

# Aksjer - verdsettelse

Ved formuessligningen verdsettes:

- Børsnotert aksje verdsettes til 100 % av kursverdien 1. januar i ligningsåret.
- Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 100 % av aksjens forholdsmessig andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før ligningsåret.
- Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 100 % av aksjens antatte salgsverdi, alternativt som ikke-børsnotert norsk selskap når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.
- Grunnfondsbevis verdsettes til 100 % av kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, setts verdien til 100 % av den antatte salgsverdi.
- Andel i aksjefond verdsettes til 100 % av andelsverdien 1. januar i ligningsåret.
- Aksje i aksjeselskap som er stiftet året før ligningsåret, verdsettes til 100 % av summen av aksjens pålydende beløp og overkurs. Er stiftelsen skjedd ved overgang fra personlig firma verdsettes aksjen til 100 % av skattemessig formuesverdi ved utgangen av stiftelsesåret.
- Aksje i selskap hvor aksjekapitalen i året før ligningsåret er forhøyet eller satt ned ved innbetaling fra eller utbetaling til aksjonærene, verdsettes til 100 % av aksjens forholdsmessige andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar i ligningsåret

## Aksjeutbytte - beregning av maksimalt utbytte

Det maksimale lovlige utbyttet, uten kreditorvarsel, er den laveste av de to størrelsene som fremkommer etter Aksjeloven § 8-1 1. og 2. ledd.

Det kan ikke i noe tilfelle utdeles mer i utbytte enn det som er forenlig med forsiktig og god forretningskikk.

## Maksimalt utbytte etter Aksjeloven § 8-1 1. ledd

Arsresultat
+ Annen egenkapital pr 1.1. (opptjent og innskutt), korrigeret for endringer bokført direkte mot annen egenkapital i løpet av året.
- Udekket underskudd pr 1.1.
- Balanseført FoU (forsknings- og utviklingskostnader)
- Balanseført goodwill
- Balanseført netto utsatt skattefordel
- Samlet pålydende av egne aksjer som selskapet har ervervet til eie eller pant
- Kreditt og sikkerhetsstillelse etter Aksjeloven §§ 8-7 til 8-9 som etter bestemmelsene skal ligge innenfor fri egenkapital <sup>1)</sup>
- Den del av årsresultatet som etter lov eller vedtekter skal avsettes til bundet fond eller ikke kan deles ut som utbytte (f.eks. fond for vurderingsforskjeller)
= Maksimalt utbytte etter Aksjeloven § 8-1 1. ledd

1) Ved beregningen av fri egenkapital kommer kreditt til en aksjeeier ikke til fradrag i den grad kreditten avvikles ved at det foretas en avregning i utbytte, jf Aksjeloven § 8-1 5. ledd.

## Maksimalt utbytte etter Aksjeloven § 8-1 2. ledd

Balanseført egenkapital pr 31.12
- 10 % av balansesummen
= Maksimalt utbytte etter Aksjeloven § 8-1 2. ledd

## Aksjonærmodellen – personlige aksjonærer

Aksjonærmodellen legger opp til at utbytte og gevinster som overstiger en viss avkastning, skal beskattes for personlige aksjonærer. Dersom utbytte eller gevinster overstiger en avkastning tilsvarende kostpris x risikofri rente, vil den overskytende delen bli beskattet på aksjonærens hånd med 28 %.

Utbytte og gevinster utover et såkalt "skjermingsfradrag" beskattes på aksjonærens hånd som alminnelig inntekt. Dvs en marginalsatt ved uttak på 48,16 %.

Verdt å merke seg er at pensjonsgivende inntekt kun vil bli fastsatt ved uttak av lønn fra selskapet. Uttak av lønn fordrer reell arbeidsinnsats.

## Anvendelsesområde

Aksjonærmodellen gjelder for aksjer og andeler i:

- aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper
- sparebanker og andre selveiende finansieringsforetak,
- gjensidige forsikringsselskaper
- samvirkeforetak
- aksjefond
- tilsvarende utenlandske selskaper mv.

Aksjer og andeler eiet av selskaper omfattes ikke av aksjonærmodellen, men av fritaksmetoden, se stikkord [Fritaksmetoden - selskapsaksjonærer](#).

## Skjermingsgrunnlag

Skjermingsgrunnlaget beregnes pr aksje og er i utgangspunktet lik aksjens kostpris inkludert kjøpsutgifter. I tre tilfeller vil skjermingsgrunnlaget kunne avvike fra kost:

1. Ved overgangen til aksjonærmodellen skal aksjens kostpris for aksjer i beholdning pr 1.1.2006, settes til anskaffelseskost (eventuelt omfordelt anskaffelseskost) pluss akkumulert RISK i eiertiden.
2. For ikke-børsnoterte aksjer som kunne vært solgt skattefritt i 1992, skal skjermingsgrunnlaget settes til aksjens forholdsmessige andel av skattemessig formuesverdi, eller kostpris, dersom denne kan dokumenteres, tillagt akkumulert RISK.
3. Verdsettelse av aksjer i tilfellene arv og gaveoverføring.

