorier – ikke kutt ut spennende, sunne ingredienser!

Hvorfor er salat så sunt?

Halvparten av de anbefalte «5 om dagen» bør være grønnsaker – og gjerne mer. En stor porsjon salat dekker mye av behovet for det daglige inntaket av grønnsaker. En salattallerken er stort sett veldig næringsrik. De grønne bladene inneholder ikke mye næring i seg selv, men det er det du velger å blande i salaten som er avgjørende. Bruk for eksempel mer kokte eller bakte strimler av rotgrønnsaker i salaten – det øker stivelses- og fiberinnholdet på en sunn måte. Tilsett også egg, kyllingkjøtt, skinke eller fisk til salaten – det øker proteininnholdet og gjør deg mettere. Spis gjerne grove rundstykker ved siden av, eller ha litt fullkornspasta i salaten, det gir fiber og varig metthetsfølelse.

Velger du en ren vegatarvariant er det viktig å finne andre proteinkilder, som tofu, oumph, quorn, bønner eller linser. Her får du gratis kostfiber på kjøpet! Olje- og eddikdressing er et sunt alternativ til rømme- eller majonesbaserte dressinger.

Gjør salaten ekstra sunn med:

Spinat – Ikke bare får salaten et fargekick, du får jern og kalsium med på kjøpet. Dette er viktig spesielt for kvinner. Spinatbladene har en nøtteaktig og mild smak.

Valnøtter – En flott kilde til det sunne umettede fett, til og med omega-3 fettsyrer. Valnøtten er derfor et viktig alternativ for deg som ikke spiser fisk. I tillegg inneholder valnøtten proteiner som gjør at den metter. Passer til de aller fleste salater.

Kikerter – Stivelses- og proteinrik belgvekst som metter godt. Utmerket som proteinkilde hvis du går for vegetarvarianten. Smaker mildt og godt.

Om sommeren smaker salater ekstra godt, og er en selvfølge sammen med grillmaten.

rbordet

Friske urter – Smaker veldig godt og inneholder aromatiske oljer som har positiv helseeffekt. Du sparer også på saltet, for dette smaker godt i seg selv.

Soltørkede tomater – Disse tomatene er konsentrert i både smak og næringsstoffer. Tomat er rikt på lykopen, en kraftig antioksidant som er godt for hjertet og kan beskytte mot kreft.

Fersk mozzarella – Her finner du litt fett, men også mye protein og kalsium. Denne milde osten trekker til seg smak fra det andre du har i salaten. Passer perfekt sammen med tomat.

Tranebær – Fulle av antioksidanter og andre stoffer som er effektive mot urinveisinfeksjon. I salaten oppnår du en syrlig smak.

Søtpotet – Rik på betakaroten, et A-vitamin som blant annet styrker synet, samtidig som det beskytter mot kreft. Søtpoteten er i familie med gulroten og inneholder karbohydrater som metter. Stekes i ovnen med olje og urter for best resultat.

CANCELLED
CANCELLED
CANCELLED
CANCELLED



Sjekkliste ved avbestilte reiser

- Hvis en flyreise innstilles eller kanselleres, har du valget mellom refusjon av billett-kostnaden for den del av reisen du ikke får benyttet, eller omruting. Dette gjelder uansett årsak til at flyet blir innstilt.
- Selv om du avbestiller en flyreise uten endringsmuligheter, kan du kreve å få refundert skatter og avgifter. Det er flyselskapene som administrerer denne refusjonsordningen.
- Dersom en klage til et flyselskap eller reisebyrå ikke fører frem, kan du klage til Transportklagenemnda. Klage til Transportklagenemnda forutsetter at du har klaget til flyselskapet eller reisebyrået først.
- Hvis et selskap ikke responderer på ditt krav om refusjon eller avslår kravet, kan du ta kontakt med kortutsteder (som oftest banken din) og be om refusjon. Dette gjelder også ved konkurs. Denne rettigheten gjelder alle kredittkort og følger av finansavtaleloven § 54b. Både Visa og MasterCard har tilsvarende rettigheter i sine kortavtaler for debetkort.
- Sjekk hva ditt forsikrings-selskap dekker ved avbestilling av reiser. Betingelsene endres raskt.
- Hva om du av en eller annen grunn ikke ønsker å reise og har bestilt hotell og fly uten avbestillingsmulighet? Ta kontakt direkte med flyselskap og/eller hotell. Mange vil godta endringer i bestillingen, for eksempel til et annet tidspunkt eller godta kansellering med full refusjon av penger, eventuelt tilgodelapp. Hvis hotellet du har bestilt blir stengt slik at du ikke får benyttet deg av hotellbestillingen, er utgangspunktet at du kan kreve tilbakebetaling for selve hotellkostnaden.

Skattedirektoratet lemper på reglene under koronautbruddet

Skattedirektoratet har kommet med flere uttalelser som lempet på reglene eller praktiseringen av disse under koronautbruddet. Uttalelsene har kun virkning så lenge utbruddet varer.

Nødvendige naturalytelser mottatt som følge av koronasituasjonen

Når arbeidstaker får tilgang til naturalytelser og dette er begrunnet i å holde aktiviteten i virksomhetene i gang og å redusere smittefare, godtar Skattedirektoratet at dette er skattefritt. Forutsetningen er at ytelsen er midlertidig og forholdsmessig. Eksempler på dette kan være hjemmekontorløsninger, EK-tjenester og helsehjelp finansiert av arbeidsgiver.

Firmabil under permittering

Dersom en ansatt har bilen tilgjengelig for bruk, f.eks. fordi den står parkert hjemme, vil dette vanligvis inne-

bære at den ansatte skattlegges for fri bil. Dersom det ikke er praktisk mulig eller tilrådelig for den ansatte å parkere bilen hos arbeidsgiver f.eks. på grunn av reiseavstand, aksepterer Skattedirektoratet at bilen kan stå parkert hjemme hos den ansatte under permittering, uten at den ansatte fordelsbeskattes. Dette forutsetter imidlertid at den permitterte overhodet ikke bruker firmabilen privat.

Kravet til besøkhypighet for enslige pendlere

For enslige pendlere kreves det som utgangspunkt hjemreise hver tredje uke for å opprettholde pendlerstatus. Dersom tiltak for å begrense smitte medfører at hjemreise ikke kan gjennomføres minst hver tredje uke, vil pendleren likevel kunne bli ansett som pendler, med eventuell rett til fradrag eller utgiftsgodtgjørelse etter ordinære regler.

Tillatt opphold i Norge under ettårsregelen

Ved arbeidsopphold utenfor Norge av minst tolv måneders varighet, kan en skattyter kreve skattenedsettelse på arbeidsinntekten etter den såkalte ettårsregelen. En forutsetning for å kunne påberope seg denne regelen er at man ikke oppholder seg i Norge mer enn seks dager pr. måned i snitt. I forbindelse med koronasituasjonen aksepterer Skattedirektoratet opphold i Norge på inntil ni dager i snitt.



Rådgiver skatt
Børge Busvold,
Revisorforeningen

Omgjøring av utbyttevedtak som følge av koronapandemien

Aksjeutbytte innvinn og skattlegges på vedtakstidspunktet. Dette gjelder uavhengig av når utbyttet faktisk utbetales. Skattedirektoratet har imidlertid uttalt at vedtatt utbytte som omgjøres pga. koronapandemien, kan unntas beskatning. Forutsetningen er at omgjøringen skjer før utbyttet utbetales og senest innen årsskiftet, at omgjøringen skjer for å sikre kravet til forsvarlig egenkapital og likviditet som følge av koronapandemien og at det foreligger en beslutning fra generalforsamlingen om å omgjøre utbyttevedtaket.

Utsettelse med å oppfylle kravet til SAF-T regnskapsfil

Bokføringspliktige virksomheter som grunnet koronapandemien ikke rekker å bli klare til å produsere en SAF-T regnskapsfil innen 10. april 2020, slipper å søke Skattedirektoratet om dispensasjon. Det forutsettes at arbeidet med SAF-T regnskap ferdigstilles så snart det er praktisk mulig.

Utkjøring av matvarer mv. – bruk av kassasystemet

Salg til personer som får varer levert på døren, kan registreres som kontantsalg på kassasystemet når varene skannes på grunnlag av innsendt bestilling fra kunden, selv om betaling finner sted først ved levering hos kunden.



Salg til personer som får varer levert på døren, kan registreres som kontantsalg på kassasystemet når varene skannes på grunnlag av innsendt bestilling fra kunden.

Hovedreglene for skattemessig tap på krav



Rådgiver skatt
Paal Braanaas,
Revisorforeningen



Det gis skattemessig fradrag for tap på fordringer både i og utenfor virksomhet, men retten til fradrag er svært begrenset utenfor virksomhet. Selv om skattyter driver virksomhet, er det også flere vilkår som må være oppfylt.

Tap i virksomhet

Følgende tre vilkår må være oppfylt for at tap på fordring i virksomhet skal kunne trekkes fra med skattemessig virkning:

- Tapet må være endelig konstatert
- Skattyter må drive en virksomhet i skattelovens forstand
- Tapet må ha tilstrekkelig tilknytning til denne virksomheten.

Endelig konstatert tap

Tap på fordringer kan ikke kreves fradratt før skattyter kan dokumentere at det faktisk ikke er mulig å få fordringen betalt. Tidspunktet for når kravet er oppfylt, er ikke alltid like enkelt å ta stilling til. I forskrift (FSFIN § 6–2–1) til skatteloven er det oppstilt kriterier som gjør vurderingen noe enklere. Det fremgår for

det første at fordringen er tapt hvis det forgjeves er foretatt tvangsinn-driving eller inkasso. Når det gjelder kundefordringer, er disse tapt seks måneder etter forfall, gitt at det er purret tre ganger.

Tapet er også konstatert når offentlig gjeldsmegling, konkurs-, likvidasjons- eller avviklingsbehandling av skyldnerens bo gjør det klart at fordringen ikke vil bli dekket. Bestemmelsen slår til sist fast at fordringen også er tapt når den ut ifra en ellers samlet vurdering må anses klart uerholdelig.

Det er skattyter som må dokumentere at vilkårene er oppfylt. Det kan også nevnes at regnskapsmessig vurdering av fordringen ikke er avgjørende.

Krav om at skattyter driver virksomhet

Dette vilkåret vil normalt være enkelt å fastslå. Det følger av det skatterettslige virksomhetsbegrepet at det må utøves en aktivitet med en varighet og av et visst omfang. Aktiviteten må være utøvd for skattyters regning og risiko og den må være egnet til å gi overskudd.

