

Oppsummering av EY Nytt nr 2/98

- r **Formuesverdien** på børsnoterte aksjer er fra og med 1998 100% av kursverdien, 65% av kursverdien for SMB-noterte aksjer og 65% av den skattemessige formuesverdi for ikke-børsnoterte aksjer.
- r **Grunnbeløpet i folketrygden** er fra og med 1. mai 1998 hevet til kr 45 370.
- r Skattedirektoratet har uttalt at **lønnsutbetalinger gjennom andre ikke inngår i grunnlaget for lønnsfradraget** selv om kostnadene refundere av delingsforetaket.
- r Det er vedtatt lovendringer vedrørende måten å gjennomføre **kapitalforhøyelsen** på, ved konsernfusjon.
- r Endring i merverdiavgiftsloven og skatteloven vedrørende **grensene for registrering og omsetning for veldedige og allmenntilnyttende institusjoner og organisasjoner**.
- r Endring i forskrift vedrørende **private arbeidsgivere** (ifm lønnet arbeid i privat hjem).
- r **Finansdepartementet** har uttalt at når et norsk registrert aksjeselskap ikke lenger anses som norsk i relasjon til norsk aksjelovgivning, har eierne plikt til å likvidere selskapet.
- r **Skattedirektoratet** har uttalt at gevinst ved realisasjon av aksjer er skattepliktig til Norge fem år etter at skatteplikten til Norge er bortfalt etter utløp av fireårs fristen ifm midlertidig opphold i utlandet.
- r Det er lagt fram utkast til lov om **foretakspensjon NOU 1998:1**.
- r Det er lagt fram utkast til lov om **stiftelser NOU 1998:7**.
- r Stortingets behandling av revidert nasjonalbudsjett. **Ekstra arbeidsgiveravgift** på høye lønninger. Konjunkturavgift på investeringer i bygg og anlegg. Innstramminger i **delingsmodellen**.

- r *Forslag til ny **revisorlov**. Målsettingen er å bidra til å sikre at ulike brukere av regnskapsinformasjonen har sikkerhet for at årsregnskapene er i henhold til gjeldende regelverk.*
- r *Ny **regnskapslov** er vedtatt med ikrafttreden 1. januar 1999. Det gis en kort presentasjon av loven og de viktigste endringene fra tidligere lovgivning.*

Innholdsfortegnelse:

Oppsummering av EY Nytt nr 2/98.....	1
Innholdsfortegnelse:.....	3
Kapittel 1 Frister.....	5
Kapittel 2 Grunnbeløpet i folketrygden er endret fra og med 1. mai 1998.....	6
Kapittel 3 Endring rettsgebyr - oversikt over kostnader.....	7
Kapittel 4 Formuesbeskatning f.o.m. 1998 - Aksjer	8
Kapittel 5 Delingsmodellen - Grunnlag for lønnsfradrag.....	9
Kapittel 6 Stortingets behandling av revidert nasjonalbudsjett	10
• Ekstra arbeidsgiveravgift på høye lønninger	10
• Konjunkturavgift på investeringer i bygg og anlegg	10
• En pålagt avsetningsordning for næringslivet	10
• Innstramminger i delingsmodellen	11
Kapittel 7 Forslag til ny revisorlov - Ot.prp. 75 (97-98)	12
Kapittel 8 Ny regnskapslov	14
8.1 Innledning	14
8.2 Regnskapspliktige.....	15
8.2.1 Differensiering	15
8.3 Registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger	16
8.4 Årsregnskap og årsberetning	17
8.4.1 Oppstillingsplan for resultat og balanse	17
8.4.2 Noteopplysninger	18
8.4.3 Årsberetning	18
8.5 Grunnleggende regnskapsprinsipper	19
8.5.1 Nye unntak fra kongruensprinsippet	19
8.6 Vurderingsregler.....	19
8.6.1 Oppskrivningsadgangen bortfaller - reverseringsplikt for nedskrivninger innføres	19
8.6.2 Balanseføring av byggelånsrenter	19
8.6.3 Resultatføring av urealiserte valutagevinster	20
8.6.4 Fusjon skal normalt regnskapsføres som egenkapitaltransaksjoner	20
8.6.5 Utvidet bruk av egenkapitalmetoden og bruttometoden i selskapsregnskapet	20
8.6.6 Balanseføring av utsatt skattefordel	21
8.6.7 Balanseføring av pensjonsforpliktelser	22
Kapittel 9 Vedtatte endringer i lover og forskrifter.....	23
9.1 Endringer i aksjelovgivningen - Konsernfusjon	23
9.2 Endringer vedrørende veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner.....	24
9.2.1 Endring i lov om merverdiavgift	24
9.2.2 Endring i skattereglene	24
9.2.3 Endringer i forskrifter vedr. private arbeidsgivere (ifm lønnet arbeid i privat hjem og fritidsbolig) og veldedig eller allmennyttig institusjoner	25

Kapittel 10	Uttalelse fra Finansdepartementet av 7. mai 1998 - Spørsmål vedrørende utflytting av et norsk selskap.....	26
Kapittel 11	Uttalelse fra Finansdepartementet av 8. mai 1998 - Skatteplikt for salg av aksjer og andeler i norske selskaper ved utflytting fra Norge.....	30
Kapittel 12	Utkast til nye lover.....	31
12.1	Utkast til Lov om foretakspensjon NOU 1998:1	31
12.2	Forslag til ny lov om stiftelser NOU 1998:7	34
Vedlegg 1	Forskrift om hvilke skattytere uten varig tilknytning til riket som skal lignes ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker	35
Vedlegg 2	Statens reiseregulativ for reiser innenlands 01.03.98	36
Innholdsfortegnelse - EY Nytt nr 1/98.....		37

Kapittel 1

Frister

Betaling av skatter og avgifter i 1997/ 1998

Frister vedrørende betaling av skatter og avgifter:

Forfall	Type skatt/ avgift
15.07.98	Forskuddstrekk, 3. termin
15.07.98	Arbeidsgiveravgift, 3. termin
10.08.98	Merverdiavgift, 3. termin
15.09.98	Forskuddstrekk, 4. termin
15.09.98	Arbeidsgiveravgift, 4. termin
15.09.98	Forskuddsskatt, 3. termin
15.09.98	Resterende skatt, 1. termin
01.10.98	Terminskatt, 1. termin
10.10.98	Merverdiavgift, 4. termin
15.11.98	Forskuddstrekk, 5. termin
15.11.98	Arbeidsgiveravgift, 5. termin
15.11.98	Forskuddsskatt, 4. (siste) termin
15.11.98	Resterende skatt, 2. (siste) termin
10.12.98	Merverdiavgift, 5. termin
15.01.99	Forskuddstrekk, 6. termin 1998
15.01.99	Arbeidsgiveravgift, 6. termin 1998
10.02.99	Merverdiavgift, 6. termin 1998
01.04.99	Terminskatt, 2. termin 1998

Kapittel 2

Grunnbeløpet i folketrygden er endret fra og med 1. mai 1998

Grunnbeløpet i folketrygden reguleres med virkning fra 1. mai hvert år. Fra og med 1. mai 1998 er grunnbeløpet kr 45 370.

1 G =	45 370	Grunnbeløpet i folketrygden pr. 01.01.98	kr	42 500
		Grunnbeløpet i folketrygden pr. 01.05.98	kr	45 370
		Gjennomsnittlig grunnbeløp 1998	kr	44 413
		Gjennomsnittlig grunnbeløp har betydning ved:		
		• Delingsmodellen		
16 G =	710 608	- generelt for 16 G (trinn 1)	kr	710 608
75 G =	3 330 975	- liberale yrker 75 G*	kr	3 330 975
134 G =	5 951 342	- generelt for 134 G (trinn 2)	kr	5 951 342
16 G =	710 608	• Arbeidsgiveravgift 16 G for 1998	kr	710 608
		ekstra 12,5% arbeidsgiveravgift på lønn over 16 G		
12 G =	532 956	• Medlemsavgift i folketrygden 12 G	kr	532 956
		for 1998		
		- 7,8% medlemsavgift på personinntekt fra lønn jord/ skog/ fiske og annen næring over 12 G		
		- 10,7% på personinntekt fra annen næring inntil 12 G		

* Dette taket ventes opphevet f.o.m. 1998 i henhold til revidert nasjonalbudsjett.

Kapittel 3

Endring rettsgebyr - oversikt over kostnader

**1 rettsgebyr
(R) = kr 515**

Rettsgebyret (R) er fra og med 1. januar 1998 hevet med kr 10 til kr 515.

