

## NYHETSBREV NR. 1 - 2007

*Selskapene i den norske delen av Moore Stephens-nettverket har gått sammen om å sende ut regelmessige nyhetsbrev til klienter og andre interesserte. Nyhetsbrevet har som formål å ta opp de viktigste endringene i lover og regler for næringsdrivende. I denne utgaven omhandles nyttig informasjon for årsavslutningen 2006 samt enkelte regelendringer vedrørende 2007.*

*Vi har nå gleden av å informere om at Profero Revisjon AS, som har kontor på Majorstua i Oslo, er tatt opp som nytt medlem av Moore Stephens organisasjonen. Se side 5 for flere detaljer om firmaet.*

**Moore Stephens Norway DA** er et paraplyelskap som eies av og som koordinerer de nasjonale og internasjonale aktivitetene i de operative norske revisjonsfirmaene som er tilknyttet det verdensomspennende revisjons- og konsulentnettverket Moore Stephens. Alle norske medlemmer og tilknyttede firmaer er uavhengige, og de eies, kontrolleres og ledes lokalt.

**Moore Stephens International** er verdens 11. største revisjons- og rådgivningsnettverk, med 593 uavhengige kontorer i 93 land, 17.500 partnere og ansatte og en omsetning på 1.544 mill USD. I Europa er nettverket representert med 6.300 uavhengige partnere og medarbeidere i 302 kontorer og 202 firmaer i 44 land. I Norden/Baltikum er nettverket størrelsesmessig blant de 10 største rangert etter omsetning.

### Deltakere i Moore Stephens Norway DA

#### Veel Karlens & Co ANS

Fr. Nansens plass 9  
0160 Oslo  
Tlf: +47 22 42 26 50  
www.veelkarlsen.no  
Kontakt: Kåre Kjøllesdal

#### Profero Revisjon DA

Sørkedalsveien 10B  
0369 Oslo  
Tlf: +47 22 93 25 00  
Kontakt: Torhild Søberg

#### Fakta Revisjon AS

Strømgaten. 8  
5015 Bergen  
Tlf: +47 55 21 05 90  
www.faktarevisjon.no  
Kontakt: Øyvind Bertelsen

#### Orkla Revisjon AS

Vestre Rosten 85  
7075 Tiller (Trondheim)  
Tlf: +47 72 89 94 10  
www.orkla-revisjon.no  
Kontakt: Arnt Rosset

### Endring i oppgave- og betalingsfristene for merverdiavgift

**Det er gjennomført enkelte endringer i oppgave- og betalingsfristene med virkning for 2007.**

- For næringsdrivende med omsetning under en million kroner er årsoppgave- og betalingsfristen forlenget til 10. mars. Den nye fristen ble vedtatt 15. desember 2006. Siden oppgaveblankettene ble trykket og sendt ut før denne dato, er det dessverre den gamle fristen 10. februar 2007 som står på oppgaven.
- For næringsdrivende som leverer to-månedersoppgave er oppgave- og betalingsfristen for 3. termin endret til 20. august. Dette gjelder også næringsdrivende i primærnæringene som har fått samtykke til å benytte to-månedsterminer. For primærnæringene er årsoppgave- og betalingsfristen uendret, dvs 10. april.

### Aksjonærregisteroppgaven 2006

#### Selskap som har mottatt feilliste for 2005

Selskap som har mottatt brev med feilliste for 2005, og som ennå ikke har levert rettet oppgave, må levere rettet oppgave snarest. Ta kontakt med likningskontoret hvis det er uklart hva som skal rettes.

#### Selskap som har mottatt purrebrev for 2005

Selskap som har mottatt purrebrev for 2005, og som ennå ikke har levert oppgave, må levere snarest.

### Skattereformen

Det ble innført nye regler for aksjebeskatning fra 1. januar 2006. Personlige aksjonærer får en reduksjon i skatten, et såkalt skjermingsfradrag, på utbytte og gevinst. Skjermingsfradraget viser hvor stort utbytte som kan mottas skattefritt.

Skatteetaten ønsker å bistå aksjonærene med å beregne korrekt skjermingsfradrag. Skjermingsfradraget tar utgangspunkt i aksjens anskaffelsesverdi.