## Inter Revisjon

Eventuelle ekstraordinære utbytter, som det ikke er tatt hensyn til ved beregningen av RISK beløpet, skal det også tas hensyn til. Dette gjelder spesielt der aksjen i løpet av 2005 ble overført til et holdingselskap, da systemet med RISK på daværende tidspunkt var opphevet for selskapsaksjonærer.

# Skjermingsrente

Skjermingsrenten blir fastsatt av Finansdepartementet i januar året etter inntektsåret, dvs at skjermingsrenten for 2010 først blir fastsatt i januar 2011. Skjermingsrenten fastsettes på bakgrunn av gjennomsnittlig 3-måneders rente på statskasseveksler.

Dette betyr at man for utbytte utdelt i 2010, på grunnlag av årsregnskapet for 2009, ikke kjenner skattepliktig beløp før i januar 2011.

Oversikt over historisk skjermingsrente:

År	Skjermingsrente - aksjonærmodellen og deltakermodellen
2006	2,1 %
2007	3,3 %
2008	3,8 %
2009	1,3 %

# Skjermingsfradraget

Skjermingsfradraget beregnes for hver aksje eid pr 31.12 i inntektsåret, og viser hvor stort utbytte som kan mottas skattefritt.

"Skjermingsfradrag" = "skjermingsgrunnlag" x "skjermingsrente".

Skjermingsfradraget er knyttet til den enkelte aksje. Man beregner og utnytter altså ikke skjermingsfradraget felles for alle aksjer en aksjonær har i samme selskap.

Dersom utbytte er mindre enn skjermingsfradraget det enkelte år, kan resterende skjermingsfradrag fremføres på denne aksjen. Dette gjøres ved at kostprisen økes med det ubenyttede skjermingsfradraget og danner et nytt skjermingsgrunnlag det påfølgende år. Ubenyttet skjermingsfradrag kan utnyttes ved fremføring mot senere utbytte eller aksjegevinst på samme aksje.

Tallempele:

Personlig aksjonær eier en aksje med anskaffelsesverdi kr 10.000. Skjermingsrenten er 2,1 %.

### År 1

Skjermingsgrunnlag for aksjen er kr 10.000  
Årets skjermingsfradrag:  $10.000 \times 2,1\% = \text{kr } 210$

Aksjonær mottar kr 500 i utbytte i år 1

Skattepliktig utbytte:  $500 - 210 = 290$

### År 2

Skjermingsgrunnlag for aksjen er kr 10.000  
Årets skjermingsfradrag:  $10.000 \times 2,1\% = \text{kr } 210$

Aksjonær mottar kr 100 i utbytte i år 2

Ubenyttet skjermingsfradrag:  $210 - 100 = 110$

### År 3

Skjermingsgrunnlag for aksjen er anskaffelsesverdien + ubenyttet skjerming fra år 2:  $\text{kr } 10.000 + \text{kr } 110 = \text{kr } 10.110$   
Årets skjermingsfradrag:  $10.110 \times 2,1\% = \text{kr } 212$   
Ubenyttet skjermingsfradrag fra år 2 = kr 110  
Samlet skjermingsfradrag = kr 322

Aksjonær mottar kr 400 i utbytte

Skattepliktig utbytte:  $400 - 212 - 110 = 78$

# Gevinstberegning i aksjonærmodellen

Ved realisasjon trekkes kostpris fra utgangsverdien. For aksjer ervervet før 1. januar 2006, skal kostpris justeres for akkumulert RISK. Eventuell alternativ inngangsverdi kan også benyttes dersom aksjene var eiet pr 1. januar 1989. Eventuell gevinst reduseres så med ubenyttet skjermingsfradrag. Tap som skyldes at kostprisen er høyere enn vederlaget, vil være fradragsberettiget i alminnelig inntekt. Ubenyttet skjermingsfradrag gir kun fradrag inntil skattepliktig gevinst er lik null. Eventuelt ubenyttet skjermingsfradrag bortfaller ved realisasjon av aksjen.

Takstverdi og andel av regnskapsmessig kapital per aksje kan fortsatt benyttes som alternativ inngangsverdi ved gevinstberegning ved realisasjon.

# Kapitalnedsettelse

Kapitalnedsettelse med tilbakebetaling av innbetalt kapital er skattefri for mottaker. I likhet med anskaffelsesverdi fastsettes innbetalt kapital for den enkelte aksje. Det er viktig å være klar over at de regnskapsmessige begrepene innbetalt egenkapital (aksjekapital og overkurs) i mange tilfeller er forskjellig fra skattemessig innbetalt kapital. Hva som er skattemessig innbetalt kapital er skatteposisjoner man må ha oversikt over før en slik transaksjon gjennomføres. Vår anbefaling er at det søkes bistand.