Et selskap som kun eier andre aksjeselskaper eller aksjeposter slik som et holdingselskap, vil ikke oppfylle virksomhetskravet. Annerledes kan det være når selskapet har flere ansatte og driver aktiv forvaltning med kjøp og salg av aksjer.

Tapet må ha tilstrekkelig tilknytning til denne virksomheten

I rettspraksis er det oppstilt krav om at fordringen må ha en særlig og nær tilknytning til den virksomheten selskapet driver. Kundefordringer er et eksempel på en slik type fordringer. Et annet eksempel kan være en fordring oppstått ved salg av et driftsmiddel.

Når skattyter har gitt lån, vil ofte tilknytningen til virksomheten mangle. I et tilfelle der et selskap som driver varesalg gir et lån til en privatperson, vil et eventuelt tap på en slik fordring avskjæres skattemessig fordi selskapet ikke driver noen utlånsvirksomhet. For en bank vil derimot et slikt tap ha

tilstrekkelig tilknytning til virksomheten. Kan det derimot dokumenteres at lånet er gitt for å fremme egen virksomhet, kan fradragrett foreligge, men kravet til særlig og nær tilknytning tolkes strengt.

Hvert selskap skal i utgangspunktet vurderes for seg. Det kan for eksempel være at selskapene driver en virksomhet som er sterkt integrert og at selskapene da kan ses sammen, men det gjelder bare unntaksvis.

Noen særlige tilfeller

Avskjæring av tap

Skatteloven har en egen bestemmelse om avskjæring av tap på fordringer mellom nærstående der skattyter er omfattet av fritaksmetoden. Når kreditorselskapet eier mer enn 90 prosent av debitorselskapet, gis det ikke fradrag for tap på fordringer. Dette vil gjelde svært mange tilfeller hvor eksempelvis morselskapet eier datterselskapet 100 prosent og finansierer datterselskapets virksomhet. Tap på slik fordring avskjæres. Fra dette er det imidlertid gjort unntak for visse fordringer, deriblant kundefordringer.

Lån fra personlig skattyter

Et tilfelle vi ofte ser er at personlig aksjeeier har lånt inn midler til aksjeselskapet. Kun helt unntaksvis vil et slikt tap gi fradragrett for den personlige aksjeeieren. Det skyldes at han ikke oppfylder virksomhetskravet. En bedre løsning vi da være å skyte inn midlene gjennom en kapitalforhøyelse. Aksjeeieren vil da være sikret fradragrett i form av økt inngangsverdi på aksjene og dermed et større tap ved realisasjon av aksjene. En annen løsning er å konvertere lånet til aksjekapital gjennom en etterfølgende kapitalforhøyelse. Her er det viktig å gjøre det tidligst mulig. Konverteres det rett før en konkurs, vil skattyters inngangsverdi settes til kroner null.

Tap på fordring på utbytte

En aksjeeier blir skattepliktig for et utbytte på tidspunktet for generalforsamlingens vedtak. Det kan være at utbytte ikke betales ut til aksjeeier, men blir stående som en fordring på selskapet. Hvis selskapet i et slikt til-

felle går konkurs, vil aksjeeieren ha rett til fradrag for tap på fordringen fordi inntekten er beskattet uten at han får midlene. Dette er et eksempel på fradrag utenfor virksomhet.

En fordring kan endre karakter

En kundefordring vil normalt forbli en kundefordring. I forhold mellom nærstående kan man imidlertid tenke seg tilfeller hvor en kundefordring går over til å få preg av langsiktig lån til skyldneren. Går en slik fordring tapt, kan skattyter bli møtt med at det ikke lenger er en kundefordring og at fradragrett ikke foreligger. Det samme kan gjelde en fordring som opprinnelig hadde tilknytning til virksomheten, men at virksomheten deretter er endret og dermed også tilknytningen. Merk at dette er en vurdering som skal gjøres på tidspunktet for tapet.

Koronautbruddet har gitt flere gunstigere skatteendringer

For å lette situasjonen for næringslivet under koronautbruddet har myndighetene vedtatt eller foreslått en rekke midlertidige lettelser i skattereglene. Så langt er dette de viktigste endringene.

Utsatt frist skattemelding – opphevelse av tvangsmulkt

Fristen for å levere skattemelding for næringsdrivende og selskaper er utsatt fra 31. mai til 31. august. Det samme gjelder for levering av selskapsmelding for selskaper med deltakerfastsetting. Skatteetaten opplyser at det ikke vil bli gitt ytterligere utsettelse. Fristen for eventuelt å betale tilleggsforskudd er imidlertid ikke endret (31. mai).

Det er ikke gitt utsatt frist for levering av MVA-melding og a-melding, men skattemyndighetene har besluttet å oppheve bruk av tvangsmulkt i perioden. Skattemyndighetene oppfordrer likevel om å levere a-melding innen fristen da denne meldingen bl.a. er grunnlaget for beregning av ytelser fra NAV til arbeidstakerne (sykepenger, omsorgspenger og dagpenger ved arbeidsløshet eller permittering).

Fristen for å levere skattemelding for de fleste særavgiftene som skulle vært levert i april og mai, er utsatt til 18. juni.

Betalingsfrister

En rekke betalingsfrister er utsatt. Så langt gjelder dette:

- MVA som forfalt 14. april, utsettes til 10. juni.
- Forskuddsskatt for personlige næringsdrivende med forfall 15. mars er utsatt til 4. mai, mens

terminen med forfall 15. mai er utsatt til 15. juli.

- Forskuddsskatt for selskaper med opprinnelig forfall 15. april er utsatt til 1. september.
- Arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn med forfall 15. mai er utsatt til 17. august. Det er også foreslått at forfallet 15. juli utsettes til 15. oktober
- De fleste særavgiftene med forfall i april og mai utsettes til 18. juni.

Det vil også bli åpnet for mer fleksible ordninger for betalingsutsettelse frem til 31. desember samt at renter beregnes med 6 % (ordinært 9,5 %).

Merk at det ikke er gitt utsettelse med innbetaling av skattetrekk.

Reduksjon i lav sats MVA

Lav sats for persontransport, overnatting, allmennkringkasting samt adgang til kino, idrettsarrangementer, fornøylesparker og opplevelsessentre er midlertidig redusert fra 12 prosent til 6 prosent fra og med 1. april til og med 31. oktober 2020.

Redusert arbeidsgiveravgift for tredje termin

Arbeidsgiveravgiften settes ned med fire prosentpoeng i alle soner for tredje termin (mai og juni). Det skal samtidig gis en kompensasjon på i alt 250 millioner kroner til foretak i sone 5, dvs. foretak som ikke betaler arbeidsgiveravgift.



Rådgiver skatt
Børge Busvold,
Revisorforeningen

Utsatt frist for skattefri omdanning

Fristen for å sende melding til Foretaksregisteret om skattefri omdanning for å få selskapsligning med virkning fra 1. januar 2020 er utsatt fra 1. juli til 1. september 2020. Fra samme tidspunkt må det også foretas skatte-trekk og beregnes arbeidsgiveravgift.

Fradrag i skatt for underskudd for inntektsåret 2020

Selskaper får en midlertidig mulighet til å tilbakeføre inntil 30 millioner kroner av selskapsunderskudd i 2020 mot beskattet overskudd i 2018 og 2019. Skatteverdien (22 %) av underskudd i 2020 vil bli utbetalt til bedriftene ved skatteoppjøret i 2021. Underskudd som har gitt grunnlag for utbetaling, kan ikke fremføres.

Utsatt betaling av formuesskatt

Personlige skattytere som eier virksomhet eller selskaper som går med underskudd i 2020, kan søke om utsatt innbetaling av formuesskatten av denne og få redusert forskuddsskatten/trekket for 2020 tilsvarende. Ordningen gjelder skattytere som får fastsatt en formuesskatt på minst 30 000 kroner knyttet til virksomhetsformuen.

Avskrivninger

Det innføres en midlertidig ordning med startavskrivninger (30 %) i saldogruppe d (personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, in-

ventar mv.). Dette gjelder kun for driftsmidler ervervet etter at reglene trer i kraft (ikke avklart) og ikke for driftsmidler ervervet fra nærstående.

Opsjonsbeskatning

Opsjonsskatteordningen for oppstartsbedrifter utvides slik at maksimalt antall ansatte økes fra 12 til 25 og maksimale driftsinntekter økes fra 16 til 25 millioner kroner.

SkatteFUNN

Behandlingstiden i Forskningsrådet forkortes til tre uker på nye prosjekter frem til sommeren. Det åpnes dessuten for å søke om ett års forlengelse for prosjekter som blir forsinket.

Særavgifter

Av lettelser i særavgiftsregelverket kan nevnes:

- Det tidligere fritaket for CO₂-avgift for ikke-kvotepliktig sektor for

elektrolyse og metallurgiske prosesser for industrien gjeninnføres, med en gradvis opptrapping.

- Totalisatoravgiften er opphevet med virkning fra 1. januar 2020 og ut året.
- Flypassasjeravgiften er opphevet for perioden fra 1. januar 2020 til og med 31. oktober 2020.
- Lufthavnavgifter oppheves fra 13. mars frem til og med 30. juni 2020.

Slik håndteres midlertidig lav mva-sats

Som et tiltak for å hjelpe virksomheter som ble rammet av koronapandemien, er lav mva-sats for en periode redusert fra 12 % til 6 %. Virksomhetene som dette gjelder for, fikk tilnærmet ingen tid til å forberede sats-endringen, noe som gir noen ekstra utfordringer.



Rådgiver avgift
Camilla Brunfelt,
Revisorforeningen

Hvem som omfattes

Virksomheter og andre som tilbyr tjenester som gjelder persontransport, transport av kjøretøy på ferge, overnattings tjenester, allmennkringkasting samt adgang til kino, idrettsarrangementer, fornøylesparker og opplevelsessentre skal fra og med 1. april til og med 31. oktober 2020 beregne merverdiavgift med 6 %.

Leveringstidspunktet avgjør

Ved endring av mva-sats er det leveringstidspunktet som avgjør hvilken mva-sats som skal brukes ved faktureringen. Det gjelder også for tjenester som er fakturert på forskudd. Det betyr at virksomhetene må fakturere med 6 % mva.

Abonnement og periodebilletter

Det er ofte anledning til å fakturere de tjenestene som er omfattet av satsendringen på forskudd. Tjenester som for eksempel adgang til kultur eller fotballkamper, kan ofte betales som et

abonnement i begynnelsen av året. For persontransport er det vanlig med periodebilletter og overnatting betales også ofte før overnattingen finner sted.

