

NYHETSREV NR. 1 - 2009

Selskapene i den norske delen av Moore Stephens-grupperingen har gått sammen om å sende ut regelmessige nyhetsbrev til kunder og andre interesserte. Nyhetsbrevet har som formål å ta opp de viktigste endringene i lover og regler for næringsdrivende. I denne utgaven omhandles viktige nyheter innenfor skatt, avgift og regnskap.

Vi mener at all informasjon i dette nyhetsbrevet er korrekt ved utgivelsen. Imidlertid endres lover, regler og satser raskt, og vi kan følgelig ikke ta ansvar for resultatet av de beslutninger som tas, eller ikke tas, basert på den informasjon som er inkludert.

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 den verdensomspennende revisjons- og konsulent-grupperingen 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 rådgivnings-gruppering, med 647 uavhengige kontorer i 98 land, 21.200 partnere og ansatte og en omsetning på 2.237 mill USD. I Europa er grupperingen representert med 6.100 uavhengige partnere og medarbeidere i 334 kontorer og 226 firmaer i 45 land. I Norden/Baltikum ligger grupperingen størrelsesmessig på 10. plass rangert etter omsetning.

SKATT

Regjeringens tiltakspakke 26. januar 2009

Tilbakeføring av underskudd

Regjeringen foreslår en konjunkturavhengig skattelette hvor selskapene får midlertidig adgang til å tilbakeføre selskapsunderskudd i 2008 og 2009 mot beskattet overskudd de to foregående årene. Dermed vil skatteverdien av underskuddene bli utbetalt til selskapene ved skatteoppgjørene høsten 2009 og 2010, i stedet for at de reduserer skatten på fremtidige overskudd. Dette vil bedre likviditeten i selskapene.

Dette hevdes å være et treffsikkert tiltak i dagens situasjon. Det tilfører likviditet til mange av bedriftene som får redusert lønnsomhet som følge av den vanskelige situasjonen i finansmarkedene. Tiltaket er tenkt å bidra til å motvirke at lønnsomme bedrifter blir lagt ned på grunn av midlertidige likviditetsproblemer.

Kun selskaper som har gått fra overskudds- til underskuddsposisjon omfattes. Det betyr at en unngår å inkludere virksomhet som ikke er egnet til å gå med overskudd. Tiltaket likebehandler alle næringer, men vil i sin natur særlig komme de mest konjunkturutsatte selskapene til gode.

Det settes en beløpsgrense på 5 millioner kroner årlig for hvor store underskudd som kan tilbakeføres årlig.

Styrking av Skattefunn

Regjeringen foreslår å styrke Skattefunn-ordningen gjennom å heve beløpsgrensen for fradragsgrunnlaget fra 4 til 5,5 millioner kroner for egenutført FoU og fra 8 til 11 millioner kroner for innkjøpt FoU.

Høyere beløpsgrenser kan bidra til at noen flere prosjekter blir gjennomført og at noen FoU-prosjekter blir gjennomført raskere enn ellers planlagt.

Ny formuesverdsettelse av nærings eiendom fra og med 2009

Ligningsverdier på fast eiendom er i dag vesentlig lavere enn markedsverdiene. Målsettingen for endringen av reglene er å oppnå en bedre sammenheng mellom lignings- og markedsverdier. Detaljerte forskrifter er under utarbeidelse. Med nærings eiendom forstås også bolig- og fritids-eiendommer som leies ut i næringsvirksomhet. Ligningsverdien fastsettes med utgangspunkt i nærings eiendommens beregnede utleieverdi. Fra brutto leieinntekt fradras et standardfradrag for utleiekostnader, uavhengig av faktiske kostnader.

Ligningsverdien settes til 40 prosent av den kapitaliserte utleieverdien fra og med inntektsåret 2009. Det foreslås samtidig en sikkerhetsventil som innebærer at maksimalgrensen for ligningsverdi av nærings eiendom reduseres fra 80 prosent til 60 prosent av eiendommens markedsverdi.