# Aksjonærregisteret

Skatteetatens aksjonærregister skal gi informasjon til aksjonærer i norske selskaper om den enkelte aksjeposts skjermingsgrunnlag og skjermingsfradrag. På grunnlag av

## Inter Revisjon

selskapenes opplysninger om årlig utbytte, vil aksjonærregisteret beregne skattefri og skattepliktig del av utbytte og tilsvarende for realisasjonsgevinster.

# Beholdningsoppgave

Hvert år får aksjonærene tilsendt beholdningsoppgaver med anskaffelsestidspunkt, anskaffelsesverdier og beregnet skjermingsfradrag. Disse tallstørrelsene vil både gjelde som grunnlag for å beregne skjermingsfradrag, skattefri del av utbytte og realisasjonsgevinst.

Mener aksjonæren at opplysningene ikke er korrekte, må aksjonæren endre beløpene i selvangivelsen. I tillegg må beholdningsoppgaven returneres med endringene. Gir aksjonærene ikke Skatteetaten nok informasjon til å få fastsatt anskaffelsestidspunkt og anskaffelsesverdi må likningskontorene fastsette tidspunkt og verdi slik de anser det mest sannsynlig korrekt. Ved ikke å gi de nødvendige opplysninger risikerer aksjonærene at anskaffelsesverdien kan bli satt lavere enn den egentlig korrekte, og aksjonæren kan få for høy skatt.

# Skjermingsrente for ekstra skatt på lån

Dersom en person gir et lån til et selskap som omfattes av aksjonærmodellen eller deltakermodellen, skal det beregnes en ekstraskatt på lånerenter utover et visst nivå. Rentene skal etter gjeldende regler beskattes som alminnelig inntekt, i tillegg skal renteinntektene ut over et fastsatt skjermingsfradrag beskattes en gang til som alminnelig inntekt. For lån skal skjerming beregnes for den enkelte kalendermåned på grunnlag av lånesaldo ved månedens begynnelse.

Skjermingsrente for ekstra skatt på lån (etter skatt)	2010	2009
Skjermingsrente for januar og februar	1,3 %	2,5 %
Skjermingsrente for mars og april	1,3 %	1,7 %
Skjermingsrente for mai og juni	1,6 %	1,4 %
Skjermingsrente for juli og august	1,6 %	1,4 %
Skjermingsrente for september og oktober		1,0 %
Skjermingsrente for november og desember		1,3 %

Den oppgitte rente er etter skatt, dvs at den rente långiver kan ta uten at det skal beregnes ekstra skatt er den fastsatte skjermingsrenten dividert med 0,72. For november og desember 2009 tilsvarer dette en rente på:  $1,3 \% / 0,72 = 1,81 \%$ .

# Arbeidsavtale

Arbeidsmiljøloven har detaljerte regler om hva en arbeidsavtale skal inneholde. Bestemmelsene er ufravelige, slik at det ikke er anledning til å inngå avtaler som ikke oppfyller lovens minimumsvilkår.

En skriftlig arbeidsavtale skal inngås snarest, og senest innen en måned etter arbeidsforholdets begynnelse. For arbeidsforhold med kortere varighet enn en måned eller utleie av arbeidskraft, skal det umiddelbart inngås skriftlig arbeidsavtale.

Det er arbeidsgiver som har ansvaret for å utarbeide utkast til arbeidsavtale.

Arbeidsavtalen skal inneholde opplysninger om forhold av vesentlig betydning for arbeidsforholdet. Loven lister opp en rekke forhold som skal være med:

- partenes identitet
- arbeidsplassen
- beskrivelse av arbeidet eller arbeidstakerens tittel, stilling eller arbeidskategori
- tidspunkt for arbeidsforholdets begynnelse
- forventet varighet dersom arbeidsforholdet er midlertidig
- prøvetidsbestemmelser
- rett til ferie og feriepenger samt reglene for fastsettelse av ferietidspunkt
- oppsigelsesfrister
- avtalt lønn ved arbeidsforholdets begynnelse samt eventuelle tillegg og godtgjøringer som ikke inngår i lønn, f.eks. pensjonsordninger
- avtalt daglig og ukentlig arbeidstid
- lengde av pauser
- avtale om særlig arbeidstidsordning
- opplysninger om eventuelle tariffavtaler

I tillegg skal altså avtalen inneholde opplysninger om andre forhold som er av vesentlig betydning for arbeidsforholdet. Dessuten er det vanlig å ta med andre betingelser som fri bil, fri telefon, lege og helsetjenester m.m. [Arbeidstilsynet](#) har utarbeidet forslag til standard arbeidsavtaler.