Oversikt følger over noen kostnader for enkelte ytelser basert på rettsgebyret:

- a) Førstegangsregistrering av aksjeselskap i Foretaksregisteret:

kr 4 635 = 9 R
- b) Førstegangsregistrering av ANS, enkeltmannsforetak, utenlandsk foretak m/filial i Norge etc:

kr 2 060 = 4 R
- c) For registrering i Foretaksregisteret av andre meldinger som skal kunngjøres (f. eks. kapitalnedsettelsene, endring av selskapets navn, oppløsning for avvikling eller fusjon):

kr 2 060 = 4 R
- d) Melding om sletting i Foretaksregisteret er gebyrfri.
- e) Tinglysing av pantobligasjon, salgspant, leasing og factoring:

kr 1 030 = 2 R
- f) Kopi av tinglyste dokumenter:

kr 103 = 1/5 R

Kapittel 4

Formuesbeskatning f.o.m. 1998 - Aksjer

Vi gjør oppmerksom på at SMB-noterte aksjer skal verdsettes til 65% av kursverdien per 1. januar i ligningsåret og ikke 70% som opplyst om i EY Nytt nr 1/98.

For øvrig skal:

**Børsnoterte aksjer
100%**

- børsnoterte aksjer og grunnfondsbevis verdsettes til 100% av kursverdien per 1. januar i ligningsåret.

**Ikke børsnoterte aksjer
utland 65%**

- ikke børsnoterte aksjer verdsettes til 65% av aksjenes forholdsmessige andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi per 1. januar året forut for ligningsåret.

**Ikke børsnoterte aksjer
utland 65%**

- ikke børsnoterte aksjer i utenlandske selskaper verdsettes til 65% av aksjenes antatte omsetningsverdi per 1. januar i ligningsåret.

**SMB-noterte aksjer
65%**

- verdsettelse av SMB-noterte aksjer verdsettes til 65% av kursverdien per 1. januar i ligningsåret.

Kapittel 5

Delingsmodellen - Grunnlag for lønnsfradrag

Skattedirektoratet har i brev av 5. desember 1997 til et fylkes-skattekontor uttalt at det kun er lønn utbetalt fra delingsforetaket som inngår i grunnlaget for lønnsfradrag. Lønnsutbetalinger som formelt sett skjer gjennom andre inngår da ikke i grunnlaget for lønnsfradrag selv om kostnadene refunderes av delingsforetaket.

Brev av 5. desember 1997

"Det reises spørsmål om skattytere (i foreliggende tilfelle leger) som sysselsetter personer som formelt sett er ansatt og lønnet hos andre (her kommunen), har rett til lønnsfradrag etter sktl. § 60 femte ledd, for den del av lønnskostnadene som refunderes til den ansattes formelle arbeidsgiver.

Lønnsfradrag gjelder lønn som er utbetalt til ansatte lønnstakere

Hvor skattyter har lønnstakere i virksomheten, skal beregnet personinntekt reduseres med et fastsatt lønnsfradrag etter sktl. § 60 femte ledd. Fradraget settes til 20 pst av foretakets direkte lønnskostnader, tillagt arbeidsgiveravgift og andre trygdeavgifter for ansatte. I forskrift av 8. desember 1995 nr 1085 (delingsforskriften) § 6-4 første ledd fremgår det at retten til lønnsfradrag bare gjelder lønn etc. som er utbetalt til ansatte lønnstakere.

Lønnsutbetalinger gjennom andre - ikke inngå i lønnsfradragsgrunnlaget

Etter Skattedirektoratets vurdering ligger det i formuleringen "direkte lønnskostnader" og kravet om at det skal være ansatte lønnstakere, en forutsetning om at bare lønn som er utbetalt fra det aktuelle delingspliktige foretak inngår i lønnsfradragsgrunnlaget. Lønnsutbetalinger som formelt sett skjer gjennom andre vil følgelig ikke inngå i grunnlaget, selv om kostnadene refunderes av det delingspliktige foretak."

Kapittel 6

Stortingets behandling av revidert nasjonalbudsjett

Regjeringen la i mai i St melding nr 2 (1997-98) - revidert nasjonalbudsjett 1998 fram forslag til innstramming i skatter og avgifter. Forslagene omhandlet blant annet:

- ekstra arbeidsgiveravgift
- konjunkturavgift
- tvungen avsetningsordning for næringslivet
- tak for beregnet personinntekt
- særskilt arbeidsgodtgjørelse til aktive eiere i deltakerlignet selskap

Resultatet av Stortingets behandling av revidert nasjonalbudsjett samt fremlagte lovforslag er som følger:

Vedtatt

- **Ekstra arbeidsgiveravgift på høye lønninger**
Regjeringens forslag om å heve den ekstra arbeidsgiveravgiften på lønnsinntekter over 16 G, dvs. for lønnsinntekter utover 710 608 kroner (for 1998), ble vedtatt. Satsen økes dermed fra 10 pst. til 12,5 pst. for inntektsåret 1998. For inntektsåret 1999 synes det etter diskusjonene å bli 15 pst. Forslag for 1999 blir fremmet i budsjettet til høsten.

Vedtatt

- **Konjunkturavgift på investeringer i bygg og anlegg**
På grunn av et vedvarende press i bygge- og anleggssektoren foreslo Regjeringen å innføre en konjunkturavgift på investeringer i bygg og anlegg mv. som foretas av skattepliktig virksomhet. Dette ble ikke vedtatt nå. Det ble vedtatt å be Regjeringen fremme forslag om en slik avgift i forbindelse med Statsbudsjettet til høsten. Avgiften foreslås satt til 5 pst. ved erverv av nybygg.

Ikke vedtatt

- **En pålagt avsetningsordning for næringslivet**
Regjeringens forslag om å innføre en midlertidig tvungen avsetningsordning for næringslivet, ble ikke vedtatt. Forslaget innebar at alle skattepliktige arbeidsgivere må foreta en innbetaling på 2 pst. av all lønn og annen arbeidsgodtgjørelse mv. i virksomheten.

Vedtatt

- **Innstramminger i delingsmodellen**

Regjeringens forslag om at taket for aktive delingspliktige eiere i foretak i liberale yrker oppheves, slik at eiere skal tilordnes hele den beregnede personinntekten, fikk flertall i Odelstinget. For eiere i de øvrige bransjene beholdes dagens tak. Også forslaget om innstramminger for f.eks. indre selskap med særskilt arbeidsgodtgjørelse, ble vedtatt. Disse endringene gis virkning fra og med inntektsåret 1998. Regjeringens forslag om å avvikle 300-timers kravet for liberale yrker med virkning fra inntektsåret 1999 synes også å ha flertall i Stortinget.

Kapittel 7

Forslag til ny revisorlov - Ot.prp. 75 (97-98)

Ot.prp. 75 (97-98)

Innstramminger vedrørende å yte andre tjenester enn ordinær revisjon

Regjeringen fremmet 5. juni 1998 en proposisjon med forslag til ny lov om revisjon og revisorer (revisorloven). Målsettingen med den nye loven er å bidra til å sikre at ulike brukere av regnskapsinformasjon har sikkerhet for at årsregnskapene er fastsatt i samsvar med gjeldende regelverk. I denne forbindelse legges det stor vekt på revisors rolle som objektiv og uavhengig kontrollør av årsregnskapet. Det foreslås derfor innstramminger i blant annet den adgang revisor etter gjeldende regelverk har til å yte andre tjenester enn ordinær revisjon.

Revisjonsplikt - uendret

Revisjonsplikt

Revisjonspliktens grenser foreslås uendret. Alle aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper, samt ansvarlige selskaper med mer enn fem deltakere vil derfor være revisjonspliktige. Det samme gjelder regnskapspliktige etter regnskapsloven som har driftsinntekter som overstiger fem millioner kroner. I visse foretak foreslås kravet om statsautorisert revisor videreført. Plikten foreslås å gjelde store foretak slik disse er definert i ny regnskapslov § 1-5, det vil si allmennaksjeselskaper, børsnoterte selskaper og selskaper som har en særlig samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning. Den gjeldende bestemmelsen om at selskaper med mer enn 200 ansatte skal ha statsautorisert revisor, foreslås opphevet.

Revisor skal bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil

Revisjonens omfang og utførelse

Departementet foreslår stort sett en videreføring av gjeldende rett når det gjelder revisjonens innhold. For å understreke revisors rolle i forbindelse med økonomisk kriminalitet, er det foreslått inntatt en bestemmelse om at revisor gjennom revisjonen skal bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil.

Godkjenning av revisorer

I proposisjonen foreslås det å videreføre ordningen med godkjenning av revisorer som henholdsvis registrerte og statsautoriserte revisorer. Det foreslås også at utenlandsk utdanning skal kunne godkjennes på linje med norsk utdanning i overensstemmelse med åttende selskapsdirektiv.

