

## Høyesterettsdom om aktiveringsplikt

Letekostnader som Statoil hadde for å oppfylle leteforpliktelser på angolansk og dansk sokkel, ble ikke ansett som en del av vederlaget for utvinningstillatelsene. Letekostnadene kunne derfor fradragsføres etter hvert som de påløp uten å måtte aktiveres på lete- og utvinningstillatelsene.

Saken gjaldt ligningene av selskaper i Statoil-gruppen for inntektsårene 2003, 2004 og 2005. Problemstillingen var om utgifter til leting etter petroleum på henholdsvis angolansk og dansk kontinental-sokkel kan fradragsføres direkte eller om utgiftene må aktiveres og avskrives. Staten hadde anført at dersom et selskap som har fått tillatelse til å lete etter petroleum har påtatt seg en leteforpliktelse, skal letekostnader innenfor forpliktelsen aktiveres for senere avskrivning, og at det samme gjelder for kostnader til leting utenfor de forpliktelsene selskapet har påtatt seg med unntak for kostnader til boring av tomme brønner. Det var enighet om at betalinger for selve lete- og utvinningstillatelsene må aktiveres.

Høyesterett ga Statoil medhold i at kostnader med å oppfylle leteforpliktelser som hovedregel ikke kan anses som en del av vederlaget for utvinningstillatelsene. Kostnader til leting så vel innenfor leteforpliktelsene som utover det selskapene var forpliktet til, må anses som fortløpende forbrukt. Kostnadene kan derfor fradragsføres direkte etter hvert som de påløper. Det er først fra det tidspunktet det blir gjort drivverdig funn og det er sannsynlig at det vil bli feltutbygging, at kostnader som påløper til ytterligere undersøkelser og utbygging i denne henseende kan anses å skape varige verdier, og dermed er aktiveringspliktige.



## Uttalelse i revisjonsberetningen om foretakets samfunnsansvar

Revisjonskomiteen har utarbeidet eksempler på revisjonsberetninger hvor revisor uttaler seg om foretakets samfunnsansvarsrapport i henhold til kravet i regnskapsloven som gjelder fra regnskapsåret 2013.

Revisor skal i revisjonsberetningen uttale seg om de opplysningene som i henhold til regnskapsloven § 3-3 c skal gis i redegjørelsen for samfunnsansvar og som enten skal gis i årsberetningen eller i et separat dokument. Revisor skal i revisjonsberetningen kun uttale seg positivt om opplysninger om årsregnskapet, forutsetningen om fortsatt drift og forslag til disponering av resultat. Dersom årsberetning/redegjørelse mangler noen av minimumsopplysningene om samfunnsansvar som kreves i regnskapsloven, må revisor omtale lovbruddet i revisjonsberetningen som forvaltningskritikk under «andre forhold».

## NRS 8 oppdatert januar 2014

God regnskapsskikk for små foretak er oppdatert med blant annet omtale av regnskapsføring av tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte, samt eventuell klassifisering som gjeld i slike tilfeller. Omtalen av kapitalnedsettelse som ikke er registrert i Foretaksregisteret, er også oppdatert.

En oversikt over endringene finner du her: [revisorforeningen.no/d9640690/nrs-8-oppdatert-januar-2014](http://revisorforeningen.no/d9640690/nrs-8-oppdatert-januar-2014)

## Pensjonskalkulator

Beregninger av oppsatt alderspensjon fra 67 år, AFP og løpende livsvarig pensjon kan foretas på vår pensjonskalkulator. Pensjonskalkulatoren er utviklet av Aktuarene på oppdrag for Revisorforeningen og fungerer også på smarttelefon.

Les mer på: [revisorforeningen.no/d9416272](http://revisorforeningen.no/d9416272)

## Etterbetaling fra samvirkeforetak

Det er bare etterbetalinger som faller inn under samvirkeloven § 27, som er fradragsberettigede etter skatteloven, skriver Skattedirektoratet i en uttalelse. Etterbetaling er en utdeling av samvirkeforetakets overskudd som fordeles på medlemmene i henhold til deres omsetning med medlemmene.