Skatteetaten har i løpet av 2006 innhentet anskaffelsesverdier fra aksjonærene for anskaffelser til og med 2005. Det er ønskelig at selskapet innrapporterer aksjonærenes anskaffelsesverdier for anskaffelser i 2006 i Aksjonærregisteroppgaven 2006. Skatteetaten kan da beregne og presentere riktig skattepliktig aksjeutbytte og aksjegevinst i Oppgave over aksjer og grunnfondsbevis 2006 (RF-1088).

#### Sanksjoner ved forsinket/manglende levering

Ligningsloven § 10-8, jf § 6-16 c, jf § 6-11 gir adgang til å ilegge gebyr ved forsinket eller manglende levering.

#### Endringer i Aksjonærregisteroppgaven 2006

Aksjonærregisteroppgaven 2006 har nye transaksjonstyper og nye felter knyttet til skattemessig kontinuitet ved arv og gave. For utfyllende opplysninger, se RF-1087 Rettledning til Aksjonærregisteroppgaven.

Feltene som gjaldt overgangsregel E i Aksjonærregisteroppgaven 2005 er ikke relevante for 2006 og er derfor fjernet.

### Skjermingsrente for 2006

**Skjermingsrente for aksjonærer og deltakere er 2,1%. For personlig næringsdrivende er skjermingsrenten (før skatt) 3,0%.**

Skjermingsrente benyttes for å beregne skjermingsbeløp som er unntatt fra ekstrabeskatning på mottaker hånd:

- I aksjonærmodellen: Lovlig utdelt utbytte gir rett til skjermingsbeløp, hvor skjermingsrenten - for 2006 = 2,1%, ganges med skjermingsgrunnlaget.

- I deltakermodellen: Tilsvarende som i aksjonærmodellen for utdelinger fra deltakerlignede selskaper.
- I foretaksmodellen: Beregning av personinntekt for personlig næringsdrivende. Her benyttes skjermingsrente før skatt, som for 2006 er satt til 3,0%.

#### Skjermingsrente - aksjonærmodellen og deltakermodellen

Utgangspunkt for beregningen av skjermingsrenten er aritmetisk gjennomsnittlig observert rente på statskasserveksler med 3 måneders løpetid, slik den publiseres av Norges Bank. For 2006 var den 2,96 %.

Nedjustert og avrundet til nærmeste tiendedels prosentpoeng settes skjermingsrenten for inntektsåret 2006 til 2,1 %.

#### Maksimal skjermingsrente - foretaksmodellen

Utgangspunktet for beregningen av maksimal skjermingsrente er aritmetisk gjennomsnittlig observert rente på statskasserveksler med 3 måneders løpetid, slik den publiseres av Norges Bank. For 2006 var den 2,96 %. I henhold til FSFIN § 12-12-10 første ledd skal renten ikke nedjusteres, men avrundes til nærmeste tiendedels prosentpoeng.

Maksimal skjermingsrente settes for inntektsåret 2006 til 3,0 %.

### Gjeldsrenter og foretaksmodellen

**Det er bare renter på gjeld knyttet til det konkrete foretaket som går til fradrag i personinntektsgrunnlaget for selvstendig næringsdrivende.**

Ved beregning av personinntekt etter foretaksmodellen skal det gjøres fradrag for renter av gjeld til finansinstitusjoner og renter av gjeld knyttet til mengdegjeldsbrev i den utstrekning gjelden ikke overstiger skjermingsgrunnlaget, jf skatteloven § 12-11 (2) bokstav a. Dette er en endring i forhold til delingsmodellen.

I en uttalelse avgitt 12. desember 2006 slår Finansdepartementet fast at dette bare gjelder for gjeldsrenter tilknyttet det konkrete foretaket. Eierens private gjeldsrenter faller utenfor gjeldsrenteregelen. Det samme gjelder eierens gjeldsrenter tilknyttet andre foretak eller næringer.

Skillet i og utenfor foretaket er relevant allerede ved foretakets bilagsføring etter bokføringsloven og tilhørende regnskapsrapportering til ligningsmyndighetene, skriver departementet videre. Lån og lånekostnader tilknyttet foretaket skal være med i denne regnskapsføringen for foretaket, mens utenforliggende lån og lånekostnader ikke skal være med. Eksempelvis skal foretakslån føres i foretakets balanse, og renter på slike lån skal føres som finanskostnad, mens bruk av foretaksmidler til betaling av private lånerenter skal føres som privatuttak.