Praksistiden for revisor utvides fra to til tre år samt obligatorisk etterutdanning

Departementet foreslår at praksistiden både for registrerte og statsautoriserte revisorer utvides fra to til tre år. I samsvar med kravene i åttende selskapsdirektiv foreslås det videre at revisor skal ha gjennomgått en praktisk prøve etter endt teoretisk og praktisk opplæring. I tillegg foreslås det innført krav til obligatorisk etterutdanning i samsvar med nærmere regler fastsatt av departementet.

Uavhengighet og objektivitet

En rekke krav som tidligere har vært stilt i NSRFs regler for god revisjonsskikk foreslås innarbeidet i loven. I lovforslaget er det videre presisert at revisor ikke kan yte tjenester som hører inn under den revisjonspliktiges egne ledelses- og kontrolloppgaver. For eksempel vil den valgte revisor ikke samtidig kunne utføre funksjonen som internrevisor hos klienten.

Det foreslås også at revisorer i revisjonsselskap i all hovedsak vil identifiseres med andre revisorer samt andre nærmere angitte ledende personer i revisjonsselskapet i relasjon til kravene om uavhengighet og objektivitet.

Innskjerping av reglene om revisors fratreden*Revisors fratreden*

I følge § 7-1 har revisor plikt til uten ugrunnet opphold å si fra seg oppdraget som revisor dersom han har avdekket og påpekt vesentlige brudd på lover og forskrifter, og den revisjonspliktige ikke iverksetter nødvendige tiltak for å rette opp forholdene. Dette er en innskjerping i forhold til dagens regler for god revisjonsskikk, som krever at revisor må vurdere å frasi seg oppdraget hvis klienten ikke følger de lover og regler som gjelder innenfor revisors ansvarsområde.

Sanksjoner, straff og erstatning

Kredittilsynet skal etter forslaget kalle tilbake godkjenning som registrert eller statsautorisert revisor dersom vedkommende ikke lenger fyller de vilkår som lå til grunn for godkjenningen. Det samme gjelder der revisor ikke har gjennomgått nødvendig etterutdanning. Tilbakekall av godkjenningen kan etter forslaget gjøres permanent eller tidsbegrenset.

Det foreslås en skjerpelse av straffen for brudd på revisorlovens bestemmelser. Strafferammen vil etter forslaget være bøter eller fengsel inntil ett år. Det foreslås stort sett en videreføring av gjeldende bestemmelse om revisors erstatningsplikt. Et revisjonsselskap vil således være solidarisk ansvarlig med den revisor som har utført oppdraget på selskapets vegne.

Kapittel 8

Ny regnskapslov

Ikrafttreden 1. januar 1999

8.1 Innledning

Etter lengre tids utredning og politisk behandling ble den nye regnskapsloven endelig sanksjonert av Kongen i Statsråd den 17. juli 1998. Lovforarbeidene til regnskapsloven er Ot.prp. 42 (97-98), Innst. O.nr 61 (97-98). Loven trer i kraft 1. januar 1999 og skal anvendes ved årsregnskap som avlegges pr. 31. desember 1999 og senere. 1. januar 1999 vil også de nye aksjelovene tre i kraft.

I denne fremstillingen ønsker vi å gi en kort oversikt over de viktigste endringene i forhold til tidligere lovgivning (regnskapsloven av 1977 og aksjelovens regnskapskapittel) og spesielle forhold som bør vurderes i forbindelse med årsoppgjøret for 1998. En serie publikasjoner i forbindelse med den nye regnskapsloven er under utgivelse, og vi viser til disse for en mer detaljert fremstilling av de nye reglene.

Publikasjoner	Beskrivelse	Utgivelse
Presentasjon av den nye regnskapsloven	Oversikt over bestemmelsene i ny regnskapslov med vekt på å gi en lettfattelig innføring i det omfattende regelverket. Publikasjonen vil også bli utgitt på engelsk.	Foreligger
Registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger	Oversikt over de viktigste endringene i forhold til tidligere bokføringsbestemmelser. Bestemmelsene om registrering og dokumentasjon i ny regnskapslov er eksemplifisert og redegjort for ut fra en praktisk innfallsvinkel	Foreligger
Standard årsregnskap	Praktisk veiledning til implementeringen av ny regnskapslov. Med utgangspunkt i et eksempelregnskap, beskrives reglene om årsregnskap.	Oktober 1998
Standard årsregnskap for små foretak	Praktisk veiledning til implementeringen av reglene for små foretak. Med utgangspunkt i et eksempelregnskap, vises reglene om årsregnskap.	Desember 1998

Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) vil i den nærmeste tiden publisere nye og reviderte regnskapsstandarder på flere områder som følge av den nye regnskapsloven, noe vi vil komme nærmere tilbake til i en senere utgave Ernst & Young Nytt. Noen av de områder som forventes dekket av nye eller reviderte standarder er:

**Nye/reviderte
standarder**

- Skatt
- Konsernregnskap
- Tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet
- Immaterielle eiendeler
- Finansielle instrumenter
- Valuta

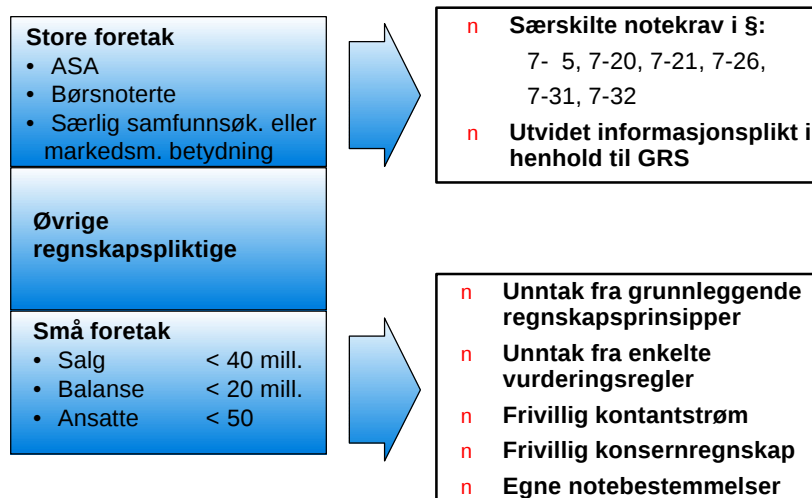
Foretaksform**8.2 Regnskapspliktige**

Den nye regnskapsloven knytter regnskapsplikten opp mot foretaksform i motsetning til tidligere lovgivning som knyttet regnskapsplikten opp mot det å drive næringsvirksomhet. Dette medfører at en rekke virksomheter som ikke hadde plikt til å avlegge årsoppgjør etter tidligere lovgivning nå får krav om å utarbeide årsregnskap og årsberetning. Dette gjelder blant annet foreninger som ikke driver økonomisk virksomhet, men som har eiendeler med en virkelig verdi som overstiger 20 millioner eller mer enn 20 ansatte.

**Små, store og øvrige
foretak****8.2.1 Differensiering**

Loven gjør et skille mellom store foretak, små foretak og øvrige regnskapspliktige med hensyn til hvilke krav som stilles til regnskapsmessig rapportering. Den eneste forskjellen mellom store foretak og øvrige regnskapspliktige, er at de store har krav til ytterligere opplysninger i enkelte noter. De vil i tillegg kunne få utvidet informasjonsplikt i henhold til god regnskapsskikk (GRS).

I nedenstående figur illustreres differensieringen. For å falle inn under definisjonen lite foretak, må to av de tre kriteriene være oppfylt i henhold til avlagt årsregnskap de to siste år.



Forenklingsregler for små foretak

Et viktig tema i den politiske behandling av loven var kravet om forenklede regler for små selskaper og hvordan disse skulle innarbeides i lovverket. Den endelige løsningen ble at små selskaper har fått anledning til å fravike de grunnleggende regnskapsprinsippene om opptjening og sammenstilling, og de har fått flere unntak fra vurderingsreglene. Disse unntaksreglene er tatt inn i de enkelte paragrafene i lovens kapittel fire og fem. I tillegg har små selskaper fått mindre omfattende notekrav enn øvrige selskap, og de har ikke krav til utarbeidelse av kontantstrømoppstilling eller konsernregnskap.