For nærings eiendom som ikke leies ut, skal gjeldende ligningsverdier økes med 60 prosent. Dette medfører at gjennomsnittlig ligningsverdi som andel av markedsverdi øker fra 25 prosent til 40 prosent. Departementet signaliserer at man tar sikte på å utforme en ny sjablonmetode for verdsettelse av nærings eiendom som ikke leies ut. Prinsippene for oppjustering av ligningsverdien av nærings eiendom vil bli fastsatt i forskrift.

Valg av verdsettelsesmetode for henholdsvis bolig-, fritids- eller nærings eiendom gjennomføres for hver eiendom med eget gårds-, bruks- og/eller seksjonsnummer. Vær oppmerksom på at et seksjonert bygg kan bestå av enheter som verdsettes etter de nye metoder for nærings eiendom, mens andre deler verdsettes etter reglene for boligtaksering.

Fast eiendom og overgangsregler for aksje verdier
Ikke-børsnoterte aksjer verdsettes til aksjens forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret. Hvis ny verdsettelsesmetode skal få virkning for aksjonærene fra og med inntektsåret 2009, må

Deltakere i Moore Stephens Norway DA

Veel Karlsen & Co ANS
Wergelandsveien 1-3
0167 Oslo
Tlf: +47 22 98 15 40
www.veelkarlsen.no
Kontakt: Kåre Kjøllesdal

Profero Revisjon DA
Wergelandsveien 1-3
0167 Oslo
Tlf: 047 22 98 15 40
www.proferorevisjon.no
Kontakt: Torhild Søberg

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

metoden for formuesverdsettelse av næringseiendom inngå i selskaps skattemessige formuesverdi pr 1. januar 2009.

Allerede i vedlegg til selvangivelsen for 2008 skal selskaper verdsette utleid eiendom etter ny metode. Ligningsverdi på eiendom som ikke har vært utleid foreslås justert opp med ytterligere 60 % utover allerede vedtatt økning på 10 % for inntektsåret 2008. Dette medfører en total økning på 76%. Nye ligningsskjema for rapportering vil bli utarbeidet. Overgangsregelen vil følgelig ikke ha skattemessig effekt for aksjonærene før ved ligningen av inntektsåret 2009.

Ved formuesfastsettelsen for 2008 skal aksjonæren normalt ta utgangspunkt i verdien 1. januar 2008. Denne verdien ble fastsatt ved ligningen av selskapet for inntektsåret 2007. Hvis aksjekapitalen er satt opp eller ned i 2008 med inn- eller utbetalinger fra/til aksjonærene, skal imidlertid verdien 1. januar i ligningsåret legges til grunn, dvs. verdien 1. januar 2009. Overgangsreglene ovenfor skal ikke få betydning ved formuesligningen av aksjonærene for 2008. Dette innebærer at dersom aksjekapitalen er satt opp eller ned i 2008 med inn- eller utbetaling, skal aksjonærene ta utgangspunkt i den skattemessige formuen i selskapet pr. 1. januar 2009 uten å verdsette næringseiendom etter de nye reglene. Det fastsettes dermed to verdier med utgangspunkt i formuesverdien av selskapet 1. januar 2009; en til bruk for aksjonærenes formuesligning i 2008 (med kun 10% økning av ligningsverdien) og en annen til bruk ved formuesligningen for 2009 (med kapitalisert verdi av utleieverdien eller 76% økning av ligningsverdien).