Har virksomheten allerede fakturert med 12 % for tjenester som skal leveres etter 1. april, må virksomheten kreditere kunden og sende ny faktura med riktig mva-sats. Hvis slik retting overfor kunden ikke, eller vanskelig, lar seg gjennomføre, må virksomheten innberette og betale 12 % mva også for leveranser som er fakturert før 1. april, men som helt eller delvis leveres etter 1. april.

Virksomheter som skal fakturere for tjenester etter 1. april, skal fakturere med 6 %. Gjelder det tjenester som allerede er levert før 1. april, skal det fortsatt faktureres med 12 % mva.

Levering etter 31. oktober 2020

Fra 31. oktober er mva-satsen igjen 12 %. Bli det fakturert på forskudd

med 6 % mva for tjenester som blir levert etter 31. oktober, er det kunden som skal dekke sats-økningen. Virksomhetene må derfor fakturere kundene for denne satsøkningen. Som et alternativ kan virksomheten dekke beløpet selv.

Kundens fradragsrett

En kunde vil ikke ha fradrag for høyere mva-sats enn den til enhver tid gjeldende satsen. Det innebærer at kunde som har fått faktura med feil mva-sats, må be om ny faktura fra leverandør, eller kun føre den lave mva-satsen til fradrag.

Mva-meldingen

Endringene i mva-sats får betydning for rapporteringen av mva på de ulike satsene på mva-meldingen. Mva-meldingen vil håndtere begge satser, men det innebærer at merverdiavgiften ikke beregnes automatisk ut ifra beregningsgrunnlaget.

Fem tips for økt hverdagsaktivitet på hjemmekontoret

Den største årsaken til legemeldt sykefravær er muskel- og skjelettplager, viser NAVs sykefraværstatistikk. Det viktigste tiltaket du kan gjøre selv er daglig fysisk aktivitet. Denne forebyggende og behandlende «medisinen» er avgjørende for at kroppen og hodet fungerer på best mulig måte, med minst mulig plager og som gir deg muligheten til å prestere på topp.



Ingun Mjaaland,
Helse- og treningsrådgiver,
Bwell Norge

Nok fysisk aktivitet må også til for å holde nede risikoen for høyt blodtrykk, diabetes og hjerte- og karsykdommer, sier Ulf Eklund, professor i idrettsmedisin ved Norges Idrettshøgskole.

Unngå langvarig stillesitting

Når du er på hjemmekontor eller på arbeidsstedet ditt, bør du sørge for regelmessige korte pauser fra sittingen, hvor du reiser deg opp og har en form for muskelaktivitet i noen minutter. Øvelser som aktiverer store muskelgrupper, er gunstig for sirkulasjonen i hele kroppen. *Du kan f.eks. gjøre knebøy, gå en rask runde rundt huset, opp og ned i trappa eller lignende.* En kombinasjon av å sitte, stå og gå mens du jobber foran PC-en vil for de fleste være den beste løsningen for å kunne dra nytte av alle de positive effektene som det å redusere tiden vi sitter gir.

De aller fleste som har en eller annen form for kontorjobb sitter altfor mye. Forskning viser at når du går i rolig tempo på en kontormølle, kan du arbeide like effektivt som når du sitter, sirkulasjonen og forbrenningen i kroppen øker betydelig og muskelplager reduseres pga. mindre statisk belastning i skuldre, nakke og ryggmuskulatur.

Økt aktivitet – økt gevinst

Å trene regelmessig 2–3 ganger i uken opphever ikke de negative effektene det gir å sitte for lenge stille. Vi må derfor øke hverdagsaktiviteten i tillegg til den regelmessige treningen som Helsedirektoratet anbefaler: minimum 150 minutter med moderat intensitet eller 75 minutter med høy intensitet pr. uke, eller en kombinasjon av moderat og høy intensitet. For å oppnå ytterligere helsegevinster bør voksne utøve inntil 300 minutter med moderat fysisk aktivitet i uken, eller inntil 150 minutter med høy intensitet, eller en kombinasjon av moderat og høy intensitet.

Gi deg selv litt utetid

På denne årstiden gir naturen oss en vitamininnsprøytning i form av både lyse dager og kvelder, grønne omgivelser og frisk luft. Naturen gir oss mange muligheter for ulike former for aktivitet. Det kan være fra lette til tyngre treningsøkter eller rolige gåturer. De aller fleste som bor i Norge har kort vei til marka, fjellet, parken eller sjøen. Bruk naturen og sett av tid til å være utendørs hver dag!



Du kan gjøre det alene, sammen med familien eller en venn. Du kan f.eks. gå en tur i nærområdet, ta en sykkel-tur, få med deg en venn for en golf-runde, løpe intervaller i motbakke, gjøre hagearbeid, bruke trampolinen om dere har en – gjøre uteaktiviteter som passer deg.

Hva kan jeg gjøre for å være mer aktiv?

Sett deg et mål om hvordan du kan få inn mer aktivitet i din hverdag. Lag deg enkle påminnelser, slik at du husker at du skal ta små avbrekk fra sittingen. Det er mange muligheter til å være mer aktive i løpet av dagen. Her har du noen tips:

1. Stå eller gå når du prater i telefonen – inne eller ute.
2. Bruk hev- og senkepult, slik at du kan variere arbeidsposisjonen mellom å sitte, stå og gå på en kontormølle når du jobber foran PC-en.
3. Gi deg selv en aktivitetspause (knebøy, gå trapper, rundt huset osv.) på fem minutter hver time.
4. Reduser tiden sittende foran skjerm – pc, nettbrett, tv og mobil.
5. Gjør en uteaktivitet hver dag.

Husk at litt hverdagsaktivitet er bedre enn ingen hverdagsaktivitet.

Skattemeldingen – endringsmelding og klage

Du fastsetter selv skattegrunnlaget ved å kontrollere, eventuelt endre og levere skattemeldingen. Når du har levert, kan du endre skattemeldingen via endringsmelding tre år bakover i tid. Fristen beregnes fra leveringsfristen.



Rådgiver skatt
Paal Braanaas,
Revisorforeningen

Frist for endringsmelding

Hadde du for eksempel frist for å levere skattemeldingen for inntektsåret 2016 den 30. april 2017, gikk fristen for egneretting ut 30. april 2020. Var du personlig næringsdrivende eller et selskap, gikk fristen ut 31. mai 2020. For inntekstårene 2017, 2018 og 2019 kan du altså fortsatt endre.

For personlige skattytere gjøres endringen enklest via Altinn ved at du sender endringsmelding via skjema RF-1366. Der får du opp den aktuelle posten fra skattemeldingen som du ønsker å endre. Det er også et markedsfelt for tilleggsopplysninger. Det er fortsatt mulig å endre på papir og via brev til skattekontoret, men skjemaet kan ikke skrives ut.

Etter at endringsmeldingen er registrert, vil du motta et nytt skatteoppgjør innen tre måneder.

For aksjeselskaper mv. er det ennå ikke mulig å endre enkeltposter via et skjema. For å endre må det sendes inn komplett oppgavesett som blant annet betyr ny næringsoppgave, skattemelding mv.

Endringsmelding kan ikke sendes

Er fristen for å sende endringsmelding oversittet, kan du fortsatt be skattekontoret endre skattemeldingen din. Du har ikke rett til å få behandlet endringen din. Det er skattekontoret som avgjør om saken likevel skal tas opp.

Har du mottatt varsel om endring eller et vedtak fra skattekontoret om endring av de aktuelle postene, kan du heller ikke sende endringsmelding. Hvis det gjelder et varsel om endring, må du sende et tilsvarende svar. Gjelder det et vedtak fra skattekontoret, må du sende en klage til skattekontoret og saken

vil bli behandlet av Skatteklagenemnda.

Klagefrist

Fristen på å klage over skatteoppgjøret eller et vedtak er seks uker. Du kan innenfor klagefristen be om forlenget frist, men oversitter du klagefristen, har du tapt retten til å få klagen behandlet. Skattekontoret kan likevel ta klagen til behandling etter en vurdering hvor det blant annet legges vekt på skattyters forhold, den tiden som har gått, spørsmålets betydning og sakens opplysning.

Selv om du har klaget, men ennå ikke fått avgjort klagen, må du betale skattekravet.

Merverdiavgift og husleie

Husleie er som hovedregel ikke avgiftspliktig, men når leietaker er merverdiavgiftsregistrert, kan utleier ofte velge å behandle utleieforholdet med merverdiavgift. Ordningen kalles frivillig registrering for utleie av fast eiendom.



Rådgiver avgift
Camilla Brunfelt,
Revisorforeningen

Når utleier er frivillig registrert, får utleier fradrag for inngående avgift på kostnader til bruk i utleievirksomheten, og skal beregne utgående avgift på leien til leietaker. Denne avgiften vil leietaker kunne trekke fra i sitt avgiftsoppgjør.

Får leietaker problemer med å betale husleien, oppstår spørsmålet om hvordan merverdiavgiften skal håndteres.

Kan husleieavtalen reforhandles?

Merverdiavgiften skal beregnes av avtalt vederlag. Det er anledning til å reforhandle avtalen og dermed beregne utgående merverdiavgift av et lavere grunnlag. En slik avtale vil få virkning fremover.

Kan utleier gi betalingsutsettelse?

Utleier kan gi henstand med betalingen, men utleiers plikt til å beregne og betale utgående avgift på husleien er uavhengig av om leietaker betaler. Gir utleier betalingsutsettelse, får dette

dermed ikke innvirkning på hva utleier skal betale i merverdiavgift. Utleier må uansett innberette og betale utgående avgift for perioden leien gjelder.

Hva hvis leietaker ikke kan betale?

Ved tap på krav kan beregningsgrunnlaget for utgående avgift korrigeres, men det gjelder bare hvis tapet er endelig konstatert. Betalingsmislighold er ikke grunn god nok for å tilbakeføre merverdiavgift som tap på krav. Ved utleie vil det gjerne først være når tapet skyldes leietakers konkurs at utleier kan føre merverdiavgiften tilbake.

Rabattert husleie eller husleiefritak for en begrenset periode

Utleier kan velge å gi en rabatt eller et husleiefritak for en begrenset periode. I slike tilfeller har det vært problematisert om rabatten eller husleiefritaket må anses som en «gave» eller «utdeling i reklameøyemed», som det uansett må beregnes merverdiavgift av. Når det er markedsmessige forhold

(slik som koronaepidemien) som er foranledningen til at utleier gir leietaker en rabatt eller et husleiefritak, vil rabatten eller leiefritaket ikke være å anse som gave eller utdeling i reklameøyemed.

Fortsatt utleid?

Det har også vært spørsmål om rabatten kan få virkning med én gang eller må periodiseres over den resterende delen av husleieperioden og om det er en fare for at lokalene ikke lenger anses som utleid hvis utleier ikke tar vederlag.