8.3 Registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger

Reglene om bokføring i den tidligere loven er erstattet med et sett regler som skal sikre en fullstendig og sikker registrering av opplysninger om ressurstilgang og ressursanvendelse. Dette er mer enn en endring i terminologi, og utgjør en faktisk utvidelse av de krav som settes til den regnskapspliktige. På bakgrunn av at de nye reglene nødvendiggjør endring av regnskapssystemene for mange foretak, kan man i en overgangsperiode frem til 1. januar 2001 velge å anvende reglene om bokføring i den tidligere lovgivningen.

Endring i regnskapssystemer Pliktig innføring innen 1. januar 2001

8.4 Årsregnskap og årsberetning

Skille mellom årsregnskap og årsberetning

Den tidligere betegnelsen årsoppgjør, som omfattet årsregnskap og styrets årsberetning, er ikke videreført i den nye regnskapsloven. Årsregnskap og årsberetning skal være to selvstendige dokumenter som begge skal avgis og signeres av selskapets styre og daglige leder. Det er gjort et klarere skille mellom årsberetning og noter ved at opplysninger som har en klar tilknytning til størrelser i regnskapsoppstillingene, skal avgis i noter. Årsregnskapet består av resultatregnskap, balanse, kontantstrømoppstilling, noter og eventuelt konsernregnskap.

Nye resultatelementer

8.4.1 Oppstillingsplan for resultat og balanse

Oppstillingsplanen for resultatregnskapet er i hovedsak i tråd med tidligere lovgivning. Den største endringen er at det skal skilles mellom skattekostnad på ordinært resultat og skattekostnad på ekstraordinære poster. Det er innført to nye resultatelementer, ordinært resultat før skattekostnad og ordinært resultat (etter skattekostnad, før ekstraordinære poster). Det er ikke krav om å vise alle disponeringer i tilknytning til resultatet, men enkelte avsetninger kreves opplyst.

Balansen snudd på hodet

Oppstillingsplanen for balansen er vesentlig endret ved at den er snudd på hodet i forhold til tidligere. De minst likvide eiendelene presenteres først på eiendelssiden, mens egenkapitalen presenteres først på gjeldssiden.

Ny inndeling av egen- kapitalen Reservefondet opphører

Nytt fond for vurderingsforskjeller

Egenkapitalen vil få en annen inndeling enn tidligere ved at det nå skilles mellom innskutt og opptjent egenkapital. Reservefond opphører, og den del av fondet som representerer innbetalt overkurs siste 10 år skal overføres til overkursfond. Fond for vurderingsforskjeller blir et nytt fond under opptjent egenkapital. Dette fondet benyttes i forbindelse med at egenkapitalmetoden og bruttometoden som hovedregel skal benyttes i selskapsregnskapet for investeringer i datterselskap, tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet.

Eiendeler

- A Anleggsmidler*
- I Immaterielle eiendeler*
- II Varige driftsmidler*
- III Finansielle anleggsmidler*

B Omløpsmidler

- I Varer*
- II Fordringer*
- III Investeringer*
- IV Bankinnskudd, kontanter ol.*

Egenkapital og gjeld

- C Egenkapital*
- I Innskutt egenkapital*
- II Opptjent egenkapital*

D Gjeld

- I Avsetning for forpliktelser*
- II Annen langsiktig gjeld*
- III Kortsiktig gjeld*

Utvidet notekrav**8.4.2 Noteopplysninger**

Kravene til noteopplysninger er vesentlig utvidet i forhold til tidligere lovgivning. Ut over de noteopplysninger som kreves i regnskapsloven eller god regnskapsskikk, skal det gis opplysninger om forhold som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat. Tilsvarende kan noteopplysninger utelates dersom de ikke er av betydning for å bedømme stilling og resultat.

Obligatorisk for alle regnskapspliktige**8.4.3 Årsberetning**

Alle regnskapspliktige får etter den nye loven plikt til å utarbeide årsberetning som skal være et selvstendig dokument for informasjon om regnskapet og den regnskapspliktige. I forhold til tidligere lovgivning, er kravene til redegjørelse for årsregnskapet, redegjørelse for forutsetningen om fortsatt drift og opplysninger om påvirkning av det ytre miljø vesentlig utvidet.

8.5 Grunnleggende regnskapsprinsipper

- Transaksjonsprinsippet
- Opptjeningsprinsippet
- Sammenstillingsprinsippet
- Forsiktighetsprinsippet
- Sikring
- Beste estimat
- Kongruensprinsippet
- Konsistent prinsippanvendelse
- Forutsetning om fortsatt drift
- God regnskapsskikk

I den nye loven, defineres 10 grunnleggende regnskapsprinsipper. Prinsippene har kun delvis kommet til uttrykk i dagens lovgivning, men de har i økende grad påvirket utviklingen i god regnskapsskikk. Det vises til publikasjonen "Regnskapsloven 1998 - en presentasjon" for en nærmere beskrivelse av de grunnleggende prinsippene.

8.5.1 Nye unntak fra kongruensprinsippet

Den nye loven innfører to kongruensunntak ved at virkningen av endret regnskapsprinsipp og korrigering av feil i tidligere årsregnskap skal føres direkte mot egenkapitalen. Det er virkningen på inngående balanse som føres mot egenkapitalen, mens virkningen for regnskapsåret skal føres over resultatregnskapet.

8.6 Vurderingsregler

- Generelle vurderingsregler
- Spesielle vurderingsregler
- Vurderingsregler for gjeld
- Vurderingsregler for fusjon
- Vurderingsregler som ikke er obligatoriske for små foretak (forutsatt at det ikke utarbeides konsernregnskap)

Loven skiller mellom fem hovedgrupper av vurderingsregler. Disse er inngående beskrevet i publikasjonen "Regnskapsloven 1998 - en presentasjon". Nedenfor vil vi kort beskrive de viktigste endringene i forhold til dagens lovgivning.

8.6.1 Oppskrivningsadgangen bortfaller - reverseringsplikt for nedskrivninger innføres

Det vil etter den nye regnskapsloven ikke være anledning til å gjennomføre oppskrivninger av anleggsmidler slik det var etter tidligere lovgivning. Det er imidlertid innført en plikt til å reversere tidligere gjennomførte nedskrivninger dersom grunnlaget for nedskrivningen ikke lenger er tilstede. Reverseringen kan ikke bringe verdien av eiendelen høyere enn det laveste av kostpris redusert for avskrivninger og virkelig verdi.

8.6.2 Balanseføring av byggelånsrenter

Både variable og faste tilvirkningskostnader skal etter §5-4 inkluderes i anskaffelseskost, og anleggsmidler skal etter §5-3 vurderes til anskaffelseskost. Dette medfører at byggelånsrenter og andre faste tilvirkningskostnader skal inkluderes i anskaffelseskost for driftsmidler og balanseføres.

8.6.3 Resultatføring av urealiserte valutagevinster

Pengeposter i utenlandsk valuta skal etter §5-9 vurderes etter balansedagens kurs. Pengeposter omfatter blant annet bank-innskudd, fordringer, obligasjoner og gjeld. Dette medfører at alle urealiserte gevinster og tap skal regnskapsføres dersom valutaposisjonen ikke er sikret. Andre eiendeler i utenlandsk valuta skal behandles etter laveste verdis prinsipp.

Ved sikring gjelder det grunnleggende regnskapsprinsipp at gevinster og tap skal regnskapsføres i samme periode. En valutapost som er sikret eller som sikrer en annen post i eller utenfor balansen, skal vurderes i sammenheng med denne posten.

8.6.4 Fusjon skal normalt regnskapsføres som egenkapitaltransaksjoner

Virkelig verdi

Fusjoner skal etter §5-14 som hovedregel behandles som egenkapitaltransaksjoner. Disse skal regnskapsføres til virkelig verdi ved at eiendeler og gjeld i det overdragende selskapet behandles som tingsinnskudd i det overtakende selskapet. Verdi ut over pålydende av de vederlagsaksjer som utstedes anses som overkurs og skal føres til overkursfond. Dersom det overdragende selskap ved fusjonen verdsettes høyere enn bokført verdi av egenkapitalen, vil det oppstå mer-/mindreverdier og eventuell goodwill i det overtakende selskap etter fusjonen.

Mer-/mindreverdi og goodwill

Videreføring av balanseført verdi

For fusjoner som i realiteten innebærer en sammenslåing av tilnærmet likeverdige interesser, skal eiendeler og gjeld i de fusjonerende selskapene videreføres til balanseførte verdier. Kriterier for hva som er tilnærmet likeverdige interesser, vil utvikles gjennom god regnskapsskikk.