# Arbeidsgiver- og arbeidstakerregisteret (Aa-registeret)

Alle som yter tjenester for virksomheten og får lønn for det, er arbeidstakere. Noen ganger kan det være uklare grenser mellom et arbeidsforhold og tjenester fra selvstendige næringsdrivende. Se stikkord [Næringsinntekt / lønn – hvordan vurdere skillet](#).

Arbeidsforhold som skal vare i minst sju dager med minst fire arbeidstimer pr uke skal meldes til NAV Aa-registeret.

Arbeidsgivere kan enten rapportere på papirskjema eller på elektroniske skjema via [www.Altinn.no](http://www.Altinn.no). Arbeidsgivere som benytter et lønns- og personalsystem som støtter elektroniske meldinger til NAV Aa-registeret har også muligheten for å sende opplysninger på fil.

Det skal sendes melding hver gang et arbeidsforhold begynner eller avsluttes og ved varig endring av de registrerte opplysningene om arbeidstid og arbeidssted. Fristen for å sende melding er fredag i uken etter at arbeidsforholdet startet/sluttet eller endringen fant sted.

# Arbeidsgiveravgift

Sone for arbeidsgiveravgift fastsettes etter hvilken kommune selskapet driver virksomheten i.

Sone	Ordinære næringer	Landbruk og fiske
I	14,1 %	14,1 %
Ia	10,6 % / 14,1 % <sup>1)</sup>	10,6 %
II	10,6 %	10,6 %

## Inter Revisjon

III	6,4 %	6,4 %
IV	5,1 %	5,1 %
IVa <sup>2)</sup>	7,9 %	5,1 %
V	0 %	0 %

1) Inntil differansen mellom den arbeidsgiveravgift som ville følge av en sats på 14,1 % og den arbeidsgiveravgift som følger av en sats på 10,6 % overstiger kr 530.000 (kr 265.000 for foretak som driver veitransport), er satsen 10,6 %. Etter det er satsen 14,1 %.

2) Bodø og Tromsø.

Det er særregler for foretak som driver med bygging og reparasjoner av skip og produksjon av enkelte stålprodukter.

## Unntak

## Underenheter

I de tilfeller et foretak driver virksomhet i forskjellige geografiske områder eller innen ulike næringer skal hver enkelt virksomhet registreres. Det er underenhetens lokalisering som avgjør hvilken sats det skal svares avgift etter for lønnskostnadene knyttet til denne virksomheten. Selv om hver underenhet er en egen beregningsenhet, skal innberetning og innbetaling av arbeidsgiveravgift gjøres samlet til en skatteopprekker. Hver juridisk enhet har kun krav på ett fribeløp.

## Ambulerende virksomhet og arbeidsutleie

Transportbransjen og bygge- og anleggsbransjen regnes ikke for å drive egne virksomheter på de ulike oppdragsstedene. Dersom slike foretak har opprettet et fast bemannet avdelingskontor eller det drives virksomhet som faller under en annen næringskode enn virksomheten ved hovedenheten skal de allikevel registreres som en underenhet. I en del tilfeller drives det ambulerende virksomhet av en viss stabilitet og varighet innenfor en annen sone enn den sonen hovedenheten er registrert. Dersom arbeidstakeren utfører hoveddelen, dvs mer enn 50 % av det totale arbeidsdager i den enkelte avgiftstermin for oppdragsgiveren, i en annen sone enn der virksomheten er registrert, og enhetsregisterreglene på grunn av virksomhetens karakter ikke tillater registrering av underenhet i sonen hvor arbeidet utføres, skal satsen i den sonen hvor arbeidet utføres benyttes på de av arbeidstakerens lønnskostnader som knytter seg til dette arbeidet. For resten skal en benytte den sone hvor virksomheten er registrert, uavhengig av hvor arbeidstakeren i realiteten utøver denne delen av arbeidet.

I avgiftsvedtaket for 2010 er det gjort en endring i reglene for sonetildeling for virksomheter som driver med arbeidsutleie. Utleie av arbeidskraft er nå omfattet av unntaksbestemmelsene som gjelder sonetilordning for ambulerende virksomheter. Virksomheten skal legge til grunn avgiftssatsen i den sonen hvor den utleide arbeidstakeren har utført sitt arbeid, for de lønnskostnadene som knytter seg til dette arbeidet, forutsatt at nevnte arbeid utgjør hoveddelen av arbeidstakerens arbeid i avgiftsterminen.

## Flytting av virksomhet

Dersom en virksomhet eller underenhet flyttes fra en sone til en annen, skal satsen i tilflyttingssonen legges til grunn fra og med påfølgende termin etter registrert flyttedato.