Om klassifiserings spørsmål som kan oppstå skriver departementet videre bl.a.:

- Kravet til foretakstilknytning bør praktiseres på en rimelig og ikke for streng måte. Det bør ikke avskjære foretakstilknytning for et banklån at private aktiva, for eksempel boligeiendom, er brukt som pantesikkerhet for lånet, dersom lånebeløpet er tatt opp i og anvendt i foretaket.
- Som foretakslån bør også godtas låneopptak som brukes til å øke gjeldsgraden og redusere egenkapitalgraden i foretaket innenfor en realistisk ramme, selv om dette betyr at lånebeløpet brukes til privatuttak til eieren. Forutsetningen her er at foretakets økonomi kan anses tilstrekkelig romslig til å betjene den økte gjeldsgraden.
- Når det gjelder kassakreditt m.v. som benyttes både i foretaket og til privat forbruk, bør det normalt kunne legges til grunn at en slik kredittordning er opprettet fortrinnsvis av hensyn til næringsdriften, og derfor i utgangspunktet er tilknyttet foretaket. Unntak (i form av at deler av rentene klassifiseres som ikke foretakstilknyttet) kan tenkes hvor bruken av kassakredittkontoen samlet sett har et unormalt privat preg.

For 2006, som er et overgangsår bør det kunne praktiseres noen forenklete tilpasninger:

- Låneforhold som for 2005 er ført i regnskapet til foretaket, uten at dette har virket påfallende, bør fortsatt kunne anses som foretaksrelatert gjeld. Unntak bør i tilfelle baseres på at gjeldsgraden i foretaket er blitt urimelig høy når også skattyterens privatøkonomi tas i betraktning.
- Når det gjelder eldre kassakredittforhold, vil regnskapsføring i foretaket for tidligere år normalt gi en god indikasjon på at kredittforholdet er foretakstilknyttet også i 2006.
- Næringsdrivende som har reell, foretaksrelatert gjeld fra 2005 eller tidligere, uten at denne gjelden er ført i foretakets regnskaper, bør etter departementets oppfatning kunne tilpasse seg de nye reglene ved å føre gjelden i foretaksregnskapet fra og med 1. januar 2006.
- Nye låneopptak i 2006 bør i utgangspunktet kunne forventes behandlet etter den prinsipielt korrekte klassifisering. Det bør imidlertid kunne godtas at skattyteren i ettertid retter opp mulige mangler ved den løpende regnskapsføring.

Avslutningsvis slår departementet fast at det ikke lenger skal skje noen samordning mellom skjermingsgrunnlaget og verdien ved formuesligningen.

## Endringer i reglene om beregning av arbeidsgiveravgift for 2007

Fribeløpet heves fra kr 270 000 til kr 530 000.

Fra 2007 er det virksomhetens lokalisering og ikke de ansattes bostedskommune som avgjør valg av sone. Det er imidlertid gjort visse unntak fra denne regelen for transportnæringen og bygg- og anleggsnæringen.

Bestemmelsen om reduserte satser for arbeidstakere over 62 år er fjernet. Dette betyr at det for 2007 skal brukes ordinære satser for arbeidstakere over 62 år.

Alle kommunene i sone IV og sone III, samt mer enn halvparten av kommunene i det som til nå har vært sone II vil følge de samme satsene som gjaldt før 2004. Satsene blir da i sone IV: 5,1 %, i sone III: 6,4 %. Og i sone II: 10,6 %. Samtidig oppheves fribeløpsordningen for disse sonene.

Tromsø og Bodø, som tidligere var omfattet av sone IV, skilles ut som ny sone IVa og får en sats på 7,9 %. Enkelte kommuner som tidligere var omfattet av sone II er nå skilt ut som ny sone Ia. For foretak i denne sonen vil det fortsatt gjelde en fribeløpsordning.

Flere av unntakene for bestemte næringer er tatt ut. Særlig gjelder dette flere av de næringene som til nå har vært omfattet av avgiftsvedtaket § 1 bokstav g. Reglene om transportforetak og statlig virksomhet er også endret.