8.6.5 Utvidet bruk av egenkapitalmetoden og bruttometoden i selskapsregnskapet

Tilknyttet selskap

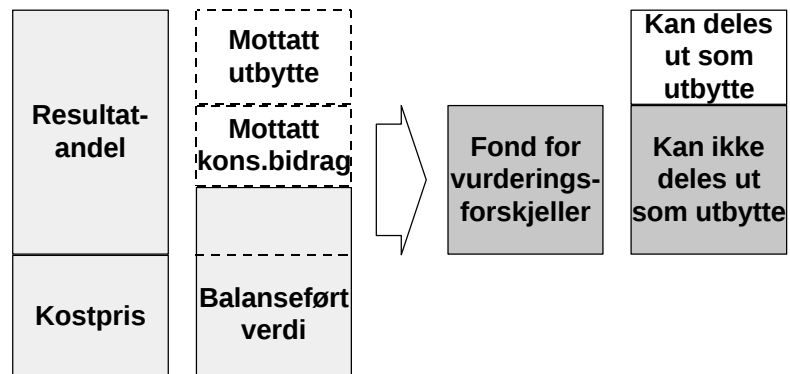
Investering i tilknyttet selskap skal vurderes etter egenkapitalmetoden både i selskapsregnskapet og konsernregnskapet dersom det utarbeides konsernregnskap. Dette innebærer at andel av resultat i det tilknyttede selskapet korrigert for endringer i mer-/mindreverdier (avskrivning på merverdier ol) resultatføres i investors regnskap. I selskapsregnskapet skal inntektsført resultatandel ut over mottatt utbytte avsettes til fond for vurderingsforskjeller. Fond for vurderingsforskjeller er et bundet fond som begrenser muligheten for utdeling av utbytte.

Balanseført verdi av investeringen reguleres med inntektsført resultatandel korrigert for kapitaloverføringer mellom selskapene som f.eks utbytte. (Se nedenstående figur.)

Datterselskap

«Innlåsing» av konsernbidrag, behov for lovendring

Egenkapitalmetoden skal også benyttes i selskapsregnskapet for investering i datterselskap. Dersom datterselskapet overfører midler til morselskapet eller andre selskap i konsernet i form av konsernbidrag, vil balanseført verdi av investeringen bli redusert på lik linje med utbetaling av utbytte. Ut fra ordlyden i §5-17, 3. ledd nr. 4, er det imidlertid kun overføring av midler i form av utbytte som kommer til fradrag i fond for vurderingsforskjeller. Konsernbidrag vil derfor akkumuleres på fond for vurderingsforskjeller og kan ikke deles ut som utbytte videre til morselskapets aksjonærer.



Felles kontrollert virksomhet

Dersom det utarbeides konsernregnskap, skal deltakelse i felles kontrollert virksomhet regnskapsføres etter bruttometoden eller egenkapitalmetoden. Etter bruttometoden regnskapsfører deltakerne sin andel av inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld. Reglene om avsetning til fond for vurderingsforskjeller gjelder tilsvarende som for investering i tilknyttet selskap og datterselskap.

Øvre grense regelen bortfaller

8.6.6 Balanseføring av utsatt skattefordel

Spesialregelen i dagens lovgivning om at netto utsatt skattefordel ikke kan oppføres i balansen er ikke videreført i den nye loven. Dette medfører at utsatt skattefordel skal vurderes etter de grunnleggende regnskapsprinsipper, generelle vurderingsregler og regler som følger av god regnskapsskikk.

Plikt til å balanseføre pensjonsforpliktelser**8.6.7 Balanseføring av pensjonsforpliktelser**

Det er ikke gitt egne regler for regnskapsføring av pensjonsforpliktelser for andre enn små foretak. Dette medfører at pensjonsforpliktelser som den regnskapspliktige har overfor ansatte skal balanseføres både for forsikrede og uforsikrede forpliktelser. Regnskapsføringen skal gjennomføres i henhold til foreløpig NRS om pensjonskostnader.

Unntak for små foretak

Små foretak kan unnlate å balanseføre forsikrede ordninger, men skal da regnskapsføre premien som pensjonskostnad.

Kapittel 9

Vedtatte endringer i lover og forskrifter

Nedenfor følger noen lov- og forskriftsendringer.

9.1 Endringer i aksjelovgivningen - Konsernfusjon

Ot.prp. nr 44 (1997-98)
Innst. O nr 57 (1997-98)
Besl. O nr. 61

Besl. O. nr. 61 (1997-98) Lov om endring i forsikringslovgivningen, aksjelovgivningen og enkelte andre lover er behandlet i Lagtinget den 16. juni.

Fusjon/fisjon - aksjer som vederlag i overtakende selskaps morselskap

I visse konsernforhold er det åpnet adgang for at vederlaget ved fusjoner eller fisjoner er aksjer i det overtakende selskaps morselskap/ annet datterselskap. Når vederlaget består av aksjer i morselskapet/ annet datterselskap, og ikke aksjer i det overtakende selskapet selv, taler man gjerne om konsernfusjon. Aksjene i morselskapet som ytes som fusjonsvederlaget, må normalt utstedes ved aksjekapitalforhøyelse i morselskapet.

Kapitalforhøyelse ved oppskrivning etter dagens regler

Denne kapitalforhøyelse har etter aksjeloven 1976 kunnet gjennomføres på bakgrunn av en regnskapsmessig oppskrivning av verdien av morselskapets aksjer i datterselskapet.

Oppskrivningsadgangen faller bort

Som følge av at oppskrivningsadgangen faller bort med den nye regnskapsloven er det behov for å avklare hvordan konsernfusjon og konsernfisjon skal gjennomføres.

Kapitalforhøyelse ved fordring

Lovendringen (§ 14-2 tredje ledd) innebærer at kapitalforhøyelsen i morselskapet eller datterselskapet kan gjennomføres ved at en fordring som utstedes av det overtakende selskapet, og som tilsvarende egenkapitalen det overtakende selskapet tilføres ved, nyttes som aksjeinnskudd. Dette er i samvar med den løsningen som er anbefalt i foreløpig Norsk Regnskapsstandard om foretaksintergrasjon.

Denne fordringen vil stå tilbake for det overtakende selskapets øvrige fordringshavere.

9.2 Endringer vedrørende veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner

9.2.1 Endring i lov om merverdiavgift

Virkning fra 1. januar 1998

Med virkning fra 1. januar 1998 heves beløpsgrensen for registrering av veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner i avgiftsmanntallet fra kr 70 000 til kr 140 000.

Skd. Av 2/98

Skattedirektoratets Melding Av nr 2/1998:

"Ved lov av 5. desember 1997 er det foretatt en endring i merverdiavgiftsloven § 28 første ledd annet punktum. Beløpsgrensen for registrering av veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner er hevet fra kr 70 000 til kr 140 000. Endringen trådte i kraft fra 1. januar 1998. Den endrede lovbestemmelsen er tatt inn som vedlegg til denne meldingen.

Beløpsgrense hevet fra kr 70.000 til kr 140.000

Bakgrunnen for hevingen av beløpsgrensen er ønsket om å tilgodese de små frivillige organisasjoner med begrenset omsetning. Av hensyn til faren for en forsterket konkurransevridding i forhold til de ordinære næringsdrivende, fant en det ikke ønskelig å heve registreringsgrensen så mye at større og mer profesjonelle organisasjoner faller under grensen.

Tilgodese små frivillige organisasjoner

Forhøyelsen vil medføre at veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner som er registrert i dag, men som har omsetning under kr 140 000 vil måtte slettes fra avgiftsmanntallet. Utgangspunktet er nå som tidligere at slettingskandidatene skal beholdes i manntallet i to hele kalenderår etter at omsetnings/- uttak har sunket under registreringsgrensen, jf merverdiavgiftsloven § 28, fjerde ledd. Med andre ord skal sletting først skje når omsetning/ uttak de tre foregående kalenderår har ligget under kr 140 000."

9.2.2 Endring i skattereglene

Virkning fra 1. januar 1998

Med virkning fra 1. januar 1998 er også grensen for skattepliktig omsetning fra økonomisk virksomhet for veldedige og allmennyttige institusjoner hevet til kr 140 000.

9.2.3 Endringer i forskrifter vedr. private arbeidsgivere (ifm lønnet arbeid i privat hjem og fritidsbolig) og veldedig eller allmennyttig institusjoner

Forskrift 23.12.1988 nr 1083 om levering av lønnsoppgave

- Innberetningen skjer på særskilt oppgjørsblankett fastsatt av skattedirektoratet istedenfor årsoppgaven for arbeidsgiveravgift (følgeskriv til lønns- og trekkoppgaver). Får virkning fra og med inntektsåret 1998.

Forskrift 23.01.1987 nr 21 om arbeidsgivers regnskapsføring og oppgjør for skattetrekk m.v.