## Sykepenger refundert fra NAV

Arbeidsgiver skal ikke betale arbeidsgiveravgift av sykepenger mv. som refunderes fra folketrygden. Ordningen løses i praksis slik at arbeidsgiver innberetter de aktuelle ytelsene som avgiftspliktige, men får et fradrag i grunnlaget for arbeidsgiveravgift når ytelsene faktisk er refundert fra NAV.

## Arbeidstøy

## Fri uniform eller verne- og beskyttelsesklær

Fri uniform eller annet spesielt arbeidstøy av typen verne- og beskyttelsesklær regnes ikke som skattepliktig inntekt. Med uniformer menes klær som har et enhetlig og uniformmessig preg, med blant annet felles logo, at det er plikt til å bære uniformen i arbeidstiden samt at det er forbudt å bruke uniformen privat. Verne- og beskyttelsesklær omfatter klær som bedriften gir arbeidstaker pga stor slitasje, smuss, eller av hygieniske årsaker, f.eks. overtrekksfrakker innen helsevesenet.

## Annet fritt arbeidstøy

Fordel av annet fritt arbeidstøy er skattepliktig for arbeidstaker i sin helhet, fordelene skal settes til full omsetningsverdi inkl. merverdiavgift. Skattepliktig fordel er uavhengig av om den ansatte får eiendomsretten til tøyet. Arbeidsgiver plikter å innberette evt skattepliktig fordel.

## Godtgjørelse til anskaffelse av arbeidstøy

Godtgjørelse til dekning av utgifter til anskaffelse av arbeidstøy behandles etter "nettometoden" i den utstrekning utgiftene til å anskaffe tøyet er fradragsberettiget.

## Armlengdeprinsippet

*Skjønnsfastsettelse av formue og inntekt ved interessefelleskap kan foretas hvis skattyters formue eller inntekt er redusert på grunn av direkte eller indirekte interessefelleskap med annen person, selskap eller innretning, jf Skatteloven § 13-1.*

Transaksjoner i et interessefelleskap, typisk mellom selskap og eier, skal gjennomføres til riktig pris. Med en pris fastsatt ihht armlengderegelen forstås den prisen som ville blitt avtalt mellom to uavhengige parter.

Det forutsettes for eksempel at eier som arbeider i sitt eget aksjeselskap tar ut en akseptabel lønn. Tilsvarende bør vesentlige mellomværende mellom selskap og aksjonær renteberegnes i samsvar med markedsvilkår.

## Internprising - oppgaveplikt

Oppgaveplikten gjelder for selskap som har plikt til å levere selvangivelse eller selskapsoppgave. Plikten til å levere oppgave over transaksjoner og mellomværender med nærstående

## Inter Revisjon

selskap og innretning omfatter både grenseoverskridende transaksjoner og mellomværender, samt transaksjoner og mellomværender mellom norsk foretak. Oppgaven skal leveres som vedlegg til selvangivelsen eller selskapsoppgaven.

Som nærstående regnes:

- selskap eller innretning som den oppgavepliktige, direkte eller indirekte, eier eller kontrollerer med minst 50 %
- person, selskap eller innretning som direkte eller indirekte eier eller kontrollerer den oppgavepliktige med minst 50 %
- selskap eller innretning som nærstående etter b) direkte eller indirekte kontrollerer med minst 50 %
- nærstående person etter b) sine foreldre, søsken, barn, barnebarn, ektefelle, samboer, ektefelles foreldre og samboers foreldre, samt selskap eller innretning som disse, direkte eller indirekte eier eller kontrollerer med minst 50 %

Fysiske personer inngår i definisjonen ovenfor, oppgaveplikten gjelder likevel bare transaksjoner med nærstående selskaper og innretninger.

Oppgaveplikten gjelder ikke for foretak som:

- i inntektsåret har hatt transaksjoner med nærstående med en samlet virkelig verdi på mindre enn kr 10 mill
- ved utgangen av inntektsåret har mindre enn kr 25 mill i mellomværende med nærstående selskaper

## Internprising - dokumentasjonsplikt

Selskap som har oppgaveplikt skal utarbeide, og etter krav fra ligningsmyndighetene legge frem, skriftlig dokumentasjon for hvordan priser og vilkår er fastsatt i kontrollerte transaksjoner. Dokumentasjonen skal gi grunnlag for å vurdere hvorvidt priser og vilkår i kontrollerte transaksjoner er fastsatt i samsvar med armlengdeprinsippet.

Det er gitt unntak fra plikten til til å utarbeide særskilt dokumentasjon for selskap som sammen med nærstående har færre enn 250 årsverk og enten har:

- en samlet salgsinntekt som ikke overstiger kr 400 mill, eller
- en samlet balansesum som ikke overstiger kr 350 mill

Beregningen av antall årsverk, omsetning og balanse skal skje på konsolidert basis, dvs at det skal tas hensyn til antall årsverk, omsetning og balanse i alle selskaper som er det dokumentasjonspliktige foretakets nærstående.