Innstramming i fritaksmetoden

Fritaksmetoden innebærer at aksjeinntekter mv., med visse unntak, er skattefrie for en aksjonær som selv er et selskap. Etter hovedregelen om fradrag i skatteloven § 6-1 gis det bare fradrag for «kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt». Kostnader med tilknytning til inntekter som omfattes av fritaksmetoden er likevel fradragsberettiget etter en særregel i skattelovens § 6-24. Departementet legger til grunn at kostnader knyttet til skattefrie inntekter normalt ikke bør være fradragsberettiget. Direkte avskjæring av retten til fradrag for slike kostnader vil imidlertid skape avgrensingsproblemer mot andre fradragsberettigede kostnader. Den nye inntektsføringen er en sjablonmessig reversering av de fradragsførte kostnadene. Endringen gjelder fra og med 7. oktober 2008 og inntektsføringen settes til tre prosent av alle skattefrie inntekter.

Inntekten skal imidlertid etter Finansdepartementets uttalelse skje på grunnlag av netto skattefrie inntekter, det vil si etter fradrag for eventuelle tap, i det enkelte inntektsår. Eventuelt negativt beregningsgrunnlag et inntektsår kan ikke fremføres til et senere inntektsår.

Konsernbidrag omfattes ikke av de foreslåtte reglene.

Inntekt som er fritatt fra beskatning etter skatteloven § 11-21 om konserninterne overføringer omfattes ikke av den nye regelen om inntektsføring av 3% av den skattefrie inntekten.

Fritaksmetoden og kildeskatt

Det er vedtatt innstramming i fritaksmetoden for fritak på kildeskatt på utbytte til selskapsaksjonærer hjemmehørende i andre EØS-land, og for fritak for skatt på utbytte som et selskap mottar fra andre EØS-land. Innstrammingen gjelder også gevinster på slike aksjer.

Det kreves nå at selskapet som mottar utbytte må være reelt etablert, og må drive reell økonomisk virksomhet innenfor EØS, dersom det ikke skal trekkes kildeskatt ved utdeling av utbytte. "Reell virksomhet" må vurderes konkret. Selskapet må gjennom ordinær drift delta på fast og varig måte i etableringsstatens næringsliv. Blant momentene som må vurderes er om selskapet har fast ledelse og ansatte i etableringsstaten. Hvis selskapet for eksempel hovedsakelig deltar i konserninterne transaksjoner, må det påvises at selskapets tjenester er nødvendige og skaper merverdier for andre selskaper i konsernet.

Skatteskjerpelsen gjelder følgelig for selskap som ikke er reelt etablert og som ikke driver reell virksomhet, fra 2008, altså for utbytter vedtatt utdelt i generalforsamling i 2008.

Det er på samme måte innført en skjerpelse av skatt på mottatt utbytte og av skatt på gevinster fra selskap i et lavskatteland i EØS. Selskapet må også her være reelt etablert og drive reell virksomhet.

Endring av avskrivningsreglene - ny saldogruppe J

Faste tekniske installasjoner i næringsbygg er hittil avskrevet sammen med bygget, med en sats på 2 % for forretningsbygg (saldogruppe i) og 4 % for øvrige næringsbygg (som avskrives i saldogruppe h sammen med anlegg). Eksempler på faste tekniske installasjoner i bygg er varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg, heisanlegg o.l.

Den "gamle" skattemessige behandlingen medførte at utskifting av deler av et avskrivningsobjekt skulle anses som vedlikehold og kostnadsføres direkte, med mindre utskiftningen innebar en standardheving. Bygget ble ansett å være ett avskrivningsobjekt, og derfor avskrevet som én enhet. Dersom utskiftningen hevet standarden på bygget, og følgelig også verdien, skulle det imidlertid anses som en investering som skulle aktiveres og avskrives med 2/4 %.

Tekniske installasjoner i bygg skal pr 31.12.2008 skilles ut som egen saldogruppe, og det vil fra 2009 ikke lenger være mulig å kostnadsføre reinvesteringer direkte. Faste tekniske installasjoner i forretningsbygg og andre næringsbygg skal fra og med beskatningsåret 2009 føres som en egen ny saldogruppe J med 10 % avskrivningssats.

Forslag til overgangsregler som beskriver hvordan man skal skille ut saldoverdien av tekniske installasjoner i eksisterende bygg pr 31.12.2008 er sendt ut på høring.