I forbindelse med problemene som oppstod for utleier og leietakere som følge av koronaepidemien har Finansdepartementet avklart at rabattert husleie kan periodiseres til den terminen rabatten gjelder. Det er ikke nødvendig å fordele rabatten over resterende del av husleieperioden. Videre er det avklart at en midlertidig periode med betalingsfritak for leietaker ikke vil rokke ved at eiendommen anses som utleid og er omfattet av utleiers frivillige registrering.

Får leietaker problemer med å betale husleien, oppstår spørsmålet om hvordan merverdiavgiften skal håndteres.

Overføring av aksjer mellom nærstående

Personlig eide aksjer kan du selge til markedspris, selge rimelig eller gi som en gave, men de skattemessige virkningene av overføringen er forskjellige. Det kan også ha betydning hvem som mottaker aksjene og overføringen kan også utløse forkjøpsrett.



Rådgiver skatt
Paal Braanaas,
Revisorforeningen

Klassifisering av overføringen

Det vil vanligvis være enkelt å klassifisere transaksjonen. Salg og gavesalg er realisasjon, mens gave ikke er realisasjon.

Realisasjon

Av skatteloven følger at overføring av eiendomsrett mot vederlag er realisasjon. Salg og gavesalg er typiske eksempler på realisasjon. Vederlaget vil normalt være penger, men kan også bestå av andre verdier. Er aksjene realisert, skal det blant annet skje et gevinst- eller tapsoppgjør hos avhender. Det vil også etableres en ny inngangsverdi hos erverver basert på hva som er betalt for aksjen.

Gave

Overføring uten vederlag er gave og en gaveoverføring er ikke en realisasjon. Det skjer vanligvis derfor ikke et gevinst- eller tapsoppgjør hos avhender i gavetilfellene. Ved arv og gave gjelder et kontinuitetsprinsipp slik at erverver overtar avhenders inngangsverdi.

Om det er et gavesalg eller en gaveoverføring, må avgjøres konkret i den enkelte saken. Er vederlaget som mottas lavt eller symbolsk i forhold til omsetningsverdien, er overføringen ikke å anse som en realisasjon. Skatte-ABC viser som et utgangspunkt til at vederlag som utgjør mindre enn 5 % av omsetningsverdien er symbolsk. Derimot vil et høyt beløp ikke

nødvendigvis være symbolsk selv om det likevel er innenfor 5 % av omsetningsverdien.

Gavesalg

Er aksjen realisert, men til et beløp under omsetningsverdien, foreligger det et gaveelement. Ved beregning av gevinst eller tap ved gavesalg er det kun differansen mellom inngangsverdi og mottatt vederlag som får betydning for beregningen. Avhender skattlegges ikke fordi han kunne valgt å selge til omsetningsverdien, men han får heller ikke fradrag for tap for den delen som skyldes gaveelementet. Hvis omsetningsverdien er lavere enn avhenders inngangsverdi, vil imidlertid denne differansen være et reelt tap for avhender som gir skattemessig fradrag:

I eksempelet nedenfor blir tapsfradraget forskjellen mellom inngangsverdien på 600 og omsetningsverdien på 300 selv om vederlaget ved gavesalget er under 300.

Inngangsverdi	600
Omsetningsverdi	300
Gavesalg	200
Tapsfradrag	300

Har erverver betalt noe for aksjene (gavesalg), men avgivers inngangsverdi er høyere, vil erverver kunne videreføre avhenders inngangsverdi.

Når avhender ved et gavesalg har skattepliktig gevinst eller fradragsberettiget tap, vil erververs inngangsverdi ikke være en direkte videreføring av avhenders inngangsverdi. Avgivers gevinst øker erververs inngangsverdi og tilsvarende vil et tap redusere erververs inngangsverdi. I eksempelet over skulle erverver i utgangspunktet videreføre 600 i inngangsverdi. Fordi avhender får fradrag for 300, går 300 til fradrag slik at erververs inngangsverdi blir 300.

Først inn først ut (FIFU)

Når avhender har forskjellig inngangsverdi og innbetalt kapital på aksjene, er det ved overføring av deler av aksjene viktig å være klar over FIFU-prinsippet. Det innebærer at det er de først anskaffede aksjene som overføres. FIFU-prinsippet gjelder uavhengig av hvordan aksjene er overført.

FIFU får blant annet betydning for gevinst- og tapsoppgjøret for avhender ved realisasjon, men også for erverver, eksempelvis i gavetilfeller og når det er spørsmål om hva som er den overtatte inngangsverdien på de mottatte aksjene.

Ved å inndele aksjene i aksjeklasser før transaksjonen gjennomføres, er det mulig «å overstyre» FIFU-prinsippet. Aksjeklassene må ha forskjellige egenskaper gjerne i form av rett til utbytte eller stemmerett, men kan



Overføring av aksjer til barn vil normalt skje som en gave og typisk som ledd i et generasjonsskifte.

gjærne deles inn slik at aksjer med høy inngangsverdi er i en aksjeklasse og de med lav inngangsverdi er i en annen. Alternativt – tilsvarende inndeling basert på aksjer med høy eller lav innbetalt kapital. Avgiver av aksjene kan deretter bestemme hvilke aksjeklasser som skal overføres.

Innbetalt kapital

Innbetalt kapital er en skatteposisjon som følger den enkelte aksjen. Innbetalt kapital kan tilbakebetales skattefritt. Om mottaker har fått aksjen i gave eller betalt for den, er altså ikke avgjørende for skatteposisjonen. Tilbakebetalt beløp på aksjen reduserer

inngangsverdien slik at en fremtidig gevinst vil bli større.

I en tingrettsdom¹ ble skattemessig innbetalt kapital på aksjene for en personlig eieren redusert til kr 0. Tingretten kom til at det ville stride mot skattereglenes formål om posisjonen ble videreført.

Noen typetilfeller Ektefeller

Selv om det betales vederlag ved overdragelse mellom ektefeller, følger det direkte av skatteloven at slike overfø-

ringer ikke er realisasjon skattemessig. Det gjelder uavhengig av om aksjene er del av felleseie eller om det er den enkeltes særøie. Den av ektefellene som mottar aksjene, viderefører den andres inngangsverdi. Siden overdragelsen ikke er realisasjon, vil det heller ikke ved gavesalg skje noen justering av mottakers inngangsverdi.

Eksempel

Inngangsverdi (for ektefelle som selger)	50
Virkelig verdi	500
Ektefelle som kjøper, betaler	500

¹ Utv. 2019 s. 866.

Ektefelle som kjøper sin inngangsverdi 50

Det skjer ikke noe gevinstoppgjør for ektefellen som selger, og ektefellen som kjøper, får ikke godtgjort vederlaget som inngangsverdi. For ektefeller som skiller lag, er det derfor viktig å være klar over denne virkningen. Hadde aksjene vært gitt som gave, ville mottakers inngangsverdi også blitt 50.

Privatretslig er det likevel slik at mottaker blir eier av aksjene.

Ektefeller som er separert eller skilt, er ikke å anse som ektefeller etter skatte- loven. I forhold til spørsmålet om ektefeller skal skattlegges felles eller hver for seg, definerer skatteloven separerte som separerte etter ekteskapsloven eller når partene lever varig adskilt. Hva som er skattemessig status for partene på transaksjonstidspunktet og om virkningen er skattemessig realisasjon eller ikke, må avgjøres konkret i hvert tilfelle.

Skifte av felleseie mellom ektefeller er heller ikke å anse som realisasjon.

Overføring av aksjer til eget selskap

Overføring av personlig eide aksjer til eget selskap blir beskattet som om aksjene var solgt til markedspris. Det gjelder uavhengig av om aksjene overføres med eller uten vederlag. Beskatningen gjennomføres også når mottakende selskap kun er deleid av aksjonæren som overfører, men da med en forholdsmessig beskatning basert på eierandelen.

Når aksjene overføres til markedspris, men med tap, kan det være at skattekontoret nekter fradragrett for tapet. Det kan typisk gjelde når salget er skjedd til et aksjeselskap som er 100 % eid av selgeren av aksjene.

En kapitalnedsettelse der aksjeeier innløser sine aksjer eller en del av sine aksjer mot vederlag, vil i utgangspunktet også være realisasjon. Når alle aksjeeierne etter innløsningen har uendret eiersits, vil utbetalingen bli

ansett som en utbytteutdeling. Ved beregningen vil skattemessig innbetalt kapital på de innløste aksjene komme til fradrag. Vær oppmerksom på FIFU-prinsippet ved slik innløsning.

Det er mulig å gjennomføre kapitalnedsettelsen uten at aksjeeier mottar vederlag. Pålydende på aksjene overføres da til selskapets annen egenkapital. En slik innløsning vil verken være realisasjon eller utbytte. Fremgangsmåten vil kunne benyttes for å kvitte seg med aksjer med lav innbetalt kapital i forkant av en utdeling fra selskapet.

Overføring av aksjer til ektefelles holdingselskap

I en bindende forhåndsuttalelse som ble påklaget, men fastholdt av skatteklagenemnda,² kom nemnda frem til at en vederlagsfri overføring av aksjer fra den ene ektefellen til den andre ektefellens aksjeselskap, ville være å anse som skattepliktig. Ektefellene ble identifisert skattemessig. Overføringen ble ansett som en realisasjon på samme måte som overføring til eget heleid aksjeselskap.

Samboere

Samboere er ikke likestilt med ektefeller. Er det betalt vederlag, er overdragelsen en realisasjon. Et særlig unntak gjelder overføring mellom meldepliktige samboere og registrerte partnere, herunder registrerte partners oppløsning av felleseie ved separasjon eller skilsmisse. Meldepliktig er samboere først når de mottar pensjon eller overgangsstønad fra folketrygden, eller avtafestet pensjon som det godskrives pensjonspoeng for, og som er meldepliktig til NAV.

Barn

Overføring av aksjer til barn vil normalt skje som en gave og typisk som ledd i et generasjonsskifte. Barna vil da overta foreldrenes inngangsverdi.

Når barna betaler vederlag for aksjene, er aksjene å anses som realisert. Ved å gjennomføre salget som et gave- salg hvor prisen barna betaler settes til

² NS 96/2018.

foreldrenes inngangsverdi, vil foreldrene sikre seg en viss likviditet og samtidig unngå gevinstbeskatning. Barna vil også her tre inn i foreldrenes inngangsverdi.

Selger foreldrene aksjene til barna med tap og krever fradrag for tapet, må det vurderes om foreldrene reelt sett har oppgitt eierinteressen slik at det er en realisasjon. Er det en realisasjon, må det videre vurderes om den skattemessig virkningen skal ses på som en omgåelse hvor hovedformålet var å spare skatt.