## Arveavgift

All arv er i utgangspunktet avgiftspliktig. Det er bare unntak for arv fra avdøde til gjenlevende ektefelle eller visse samboere. Samboere som er likestilt med ektefeller i arveavgiftsloven er personer som lever sammen og som enten har eller har hatt felles barn, eller som tidligere har vært gift. Fritaket gjelder også for to ugifte personer som bor og har bodd sammen i et ekteskapslignende forhold i minst to år.

Verdt å merke seg er det at samboere ikke arver hverandre etter loven slik ektefeller gjør, men er henvist til å skrive testament.

Arvemelding skal sendes til skattefogdkontoret i det fylket der arvelater bor innen seks måneder etter dødsfall, evt innen en måned ved forskudd på arv.

## Avgiftsplikt for gaver

Det er også avgiftsplikt for gaver som er gitt til giverens nærmeste arvinger eller til giverens ektefelle/visse samboeres nærmeste arvinger. Videre er det avgiftsplikt for gaver til mottaker som var tilgodesett i testament på det tidspunkt gaven ble ytt.

Gavemelding skal sendes til skattefogdkontoret i det fylket der giver bor innen en måned etter at gaven er mottatt.

## Årlig fribeløp for arveavgift

Gaver innenfor et årlig fribeløp tilsvarende halvparten av folketrygdens grunnbeløp ved inngangen av kalenderåret er fritatt for avgiftsplikt. Med gjeldende G (1.5.09) er fribeløpet kr 36.441 i 2010. Gaver større enn fribeløpet er oppgavepliktige, men med fribeløpet som fradragsberettiget grunnbeløp.

Regelen innebærer at hvert hode (mor, far og besteforeldre) kan gi inntil en halv G til hver arvetaker hvert år avgiftsfritt.

Gaver i form av ikke-børsnoterte aksjer, andeler i ansvarlige selskap eller kommandittselskap og andre typer verdipapirer som ikke er notert på børs, samt overføring av fast eiendom, er ikke fritatt for avgiftsplikt etter denne bestemmelsen, jf arveavgiftsloven § 4 første ledd bokstav b.

## Satser for arveavgift

Arveavgift	Av de første kr 470.000	Av de neste kr 330.000	Av overskytende
Til hver av arvelaterens barn, fosterbarn og foreldre	0 %	6 %	10 %
Til andre	0 %	8 %	15 %

Standardfradrag	
Frdrag for begravellesomkostninger, skifteomkostninger og utgifter til gravsted settes til et halvt grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang (fradrag for høyere beløp hvis dokumentert)	kr 36.441
Frdrag for arvinger som ikke har fylt 21 år settes til et grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang <sup>1)</sup>	kr 72.881

1) Ved arv fra tidligere forsørger trekkes det fra et grunnbeløp (kr 72.881) for hvert år arvingen mangler på å ha fylt 21 år.

## Verdsettelse

I utgangspunktet er det salgsverdi av de overtatte midlene på det tidspunkt mottakeren får rådigheten over midlene som skal legges til grunn ved beregning av arveavgiftsgrunnlaget.

Arveavgiftsmyndighetene må utøve et konkret skjønn i de enkelte saker. Det er derfor vanskelig å komme med konkrete retningslinjer for verdsettelse. Som veiledende retningslinjer kan

## Inter Revisjon

man benytte:

Børsnoterte aksjer	Børskurs
Ikke børsnoterte aksjer <sup>1)</sup>	Verdsettes til 60 eller 100 % av skattemessig formuesverdi
Andeler i deltakerlignede selskaper <sup>1)</sup>	Verdsettes til 60 eller 100 % av skattemessig formuesverdi
Andeler i verdipapirfond	Innløsningsverdi
Goodwill	Forsiktig verdi må legges til grunn
Driftsmidler	Antatt salgsverdi
Skip	Skalaverdiene kan legges til grunn
Innbo og løsøre	Formuesverdien kan legges til grunn, i praksis brannforsikringssummen med visse reduksjoner
Fordringer	Verdsettes til pålydende eller antatt salgsverdi
Varelager	Verdsettes til gjenanskaffelseskost, ukurante varer kan verdsettes lavere.

1) Valgdgangen for aksjer i ikke-børsnoterte selskaper og andeler i ansvarlige selskap og kommandittselskap begrenses til et arveavgiftsgrunnlag på kr 10 mill for den enkelte mottaker. Overskytende verdi inngår i arveavgiftsgrunnlaget med 100 %.