- Fritas for plikten til å sende kvittering for det samlede forskuddstrekk.
- Fritas for plikten til å sende terminoppgave når en senest første virkedag etter den enkelte lønnsutbetaling betaler beløp som er trukket til kommunekassereren i sin bostedskommune og sender utfylt oppgjørsblankett til samme kommunekasserer.

Kapittel 10

Uttalelse fra Finansdepartementet av 7. mai 1998 - Spørsmål vedrørende utflytting av et norsk selskap

Finansdepartementet uttaler at enten er et selskap norsk i relasjon både til aksjelovgivningen og skattelovgivningen, eller så er det utenlandsk i begge relasjoner. For det tilfelle at et norsk registrert aksjeselskap ikke lenger anses som norsk i relasjon til norsk aksjelovgivning, har eierne plikt til å avvikle selskapet som medfører likvidasjonsbeskatning etter selskapsskatteloven § 5-8. Se nærmere under punkt 5 i uttalelsen fra Finansdepartementet.

**Uttalelse fra
Finansdepartementet
datert 7. mai 1998**

Finansdepartementet har i et brev av 7. mai 1998 på generelt grunnlag uttalt seg om enkelte skattespørsmål i forbindelse med at et norsk registrert allmennaksjeselskap (morselskap) flytter styrefunksjonen og den administrative ledelse til utlandet.

« Utdrag fra Finansdepartementets uttalelse:

**Spørsmål om skatteplikt
til Norge opphører som
følge av omorganisering**

2.

I brevet anmodes departementet om å ta stilling til skattemessige konsekvenser som følge av den skisserte omstrukturering av virksomheten i (selskapet). Det reises spørsmål om selskapets alminnelige skatteplikt til Norge opphører som følge av den skisserte omorganisering og om (eventuelt) opphør av alminnelig skatteplikt til Norge representerer en skattemessig likvidasjon av selskapet. Videre reises spørsmål om skatteplikt for utbytte på, eller gevinst ved realisasjon av aksjer i utenlands datterselskap etter at omorganiseringen er gjennomført.

Det hører under ligningsmyndighetene å ta konkret stilling til disse spørsmål. Departementet vil imidlertid kommentere enkelte spørsmål av prinsipiell karakter. Noen av de selskapsrettslige spørsmål som saken reiser, har vært forelagt Justisdepartementets lovavdeling. Justisdepartementets uttalelse i brev av 6. januar 1998 er tidligere oversendt Dem til orientering.

3.

Det skal først knyttes noen merknader til fortolkningen av skatteloven § 15 første ledd bokstav b, som bestemmer i hvilken utstrekning juridiske personer er alminnelig skattepliktige i Norge. Det ses bort fra et proforma- og omgåelsesbetraktninger under visse omstendigheter kan føre til samme resultat.

Skatteloven § 15 første ledd bokstav b bestemmer at "i riket hjemmehørende aktieselskaper" mv er (alminnelig) skattepliktig i Norge. Det rettslige innholdet av dette kriteriet er neppe avklart i alle henseender. Det foreligger lite rettspraksis som direkte bidrar til å fastslå hva det vil si at et selskap er hjemmehørende i Norge. Visse sider av begrepets rettslige innhold må imidlertid sies å være relativt godt klarlagt i Norge. Visse sider av begrepets rettslige innhold må imidlertid sies å være relativt godt klarlagt gjennom ligningspraksis, administrative uttalelser og allmenn oppfatning i juridisk teori, der en bl.a. har trukket paralleller fra høyesterettspraksis om fortolkningen av skattelovens § 20 første ledd.

Hjemmehørende i Norge? - Vurderes på basis av reelle tilknytningsforhold til Norge.

Det anses å være en utbredt rettsoppfatning av vurderingen av om et utenlandsk registrert aksjeselskap er hjemmehørende her, i utgangspunktet skal vurderes på basis av selskapets reelle tilknytningsforhold til Norge. I grensetilfellene legges avgjørende vekt på om selskapets virkelige ledelse, dvs ledelse på styrenivå, finner sted i Norge. Dette standpunkt har departementet bl.a. fremholdt i brev av 28. februar 1995 til Sentralskattekontoret for storbedrifter (Utv 1995/481).

I det rettskildematerialet som har dannet grunnlaget for denne rettsoppfatning, har det imidlertid ikke vært foranledning til å vurdere den omvendte situasjon, nemlig at selskapet er tilknyttet Norge i den forstand at selskapet er stiftet og registrert i henhold til norsk lovgivning, men hvor ledelse og drift foregår i utlandet.

Den foreliggende praksis om interkommunale forhold, jf skatteloven § 20 første ledd bokstav b, gir liten veiledning her. Det samme gjelder mindretallets votum i Rt 1937 s. 433, hvor det aktuelle selskapet var opprettet og registrert i utlandet. Departementets uttalelse av 28. februar 1995 (Utv 1995/481) er avgitt som et ledd i å klarlegge forholdet mellom anvendelsesområdet til skatteloven § 15 første ledd bokstav b og NOKUS reglene i selskapsloven kapittel 7, og må fortolkes på denne bakgrunn.

Departementet har i Ot prp nr 16 (1991-92) på side 63 uttalt seg om opphør av skatteplikt til Norge. For så vidt gjelder aksjeselskaper uttales at skatteplikten i Norge kan opphøre dersom den faktiske ledelse av selskapet flyttes utenfor norsk beskatningsområde. Denne formuleringen kan imidlertid ikke tas til inntekt for det syn at dette uten videre vil bli resultatet der et norsk registret selskap flytter sin faktiske ledelse til utlandet, jfr bl.a. uttrykket "kan". Beskrivelsen anses imidlertid dekkende for det tilfelle at et utenlandsk aksjeselskap flytter den faktiske ledelse fra Norge til utlandet.

**Stiftet og registrert iht.
norsk lovgivning**

- **ikke avgjørende
for å anse
selskapet
hjemmehørende i
Norge**

4.

Når et aksjeselskap er stiftet og registrert i henhold til norsk lovgivning, men styreledelse og drift i stor grad er flyttet til utlandet, må tolkningen av begrepet "i riket hjemmehørende aksjeselskaper" i skatteloven § 15 første ledd b bero på en helhetsvurdering av alle de konkrete tilknytningsforhold selskapet har til Norge. Den norske registrering er isolert sett ikke avgjørende for å anse selskapet som hjemmehørende i Norge.

Avholdelse av styremøter i utlandet er imidlertid heller ikke avgjørende for å anse selskapet som ikke hjemmehørende her. Men disse to momentene trekker naturligvis i hver sin retning ved den samlede bedømmelse av om selskapet er hjemmehørende i Norge.

I den samlede bedømmelse kan mange andre momenter inngå, herunder lokalisering av selskapets hovedadministrasjon og daglig ledelse under styret, og faktisk funksjonsfordeling ellers mellomorganer i Norge og i utlandet. For øvrig vil norsk lokalisering av de årlige generalforsamlingsmøtene i selskapet være et moment i retning av å anse selskapet som hjemmehørende i Norge.

Må vurdere om styret er underlagt norsk aksjelovgivning

Særlig vekt bør legges på om selskapet etter styre-utflyttingen mv fortsatt må anses underlagt norsk aksjelovgivning. I prinsippet kan en se dette selskapsrettslige tema "i rike hjemmehørende". I praksis vil kriteriene for de to temaer bli temmelig sammenfallende. Finansdepartementet antar således at den praktiske konklusjon i saker på dette område vil være at enten er selskapet fortsatt norsk i relasjon til både aksjelovgivning og skattelovgivningen, eller så er det utenlandsk i begge relasjoner.

Hvis norskregistrert aksjeselskap ikke er norsk iht. aksjelovens regler

- **plikt til å avvikle selskapet**

5.

For det tilfelle at et norskregistrert aksjeselskap ikke lenger anses som norsk i relasjon til norsk aksjelovgivning som nevnt, har eierne plikt til å avvikle selskapet (som norsk aksjeselskap) gjennom oppløsning og likvidasjon, jf den nevnte uttalelse av 6. januar 1998 fra Justisdepartementets lovavdeling. Slik likvidasjon medfører likvidasjonsbeskatning etter selskapsskatteloven § 5-8. Selv om eierne forsømmer denne avviklingsplikten, vil det kunne være grunnlag for likvidasjonsbeskatning ut fra gjennomskjæringsbetraktninger. For ligningsmyndighetene vil det i slike tilfeller være nærliggende å bygge på at unnlatelsen av å avvikle det norske selskapet er rent skattemessig motivert og illojal i forhold til norske skatteregler (i tillegg til å være ulovlig og straffbar etter aksjelovgivningen).