Hvis det skjer utdelinger uten at vilkårene i samvirkeloven § 27 er oppfylt, vil det etter Skattedirektoratets syn ikke foreligge en etterbetaling som kan gi krav på fradrag i henhold til skatteloven § 10-50. Det kan f.eks. være aktuelt hvis det foretas etterbetalinger uten at det foreligger vedtektsfestet hjemmel eller dersom foretaket ikke har et overskudd som kan deles ut det aktuelle året. Det er likevel ikke slik at enhver feil, f.eks. en mindre saksbehandlingsfeil, medfører at utdelingen ikke er en etterbetaling som kan fradragsføres.

## Kravet om effektivt leiekontrakt

Skattedirektoratet har tidligere stilt krav om at inngåtte leiekontrakter skal være effektuerte for å avbryte seks månedersfristen for tilbakegående avgiftsoppgjør. I fellesskriv trekkes dette kravet nå tilbake.

Bakgrunnen er at Finansdepartementet i desember sa seg uenig i at det bør innføres et slikt krav. Dette innebærer at signert leiekontrakt, i tråd med tidligere praksis, vil være tilstrekkelig for å avbryte seks månedersfristen. Departementet har imidlertid påpekt at det fortsatt er krav om at det foreligger et reelt utleieforhold, og at vurderinger av om utleien innebærer noen realitet må vurderes konkret i den enkelte sak.

## Revisorforeningen møtte skattedirektøren

Ledelsen i Revisorforeningen hadde i januar møte med skattedirektør Hans Christian Holte. Blant de viktigste temaene var Skatteetatens evaluering av konsekvenser ved bortfall av revisjonsplikt for små selskaper og utvidet adgang til avvikende regnskapsår.

Skatteetaten har gjennomført kontroll av 1300 tilfeldig utvalgte selskaper i 2012 og 800 i 2013. Kontrollene er basert på 2009–11-regnskapene. Som ventet så kort tid etter revisjonsfritaket, viser dataene små forskjeller mellom virksomheter med og uten revisjon. Skatteetaten vurderer en ny runde i 2016, da det antas at dette kan gi bedre grunnlag for å vurdere effektene av revisjonsfritaket. BI, som har fått i oppdrag å evaluere funnene i kontrollene, vil i tillegg til data fra kontrollene også analysere og sammenstille en stor mengde andre data fra etaten.

Vi tok i møtet på ny opp spørsmålet om utvidet adgang til avvikende regnskapsår. Det ble bekreftet at dette spørsmålet er lagt til etatens RANK-prosjekt, men at systemene i Skatteetaten i dag ikke håndterer innsending gjennom året. Systemene er imidlertid under endring. Skatteetaten er på generelt grunnlag opptatt av hendelsesbasert rapportering, mindre knyttet til årsyklus. Således er spørsmålet om utvidet adgang til avvikende regnskapsår et spørsmål om tid. Det ble likevel understreket at dette vil måtte ligge litt frem i tid.

For øvrig ble temaer som eDAG og forenklinger/besparelser for næringslivet, redusert oppbevaringstid for regnskapsdokumentasjon, brukerinvolvering i Altinn, selvangivelsesfrister, skjebnen til servicetelefonen for proffbrukere, Skatteetatens kontrollstrategi mht. virksomheter som plikter å føre personallister, samt «Grønt løp» i SMB-segmentet, diskutert. «Grønt løp» indikerer lav risiko (sett fra Skatteetatens side) knyttet til virksomheter som har autorisert regnskapsfører/revisor.



## Frivillig MVA-registrering inn i Enhetsregisteret

Opplysning om en virksomhet er frivillig registrert i Merverdiavgiftsregisteret, finnes nå i Enhetsregisteret.

Denne opplysningen har fra før bare vært registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Hensikten med registreringen er å få adgang til å gjøre fradrag for inngående avgift på anskaffelser til bruk i virksomheten. Merverdiavgiftsloven har klare regler for hvem som kan registreres frivillig. Det finnes i dag fem ulike typer virksomheter som gir adgang til frivillig MVA-registrering:

- Skogsveiforening
- Bortforpakter av landbrukseiendom
- Utleier av bygg eller anlegg
- Utbygger av vann- og avløpsanlegg
- Stille baneanlegg til disposisjon

Opplysningen er en statusopplysning hentet direkte fra Merverdiavgiftsregisteret.