## Skattemessig kontinuitet ved arv og gave

Reglene om skattemessig kontinuitet gjelder for aksjer og andeler i:

- Aksjeselskap og allmennaksjeselskap
- Aksjefond
- Samvirkeforetak
- Sparebanker og andre selveiende finansieringsforetak
- Gjensidige forsikringselskap
- Deltakerlignet selskap
- Tilsvarende utenlandske selskap

Reglene om kontinuitet innebærer at arving eller gavemottaker trer inn i arvelaters eller givers inngangsverdi, skjermingsgrunnlag, ubenyttet skjermingsgrunnlag og øvrige skattemessige posisjoner tilknyttet aksjen eller andelen. Kontinuitetsprinsippet er allikevel begrenset slik at arvingens eller gavemottakers inngangsverdi ikke kan settes høyere enn den verdi som er lagt til grunn ved beregning av arveavgiften.

Reglene tar til en viss grad hensyn til latent skatt knyttet til aksjen ved at det for arving eller gavemottaker som trer inn i arvelaters eller givers inngangsverdi, skjermingsgrunnlag, ubenyttet skjermingsgrunnlag og øvrige skatteposisjoner skal gjøres et fradrag ved verdsettelsen av aksjen. Fradraget skal utgjøre 20 % av latent gevinst ved realisasjon av aksjen eller andelen, jf arveavgiftsloven § 14 femte ledd. Ved beregningen av den latente gevinsten er det aksjens eller andelens omsetningsverdi som skal legges til grunn som utgangsverdi. For ikke børsnoterte aksjer og andeler fastsettes omsetningsverdien etter en sjablon satt til 100 % av skattemessig formuesverdi.

I tilfeller hvor arvelaters eller givers kostpris er høyere enn arveavgiftsverdien, innebærer dette at det ved beregningen av den latente gevinsten er arveavgiftsverdien som skal legges til grunn som inngangsverdi, og ikke arvelaters kostpris. Det skal gjøres fradrag i arveavgiftsverdien med den latente skatten som fremkommer etter beregningen.

Ved en senere realisasjon er det arveavgiftsverdien før fradrag for den latente skatten som skal legges til grunn i et gevinst-/ tapsoppgjør, jf skatteloven § 9-7.

Slik reglene er utformet vil tap aldri oppstå ifht den latente skatten, dette på grunn av at inngangsverdien er begrenset til 100 % av verdien etter arveavgiftsloven § 11A.

Eksempel:

Aksjens omsetningsverdi kr 500  
Givers inngangsverdi kr 200

Latent skattepliktig gevinst utgjør kr 300

Grunnlag for arveavgift vil i utgangspunktet bli kr 500. Grunnlaget skal imidlertid reduseres med 20 % av den latente gevinsten på kr 300 (kr 500 – kr 200) som utgjør kr 60. Arveavgiftsgrunnlaget utgjør følgelig kr 440 (kr 500 – kr 60). Inngangsverdi/skjermingsgrunnlag, som kommer til fradrag ved en fremtidig realisasjon er kr 200.

Gavesalg

Ved gavesalg blir giver inntektsbeskattet hvis vederlaget er høyere enn vedkommendes inngangsverdi. For å unngå dobbeltbeskatning, skal gevinsten legges til gavemottakerens inngangsverdi og skjermingsgrunnlag, jf skatteloven § 10-33 tredje ledd.

Eksempel:

Aksjens omsetningsverdi kr 800  
Givers inngangsverdi kr 500  
Salgssum kr 700

Skattepliktig gevinst kr 200

Mottakers inngangsverdi vil i utgangspunktet bli kr 500. I tillegg justeres det for givers gevinst på kr 200. Samlet inngangsverdi/skjermingsgrunnlag for mottaker blir dermed kr 700.

## Avdragsordning ved generasjonsskifte i familieeide virksomheter

For å lette de likviditetsproblemer som kan oppstå når en familiebedrift overføres til neste generasjon, har mottakeren i visse tilfeller krav på en rentefri avdragsordning over 12 år med forfall en gang i året.

Krav til eierandel

Det stilles krav om at overdrageren umiddelbart før overdragelsen, direkte eller indirekte, eier minst 25 % av foretaket. Ved avgjørelsen av om villkåret er oppfylt skal man også regne med andeler eid av overdragers ektefelle, samboer eller arvinger omfattet av arveloven §§ 1, 2 og 3, når disse tidligere var eid av arvelateren eller dennes ektefelle eller samboer.

Krav til mottaker og om at mottaker beholder eierandelene

Ordningen omfatter alle mottakere som er arveavgiftspliktige. Kreditten bortfaller i sin helhet hvis arvingen eller mottakeren dør, gir bort eller realiserer mer enn 50 % av de mottatte aksjene eller andelene.

## Avisabonnement

## Inter Revisjon

Arbeidsgivers dekning av ansattes avisabonnement medfører plikt til å foreta forskuddstrekk og beregne arbeidsgiveravgift. Når avisen leveres på hjemmeadressen, anses dette som den ansattes abonnement.