Overføres aksjer til barn som er 16 år eller yngre ved utløpet av inntektsåret, følger det av skatteloven at formue og inntekt skattlegges med en halvpart på hver av foreldrene. Skattlegging under ett av foreldre og barn innebærer ikke at de anses som ett skattesubjekt.

Vergemålsloven krever at forvaltningen av finansielle midler som aksjer skal forvaltes av Fylkesmannen. Giver kan imidlertid bestemme, skriftlig og datert, senest ved gavens oppfyllelse at Fylkesmannen ikke skal forvalte aksjene.

Barn som er ansatt i selskapet

Når ansatte kjøper eller mottar aksjer til underpris, beskattes differansen mellom vederlaget og markedspris som lønn. Begrunnelsen er at fordelene er utledet av arbeidsforholdet. Når et barn eller slektning av aksjeeier mottar aksjer på like vilkår som øvrige ansatte, vil også han kunne beskattes på samme måte.

Når aksjene derimot overføres som ledd i et generasjonsskifte, vil utgangspunktet være at fordelene ikke er utledet av arbeidsforholdet, men av givers gavehensikt. Det blir tydeligere når det for eksempel er to barn, hvor kun det ene er ansatt i selskapet, men begge mottar lik andel av aksjene. Det samme kan hevdes når én ansatt får alle aksjene, mens den andre får tilsvarende verdier i form av andre eiendeler. Når den som er ansatt i selskapet får alle aksjene, og øvrige søsken får vesentlig mindre verdier, kan

det reises spørsmål om det er grunnlag for å lønnsbeskatte underprisen. Jeg er ikke kjent med at slike saker er tatt opp til vurdering.

Overføring til barnas aksjeselskap

Det kan være flere gode grunner for at aksjene overføres til barnas aksjeselskap. Når barna har ulike behov for pengene, kan en løsning med hvert sitt selskap være hensiktsmessig. Aksjene kommer da inn i fritaksmetoden og kan selges skattefritt. Aksjeselskapet kan videre benyttes som «sparegris» for andre investeringer.

Når barna er avhengig av å ta ut et løpende utbytte fra selskapet de har fått aksjer i, vil det å ha overført aksjene til et eget selskap fremstå som et unødvendig mellomledd. Har foreldrene i tillegg høye inngangsverdier og det er høy innbetalt kapital på aksjene, vil en overføring direkte til barna i stedet for til et selskap eid av barn, være å foretrekke.

Overføres aksjene til barnas aksjeselskap som en gave, vil foreldrenes inngangsverdi gå tapt i den forstand at aksjeselskapet kan selge aksjene i fritaksmetoden og ikke selv kunne nyttiggjøre seg av inngangsverdien. En løsning kan være at foreldrene selger aksjene til barnas aksjeselskap til sin egen inngangsverdi, noe som ikke utløser skatt. Et gaveelement ved et slikt salg, får ikke betydning for foreldrenes gevinstoppgjør. Vederlaget kan være en fordring mot selskapet. Nedbetalingen av fordringen vil gi et beløp som foreldrene fritt kan disponere.

Hvis barna først har fått eller kjøpt aksjene fra foreldrene og deretter overfører aksjene til eget selskap, skal overføringen gevinstbeskattes på barna basert på differansen mellom den overtatte inngangsverdien og markedsverdien. Det gjelder selv om barna overfører de mottatte aksjene til eget selskap vederlagsfritt.

Har foreldrene negativ inngangsverdi på sine aksjer, vil en overføring til barna innebære at barna overtar den negative inngangsverdien. Videre vil et salg eller gavesalg av aksjene gi en



Forkjøpsrett utløses ved enhver form for eierskifte. Det gjelder også gaveoverføringer og gavesalg

skattepliktig gevinst for foreldrene. Ved å gi aksjene i gave til barnas selskap, vil foreldrene kunne kvitte seg med den negative inngangsverdien. Det forutsetter imidlertid at hovedmotivet med overføringen ikke er å spare skatt. Det forutsetter blant annet at det er verdier i selskapet som overstiger skattefordelen som oppnås.³

Vær oppmerksom på at når avhender eier aksjer i det mottakende selskapet, vil en overføring til dette selskapet innebære en forholdsmessig beskatning basert på eierandelen. I en bindende forhåndsuttalelse⁴ var konklusjonen at et gavesalg til selskap der far eide 4 % og barna resterende 96 %, ville innebære skatt av en forholdsmessig verdi av differansen mellom salgsvederlaget og aksjenes virkelige verdi tilsvarende fars eierandel på 4 %.

Avklar forkjøpsretten

Aksjeloven har bestemmelser om forkjøpsrett. Det følger at forkjøpsrett utløses ved enhver form for eierskifte. Det gjelder også gaveoverføringer og

gavesalg. Hvis forkjøpsretten utøves, skal innløsningssummen fastsettes til aksjenes virkelige verdi.

Forkjøpsretten kan gjøres gjeldende overfor enhver erverver, unntatt en erverver som er den tidligere eierens personlige nærstående eller slekt i rett oppstigende eller nedstigende linje. Forkjøpsrett kan derfor ikke utøves ved overføring til tidligere eiers barn.

Forkjøpsrett etter loven kan imidlertid utøves når aksjene overføres til barnas aksjeselskap. Fra dette er det et unntak: Er erverver et aksjeselskap der mindreårige barn har bestemmende innflytelse, anses det som den tidligere eiers personlig nærstående og forkjøpsrett kan ikke utøves. Ved vurderingen av om de mindreårige har bestemmende innflytelse, skal eierandelene ikke legges sammen. Er erverver et aksjeselskap eid av to mindreårige barn med 50 % hver, har ingen bestemmende innflytelse og forkjøpsretten kan utøves.

Forkjøpsretten kan videre være særskilt regulert i vedtektene.

³ Se nærmere BFU 8/2018.

⁴ Se BFU 48/2002.

Vurdering av fortsatt drift i selskapet

De fleste norske foretak er i større eller mindre grad påvirket av følgene av koronakrisen og oljeprisfall, og for noen foretak kan dette ha betydning for evnen til fortsatt drift. Hvorvidt foretaket har evne til fortsatt drift, er et sentralt vurderingstema når regnskapet skal avlegges.



Rådgiver regnskap
Signe Haakanes,
Revisorforeningen

Ett av tre alternativer

Foretaket må i regnskapet og eventuelt i årsberetningen, ta stilling til om det på regnskapsavleggelsestidspunktet er i situasjon a), b) eller c):

- Det er ikke usikkerhet om fortsatt drift
- Det er usikkerhet om fortsatt drift
- Det er sannsynlig at virksomheten vil bli avviklet

Opplysningsplikten og regnskapsføringen avhenger av hvilken kategori man er i.

Hvilket vurderingstidspunkt?

I vurderingen av forutsetningen om fortsatt drift i årsregnskapet for 2019 skal det tas hensyn til all tilgjengelig informasjon, og det må tas i betraktning forhold oppstått både før og etter balansedagen 31. desember 2019. Det er status for fortsatt drift på dato for styrebehandlingen av årsregnskapet – regnskapsavleggelsestidspunktet – som skal vurderes.

Fra a) til b) – når anses det å være usikkerhet om fortsatt drift?

Plikten til å redegjøre for usikkerhet knyttet til fortsatt drift-forutsetningen, utløses først når det foreligger konkrete forhold som kan sette foretakets videre drift i fare. Indikasjonene må være av alvorlig karakter som etter ledelsens vurdering kan bli vanskelig å håndtere ved refinansiering,

kostnadsreduksjon eller andre tiltak. Støtte som foretaket får etter ulike statlige kompensasjonsordninger, må tas med i vurderingen. Vurderingshorisonten vil normalt være frem til neste balansedag 31. desember 2020.

Vurderingen er spesielt krevende i den nåværende situasjonen, ikke minst for de som er blitt pålagt å stanse virksomheten og ikke vet når de kan starte opp igjen. Styret og daglig leder må i sine vurderinger bruke sitt beste skjønn basert på tilgjengelig informasjon når regnskapet avlegges.

Hvis det legges et «worst case»-scenarior til grunn for videre utvikling, vil det kunne foreligge usikkerhet knyttet til de økonomiske konsekvensene av den nåværende situasjonen i svært mange foretak. Det betyr imidlertid ikke at alle regnskaper som avlegges, skal gi uttrykk for at det er usikkerhet om fortsatt drift, eller baseres på avvikling.

I regnskapsloven er det krav om at det i årsberetningen skal opplyses særskilt om styrets handleplikt etter aksjelovgivningen er inntrådt. Det fremgår i regnskapsstandard NRS 16 *Årsberetning*, punkt 2.8 at kravet i regnskapsloven § 3–3a til omtale av forutsetningen om fortsatt drift skal ses i sammenheng med aksjelovgivningens krav til forsvarlig egenkapital. Dermed handleplikten etter aksjeloven er

inntrådt uten at det besluttes å oppløse foretaket eller uten at tilstrekkelige tiltak blir iverksatt innen regnskapsavleggelsen, må det normalt ansees å være usikkerhet om fortsatt drift, regnskapsmessig.

Fra b) til c) – når skal forutsetningen om fortsatt drift fravikes?

Forutsetningen om fortsatt drift skal legges til grunn for regnskapet så lenge det ikke er sannsynlig at virksomheten vil bli avviklet.⁵ Det innebærer at forutsetningen om fortsatt drift skal legges til grunn, med mindre ledelsen har til hensikt å avvikle virksomheten eller at ledelsen ikke har noe realistisk alternativ til avvikling.

Omtale av fortsatt drift i årsberetningen og årsregnskapet til foretak som ikke er små

Foretak som ikke er små har krav til å avlegge årsberetning. I årsberetningen skal det gis opplysninger om forutsetningen om fortsatt drift.⁶

Situasjon a) – det er ikke usikkerhet om fortsatt drift

- Det skal bekreftes at forutsetningen om fortsatt drift er til stede.

⁵ Jf. regnskapsloven § 4-5.

⁶ Jf. regnskapsloven § 3-3a.

Situasjon b) – det er usikkerhet om fortsatt drift og handleplikten etter aksjeloven er inntrådt

- Det skal fremkomme at det er usikkerhet om fortsatt drift, og redegjøres for usikkerheten. Det følger av NRS 16 *Årsberetning* punkt 2.8 at redegjørelsen skal omhandle de forutsetningene fortsatt drift bygger på, og kritiske faktorer og eventuelle konsekvenser av ugunstige forhold som kan inntreffe. Omfanget av redegjørelsen skal avspeile den usikkerheten som foreligger. Ved stor usikkerhet og tvil om berettigelsen av forutsetningen om fortsatt drift, skal det opplyses om større poster i årsregnskapet som vil påvirkes dersom forutsetningen om fortsatt drift ikke legges til grunn for vurderingene. Virkningene skal om mulig kvantifiseres.
- I tilknytning til handleplikten etter aksjelovene § 3–5, skal det opplyses om det er besluttet eller satt i verk tiltak for å sikre foretakets videre drift.

