

forholdene, må revisor vurdere fratreden i samsvar med bestemmelsene i revl. § 7–1.

I eksempelsamlingen til ISA 700, under innledningen til modifisert konklusjon, er det gitt følgende veiledning som ansees å uttrykke god revisjonsskikk:

«Når det gjelder utbytte, er begrensningene i utbyttegrunnlaget knyttet til sist fastsatte årsregnskap.

Dersom det ikke er konkludert negativt og det ikke er tatt inn negativ fastsettelseskonklusjon, betyr det at revisor har akseptert årsregnskapet som utbyttegrunnlag selv om revisjonsberetningen har en modifisert konklusjon.

Dersom revisor finner at en vesentlig feil gir økt utbyttegrunnlag og at det foreslåtte utbyttet hadde vært over utbytterammen etter asl. § 8–1 dersom feilen hadde blitt korrigert, må revisor ta hensyn til dette når det vurderes om feilen er gjennomgripende eller ikke. En feil som under andre omstendigheter ville ført til forbehold, kan i slike situasjoner likevel bli vurdert til å være gjennomgripende. Er feilen ikke gjennomgripende, og det ikke konkluderes negativt på årsregnskapet, vil det heller

ikke være aktuelt å modifisere konklusjonen om utbytte i uttalelsen om årsberetningen.

I et regnskap avlagt etter god regnskapskikk vil foreslått utbytte være innarbeidet i regnskapet.

Når revisor uttaler seg om anvendelsen av overskuddet i uttalelsen om årsberetningen, vil revisor konkludere negativt på grunn av utbytte bare når det er gitt negativ fastsettelseskonklusjon i forhold til årsregnskapet. Dette kan skyldes vesentlig feil i utbyttegrunnlaget eller at utbyttet isolert sett er ulovlig basert på det fremlagte regnskapet. Dersom regnskapet viser et foreslått utbytte som overstiger det som lovlig kan deles ut basert på årsregnskapet, må revisors vurdering knyttes til hvorvidt denne feilen i sin karakter er gjennomgripende og dermed medfører negativ konklusjon og negativ fastsettelseskonklusjon. Et forbehold til årsregnskapet i slike tilfeller vil normalt ikke være aktuelt.

I et regnskap avlagt etter IFRS vil foreslått utbytte ikke være innarbeidet i regnskapet. Foreslått utbytte vil således ikke være omfattet av revisors konklusjoner i revisjonsberetningen. Det er derfor ikke aktu-

elt med en negativ konklusjon om utbytte. Forholdet må følges opp i øvrig kommunikasjon med styret og ledelsen».

Revisor må videre vurdere betydningen av uforsvarlig egenkapital og/eller likviditet for sin attestasjon av næringsoppgaven. Et ulovlig utbytte kan ha skattemessige konsekvenser både under aksjonær- og fritaksmodellen. Skattemyndighetene kan betrakte selv mindre ulovlige utbytter som å være av betydning. Ved vurdering av rapportering til skattemyndighetene benyttes en lavere vesentlighetsgrense enn vurderingen for revisjonsberetningen. Dette tilsier at revisor ikke attesterer på næringsoppgaven når utbyttet er ulovlig. Revisor skal i nummerert brev gi begrunnelse for manglende attestasjon på næringsoppgaven, jf. revl. § 5–2 fjerde ledd nr. 5. Revisor skal sende kopi av begrunnelse til skattekontoret, jf. revl. § 6–2 fjerde ledd.

For aksjonærene kan ulovlig utbytte etter omstendighetene rammes av bestemmelsene i hvitvaskingsloven, med de konsekvenser det kan få for revisors rapporteringsplikt⁹.

⁹ Hvitvaskingsloven § 17 og 18.

Elektronisk skattekort fra 2014

Fra inntektsåret 2014 er det innført elektronisk skattekort. For revisor bør kontroll av systemløsningen og bruken av denne være det primære. Revisor bør også se på etterlevelsen av hvem arbeidsgiver skal hente skattekort for.



Ordnningen innebærer at arbeidsgiver må hente skattekort elektronisk for alle sine ansatte. Arbeidstaker skal ikke lenger levere skattekortet.

Hva betyr dette for arbeidsgiver og de som kjører lønn?

Arbeidsgiver må hente skattekort for alle ansatte ved inngangen til nytt inntektsår. Regelen om å benytte foregående år/måneds skattekort gjelder kun hvis skattekortet ikke er gjort tilgjengelig for arbeidsgiver, for eksempel på grunn av teknisk feil i Skatteetatens eller Altinns systemer.

Det sendes automatisk ut et varsel til arbeidsgiver når en ansatt endrer skattekortet i løpet av året. Arbeidsgiver må da hente oppdatert skattekort før neste lønnskjøring, og har på denne måten oppdatert informa-

sjon om skattetrekk for alle ansatte gjennom året. Arbeidsgiver må også hente skattekort for nye ansatte som kommer til gjennom året. Se faktaboks nedenfor for hvordan elektronisk skattekort hentes i praksis.

Du kan lese mer om endringene i Skattebetalingsloven kapittel 5 og Skattebetalingsforskriften.

Hva betyr dette for arbeidstaker?