Lemping av regler for opplysningsplikt for oppdragstaker og oppdragsgiver

Reglene gjelder rapportering av oppdrag gitt til utenlandske oppdragstakere og arbeidstakere på oppdraget.

Den viktigste endringen er at det ikke lenger er opplysningsplikt om alle oppdrag gitt til utenlandske oppdragstakere innen riket. For at det nå skal være opplysningsplikt må oppdraget:

- 1) utføres på et sted for bygge- og monteringsarbeid, eller
- 2) utføres på et sted som står under oppdragsgivers kontroll.

På kontinentalsokkelen er det opplysningsplikt om alle typer oppdrag gitt til utenlandske oppdragstakere.

Når det gjelder arbeidstakere, er den viktigste endringen at utenlandske arbeidstakere ansatt hos norske oppdragstakere/ oppdragsgivere ikke lenger skal rapporteres. Norske selskaper skal i stedet rapportere sine utenlandske arbeidstakere til AA-registeret. Det er også enkelte endringer med hensyn til hvilke opplysninger som skal gis om arbeidstakerne. Opplysningene skal som tidligere gis til Sentralskattekontoret for utenlandssaker. Nye skjema for rapportering av oppdrag (RF-1199) og arbeidstakere (RF-1198) er under utarbeidelse. Inntil videre brukes eksisterende skjema til rapporteringen.

Skatteplikt ved fordel av fri bolig i utlandet

Fra og med inntektsåret 2008 er fordel ved fri bolig på tjenestestedet i utlandet skattepliktig inntekt. Det skal dermed i utgangspunktet foretas forskuddstrekk av verdien av den frie boligen, og den vil inngå i beregningsgrunnlaget for arbeidsgiveravgift.

Ansatte som har tiltrådt tjeneste og fått fri eller subsidiert bolig før 1. januar 2008, vil etter en overgangsregel først være skattepliktige for denne fordelten fra og med inntektsåret 2011. Overgangsregelen gjelder ikke for ansatte som sendes ut til eller tildeles nytt tjenestested i utlandet etter 31. desember 2007. De nye reglene gjelder både for offentlig og privat ansatte.

I henhold til skatteloven § 5-1 første ledd, jf. § 5-12, er fri bolig som arbeidsgiver stiller til disposisjon for sine ansatte, i utgangspunktet en skattepliktig fordel vunnet ved arbeid. Har arbeidstakeren utgifter til en bolig som anses som fast bolig i Norge under arbeidsoppholdet i utlandet, skal fri bolig på tjenestestedet ikke være gjenstand for beskatning. Det har i denne sammenheng ingen betydning om husstanden flytter sammen med arbeidstaker til boligen i utlandet. Unntaket fra skatteplikten skyldes at den ansatte ville hatt fradragsrett for utgifter til tjenestebolig i utlandet dersom slik bolig ikke hadde blitt stilt til disposisjon av arbeidsgiver.

For at utgifter til boligen i utlandet skal anses som merutgifter må den faste boligen i Norge være disponibel for arbeidstaker, dvs. at den ikke må leies ut. Videre må boligen i Norge være en fullverdig bolig. Med fullverdig bolig menes hus eller leilighet som har minst 30 kvadratmeter boareal og innlagt vann og avløp.

Det er også et vilkår at boligen i utlandet har status som pendlerbolig. I dette ligger at det er et krav til at arbeidstakeren foretar et visst antall hjemreiser til boligen i Norge i løpet av året. Kravet til reisehyppighet må vurderes bl.a. i forhold til reiseavstand, reisemuligheter og reisekostnader. Utgangspunktet er at arbeidstakeren må ha minimum to hjemreiser i løpet av året i tilfeller hvor tjenestestedet befinner seg utenfor Europas grenser. Dersom tjenestestedet er i Europa, vil utgangspunktet være at det kreves minimum fire hjemreiser i året for at tjenesteboligen skal ha status som pendlerbolig. Når tjenestestedet ligger i Sverige, Danmark eller Finland kreves det i utgangspunktet minimum åtte hjemreiser i året. Det er ikke krav til reisehyppighet når arbeidstakerens familie blir boende i det felles hjem i Norge.