## Innførselsmerverdiavgift - oppmyking av god bokføringskikk (GBS)

**Bokføringsstandardstyret har endret GBS 2006:9 slik at innførselsmerverdiavgiften kan bokføres med egne behandlingskoder med en kode for hver avgiftssats. I den tidligere versjonen av uttalelsen var egne konti lagt inn som ett krav.**

I GBS 2006:9 *Spesifikasjon av grunnlaget for inngående merverdiavgift ved innførsel av varer samt dokumentasjons- og oppbevaringskrav* uttalte Bokføringsstandardstyret at for å kunne oppfylle spesifikasjonskravet, må innførselsmerverdiavgiften bokføres på egne kontoer, en konto for hver avgiftssats, atskilt fra annen inngående merverdiavgift.

Bokføringsstandardstyret har 20. desember 2006 endret uttalelsen slik at i stedet for å bruk egne kontoer, kan innførselsmerverdiavgiften bokføres med egne behandlingskoder, en kode for hver avgiftssats.

## Moms erstatter omregistreringsavgift?

Det er flere årsaker til at myndighetene ønsker å fjerne dagens omregistreringsavgift og erstatte den med merverdiavgift. Blant annet favoriserer dagens system kjøp av brukte kjøretøy fra utlandet ved at avgiften kun legges kjøretøy som tidligere er registrert i Norge.

Departementet foreslår å endre avgiftsreglene ved omsetning mv. av kjøretøy. I hovedsak går forslaget ut på en omlegging der dagens omregistreringsavgift erstattes med en lav og flat avgift. Samtidig oppheves merverdiavgiftsfritaket ved omsetning av brukte kjøretøy. Dette innebærer at omsetning mv. av kjøretøy vil følge merverdiavgiftsreglene på samme måte som omsetning av andre varer. En slik omlegging reiser flere spørsmål som departementet tar opp i en egen innstilling. Innstillingen med nærmere detaljer kan finnes på [Odin.dep.no/fin](http://Odin.dep.no/fin).

## Bokføringsperiode og merverdiavgift

Alle transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner skal bokføres med utgangspunkt i dokumentasjonsdato. Inngående og utgående fakturaer skal dermed bokføres etter fakturadato, selv om den faller i en annen periode enn leveringsdato. Tidligere var det leveringstidspunktet for en avgiftsbelagt transaksjon som avgjorde i hvilken termin merverdiavgiften skulle innberettes og betales. Det har imidlertid vært akseptert at fakturatidspunktet har vært grunnlaget for periodiseringen, såfremt fakturering har skjedd senest 30 dager etter levering.

Bokføringsforskriften regulerer nå tidspunktet for når en faktura må utstedes:

### Hovedregel:

Snarest mulig ved levering (senest en måned etter levering). Hvis månedsfakturering + 15 dager.

### Tjenester som leveres løpende:

Innen utløpet av hver ordinær avgiftstermin + 30 dager (såfremt tjenestene ikke er ubetydelige)

### Tjenester basert på måling av faktisk bruk:

Fakturering for perioder inntil ett år

### Tjenester med forhåndsavtalt pris:

Etter avtalt fremdrift (reell)

### Abonnementer, persontransport, servering, leier, avgifter:

Forskuddsfakturering opp til ett år (inklusive mva)

Merverdiavgiftsloven viser til bokføringsloven og sier at avgiften skal innberettes i samme periode som den er bokført. Dersom en vare eller tjeneste eksempelvis blir levert 25. februar og fakturert 3. mars, skal fakturaen bokføres i mars. Kravet om bokføring etter dokumentasjonsdato vil dermed kunne komme i konflikt med regnskapsloven prinsipper. Regnskapsmessig skal inntekten eller kostnaden tas hensyn til når transaksjonen finner sted, vanligvis leveringstidspunktet. Dette kan enkelt løses ved at det i desember bokføres en regnskapsmessig periodisering uten merverdiavgift, som tilbakeføres året etter i forbindelse med at fakturaen bokføres på vanlig måte.

## Utarbeidelse av spesifikasjoner

Bokføringsreglene krever at det etter utløpet av ajourholdsfristen må utarbeides bokføringsspesifikasjon (bilagsjournal), kontospesifikasjon (hovedbok), kunde- og leverandørspesifikasjon (reskontro) og spesifikasjon av uttak og salg til eiere, deltaker, ledende ansatte og egen virksomhet.