6.

Hvis likvidasjonsbeskatning uaktuelt: bruke sktl. § 44B og § 44A-10

I skatteloven § 44B og § 44 A-10 er det gitt regler om beskatning ved uttak av driftsmidler fra norsk beskatningsområde og regler om oppgjør av gevinst-og tapskonto ved opphør av skatteplikt til Norge. Opphør av alminnelig skatteplikt til Norge etter skatteloven § 15 første ledd bokstav b, utløser beskatning etter begge regelsett. Det vil ikke være aktuelt å foreta en begrenset beskatning etter reglene i skatteloven § 44 B og § 44 A-10, dersom vilkårene for likvidasjonsbeskatning er oppfylt. Dette gjelder også om grunnlaget for likvidasjonsbeskatning er gjennomskjæring.»

Kapittel 11

Uttalelse fra Finansdepartementet av 8. mai 1998 - Skatteplikt for salg av aksjer og andeler i norske selskaper ved utflytting fra Norge

Ved midlertidig opphold i utlandet vil skatteplikten til Norge falle bort når oppholdet har vart minst fire år. Dette medfører at reglene om skatteplikt for salg av aksjer, opsjoner og andeler i norske selskaper ved utflytting fra Norge begynner å løpe etter denne 4-års fristen dvs. at gevinst på aksjer andeler mv. kan bli skattepliktig til Norge ved realisasjon innen ni år etter utflytting fra Norge hvis en ikke har emigrert.

Skatteplikt ved utflytting

Midlertidig opphold i utlandet

- skatteplikt for aksjegevinst

Fem år etter 4-års regelen

"Etter skatteloven § 15 første ledd bokstav e er gevinst ved realisasjon av aksjer, andeler mv. skattepliktig til Norge dersom aksjene realiseres innen fem år etter at skatteplikt på grunnlag av bosettelse er bortfalt.

Ved midlertidig opphold i utlandet bortfaller skatteplikten til Norge når oppholdet har vart minst fire år, jf skatteloven § 17 tredje ledd første punktum. Skattyter er således skattepliktig til Norge etter de alminnelige reglene i fire år etter at han tok midlertidig opphold i utlandet. Aksjegevinst som skattyteren har i denne perioden er derfor i utgangspunktet skattepliktig til Norge.

På denne bakgrunn antar departementet gevinst ved realisasjon av aksjer er skattepliktig til Norge fem år etter at skatteplikt til Norge bortfalt etter utløpet av fireårsfristen i skatteloven § 17 tredje ledd første punktum."

Kapittel 12

Utkast til nye lover

Det er lagt frem to nye Norges offentlige utredninger - (NOU). Disse omtales kort nedenfor.

12.1 Utkast til Lov om foretakspensjon NOU 1998:1

Tjenestepensjonsgruppen avga sin utredning til Finans- og tolldepartementet den 14.02.98.

Foretakspensjon er gruppens forslag til nytt begrep for det som i dag omfattes av begrepet "tjenestepensjoner etter skatteloven" dette blant annet for å understreke at det dreier seg om en foretaksopprettet pensjonsordning for foretakets ansatte.

Forslaget synes å medføre en klar forbedring ved at den samler og klargjøre regelverket på et området som har vært spredt og i stor grad ulovfestet. Utvalgets egen konklusjon er at forslaget i hovedsak innebærer en videreføring av tidligere praksis.

Nedenfor er tatt inn avsnittet om de økonomiske og administrative konsekvenser for selskapene.

Engangsutgifter

"De vesentligste administrative merutgiftene for foretakene synes å utgjøre engangsutgifter som naturlig følger av overgangen til nye og omfattende regler der bl.a. overgang til lineær opptjening er et sentralt element. Dette innebærer bl.a. at pensjonsordningene må justere sine regelverk og lage nye pensjonsplaner i løpet av ett år etter at loven har trådt i kraft. For livsforsikringsselskapene og pensjonskassene innebærer overgangen til lineær opptjening administrative engangsutgifter knyttet til å tilpasse pensjonsordningene til nye regler. Dette innebærer bl.a. omlegging av premieberegning og tariffer. I en overgangsfase vil det naturlig følge en del administrative merutgifter inntil en har innarbeidet nye rutiner tilpasset de nye reglene. På den annen side er det også klare administrative besparelser knyttet til klarere og lettere tilgjengelige regler, og i sum synes de administrative merutgiftene for foretakene å være relativt små.

Økt tjenestetid fra 10 til 35 år - redusere utgiftene

Noen forslag i utkastet innebærer økte pensjonsutgifter for foretakene, mens andre forslag bidrar til å redusere disse. Forslaget om økt minstekrav til tjenestetid for full pensjon fra 30 til 35 år innebærer f.eks. isolert sett gradvis reduserte pensjonsutgifter for foretakene, mens forslaget om omsorgsopptjening trekker i motsatt retning, jf nærmere omtale i avsnitt 6.3.2 og 6.3.11. Forslaget om innføring av knekkpunkt innebærer reduserte pensjonsutgifter for foretak med mange høytlønte og/eller svært høy dekningsgrad, jf nærmere omtale i avsnitt 6.4.5.

Mange deltidsansatte - høyere pensjonsutgifter

De økonomiske konsekvensene for foretakene vil variere mellom ulike foretak, og vil bl.a. være avhengig av sammen-setningen av arbeidsstokken ved enkelte foretak. Eksempelvis vil foretak med mange deltidsansatte kunne få høyere pensjonsutgifter som følge av forslaget om å redusere adgangen til å holde deltidsansatte utenfor foretakspensjonsordningene. Videre vil flere foretak med mange yngre arbeidstakere kunne få økte pensjonsutgifter som følge av den foreslåtte innstrammingen i adgangen til å holde yngre arbeidstakere utenfor foretakspensjonsordningene.

Redusert arbeidsperiode - hyppigere jobbskifte

Det reduserte kravet til arbeidsperiodens varighet for rett til opptjent pensjon, jf. utkastet § 4-6 kan bidra til flere og hyppigere jobbskifter i foretak med foretakspensjonsordning. Dette kan medføre økte utgifter til opplæring mv. for en del foretak. På den annen side kan dette bidra til økt arbeidskraftsmobilitet, noe som kan være en fordel for mange foretak. For livsforsikringsselskapene og pensjonskassene innebærer økt adgang til fripoliser og økt arbeidskraftsmobilitet, noe høyere utgifter knyttet til administrering av fripoliser.

**Tilnærming til
Foreløpig Norsk
regnskapsstandard for
pensjonskostnader**

Forslaget om overgang til lineær opptjening innebærer en tilnærming til Foreløpig Norsk regnskapsstandard for pensjonskostnader som ble vedtatt i april 1994. Denne har som formål å bidra til at pensjonskostnadene blir registrert når de påløper, og at de blir fordelt systematisk og fornuftig over opptjeningsperioden. Det fremgår bl.a. av standarden at selv om hovedtyngden av den økonomiske opptjeningen av pensjonsrettigheter ved lønnsvekst normalt vil falle på slutten av opptjeningsperioden (med gjeldende tradisjonell opptjening), bør slike forventede økninger av pensjonsytelsene kostnadmessig fordeles over hele opptjeningsperioden. Regnskapsstandarden og forholdet til lineær opptjening er omtalt i avsnitt 4.2. En overgang til lineær opptjening innebærer som tidligere nevnt at de pensjonsmessige kostnadene ved en lønnsforhøyelse må dekkes fullt ut i løpet av det året lønnsforhøyelsen blir gitt, og kan ikke som med den tradisjonelle opptjeningsmetoden skyves fra i tid. Innføring av lineær opptjening og tilhørende overgangsregler er nærmere omtalt i avsnitt 4.2, 6.3.3, 7.4 og 9.5.3.

**Regler om
tilbakeføringsplikt/
adgang av midler i
premiefondet**

Et annet sentralt forslag som vil få periodiseringsmessige konsekvenser for foretakene, er utkastets regler om rett og plikt for foretaket til å tilbakeføre midler i premiefondet mot beskatning. Utvalget foreslår *tilbakeføringsplikt* av overskytende midler mot beskatning dersom premiefondet er større enn ti ganger gjennomsnittet av året premie og premiene for de to foregående år, og *tilbakeføringsadgang* mot beskatning dersom premiefondet er større enn fem ganger gjennomsnittet av årets premie og premiene i de to foregående år. Gjeldende regler er til hinder for at midler i premiefond kan tilbakeføres til foretaket, noe som både innebærer skatteutsettelse og innelåsing av kapital for foretaket. Dette er nærmere omtalt bl.a. i avsnitt 6.9.6, 8.7 og 9.5.7."