Hvis arbeidstaker i løpet av året ikke lenger befinner seg i en merutgiftssituasjon på grunn av at boligen i Norge leies ut eller realiseres, vil skatteplikten for fri bolig i utlandet inntre fra det tidspunkt utleien starter eller boligen blir realisert. For de tilfeller hvor arbeidstaker disponerer fri eller subsidiert bolig i utlandet, og vedkommende ikke er i en merutgiftssituasjon, har Finansdepartementet 16. april 2008 fastsatt ny § 5-12 D i Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN) som gir anvisning på hvordan fordelten ved fri bolig i utlandet skal verdsettes. Denne forskriften er etter sitt innhold forholdsvis detaljert, og Skattedirektoratet henviser til denne hva gjelder verdsettelsen av bofordelen. Skattedirektoratet gjør oppmerksom på at det etter FSFIN § 5-12-35 ikke skal fastsettes noen skattepliktig fordel av fri eller subsidiert bolig i utlandet når boligen ikke anses som en selvstendig bolig etter FSFIN § 3-1-4. Dette innebærer at det bare skal fastsettes skattepliktig fordel når boligen i utlandet er et hus eller en leilighet som har minst 30 kvadratmeter boareal, har innlagt vann og avløp, og skattyter disponerer den for et tidsrom som må forutsettes å få en varighet av minst ett år, samt at skattyter har tilgang til den i alle ukens dager. I boenhet der det bor mer enn en, settes kravet til boareal til 30 kvadratmeter tillagt 20 kvadratmeter for hver ytterligere beboer i boenheten som er over 15 år.

Verdsettelse av fordelten:

Individuell verdsettelse – 9/10 av leiekostnader pluss eventuelle driftskostnader

Sjablonmessig verdsettelse – 1/12 G eller 1/8 G per mnd, blant annet avhengig av antall værelser.

Den laveste verdi av ovenstående alternativer legges til grunn.

Rentebeløp - skjerming

Skattedirektoratet skal beregne og kunngjøre renten for det enkelte inntektsår i januar i året etter inntektsåret.

Skjermingsrente – aksjonærmodellen og deltakermodellen

Utgangspunktet for beregningen av skjermingsrenten er aritmetisk gjennomsnittlig observert rente på statskassaveksler med 3 måneders løpetid, slik den er publisert av Norges Bank. I 2008 var den 5,24 %. Nedjustert og avrundet til nærmeste tiendedels prosentpoeng er skjermingsrenten for inntektsåret 2008 satt til 3,8 % (5,24 % fratrukket 28 % skatt).

Maksimal skjermingsrente – foretaksmodellen

Utgangspunktet for beregningen av maksimal skjermingsrente er aritmetisk gjennomsnittlig observert rente på statskassaveksler med 3 måneders løpetid, slik den er publisert av Norges Bank. I 2008 var den 5,24 %. Avrundet til nærmeste tiendedels prosentpoeng er maksimal skjermingsrente for inntektsåret 2008 satt til 5,2 %.

Andre endringer skatt i 2008 og 2009

Ved uttak av eiendeler fra norsk beskatningsområde skal det foretas skattlegging av urealiserte gevinster. Beskatningen omfatter overføring av både fysiske og immaterielle eiendeler fra norsk beskatningsområde, og gjelder fra 07.10.2008. Det skal leveres egen ligningsoppgave med oversikt over hva som er tatt ut av norsk beskatningsområde.