Arbeidstaker får tilsendt informasjon om skattekortet (skattetrekkmelding). Dette erstatter det gamle skattekortet. Meldingen skal ikke leveres arbeidsgiver. Arbeids-

taker er som tidligere ansvarlig for å sjekke grunnlaget og endre skattekort ved behov.

Arbeidstakers personvern i ordningen blir ivaretatt gjennom tre ulike tiltak.

1. Arbeidsgiver har etter loven kun anledning til å hente skattekort for personer arbeidsgiver skal utbetale trekkpliktige ytelser til.
2. Det elektroniske skattekortet inneholder kun informasjon som er nødvendig for å trekke riktig skatt, som trekktabell/prosent og kommunenummer.
3. Arbeidstaker får informasjon i etterkant («kreditsjekkmetoden») om hvilke arbeidsgivere som har hentet skattekortet, blant annet i skattetrekksmeldingen og gjennom en elektronisk tjeneste i Altinn.

Frikort

Frikortløsning er endret. Søknad om frikort kan kun gjøres på nett og krever pålogging via ID-porten. Innvilget frikort bekreftes gjennom en elektronisk frikortmelding. Arbeidsgiver henter frikort på samme måte som for vanlig skattekort. Det følger da med et beløp. Dersom en person har flere arbeidsgivere, må vedkommende selv fordele fribeløpet mellom dem. Endring av fribeløpet genererer automatisk melding om endret skattekort til arbeidsgiver.

Hva må revisor gjøre?

Siden arbeidsgiver ikke lenger mottar skattekort på papir må også revisors trekkontroll gjennomføres på en annen måte enn tidligere. Kontroll av systemløsningen og

bruken av denne bør være det primære. Dette kan eksempelvis gjøres ved å sjekke om arbeidsgiver har rutiner for å hente oppdaterte skattekort, og hvordan etterlevelsen av rutinene er.

Et annet område som kan være aktuelt for revisor å se på, er etterlevelse av hvem arbeidsgiver skal hente skattekort for. Mange arbeidsgivere kan ha behov for å «rydde» i lønssystemene sine. Med ordningen for elektronisk skattekort blir det synlig for skattyter om en arbeidsgiver henter skattekort uten grunn.

Hvordan kan revisor utføre handlingene?

Skatteetaten vil sørge for at alle relevante elementer i arbeidsgivers meldingsboks er tilgjengelig for revisor slik at revisor kan utføre sin kontroll.

Revisor kan kontrollere følgende elementer i Altinn:

- Kopi av innsendt forespørsel om skattekort (i arbeidsgivers arkiv i Altinn)
- Svar på forespørsel om skattekort (i arbeidsgivers meldingsboks i Altinn)
- Melding om endret skattekort (i arbeidsgivers meldingsboks i Altinn)

Det finnes også muligheter for å filtrere meldingsboksen slik at alle skattekortmeldinger samles i en visning. Det skal lages en veileder for hvordan sette opp filter i meldingsboksen. Revisorforeningen vil bli invitert til å teste løsningen.

Dette vil gjøre det mulig for revisor å lese ut av meldingsboksen og/eller arkivet om arbeidsgiver har hentet nødvendig skattekortinformasjon for sine ansatte. Henting av skattekort vil også kunne sammenstilles med annen rapportering.

Revisjon av elektronisk skattekort vil først skje i 2015. I 2013 har skattyter måttet levere skattekort til arbeidsgiver, og arbeidsgiver skal ha håndtert dette på samme måte som tidligere. Det gjelder også for de ca. 30 000 virksomhetene som i 2013 deltok i prøveordningen for elektronisk skattekort.

Hva er viktig å tenke på med elektronisk skattekort?

Med elektronisk skattekort er det viktig at arbeidsgiver har korrekt fødselsnummer og/eller d-nummer for sine ansatte.

Arbeidsgiver må også sørge for at skattekortinformasjonen alltid er oppdatert før kjøring av lønn slik at riktig skatt trekkes. Hvis arbeidsgiver trekker for lite, fordi siste skattekort ikke er hentet, kan arbeidsgivers trekkansvar slå inn.

Arbeidsgiver skal ikke kreve inn, eller ta i mot, arbeidstakers skattetrekksmelding. Den inneholder mer informasjon enn det arbeidsgiver skal ha tilgang til.

For mer informasjon, se: skatteetaten.no/eskattekort.

Hvordan arbeidsgiver henter skattekort elektronisk

Elektronisk skattekort på fil mot lønssystem

Tjenesten RF-1211 Bestill elektronisk skattekort på fil, benyttes mot et lønssystem. Det lages en fil fra lønssystemet, med arbeidstakers fødselsnummer og arbeidsgivers organisasjonsnummer, som oversendes Skatteetaten via Altinn. Skatteetaten påfører trekkinformasjon og kommunenummer pr. fødselsnummer, og sender filen i retur. Filen er beregnet for maskinell innlesing. Svar på forespørsel kommer neste virkedag.

Bestill elektronisk skattekort

Tjenesten RF-1307 Bestill elektronisk skattekort, er en enkel skjematjeneste i Altinn-portalen. Arbeidsgiver kan taste inn inntil 10 fødselsnummer om gangen (fire for personlige arbeidsgivere). Svaret sendes umiddelbart til Min meldingsboks i Altinn (i lesbart format). Denne tjenesten kan brukes i kombinasjon med RF-1211, for eksempel ved nyansettelser.