Opplysningen går frem av registerutskriften og av nøkkelopplysninger fra Enhetsregisteret, og kommer i tillegg til opplysningen «Registrert i Merverdiavgiftsregisteret». Foruten å angi at enheten er frivillig registrert i Merverdiavgiftsregisteret, vises det også hvilken type frivillig registrering det gjelder.

## Forslag til NBS Dokumentasjon av betalingstransaksjoner

Norsk RegnskapsStiftelse har sendt ut høringsutkast til ny bokføringsstandard om dokumentasjon av betalingstransaksjoner. Standarden utdyper dokumentasjonskravene for manuelle så vel som automatiske betalingsløsninger, og gir veiledning om hvordan det bør legges til rette for betalingsløsningene i bokførings- og oppbevaringsrutinene. Det foreslås at standarden får virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2016 eller senere.



## Endringer i reglene om regnskapsførerutdanning

Fra 1. januar 2014 knyttes kravene til regnskapsførerutdanningen til utdanningsplanen for bachelor i økonomi og administrasjon og profileringsemnene for regnskapsfører.

Utdanningskravene i regnskapsførerforskriften fastsetter nå at den som søker autorisasjon må ha bachelorgrad i økonomi og administrasjon eller en annen høyere grad enn bachelorgrad som oppfyller profileringsemnene i anbefalt plan for bachelor i økonomi og administrasjon – profilering regnskapsfører. BØA-planen er vedtatt av Nasjonalt råd for økonomisk-administrativ utdanning (NRØA). Dokumentasjon for utdanningen må vise hvordan profileringsemnene er oppfylt.

Mastergrad i regnskap og revisjon, bachelorgrad i regnskap og revisjon, høyere revisorstudium og treårig revisorutdanning i samsvar med tidligere rammeplaner oppfyller også utdanningskravet.

Endringene trer i kraft 1. juli 2014.

## Redusert oppbevaringstid utsatt i ett år

Lovendringen om redusert oppbevaringstid for regnskapsdokumentasjon fra ti til fem år, som formelt trer i kraft fra 1. februar, får ingen reell betydning. «Overgangsregler» som ble fastsatt 28. januar, fastslår at all regnskapsdokumentasjon fortsatt må oppbevares i ti år.

Utsettelsen skal brukes til å utrede om det foreligger behov for krav om lengre oppbevaringstid enn fem år for enkelte typer dokumentasjon. Skattedirektoratet skal utrede dette innen 13. juni 2014. Utredningen skal deretter på høring. Departementet varsler at eventuelle endringer i reglene vil bli fastsatt innen utløpet av 2014.

– Dette er ikke noe annet enn en ren utsettelse av hele lovendringen som ble vedtatt av et samlet storting i desember og som departementet selv sa skulle settes i kraft fra nyttår, sier adm. direktør Per Hanstad i Revisorforeningen. Et mulig behov for å utrede konsekvenser for skattekontrollen, har vært kjent helt siden lovutredningen ble foreslått i august 2013. Vi er svært skuffet over det som nå skjer.

### Nærmere om overgangsreglene

Primærdokumentasjon må fortsatt oppbevares i ti år etter at loven trer i kraft. Dette omfatter (bokføringsloven § 13 nr. 1 til 4):

1. årsregnskap og annen pliktig regnskapsrapportering, årsberetning og revisjonsberetning,
2. spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering som nevnt i § 5, eller bokførte opplysninger som er nødvendige for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering,
3. dokumentasjon av bokførte opplysninger og slettede opplysninger, dokumentasjon av kontrollsporet mv. og dokumentasjon av balansen,
4. nummererte brev fra revisor.

For regnskapsbilag og spesifikasjoner mv. som nevnt i nr. 2 og 3, gjelder overgangsperioden inntil videre. Det er ikke fastsatt noen sluttdato.

For årsregnskap, ligningspapirer, revisjonsberetning og nummererte brev fra revisor mv. som nevnt i nr. 1 og 4, gjelder overgangsperioden frem til 31. juli 2014. Etter dette er det fem års oppbevaringstid for slik regnskapsdokumentasjon.