Det er innført en skattefavourisert pensjonsordning som innebærer at det fra 2008 gis fradrag på inntil kr 15 000 pr. år til ny individuell pensjonsordning med rett til alderspensjon. I tillegg utsettes beskatning av avkastning på pensjonskapitalen til midlene utbetales. Ved utbetaling av pensjonen, inngår dette i beskatningsgrunnlaget både i alminnelig inntekt og personinntekt.

Bunnfradraget i formuesskatten økes fra 2009 fra kr 350 000 til kr 470 000. For ektefeller som lignedes under ett økes bunnfradraget fra kr 700 000 til kr 940 000. Den laveste satsen i formuesskatten fjernes, slik at satsen for formuesskatt er 1,1 %.

Det er vedtatt å oppheve skattelovens §§ 17-10 og 17-11 om begrensning av skatten til 80 % av alminnelig inntekt. Endringen gjelder fra 2009.

AVGIFT**Arveavgift**

Det er vedtatt flere endringer i reglene for arveavgift.

Rabatten ved fastsetting av arveavgift på ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap er redusert fra 70 % til 40 % og begrenset til et arveavgiftsgrunnlag på 10 millioner kroner knyttet til ikke-børsnoterte aksjer og andeler for den enkelte mottaker. Denne endringen trer i kraft f.o.m. 14. oktober 2008 for så vidt gjelder aksjer som gis i gave.

For at endringene i formuesskatten skal få virkning for arv og gave av andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap i 2009, er det innført en overgangsregel som innebærer at eksisterende ligningsverdier på næringseiendom for formuesskatteformål oppjusteres med 60 % ved verdsetting for arveavgift i 2009.

Ved verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap skal det tas hensyn til eierstyrte kapitalendringer i selskapene mellom 1. januar og tidspunktet for overføring. Denne endringen trer i kraft f.o.m. 14. oktober 2008 for så vidt gjelder aksjer som gis i gave.

Den rentefrie avdragsordningen ved overføring av næringsvirksomhet er utvidet fra 7 til 12 år. I tillegg er størrelsesbegrensningen på hvilke foretak som kan omfattes av ordningen fjernet. Privatbiler, motorsykler, snøscootere, mopeder, mopedbiler og campingvogner skal fra 2009 bli verdsatt etter samme metode som i formuesskatten, det vil si til listepris redusert med sjablonmessig aldersfradrag.

Fribeløpet i arveavgiften økes fra kr 250 000 til kr 470 000. Den lave satsen i arveavgiften reduseres fra 8 til 6 % for barn og foreldre og fra 10 til 8 % for andre mottakere. Innslagspunktet for høy sats økes fra kr 550 000 til kr 800 000, og satsene halveres fra 20 til 10 % for barn og foreldre og fra 30 til 15 % for andre mottakere.

Merverdiavgift - nye justeringsregler for kapitalvarer

Fra 1. januar 2008 ble det innført nye bestemmelser om justering av fradrag for inngående merverdiavgift på kapitalvarer, dvs. fast eiendom og andre betydelige driftsmidler. Bestemmelsene innebærer at inngående mva på kapitalvarer som anskaffes fra 1. januar 2008, justeres opp eller ned dersom tilknytningen mellom kapitalvaren og den avgiftspliktige virksomheten endres etter at kapitalvaren er anskaffet og en viss periode fremover i tid (den tidligere 3-årsregelen fortsatt vil gjelde for anskaffelser av fast eiendom foretatt før 1. januar 2008).

Som kapitalvarer anses maskiner, inventar og andre driftsmidler der inngående merverdiavgift av kostpris utgjør minst kr 50 000 pr. anskaffelse. Som kapitalvarer anses i tillegg fast eiendom som har vært gjenstand for ny-, på- eller ombygging der inngående merverdiavgift ved dette utgjør minst kr 100 000. Beløpsgrensen gjelder for hvert enkelt byggetiltak, og ikke om det knytter seg til flere bygg, flere matrikelnummer, seksjoner osv. Inngående merverdiavgift på kostnader til drift, vedlikehold og reparasjon på fast eiendom omfattes ikke av justeringsbestemmelsene.