Generell forretningsmessig usikkerhet omhandles i årsberetningens avsnitt om foretakets fremtidsutsikter.⁷

Finansiell risiko og redegjørelse for foretakets eksponering mot markedsrisiko, kredittrisiko og likviditetsrisiko skal omtales i årsberetningens avsnitt om finansiell risiko.⁸

Dersom det er tvil om foretaket kan fortsette virksomheten, vil en omtale av usikkerheten om fortsatt drift være viktig for å bedømme virksomhetens stilling og resultat. Opplysninger som er nødvendige for å bedømme foretakets stilling og resultat og som ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig, skal gis i note.⁹ Årsregnskapet og årsberetningen er to separate dokumenter, og vi mener derfor at det også skal opplyses om usikkerheten i notene til årsregnskapet ved usikkerhet om fortsatt drift.

⁷ Se NRS 16 punkt 2.6.

⁸ Se NRS 16 punkt 2.7.

⁹ Jf. regnskapsloven § 7-1.



Er virksomheten i en situasjon der det er usikkerhet om fortsatt drift eller ikke – og er det sannsynlig at virksomheten vil bli avviklet?

Situasjon c) – avvikling er besluttet, eller det er ikke noe realistisk alternativ til avvikling

- Det skal i årsberetningen redegjøres for hvordan virkelig verdi ved avvikling er beregnet hvis ikke dette fremgår av årsregnskapet.

Regnskapet avlegges i slike tilfeller ikke under forutsetning om fortsatt drift. I stedet vurderes eiendeler og gjeld i regnskapet til virkelig verdi ved avvikling (substansverdier).¹⁰

¹⁰ Kontinuitetsgjennomskjæring kan likevel være aktuelt når et heleid datterselskap er besluttet avviklet og morselskap overtar virksomheten i det heleide datterselskapet.

Når avvikling er besluttet, skal ordene «under avvikling» tilføyes foretakets navn.¹¹

Omtale av fortsatt drift i årsregnskapet til foretak som er små

Små foretak har ikke krav om årsberetning.

Situasjon a) – det er ikke usikkerhet om fortsatt drift

Små foretak har ikke plikt til å gi en bekreftelse på at forutsetningen om fortsatt drift er lagt til grunn. Om den balanseførte egenkapitalen er lav eller negativ, men det reelt sett ikke er usikkerhet om fortsatt drift, er det

¹¹ Jf. aksjeloven § 16-5_(1).

ingen plikt til å gi noteopplysninger for små foretak etter § 7–46.

I NRS 8 *God regnskapsskikk for små foretak* punkt 8.13 fremgår det at:

«Det følger av regnskapsloven § 7–1 annet ledd at opplysninger som er nødvendige for å bedømme foretakets stilling og resultat og som ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig, skal gis i note. Det kan være behov for tilleggsopplysninger også i tilfeller hvor ledelsens vurdering er at det ikke er usikkerhet om fortsatt drift. Dette kan være tilfellet dersom det er indikasjoner på at det foreligger usikkerhet om fortsatt drift, for eksempel negativ eller svak regnskapsført egenkapital, samtidig som det foreligger andre forhold som innebærer at det ikke vurderes å være usikkerhet. Slike andre forhold kan for eksempel være garantier fra eier om tilførsel av nødvendig kapital og likviditet.»

Situasjon b) – det er usikkerhet om fortsatt drift og handleplikten etter aksjeloven er inntrådt

Dersom det er usikkerhet om fortsatt drift, men forutsetningen om fortsatt drift legges til grunn, skal det opplyses om usikkerheten i note.¹² Små foretak har som nevnt ikke plikt til å utarbeide årsberetning, men hvis det utarbeides en styrets rapport eller lignende i tillegg til årsregnskapet, er det nærliggende å redegjøre for usikkerheten også i denne. Enkelte små foretak har krav til årsberetning i særlovgivning.

Små foretak har ingen konkret plikt til å gi opplysninger om tiltak som er besluttet eller satt i verk for å sikre foretakets videre drift, men vi antar at foretaket selv normalt vil se seg tjent med å informere om tiltakene for å få frem at det arbeides med å redusere usikkerheten og sikre fortsatt drift.

¹²Jf. regnskapsloven § 7-46.

Situasjon c) – avvikling er besluttet, eller det er ikke noe realistisk alternativ til avvikling

Dersom avvikling er besluttet, eller det ikke er noe realistisk alternativ til avvikling, vil eiendeler og gjeld i regnskapet måtte vurderes til virkelig verdi ved avvikling (substansverdier).

Det fremgår av NRS 8 *God regnskapsskikk for små foretak* punkt 8.13, at når eiendeler og gjeld vurderes til virkelig verdi ved avvikling, skal det opplyses om dette i note.¹³ Ledelsen bør vurdere om det er nødvendig å gi noteopplysning hvor det redegjøres for hvordan virkelig verdi ved avvikling er beregnet.¹⁴

Når avvikling er besluttet, skal ordene «under avvikling» tilføyes foretakets navn.¹⁵

¹³Jf. regnskapsloven § 7-35.

¹⁴Jf. regnskapsloven § 7-1 annet ledd.

¹⁵Jf. aksjeloven § 16-5 (1).

Ferieplanlegging a la korona

Korona og permitteringer har gjort 2020 til et atypisk år, og noen lurer på om det også gjelder ferien. Kan for eksempel ansatte kreve at ferien utsettes til høsten når det igjen åpnes opp for turer til Toscana eller Thailand?

Ferielovens formål og ufra- viklighet

Ferielovens primære formål er å sikre ferietid og feriepenger. Ferieloven oppstiller derfor en rekke rettigheter og plikter, og det klare utgangspunktet er at disse ikke kan fravikes til skade for arbeidstakeren. Disse utgangspunktene gjelder også i dagens situasjon, selv om premissene for ferieavviklingen kanskje er andre enn forventet med strenge reiseråd og restriksjoner på utenlandsreiser.

Ferieuttak – rett og plikt

Det er arbeidsgivers plikt å påse at arbeidstaker tar ut sin ferie på 25 dager hvert år – hovedferie på 18 virkedager (seks virkedager utgjør vanligvis én uke) og restferie på sju virkedager. På samme måte har arbeidstaker ikke bare en rett, men også plikt, til å avvikle den årlige ferien. Ett praktisk unntak gjelder den som begynner i ny jobb etter 30. september, som kun vil ha krav på seks virkedager ferie. Det forutsettes imidler-



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

tid at vedkommende kan påvise at det ikke allerede er avviklet full ferie hos tidligere arbeidsgiver, og den nye arbeidsgiveren kan kreve fremlagt dokumentasjon for dette. Et annet unntak gjelder for den som ikke har oppnådd full opptjening av feriepenger i foregående år, for eksempel nyutdannede. Arbeidstakeren kan i slike tilfeller selvsagt avvikle ferie som alle andre, dvs. 25 virkedager, men arbeidstakeren har samtidig rett til å motsette seg avvikling av ferie i den



Arbeidstaker har både en rett og en plikt til å avvikle den årlige ferien.

utstrekningen feriepengene ikke dekker lønnsbortfallet under feriefraværet. Retten til å motsette seg avvikling av ferie gjelder imidlertid ikke hvis bedriften innstiller driften helt eller delvis i forbindelse med ferieavvikling. I slike tilfeller kan alle arbeidstakere som berøres av stansen, pålegges å avvikle ferie. Dette er praktisk viktig i dagens situasjon.

Fremgangsmåte

Arbeidsgiver fastlegger ellers tiden for ferieavviklingen, med den modifikasjonen at hovedferie gis i hovedferieperioden 1. juni – 30. september, og at restferien gis samlet innenfor ferieåret. Selve ferieavviklingen og -fastleggingen krever like fullt drøftelser med den enkelte. Der det ellers vil vært naturlig å forvente at mønsteret for ferieavvikling er det samme som tidligere år og at det foreligger en viss felles forventning og interessefellesskap mellom arbeidstaker og arbeidsgiver, vil dette ikke nødvendigvis gjøre seg gjeldende i samme grad i 2020. Dette stiller derfor større krav til arbeidsgivers planlegging og prosess enn hva partene i fellesskap har praktisert ved tidligere år.

Selv om det ikke gjelder noen absolutt frist for gjennomføringen av drøftelsene, må de gjennomføres «i god tid før ferien». Hva dette er, må vurderes i den enkelte situasjon. Det er dog et faktum at arbeidstakere som et utgangspunkt har krav på *underretning om tiden for ferie senest to måneder før*

ferien starter, og at dette bare kan fravikes hvis særlige grunner er til hinder for slik orientering. Om koronapandemien og tilhørende usikkerhet utgjør slik særlig grunn, må vurderes i hvert enkelt tilfelle, med utgangspunkt i hvordan viruset rammer og forhindrer tidligere drøftelser.

Hvis viruset faktisk forhindrer drøftelser, orientering m.m. i henhold til lovens frister, vil sågar drøftelser noen uker før ferieavvikling måtte godtas. Dette er for ordens skyld en annen vurdering enn om og hvordan korona kan sies å påvirke selve begrunnelsen for arbeidsgivers ønske/valg om å pålegge ferieavvikling på et gitt tidspunkt.

Kravet til innholdet i drøftelsene er som tidligere, men hvis feriepålegget/-avviklingen (samt utsatte drøftelser) har sin bakgrunn i korona, vil dette få en sentral plassering i drøftelsene.

Endringsadgang

Hvis det allerede er informert om ferie, er arbeidsgivers ensidige endringsadgang snever. Dette kan bare skje såfremt endringsbehovet er foranlediget av uforutsette omstendigheter, dvs. omstendigheter som arbeidsgiver ikke med rimelighet kunne regnet med da ferien ble fastsatt. Utbruddet av koronaviruset vil klart være en slik uforutsett omstendighet, noe som også er lagt til grunn av blant annet Arbeids- og sosialdepartementet.

Samtidig er det et vilkår for slik ensidig pålagt endring at de uforutsette hendelsene vil skape vesentlige driftsproblemer og det ikke kan skaffes stedfortreder. Dette vil nok gi enkelte virksomheter begrunnet endringsadgang, så som hvis de ikke kan få tak i vikarer som blir sittende fast i karantene. Det er viktig å huske at ferie da må avvikles senere – det er ikke adgang til å inngå avtale om betaling for å kompensere for manglende ferieavvikling.