## Justeringer i bokføringsforskriften

Finansdepartementet kom i juni 2013 med en ny forskrift om endringer i bokføringsregelverket. Denne forskriften inneholdt noen feil som nå er blitt korrigert i ny forskrift. I all hovedsak er det snakk om tekniske justeringer, men det er også et par realitetsendringer.

Det er gjort en endring som har sammenheng med innføring av regler om omvendt avgiftsplikt ved salg av gull. Hvis kjøper skal beregne og betale merverdiavgift etter disse reglene, skal salgsdokumentet merkes: «Omvendt avgiftsplikt – merverdiavgift ikke beregnet».

I juni kom en endring vedrørende unntak fra hovedregelen om oppbevaring av timester innen bygg- og anleggsbransjen (bokføringsforskriften § 8-1-5). Ett av vilkårene for å benytte unntaket er at det ikke er tatt forbehold i revisjonsberetningen i foregående regnskapsår «med hensyn til om ledelsen har sørget for en ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger». Dette er nå supplert med et vilkår om at det ikke er tatt «forbehold i revisjonsberetning for foregående regnskapsår om at regnskapet ikke bør fastsettes slik det foreligger, jf. revisorloven § 5-6 sjette ledd». Henvisningen viser at det her siktes til negativ fastsettelseskonklusjon, men det er uheldig at formuleringen lett kan skape tvil om det er forbehold eller negativ konklusjon det siktes til.

## SKD om føring av personalliste

I forbindelse med de nye reglene om personallister har Skattedirektoratet utgitt til sammen fem uttalelser om hvordan disse skal føres. De to nyeste gjelder hvem som skal registreres i en slik personalliste og hvordan personallisten skal føres og presenteres på utskrift.

Uttalelsen om hvem som skal registreres, utdyper blant annet hva som menes med innleid personale, at alle yrkesgrupper skal oppføres og litt om hvem som ikke skal oppføres i listen. Uttalelsen om listeføring og utskrift gir veiledning om hvordan listene skal føres for å sikre mot manipulering ved bruk av manuelt og elektronisk system. Den sier også noe om hvorvidt det kan benyttes flere bøker samtidig og hvilke krav det er til utskriften fra elektroniske system.

En oversikt over alle uttalelsene finner du på:  
[revisorforeningen.no/d9642032](http://revisorforeningen.no/d9642032)



## Regnskapsføring av usikre skatteforpliktelser

Høyesterett kom i en dom i en skattesak fra desember 2013 til at ligningsmyndighetenes påstand i ligningsvedtak normalt legges til grunn for regnskapsføringen av skatten, selv om skattyter er uenig og tar saken videre til klageinstans og domstoler. Kravene i regnskapsloven § 4-2 om å benytte beste estimat og regnskapsstandardene om usikre forpliktelser og betingede eiendeler, var sentrale i avgjørelsen.

Ligningsmyndighetene hadde i saken fraveket selvangivelsen til ConocoPhilips Scandinavia AS ved ligningen for tidligere år (ligningsfravik). Selskapet hadde i regnskapet for 2005 ikke kostnadsført økt skatt som følge av ligningsfraviket. Selskapet fikk ikke medhold i at kostnadsføringen beror på selskapets egen vurdering av sannsynligheten for å vinne frem med et krav om endring. Staten (ligningsmyndighetene) fikk ikke medhold i at det må være tilnærmet sikkert at ligningen vil bli satt til side for at kostnadsføring skal kunne unnlates. Høyesterett bygget på at det er nærliggende å foretrekke ligningsvedtaket som uttrykk for hva som presumtivt vil være «beste estimat», og bare godta at ligningen fravikes i årsregnskapet så langt selskapet viser til feil som på et etablert faglig grunnlag klart tilsier at ligningen må endres.»

### *Konsekvenser for god regnskapsskikk*

Dommen medfører at ligningsvedtak som hovedregel må anses som et uttrykk for «beste estimat». Unntaksvis vil unnlatt kostnadsføring kunne forsvares, men det er en høy terskel for ikke å kostnadsføre bestridte ligningsvedtak. Tilsvarende regler gjelder for små foretak.