Følgende hendelser utløser plikt til å foreta justering:

- salg eller annen overdragelse (herunder fisjon og fusjon) av kapitalvarer
- endring av kapitalvarens bruk i forhold til fradragsberettigede formål

Dersom en avgiftspliktig leietaker skiftes ut med en leietaker som ikke er avgiftspliktig i løpet av justeringsperioden, vil det foreligge plikt til å justere fradragført inngående merverdiavgift på oppføringskostnader mv. Dersom en avgiftspliktig leietaker går over til ikke å være avgiftspliktig som følge av en lovendring, vil det foreligge plikt til å justere fradragført inngående merverdiavgift på oppføringskostnader mv. Hvis en ikke-avgiftspliktig leietaker går over til å være avgiftspliktig som følge av en lovendring, vil det likevel ikke foreligge rett til justering av inngående merverdiavgift på oppføringskostnadene mv. Når en leietaker flytter ut av lokalene slik at de i en periode står tomme, skjer det en endret bruk i den perioden lokalene står tomme. Det skal likevel ikke foretas justering av fraflyttede (tomme) lokaler før lokalene tas i bruk igjen.

Ved salg av kapitalvarer (unntatt fast eiendom) skal det foretas justering dersom det skal beregnes utgående merverdiavgift ved salget og det ikke er gitt fullt fradrag for inngående avgift ved anskaffelsen - justeringsbeløpet kan ikke overstige 25 % av salgssummen og vil derfor ikke overstige den merverdiavgift som skal innberettes ved salget.

Ved avgiftsfri overdragelse av kapitalvarer som ledd i overdragelse av virksomhet eller del av denne, skal det skje en justering fordi en slik overdragelse er avgiftsfri og dette sidestilles her med kapitalvarens overgang til et ikke-fradragberettiget formål. Justering kan unnlates dersom kjøper mv. overtar justeringsforpliktelsen.

Når en kapitalvare tas ut til privat bruk eller formål utenfor den samlede virksomheten, skal ikke inngående merverdiavgift justeres dersom det skal beregnes uttaksmerverdiavgift.

For maskiner, inventar og andre driftsmidler er justeringsperioden 5 år, og for fast eiendom er justeringsperioden 10 år etter fullføringen.

Ved salg eller annen overdragelse av kapitalvarer skal det foretas en samlet justering for den resterende delen av bindingstiden for driftsmidlet. I den resterende delen av justeringsperioden regnes også med det regnskapsåret bruken av kapitalvaren endres eller kapitalvaren overdras. Ved opphør av den samlede virksomheten skal det også foretas en samlet justering

Ved salg eller annen overdragelse av kapitalvarer skal det foretas en samlet justering for den resterende delen av bindingstiden for den faste eiendommen. I den resterende delen av justeringsperioden regnes også med det regnskapsåret bruken av kapitalvaren endres eller kapitalvaren overdras. Ved opphør av den samlede virksomheten skal det også foretas en samlet justering.

Ved justering som ikke skyldes opphør av den samlede virksomhet eller overdragelse av kapitalvaren, skal inngående merverdiavgift justeres hvert regnskapsår i hele justeringsperioden. Den årlige justeringen skal baseres på

bruken det siste år. For maskiner, inventar og driftsmidler vil 1/5 av den inngående merverdiavgiften være gjenstand for justering hvert år. Justering skal skje på grunnlag av de endringene i fradragprosenten som skjer innenfor det enkelte regnskapsår i forhold til fradragprosenten ved justeringsperiodens begynnelse. Gjennomsnittlig bruk i løpet av året skal legges til grunn.