12.2 Forslag til ny lov om stiftelser NOU 1998:7

NOU 1998:7

I NOU 1998:7 har stiftelseslovutvalget fremmet forslag til ny stiftelseslov som skal avløse någjeldende stiftelseslov.

Lovforslaget omfatter både næringsdrivende og ikke næringsdrivende stiftelser, samt at det ikke sonderes mellom offentlige og private stiftelser.

Utvalget går videre inn for blant annet:

- mer detaljerte regler om organisasjon, forvaltning og representasjon
- opprettelse av et Stiftelsestilsyn og en tilhørende selvstendig Stiftelsesklagenemnd
- samtlige stiftelser underkastes tilsyn
- forbud mot enestyre
- regler om styresammensetningen
- forbud mot at det ytes lån og stilles sikkerhet til fordel for oppretteren og dennes nærstående
- minste grunnkapital på kr 100 000 for stiftelser
- grunnkapital på kr 200 000 for næringsdrivende stiftelser
- nye regler om registrering av stiftelser

Vedlegg 1

Forskrift om hvilke skattytere uten varig tilknytning til riket som skal lignedes ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker

Fastsatt av Skattedirektoratet 3. april 1998 med hjemmel i lov av 13. juni 1980 nr 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) § 2-4 nr 4 og delegeringsvedtak av 2. februar 1998 nr 109.

- § 1.** Sentral ligning etter lov av 13. juni 1980 nr 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) § 2-4 nr 1 bokstav a av skattytere uten varig tilknytning til riket, er begrenset til å omfatte:
- a) Utenlandske selskaper, innretninger eller personlige næringsdrivende som det er plikt til å gi opplysninger om etter ligningsloven § 6-10 nr 1 bokstav a med forskrifter.
 - b) Utenlandske selskaper, innretninger eller personlige næringsdrivende som ikke går inn under bokstav a, men som har kontorkommune 2312 Søkkelan ved kvernene i Stavanger.
 - c) Utenlandske arbeidstakere som oppholder seg midlertidig i riket og er ansatt hos utenlandsk arbeidsgiver som nevnt under bokstav a eller bokstav b.
 - d) Utenlandske artister som oppholder seg midlertidig i riket.
- § 2.** Sentralskattekontoret for utenlandssaker kan treffe vedtak om at:
- a) andre utenlandske selskaper, innretninger, personlige næringsdrivende eller arbeidstakere uten varig tilknytning til riket skal lignedes sentralt, og at
 - b) ligningen av utenlandske skattytere skal overføres til den kommune som etter ligningslovens alminnelige regler er ligningskommune.

Vedtak etter første ledd kan ikke påklages.

II

Denne forskrift trer i kraft straks.

Vedlegg 2

Statens reiseregulativ for reiser innenlands 01.03.98

	2.16 Statens reiseregulativ Statsregulativet for reiser innenlands		
Uendret	Kostgodtgjørelse For reiser under 12 km fra reisens utgangspunkt eller 24 km til sammen frem og tilbake, kan det ikke beregnes kostgodtgjørelse. For reiser som varer mer enn ett døgn regnes overskytende del av et døgn på 6 timer eller mer for helt døgn.	ulegitimert utlegg	legitimert utlegg
Endret	Reiser som varer 6 - 12 timer Kostgodtgjørelse utover 12 timer - I de tilfellene hvor frokost er inkludert i romprisen, reduseres kostgodtgjørelsen med kr 60	230 430	276 516
Uendret	Natttillegg betales når 3 timer eller mer av natten tilbringes utenfor bopel. Som natt regnes tiden mellom kl. 22.00 og kl. 06.00 Natttillegg by og land	ulegitimert utlegg	legitimert utlegg
		400	1 050
Uendret	Bilgodtgjørelse 1-9 000 km Over 9 000 km Tillegg for passasjer pr. person pr. km Tillegg for tilhenger pr. km Tillegg kjøring skogs- og anleggsvei o.l.	Generell 3,05 2,50 0,45 0,45 0,70	Tromsø 3,10 2,55

Satser med virkning fra 1. mars 1998.

Innholdsfortegnelse EY Nytt nr 1 - 1998

Oppsummering av EY Nytt nr 1/98.....	1
Innholdsfortegnelse:	3
Kapittel 1 Frister.....	5
Kapittel 2 Skatteopplegget 1998 - Lovendringer	6
2.1 Innledning	Feil! Bokmerket er ikke definert.
2.2 Endringer i formuesbeskatningen f.o.m. 1998.....	6
2.2.1. Verdssettelse av aksjer	6
2.2.2 Arveavgiftsloven § 11 A	7
2.2.3 Formuesskatt til kommunen	7
2.2.4 Verdssettelsen av skip mv	7
2.3 Delingsmodellen - Endret tak f.o.m. 1997.....	8
2.4 Skattlegging av rett til aksje- eller grunnfondsbevis i arbeidsforhold.....	8
2.4.1 Skatteloven § 42, 13. ledd	8
2.4.2 Ordlyden i skatteloven 42, 13. og 14. ledd f.o.m. 1997	9
2.4.3 Bonus avhengig av kursutviklingen på aksjer eller grunnfondsbevis	10
2.5 Fradrag for reiser mellom hjem og arbeidssted.....	10
2.6 Individuelle pensjonsavtaler (IPA).....	11
2.7 Foreldrefradrag.....	11
2.8 Utvidelse av ordningen med boligsparing for ungdom (BSU)	12
2.9 Særfradrag for alder	12
Kapittel 3 Skatteopplegget 1998 - Noen av Stortingets vedtak	13
3.1 Stortingets skattevedtak for inntektsåret 1998.....	13
3.1.1 Toppskatt	13
3.1.2 Formue	13
3.1.3 Kapitalavkastningsraten i delingsmodellen	14
3.1.4 Noen endringer av beløpsgrenser	14
3.1.5 Den skattemessige behandlingen av utbetalinger under IPA	14
3.2 Fastsetting av avgifter mv til folketrygden for 1998.....	15
3.3 Om avgift til statskassen på arv og gaver for budsjettermin 1998.....	15
3.4 Om merverdiavgift og avgift på investeringer mv for budsjetterminen 1998.....	15
3.5 Dokumentavgift	16
Kapittel 4 Noen skatteregler under vurdering av Finansdepartementet	17
4.1 Arbeidsgiverfinansiert opplæring og utdanning.....	17
4.2 Skatteregler for naturalytelsler	18
4.3 Evaluering av aksjegevinstbeskatningen	19

Kapittel 5	Noen takseringsregler til bruk ved ligningen for inntektsåret 1997.....	20
5.1	Bolig og fritidseiendommer	20
5.2	Verdsettelse av fordel ved erverv av brukt datautstyr	20
5.3	Merutgifter til ett måltid for skattytere som daglig reiser mellom hjem og arbeidssted.....	21
5.4	Merutgifter til kost på reiser som varer et helt døgn eller mer — hotellopphold	21
5.5	Fradrag for faglitteratur.....	22
5.6	Skjønnsmessig fradrag for bruk av hjemmekontor	22
5.7	Smusstillegg - skattefri del.....	22
5.8	Avgrensning av representasjonsutgifter mot sosiale utgifter - utgifter til bevertning	22
Kapittel 6	Forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift på samme blankett	23
Vedlegg 1	Stortingets skattevedtak for inntektsåret 1998	25
Vedlegg 2	Stortingets vedtak om avgift til statskassen på arv og gaver for budsjetterminen 1998	34
Vedlegg 3	Stortingets vedtak om merverdiavgift og avgift på investeringer mv. for budsjetterminen 1998	36
Vedlegg 4	Stortingets vedtak om fastsetting av avgifter m.v. til folketrygden for 1998.....	39
Vedlegg 5	Stortingets vedtak om dokumentavgift.....	42
Vedlegg 6	Oversikt over skattesatser etc. for inntektsårene 1997 og 1998	44
Vedlegg 7	Kunngjøring fra Skattedirektoratet: Skattetrekket i 1998 - Satser for trekkpliktige naturalytelser	48
Vedlegg 8	Kunngjøring fra Skattedirektoratet: Skattekort - skattetrekk og forskuddsskatt for 1998	49
Vedlegg 9	Kunngjøring fra Skattedirektoratet: Arbeidsgiveravgiften til folketrygden for 1998.....	50
Vedlegg 10	Kunngjøring fra Skattedirektoratet: Lønns- og trekkoppgaver for 1997	51
Vedlegg 11	Rapport fra Shipping-gruppen	52
	Innholdsfortegnelse - EY Nytt 1/97	54
	Innholdsfortegnelse - EY Nytt 2/97	55