Derimot vil et oftere foreliggende scenario som bortfall av arbeid og sysselsettingsmuligheter – ikke gi arbeidsgiver slik endringsadgang i henhold til loven. Dette må løses på annen måte, så som permittering. Ovennevnte er selvsagt heller ikke til hinder for at arbeidsgiver og arbeidstaker oppnår enighet om en slik løsning som ikke arbeidsgiver alene kan pålegge.

Under permittering

Under selve permitteringen gjelder ingen særskilte regler om ferieavvikling. Det betyr at ferieavvikling m.m. følger ferielovens ordinære regler. Arbeidstaker vil dermed kunne ha rett til å avvikle ferie under permitteringen, for eksempel dersom permitteringen omfatter en periode hvor partene allerede har avtalt ferieavvikling, eller dersom den strekker seg utover hele hovedferieperioden. På samme måte vil arbeidsgiver kunne ha både rett og plikt til å sørge for at arbeidstakere avvikler ferie under permitteringen og eventuelt pålegge dette.

Feriepenger

Utbetaling av feriepenge (og lønns-trekk) skjer i mange virksomheter ikke samtidig med at ferien avvikles. Dette er i strid med lovens ordning og hovedregel, men vil i mange tilfeller ikke få økonomiske eller praktiske følger. Hvis denne praksisen opprettholdes under permittering, bør arbeidsgiver kommunisere tydelig hvorvidt feriepengene nå utbetales som følge av faktisk og pålagt ferieavvikling, eller om de utbetales nå på tross av manglende samtidig ferieavvikling.

Digitale styremøter og generalforsamlinger

Reiserestriksjoner og avstandsregler kan gjøre det vanskelig å avholde styremøter og generalforsamlinger som fysiske møter i år, og digital deltakelse og gjennomføring er blitt mer aktuelt.



Rådgiver regnskap
Signe Haakanes,
Revisorforeningen

Det kan være utfordrende å ta i bruk nye møteformer, men det er både lærerikt og nyttig. Noen selskaper opplever også økt deltakelse når generalforsamlingen avholdes digitalt, selv om de kanskje i utgangspunktet har valgt digital generalforsamling som en nødløsning på grunn av koronasituasjonen.

Aksjeloven åpner allerede for alternativer til fysiske møter og i en forskrift til koronaloven («unntaksforskriften») og etterfølgende midlertidig lov om unntak fra krav til fysisk møte («unntaksloven»), er dette utvidet.¹

Styremøter

Aksjeloven tillater at styret behandler saker på annen måte enn i fysisk møte, for eksempel på telefon, videomøte eller ved sirkulasjon av dokumenter på e-post. Forutsetningen er at behandlingen skjer på en betryggende måte. Behandlingsmåten må sikre forsvarlig saksbehandling i styret. Det betyr blant annet at møteformen må legges opp slik at det ikke skal kunne reises tvil i ettertid om hvem som deltok i møtet eller utfallet av avstemninger.

Behandlingsmåten må vurderes konkret av styreleder. I vurderingen må

det blant annet ses hen til eventuelle behov styremedlemmene vil ha for å diskutere seg imellom, både om beslutningsgrunnlaget og vedtakets innhold. Styrets leder skal sørge for at styremedlemmene så vidt mulig kan delta i en samlet behandling av saker som behandles uten møte.

Etter aksjeloven kan styremedlemmene og daglig leder kreve behandling i møte, men unntaksforskriften/-loven opphever dette og går også foran eventuelle krav til fysisk møtebehandling fastsatt i vedtekter, styreinstruks, retningslinjer og lignende.

Videre er det presisert i unntaksforskriften/-loven at hvis styrets saksbehandling skjer i fysisk møte, kan ethvert styremedlem kreve å få delta i møtet ved bruk av elektroniske hjelpemidler eller på annen betryggende måte uten å være fysisk til stede. Det samme gjelder daglig leder, revisor og andre for saker der disse har rett eller plikt til å delta. Styreleder bestemmer i så fall den alternative behandlingsformen.

Møte med revisor

Styret i foretak som ikke er små, skal ha et årlig møte med revisor uten at daglig leder er til stede. Det er presisert i unntaksforskriften/-loven at også dette møtet er omfattet av unntaksreglene, og for eksempel kan gjennomføres som videomøte.

Generalforsamling

Aksjeloven tillater at generalforsamlingen holdes uten fysisk møte. Det er en forutsetning at ingen av aksjonærene motsetter seg en slik behandling. Videre følger det av aksjeloven at aksjeeierne har rett til å delta på generalforsamling ved hjelp av elektroniske hjelpemidler, med mindre styret finner at det foreligger saklig grunn for å nekte. Deltakelse ved hjelp av elektroniske hjelpemidler kan bare skje når deltakelsen og stemmegivningen kan kontrolleres på en betryggende måte.

Unntaksforskriften/-loven opphever aksjeeierens adgang til å kreve fysisk møte, men styret skal fortsatt sørge for at avholdelsen av generalforsamlingen er forsvarlig, at alle aksjeeiere kan delta og stemme, og at deltakelse og stemmegivning kan kontrolleres på betryggende måte.

Forsvarlighetskravet innebærer at generalforsamling må avholdes slik at aksjeeierne kan ivareta sine interesser. Det innebærer ikke bare at aksjeeierne skal kunne delta og stemme, men også at disse kan utøve andre aksjeeierrettigheter. Det gjelder blant annet aksjeeierens rett til å kreve opplysninger om selskapets forhold fra styremedlemmer og daglig leder.

Styret må vurdere om bruk av digitale møteapplikasjoner, video- eller telefonmøte eller andre løsninger er forsvarlig for den enkelte generalforsam-

¹ Unntaksloven er i skrivende stund ikke vedtatt, men Næringskomiteens innstilling 238 L (2019–2020) er enstemmig, og loven forventes å være trådt i kraft innen unntaksforskriften opphører 27. mai 2020.



Digital generalforsamling kan gi økt deltakelse.

ling og sak. Relevante momenter ved vurderingen kan blant annet være sakenes karakter, eiersammensetning, antall aksjeeiere, mulige tilgjengelige teknologiske løsninger og anskaffelseskostnadene ved disse. Aksjeeiernes syn på behandlingsmåten kan også være relevant.

Bruk av forhåndsstemmer og fullmakter

Styret kan fastsette nærmere krav til gjennomføringen av deltakelse og stemmegivning, herunder bruk av forhåndsstemme, ut over det som følger av vedtaksbestemmelser. Aksjeloven åpner også for å delta på generalforsamlingen ved fullmektig. I innkallingen til generalforsamlingen skal det opplyses om fremgangsmåten for å delta og stemme. Styret skal også sørge for at revisor, daglig leder og

andre som har rett eller plikt til å delta, kan delta.

Utsatt frist for generalforsamling og årsregnskap

Etter aksjeloven skal den ordinære generalforsamlingen holdes innen seks måneder etter regnskapsårets slutt, og regnskapsloven har samme frist for fastsettelse av årsregnskapet. Fristene er foreslått utvidet med to måneder i 2020 i en egen midlertidig lov. Fristen i regnskapsloven for å unngå gebyr ved forsinket innsending til Regnskapsregisteret utsettes etter forslaget til 30. september.

Noen selskaper har kortere frist i vedtektene, men unntaksforskriften/-loven gir anledning til å se bort fra slike vedtektsfestede frister.

Møteprotokoller fra styremøter og generalforsamlinger

Aksjeloven åpner for at møteprotokoller kan signeres ved fysisk underskrift eller elektronisk signatur.

Andre selskapsformer

Unntaksforskriften/-loven gjør også unntak fra krav om fysisk møte i samvirkeforetak, ansvarlige selskaper, kommandittselskaper, stiftelser, statsforetak og finansforetak som ikke er organisert som aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Det er gjort unntak for sameier, borettslag og boligbyggelag i en egen midlertidig forskrift.

Kontrakter og koronavirusutbruddet

Er din virksomhet involvert i prosjekter som er berørt av utbruddet av koronavirus? Da bør du gjennomgå alle kontrakter for å sikre at kontraktsmessige rettigheter og virkemidler blir riktig og rettidig påberopt. I denne artikkelen ser vi særlig på to avtalereguleringer som vil være aktuelle i forhold til en eventuell endring av partenes forpliktelser som følge av koronautbruddet; force majeure-reguleringer og change of law-reguleringer.

Koronautbruddet påvirker kontrakter innenfor de aller fleste næringer, på ulike måter. Dersom din virksomhet er involvert i prosjekter som er berørt av utbruddet av koronavirus, er det viktig å foreta en gjennomgang av alle kontrakter for å sikre at kontraktsmessige rettigheter og virkemidler blir

riktig og rettidig påberopt, og at du har oversikt over dine kontraktsmessige forpliktelser og eksponering. Vurderingen bør omfatte alle relevante kontrakter, både kontrakter med kunder og underleverandører. Dette er viktig for å forhindre at din virksomhet må bære konsekvenser av pande-



Advokatene Maria Therese Mikkelsen, Gro Løge og Eirik Høyby – alle Advokatfirmaet Selmer

mien som i utgangspunktet etter kontrakten skulle ligge hos dine kontraktsmotparter.

Utbruddet av koronaviruset SARS CoV-2 får, i tillegg til de omfattende menneskelige belastningene, stadig mer inngripende konsekvenser for

For å sikre at kontraktsmessige rettigheter og virkemidler blir riktig og rettidig påberopt, bør du gjennomgå alle kontrakter.



næringsvirksomhet i hele verden, også i Norge. Utviklingen frem til i dag tilsier dessverre ikke at disse vil avta i nærmeste fremtid. Forsinket levering av varer og tjenester samt ulike former for myndighetsinvolvering, vil i tiden fremover påvirke virksomheter på en rekke ulike måter. I tillegg vil likviditetsproblemer kunne lede til at mange kommer i betalingsmislighold både i forhold til leverandører og andre av selskapets kreditorer.

Kontraksrevisjoner

Uventede og ekstraordinære hendelser som griper inn i partenes muligheter til å oppfylle sine kontraktsforpliktelser, kan gi grunnlag for revisjon eller endring av avtalen på ulike grunnlag. Den klare hovedregelen er imidlertid at avtaler mellom profesjonelle parter er undergitt partenes avtalefrihet. I næringsforhold fastlegges følgelig partenes rettigheter og plikter i utgangspunktet basert på avtalen. Norske domstoler har tradisjonelt vært svært tilbakeholdne med å sensurere profesjonelle parters avtaler som følge av etterfølgende forhold. Koronautbruddet har imidlertid medført en så inngripende krisesituasjon at vi ikke utelukker at vurderingene denne gang kan bli noe annerledes. I særlige tilfeller vil det være grunn til å vurdere om de alminnelige avtalerettslige revisjonsreglene, slik som avtaleloven § 36 og læren om bristende forutsetninger kommer til anvendelse. Det er ikke rom for å gå i ytterligere detalj på disse reglene i denne sammenheng.