For ansatte med mer enn ett abonnement, regnes normalt kun ett abonnement som skattepliktig fordel. Det forutsettes at den ansatte har et særlig informasjonsbehov. Hvis den ansatte beholder sitt private abonnement i tillegg til det han mottar fra arbeidsgiver, er det antatt at den ansatte ikke er skattepliktig for fordel fri avis.

Verdien av alle abonnementer som er dekket skal oppgis i tekstfeltet på lønns- og trekkoppgaven, selv om bare ett avisabonnement blir lønnsinnberettet.

# Avskrivninger - skattelovens regler

Saldo-gruppe	Gjenstand	Maksimalt avskrivningssatser	
		2009	2010
a.	kontormaskiner og lignende	30 %	30 %
b.	ervertet forretningsverdi (goodwill)	20 %	20 %
c.	vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøy for transport av funksjonshemmede	20 %	20 %
d.	personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar m.v.	20 % (+10 %) <sup>3)</sup>	20 %
e.	skip, fartøyer, rigger m.v.	14 %	14 %
f.	fly, helikopter	12 %	12 %
g.	anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft og elektronisk utrustning i kraftforetak	5 %	5 %
h.	bygg og anlegg, hoteller, losjehus, bevertningssteder m.v.	4 % (8 %) <sup>1)</sup>	4 % (8 %) <sup>1)</sup>
i.	forretningsbygg	2 %	2 %
j.	tekniske installasjoner i forretningsbygg og andre næringsbygg <sup>2)</sup>	10 %	10 %

1) Bygninger med en enkel konstruksjon og som antas å ha en kommersiell levealder under 20 år, kan avskrives med 8 %.

2) F.eks. varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektrisk anlegg, sanitæranlegg og heisanlegg.

3) I forbindelse med regjeringens krisepakke for næringslivet er det for 2009 innført en midlertidig ekstra startavskrivning på 10 % for driftsmidler som hører inn under saldogruppe d. Den ekstra startavskrivningen gjelder kun nyervervelser og påkostninger foretatt i 2009.

## Overgangsregler - faste, tekniske installasjoner i avskrivbare bygg

Saldo for bygg som inneholder faste, tekniske installasjoner pr 31.12.2008 skal fordeles mellom saldo for bygning (saldogruppe h eller i) og ny saldo for faste, tekniske installasjoner (saldogruppe j). Det skal opprettes en samlingsaldo for faste, tekniske installasjoner for hvert bygg.

For eksisterende bygninger, dvs bygninger som var skattemessig aktivert til avskrivning før 31. desember 2008, skal 40 % av saldoverdien pr 31. desember 2008 henføres til ny saldo i saldogruppe j for bygningens faste, tekniske installasjoner. Dersom de faste, tekniske installasjonene er helt ubetydelige skal hele saldoverdien henføres til saldo for bygget.

For bygninger som er anskaffet etter 31. desember 2008 skal faktisk kostpris, herunder senere påkostninger, fordeles mellom bygningssaldo og saldo for faste, tekniske installasjoner.

En viktig konsekvens av de nye reglene om at faste, tekniske installasjoner skal avskrives på egen saldo, er at utskifting av slike installasjoner for fremtiden må føres på saldogruppe j og avskrives. Tidligere kunne utskifting av faste, tekniske installasjoner kostnadsføres direkte som vedlikehold.

## Krav til aktivering av driftsmidler

- være anskaffet hovedsakelig for bruk i inntektsgivende virksomhet
- verdiforringes ved slit og/eller elde
- ha en kostpris på over 15 000 (ekskl merverdiavgift)
- ha en økonomisk levetid på minst 3 år

Er et ikke-betydelig driftsmiddel varig, kan man velge å aktivere kostprisen på saldo for avskrivning etter saldoreglene.

## **Inter Revisjon**

Saldogruppe a til d er samesaldoer, dvs at gruppe a skal inneholde alle kontormaskiner, gruppe c skal inneholde alle varebiler osv. Ved salg av driftsmidler i disse gruppene kan man velge mellom å nedskrive salgssummen helt eller delvis på saldoen, eller inntektsføre salgssummen helt eller delvis. Nedskrivning på saldo kan gjøres selv om saldoen blir negativ. Den negative saldoen inntektsføres da med avskrivningssatsen i den enkelte gruppe for senere år.

I saldogruppe e til j skal de enkelte driftsmidler føres på egen saldo. Ved salg av disse driftsmidlene kan man velge mellom å føre salgssummen inn på gevinst- og tapskonto eller ta salgssummen til inntekt. Minimumssatsen for inntektsføring fra gevinst- og tapskonto er 20 %. Maksimumssatsen for fradragsføring er 20 %.

Grensen for aktiveringsplikt og utgiftsføring av restsaldo er kr 15.000.