Ved justering som ikke skyldes opphør av den samlede virksomhet eller overdragelse av kapitalvare, skal inngående merverdiavgift justeres hvert regnskapsår i hele justeringsperioden. Den årlige justeringen skal baseres på bruken det siste år. For fast eiendom vil 1/10 av den inngående merverdiavgiften som påløp ved nybyggingen, påbyggingen eller ombyggingen være gjenstand for justering. Justering skal skje på grunnlag av de endringene i fradragprosenten som skjer innenfor det enkelte regnskapsår i forhold til fradragprosenten ved justeringsperiodens begynnelse. Gjennomsnittlig bruk i løpet av året skal legges til grunn.

Det skal ikke foretas justering dersom endringene i fradragprosent er mindre enn 10 % (bagatellmessig endring).

Justeringsbeløp tas med i omsetningsoppgaven som en økning eller reduksjon av inngående merverdiavgift.

De nye justeringsreglene stiller vidtgående dokumentasjonskrav til de næringsdrivendes bruk av kapitalvarene. For maskiner, inventar og andre driftsmidler skal som hovedregel tidsbruken dokumenteres. Finansdepartementet har i Forskrift (nr 132) om justering av inngående mva for kapitalvarer Kapittel 3 gitt nærmere bestemmelser om slik dokumentasjon for kapitalvarer. I forskriftens §§ 3-3 til 3-4 er det stilt særskilte dokumentasjonskrav i forbindelse med overdragelse av plikt eller rett til å foreta justering.

Som følge av ovennevnte justeringsbestemmelser, må det enkelte anleggsmiddels (kapitalvarens) bokførte verdi justeres med justeringsbeløpet i det år den aktuelle bruksendring finner sted. Dette medfører at anleggsmidlets kostpris økes med justeringsbeløpet i de tilfeller den avgiftspliktige bruken reduseres slik at fradragført inngående merverdiavgift blir redusert. Tilsvarende må det skje en reduksjon i kostpris i de tilfeller den avgiftspliktige bruken økes slik at fradraget for inngående mva øker.

REGNSKAP**Oppdatert veiledning pensjonsforutsetninger**

Beregningsforutsetningene er oppdatert basert på markedssituasjonen pr. 31. desember 2008. For foretak som har innhentet pensjonsberegningene på et tidligere tidspunkt, må det vurderes om endringene i forutsetninger fra beregningstidspunktet til balansedagen har vesentlig effekt på regnskapet. I så fall må det foretas en oppdatering av beregningen på balansedagen.

Følgende veiledende forutsetninger er fastsatt: (tallene pr 31.10.08 i parantes)

Gjennomsnittlig diskonteringsrente ved 25 års vektet varighet på pensjonsforpliktelsen (varierer fra 3,3 % (5 år) til 3,8 % (40 år))	3,8 % (4,3 %)
Risikopåslag for de som benytter NRS 6 og velger å estimere en foretaksobligasjonsrente	Ca. 2,0 % (1,5 %)
Avkastning ved plassering i livselskap	Ca. 5,8 % (6,3 %)
Gjennomsnittlig lønnsvekst (inkl. karrieretillegg)	Ca. 4,0 % (4,5 %)
Regulering av pensjon under opptjening i folketrygden	Ca. 3,75 % (4,25 %)
Pensjonsregulering (minimum/maksimum)	Ca. 1,5 % (2,0 %) / 3,75% (4,25 %)

Med bakgrunn i den betydelige usikkerheten som preger dagens markedssituasjon og den betydelige volatiliteten i markedet, er de angitte beregningsforutsetningene beheftet med stor usikkerhet. Usikkerheten gjelder særlig med hensyn til anslagene på realrente, inflasjon og reallønnsutvikling, herunder den innvirkning disse parametrene har på øvrige beregningsforutsetninger.

Det enkelte foretak må selv fastsette forutsetningene basert på en konkret vurdering for den enkelte pensjonsordning. Forhold hos det enkelte foretak og i den enkelte pensjonsordning kan medføre behov for å avvike fra enkelte av anbefalingene. Av denne grunn anmodes brukerne av veiledningen å lese bakgrunnen for fastsettingen av de anbefalte forutsetninger.