Forutsetningen i dommen er at det foreligger et ligningsvedtak. Der man er i en tidligere fase før ligningsvedtaket er fattet – forespørsel fra ligningsmyndighetene om ytterligere informasjon, pågående bokettersyn etc. – antar vi at spørsmålet om det foreligger sannsynlighetsovervekt for at forpliktelsen vil komme til oppgjør, skal gjøres til gjenstand for en konkret vurdering.

Ved omtvistede ligningsvedtak som er brakt videre og blitt gjenstand for vedtak i klageinstans og eventuelt domstolene, skal en som hovedregel legge avgjørelsen i den til enhver tid siste instans til grunn som uttrykk for «beste estimat» selv om en dom er påanket.

## Årsregnskap for ikke-revisjonsklienter – veiledning

Årsoppgjøret står for døren. For revisorer som utarbeider årsregnskap og ligningspapirer for andre enn revisjonsklienter, er det viktig å være klar over at regnskapsførerloven og god regnskapsføringsskikk gjelder for slike oppdrag. Revisorforeningen har utarbeidet en veiledning om regnskapsførervirksomhet. Den gir en oversikt over lovkrav og andre forhold som er viktige for en revisor som tar på seg oppdrag om utarbeidelse av årsregnskap og ligningspapirer for andre enn revisjonsklienter.

Revisorforeningens veiledning om etablering og drift av regnskapsførervirksomhet punkt 3.3 omhandler oppdrag om utarbeidelse av årsregnskap og ligningspapirer. Veiledningen er en god hjelp til effektivt å få på plass det som er nødvendig for å utføre oppdragene forsvarlig og i samsvar med reglene.

Linker til veiledningene finner du her (krever pålogging): [revisorforeningen.no/d9639524](http://revisorforeningen.no/d9639524)

## Utsatt frist ved elektronisk innsending av årsregnskap videreføres

Etter sterkt påtrykk fra Revisorforeningen videreføres ordningen med utsatt frist ved elektronisk innsending av årsregnskap.

Finansdepartementet har i dag fastsatt forskrift som viderefører ordningen hvor det gis én måneds utsettelse av fristen for innsending av årsregnskap dersom regnskapet sendes inn elektronisk via Altinn. Ordningen gjelder for regnskapsår som avsluttes senest 30. juni 2015.



Finansdepartementet vil i løpet av våren 2014 gjøre en endelig vurdering av om elektronisk innsending av årsregnskap skal gjøres pliktig.

## NRS 3 Hendelser etter balansedagen endret

NRS 3 er endret og omtaler nå regnskapsføringen av tilleggsutbytter og ekstraordinære utbytter som aksjelovene åpner for etter endringene i juli 2013. Standarden fastsetter nå at foreslått ordinært utbytte, vedtatt tilleggsutbytte etter balansedagen og vedtatt ekstraordinært utbytte etter balansedagen basert på en mellombalanse med mellombalansedag før eller på balansedagen, klassifiseres som kortsiktig gjeld på balansedagen. Vedtakene om tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte må være gjort før eller senest på tidspunktet for ordinær generalforsamling der årsregnskapet for siste regnskapsår skal behandles.

Endringene gjelder for regnskapsår som starter 1. januar 2014 eller senere, men det oppmuntres til tidligere anvendelse.

Dersom endret regulering legges til grunn for årsregnskapet 2013, medfører dette at et tilleggsutbytte vedtatt i 2014, før årsregnskapet for 2013 vedtas, inngår i årsregnskapet for 2013 som kortsiktig gjeld. Et ekstraordinært utbytte vedtatt i 2014 på grunnlag av en mellombalanse med mellombalansedag til og med 31.12.2013, før årsregnskapet for 2013 vedtas, inngår også i årsregnskapet for 2013 som kortsiktig gjeld. Et ekstraordinært utbytte vedtatt i 2014 på grunnlag av en mellombalanse med mellombalansedag etter 31.12.2013, før årsregnskapet for 2013 vedtas, opplyses om i note i årsregnskapet for 2013.