Force majeure

De aller fleste force majeure-bestemmelsene forutsetter at visse grunnvilkår er oppfylt. Herunder må det normalt foreligge en;

1. hendelse utenfor en parts kontroll,
2. som en ikke burde ha forutsett da kontrakten ble inngått, og
3. som parten ikke med rimelighet kan forventes å skulle overvinne eller avverge følgene av.

Det er viktig å merke seg at dersom vilkårene for force majeure er oppfylt, vil dette normalt kun innebære at man ikke anses for å ha misligholdt

de kontraktsforpliktelsene som ikke kan oppfylles på grunn av force majeure-hindringen, typisk forsinkelsesansvar (erstatning, dagmulkt). Dette fritaket vil bare gjelde så lenge force majeure-situasjonen vedvarer. Force majeure-bestemmelser gir altså normalt ikke rett til dekning av de merkostnadene som pådras som følge av hindringen.

Change of Law

Et annet grunnlag som kan være svært aktuelt å påberope seg i mange kontraktsforhold, er bestemmelser som regulerer konsekvensene av endringer av lover og regler, utstedelse av nye myndighetsvedtak eller pålegg, etter kontraktsinngåelsen. Disse bestemmelsene bygger på prinsippet om at leverandøren påtar seg ansvaret for at leveransen tilfredsstiller de lovregler og pålegg mv. som gjelder på avtaletidspunktet. Endringer som skjer etter dette tidspunktet og som leverandøren ikke burde forutsett, er kundens risiko.

Dersom kontrakten inneholder såkalte change of law-bestemmelser, vil det normalt være fordelaktig å påberope seg disse dersom man er leverandør, da change of law-bestemmelser normalt gir leverandøren rett til kostnadsdekning i tillegg til fristutsettelse (som er virkningen av force majeure).

Utformingen av såkalte change of law-klausuler varierer til dels mye, og det er derfor avgjørende å lese kontrakten nøye. Endringer i lov og forskrift omfattes normalt alltid, mens hvilke offentlige pålegg, vedtak, instruksjoner eller retningslinjer som omfattes, kan variere fra kontrakt til kontrakt.

Praktiske råd

I forbindelse med utbruddet av koronaviruset anbefaler vi å:

- Gjennomgå alle kontraktene i avtalekjeden for å finne ut om virusutbruddet kan være en relevant force majeure-hendelse. Visse kontrakter inkluderer epidemier som en relevant hendelse, men en slik formulering er ikke nødvendigvis et krav, da utbruddet uansett vil kunne falle

innenfor den generelle definisjonen av force majeure.

- Vurdere om utbruddet kun kan påberopes under force majeure-klausuler eller om situasjonen også faller inn under bestemmelser om lovendring, såkalte change of law-klausuler.
- Identifisere de formalkravene som gjelder for varsling av hendelsen (koronautbruddet), både knyttet til hendelsen som sådan og videre oppfølging av det initielle varselet og krav på justeringer av kontrakten (typisk ved endringsordre). Fristene kan være korte og oversittelse kan medføre at ellers gyldige krav bortfaller.
- Påberope både change of law-bestemmelsen (prinsipalt) og force majeure (subsidiært) i de tilfellene hvor det foreligger myndighetsinvolvering i form av nye regler eller pålegg/vedtak som påvirker arbeidet.
- Sikre bevis/dokumentasjon for de vurderingene som gjøres i forhold til plikten til å søke å overvinne eller avverge konsekvensene av hindringen.
- Sørg for spesifikk regulering av ytterligere konsekvenser av koronautbruddet ved inngåelse av nye kontrakter. Eventuelle hindringer forårsaket av koronautbruddet vil neppe utgjøre force majeure under kontrakter som er inngått etter at utbruddet og dets konsekvenser og omfang ble kjent.

Oppsummeringsvis anbefaler vi at du vurderer din kontraktsmessige eksponering og iverksetter alle nødvendige tiltak for å sikre at dine kontraktsrettigheter blir riktig og rettidig påberopt hvis du er involvert i prosjekter eller kontrakter med parter som kan bli berørt av utbruddet av koronaviruset.

AKTUELLE SATSER > A JOUR PR. > 01.06.2020

UTGIFTSGODTGJØRELSER 2020 (I KR)

Godtgjørelse til kost og overnatting innenlands

Kostgodtgjørelse etter statens satser	
Fra 6 til 12 timer	kr 315
Over 12 timer	kr 585
Reiser med overnatting	kr 801
Måltidstrekk: Frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 % av satsen for reise med overnatting	
Ulegitimert godtgjørelse til losji (natttillegg)	kr 435

Kostgodtgjørelse utland

Fullstendig oversikt over satser for kostgodtgjørelse utenlands etter statens reiseregulativ finnes på: https://arbeidsgiver.difi.no/lonn-goder-og-reise/reise/statens-satser-utenlands/	
Måltidstrekk i kostgodtgjørelsen: Frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %	
For reiser uten overnatting i utlandet kan det gis godtgjørelse inntil følgende av full sats for vedkommende land:	
Reiser fra 6 inntil 12 timer:	50 % av full sats
Reiser fra og med 12 timer:	full sats

Skattedirektoratets forskuddssatser for trekkfri kostgodtgjørelse innenlands og utenlands

Godtgjørelse utover forskuddssatsene er trekkpliktig og skattepliktig.	
<i>Reiser uten overnatting</i>	
6 til 12 timer:	kr 200
Over 12 timer:	kr 400
Måltidstrekk: frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %.	
<i>Reiser med overnatting</i>	
Bor på hybel/brakkeløsning med kokemuligheter (kun tjenestereise – ikke pendlere):	kr 91
Bor på pensjonat eller hybel/brakkeløsning uten kokemuligheter:	kr 164
Bor på hotell:	kr 589
Bor på hotell med frokost:	kr 471
Langtransportsjåfører:	kr 300
Måltidstrekk: frokost 20 %, lunsj 30 %, middag 50 %.	

Bilgodtgjørelse mv. (i kr)

<i>Bruk av egne fremkomstmidler. Satser pr. km.</i>	
Egen bil, herunder el-bil	kr 4,03
Tillegg der bomavgift er inkludert i drivstoffprisen	kr 0,10
Skattefri og trekkfri del av bilgodtgjørelse	kr 3,50
Tillegg for kjøring på skogs-/anleggsvei	kr 1,00
Tilhengertillegg	kr 1,00
Motorsykkkel over 125 ccm	kr 2,95
Moped/motorsykkkel inntil 125 ccm og andre motoriserte fremkomstmidler	kr 2,00
Snøscooter og ATV	kr 7,50
Båt med motor	kr 7,50
Passasjertillegg, pr. passasjer.	kr 1,00
Satsene for bilgodtgjørelse og passasjertillegg gjelder også utenlands.	

Naturalytelser 2020

Bilbeskatning

Fordelen ved privat bruk av firmabil skal med i grunnlaget for beregning av forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Fordelen fastsettes til 30 % av bilens listepriis inntil kr 314 400 og 20 % av overskytende listepriis. Ved firmabilordning i deler av inntektsåret fastsettes fordelene forholdsmessig for antall hele og påbegynte måneder bilen har stått til disposisjon.

Ved følgende forhold reduseres listepriisen til:

	Ordinær bil	El-bil
El-bil	–	60 %
Eldre bil enn tre år pr. 1. jan.	75 %	45 %
Yrkeskjøring over 40 000 km	75 %	60 %
Eldre bil og yrkeskjøring over 40 000 km (elektronisk kjørebok)	56,25 %	45 %
Varebil klasse 2 (elektronisk kjørebok), faktisk privat kjøring, pr. km		kr 3,40

Beløpsgrense for skattefrie naturalytelser

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

Rentefordel ved rimelig lån hos arbeidsgiver

Rentefordelen settes til differansen mellom normrentesatsen og den faktisk betalte renten. Mindre, kortsiktige lån beskattes ikke (lånebeløp på inntil 3/5 G = kr 59 914 pr. 01.05.2019 med tilbakebetalingstid høyst ett år).

Normrentesatser:

Januar og februar	2,60 %
Mars og april	2,60 %
Mai og juni	2,60 %
Juli og august	2,20 %
September og oktober	fastsettes senere
November og desember	fastsettes senere

Verdi av fri kost og/eller losji

Fritt opphold – kost og losji	kr 128
Fri kost – alle måltider	kr 91
Fri kost – to måltider	kr 71
Fri kost – ett måltid	kr 47
Fritt losji – ett eller delt rom	kr 37

Elektronisk kommunikasjon

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

Gaver i og utenfor ansettelsesforhold (i kr)

Skattefrihet for mottaker

Ansettelsestid 20 år og deretter hvert tiende år	kr 8 000
Bedriften bestått i 25 år eller år delelig med 25	kr 4 000
Arbeidstaker gifter seg, pensjoneres eller slutter etter minst 10 år eller fyller 50 år og deretter hvert tiende år.	kr 4 000
Andre gaver i arbeidsforhold («julekurv»)	kr 2 000
Erkjentlighetsgave utenfor arbeidsforhold	kr 500

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

Skattefrie inntekter mv.

Frikortgrensen for ungdom	kr 55 000
Skattefri lønnsinntekt for barn under 13 år	kr 10 000
Minstegrense for lønnsinnberetning og skatteplikt:	
– ordinær arbeidsgiver	kr 1 000
– skattefrie selskaper	kr 10 000
– arbeid i hjemmet	kr 6 000

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



Revisjon og attestasjonstjenester

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



Regnskap og økonomi

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



Skatt- og avgiftstjenester

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



Transaksjonsstøtte

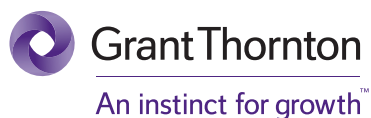
- Fusjon/fisjon/børsnotering
- Restruktureringer
- Due diligence (finansiell, skatt og avgift)
- Verdsattelser
- Sakkyndig redegjørelser



Rådgivning

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

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



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

Grant Thornton Revisjon

Kirkegata 15
0153 Oslo

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

Grant Thornton Økonomiservice

Kirkegata 15
0153 Oslo

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

Grant Thornton Consulting

Kirkegata 15
0153 Oslo

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

Grant Thornton Law Advokatfirma

Kirkegata 15
0153 Oslo

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