I tillegg stiller bokføringsreglene krav om utarbeidelse av spesifikasjon av merverdiavgift og spesifikasjon av lønnsoppgavepliktige ytelser. I spesifikasjonen av merverdiavgift skal både inngående og utgående avgift og grunnlaget for avgiften spesifiseres etter kontoene i regnskapsystemet. Når det gjelder merverdiavgift ved innførsel, er det i GBS 2006: 9 uttalt at bokføring må tilrettelegges slik at det er mulig å spesifisere og avstemme fradragført innførselsmerverdiavgift pr. avgiftssats mot utlandet spesifisert pr. konto pr. termin. Innkjøp fra utlandet kan bokføres med egen behandlingskode eller på egen konto, og innførselsmerverdiavgiften skal bokføres på egne kontoer eller med egne koder pr. avgiftssats atskilt fra annen inngående merverdiavgift.

## Motpartspesifikasjon ved kontante salg og kjøp

Bokføringsreglene krever at kunde- og leverandørspesifikasjonene også skal omfatte kontante salg og kjøp når varen eller tjenesten er beregnet for videresalg eller som direkte innsatsfaktor i produksjon eller tjenesteleveranse. Det samme gjelder dersom vederlaget utgjør mer enn kr 40.000.

Det følger av dette at også detaljforretninger må ha rutiner for å håndtere tilfeller hvor det er plikt til å angi kjøpers navn mv. i salgsdokumentet. Kassabetjeningen må gjøre oppmerksom på denne delen av regelverket. I den grad kassasystemet ikke har nødvendig funksjonalitet til å legge inn kundeopplysninger, må det utstedes tilleggsdokumentasjon, for eksempel en nummerert kvittering, hvor nødvendige opplysninger påføres, og hvor det gjøres en henvisning til kassakvitteringens nummer. Selger må beholde en gjenpart av denne dokumentasjonen, slik at salget kan føres over kundespesifikasjonen.

## Årsberetning

Alle regnskapspliktige skal utarbeide årsberetning. Regnskapsloven definerer årsberetningen som en selvstendig informasjonskilde sidestilt med årsregnskapet. En av konsekvensene av at årsregnskap og årsberetning utgjør separate dokumenter, er at reglene om årsberetning ikke kan oppfylles ved å gi informasjon i regnskapet og omvendt. Årsberetningen skal utfylle og supplere årsregnskapet. Det er et krav at informasjonen som gis i årsregnskap og årsberetning skal være konsistent.

### Årsberetning for små foretak

Årsberetningen skal inneholde følgende opplysninger:

1. Arten av virksomheten og hvor virksomheten drives, herunder opplysning om eventuelle filialer.

2. En rettvise oversikt over utviklingen og resultatet av virksomheten og dens stilling.
3. Eventuelle forsknings- og utviklingsaktiviteter.
4. Bekreftelse eller redegjørelse for fortsatt drift-forutsetningen som dekker tre ulike situasjoner.
  - *Utvilksom fortsatt drift* - i en slik situasjon vil det være tilstrekkelig at årsberetningen inneholder en bekreftelse på at fortsatt drift er lagt til grunn for årsregnskapet.
  - *Usikker fortsatt drift* - plikten til å redegjøre for usikkerhet utløses når det foreligger konkrete forhold som kan sette foretakets videre drift i fare. Vurderingshorisonten vil normalt være frem til neste balansedag. Dersom handleplikten etter aksjelovene § 3-5 har inntrådt, skal det opplyses om det er vurdert å treffe tiltak for å sikre fortsatt drift, eventuelt å oppløse selskapet.
  - *Avvikling* - i NRS (F) om årsberetning legges samme bruk av fortsatt drift-forutsetningen til grunn som i internasjonale standarder. Det vil si at fortsatt drift legges til grunn med mindre ledelsen har til hensikt å avvikle virksomheten eller at det ikke finnes andre realistiske alternativer. Utarbeides avviklingsregnskap, må det opplyses hvordan virkelig verdi ved avvikling er beregnet, dersom dette ikke fremgår i note til årsregnskapet.
5. Opplysninger om arbeidsmiljø - tiltak, sykefravær, skader, ulykker. Opplysninger om sykefravær gjelder bare dersom det er sysselsatt minst 5 årsverk i regnskapsåret.
6. Opplysninger om likestilling - en redegjørelse for den faktiske tilstanden når det gjelder likestilling i virksomheten, samt redegjørelse for tiltak som er iverksatt eller som planlegges iverksatt for å fremme likestilling og for å forhindre forskjellsbehandling.
7. Opplysninger om ytre miljø - innsatsfaktorer og produkter som kan påvirke miljøet.
8. Resultatdisponering - styrets forslag til disponering av overskudd/dekning av underskudd skal tas inn. Dette kan i stedet fremgå av årsregnskapet. Styrer bør begrunne forslaget i forhold til inntjeningsmål, utbyttepolitikk og mål for kapitalstruktur. Det skal opplyses om foretakets frie egenkapital.

Dersom det utarbeides konsernregnskap, skal årsberetningen også dekke virksomheten i konsernet.

### Tilleggskrav for øvrige foretak

Øvrige foretak har en betydelig utvidet plikt til å redegjøre for virksomhetens stilling i forhold til det som er pålagt små foretak. I tillegg til det som er nevnt under: Årsberetning for små foretak, skal årsberetningen for øvrige foretak inneholde følgende opplysninger:

1. I den rettvise oversikten over utvikling og resultat skal det gis en beskrivelse av mest sentrale risikoer og usikkerhetsfaktorer foretaket står overfor. Oversikten skal være en balansert og fyllestgjørende analyse tilpasset virksomhetens størrelse og kompleksitet. Dersom det er nødvendig skal analysen

- inneholde både finansielle og ikke-finansielle sentrale resultatindikatorer. Analysen skal, der det passer, inneholde henvisninger og tilleggsforklaringer til beløp oppført i årsregnskapet.
2. En redegjørelse som gir grunnlag for å vurdere den fremtidige utviklingen. Dersom det i årsberetningen for 2005 er angitt resultatmål eller gitt andre opplysninger om forventet utvikling, skal det opplyses om forventningene er i samsvar med årets resultat. Eventuelle avvik skal begrunnes.
  3. Opplysninger om finansiell risiko som er av betydning for å bedømme foretakets eiendeler, gjeld, finansielle stilling og resultat. Opplysningene skal omfatte mål og strategier som er fastsatt for styring av finansiell risiko, herunder strategien for sikring av hver hovedtype av planlagte transaksjoner der sikringsvurdering er benyttet. Det skal gjøres rede for foretakets eksponering mot markedsrisiko, kredittrisiko og likviditetsrisiko.

#### Underskrift

Årsregnskapet og årsberetningen skal underskrives av hele styret og daglig leder. Det er de som fyller vervene/stillingene på det tidspunkt årsregnskapet og årsberetningen fastsettes, som skal underskrive.

Årsregnskapet og årsberetningen dateres på dato for styremøte hvor årsregnskapet behandles. Det underskrevne årsregnskapet og årsberetningen leveres revisor for revisjon.

## PROFERO REVISJON DA

### Nytt medlemsfirma i Oslo

Vi er to oppdragsansvarlige revisorer og tre ansatte i Profero Revisjon DA. Selskapet, som er nyetablert ved at vi har trukket oss ut av et annet revisjonselskap, hadde et ønske om et større revisjons samarbeid i Norge og for et internasjonalt nettverk. Dette vurderer vi som viktig for å kunne yte bedre service overfor våre kunder.

Vi har lang og variert praksis fra små og store selskaper. I dag har vi kunder i mange forskjellige bransjer og størrelser, med hovedvekt på små og mellomstore selskaper. Vi ønsker å være en aktiv diskusjonspartner overfor kundene våre.

#### Redaktør for denne utgave:

Torhild Søberg

E-post: [ts@proferorevisjon.no](mailto:ts@proferorevisjon.no) - Tlf: 22 93 25 00

Selv om informasjonen i nyhetsbrevet var korrekt ved utgivelsen, endrer imidlertid lover, regler og satser seg raskt. Vi kan følgelig ikke ta ansvar for resultatet av de beslutninger som tas, eller ikke tas, basert på den informasjon som er inkludert i nyhetsbrevet. Kontakt oss gjerne ved behov for avklaringer eller hvis det ønskes mer informasjon.

Oslo, 31. januar 2007