

# De nye tipsreglene

Fra 2019 har arbeidsgiver plikt til å innrapportere tips og foreta forskuddstrekk og betale arbeidsgiveravgift. I denne artikkelen omtales enkelte rettslige og praktiske spørsmål, om arbeidsgiver kan nekte personalet å motta tips, hvilke plikter og rettigheter arbeidsgiver har tilknyttet tipshåndteringen, samt om tips skal inngå i minstelønn, feriepengegrunnlag, sykelønnsordninger og pensjon.<sup>1</sup>



Advokat, dr. juris  
Bettina Banoun  
Partner i Wiersholm

## Kan arbeidsgiver forby de ansatte å motta tips?

Det finnes enkelte lovbestemmelser som forbyr ansatte i bestemte stillinger å motta visse type gaver, se eksempelvis statsansatteloven § 39 og helsepersonelloven § 9. En rekke bedrifter har slike forbud i sine interne retningslinjer. I teorien er det anført at det som utgangspunkt må gjelde et generelt gaveforbud i arbeidsforhold ut ifra alminnelige arbeidsrettslige prinsipper (lojalitetskravet).<sup>2</sup>

### Theatercafeen-dommen

Høyesterett har i *Theatercafeen*-dommen (Rt. 2008 s. 856) vurdert rettslige sider ved tipsordninger. Det fremgår av dommen at arbeidsgiver som utgangspunkt kan regulere adgangen til å ta imot gaver:

«(41) Dels gjelder det arten av godet. Tips til servitører er riktignok et gode av klart økonomisk art, noe som ellers kan trekke i retning av at det er beskyttet. Men her gjelder det ikke en ytelse fra arbeidsgiveren, men gaver fra gjestene - gaver som riktignok i noen grad følger av uformelle normer, men som det like fullt er frivillig for gjestene å gi. Generelt er gaver fra kunder til ansatte egnet til å påvirke utføringen av arbeidet, blant annet fordelingen av de ansattes oppmerksomhet og

## Hovedpunkter i artikkelen

- Arbeidsgiver har plikt til å holde oversikt over all tips som mottas fra kundene, innrapportere tips og foreta forskuddstrekk og betale arbeidsgiveravgift. Regelendringene vil medføre at inntekt som tidligere faktisk ikke har vært tatt til beskatning, nå vil bli skattlagt i langt større grad.
- Utgangspunktet må være at arbeidsgiver kan forby de ansatte å motta tips på arbeidsplassen.
- Arbeidsgiver må i hvert fall kunne regulere mottaksformen, slik at kontanttips kan forbys.
- Forarbeidene synes å forutsette at arbeidsgiver i kraft av styringsretten kan velge å føre tips inn i bedriftens virksomhetsinntekt. Dersom tips fullt ut innlemmes i bedriftens virksomhetsinntekt, bør det gis opplysning om dette til kunden.
- Arbeidsgiver kan også bestemme at arbeidsgiveravgift skal kunne dekkes direkte fra tipsen. Videre må det være klart at arbeidsgiver kan holde tilbake den delen av tipsen som skal dekke skatt for den ansatte/forskuddstrekk. Arbeidsgiver må også kunne trekke fra nødvendige, ev. faktiske kostnader som går med til fordelingen av tipsen til de ansatte, samt økte kostnader til feriepenge og pensjon.
- Tips kan inngå i beregning av minstelønn i tariffavtalen.
- Finansdepartementet synes å forutsette at tips vil inngå i feriepengegrunnlaget, men spørsmålet er ikke avklart. Tips har med stay-on bonus som betales av andre, hvor domstolen har lagt til grunn at det ikke inngikk i feriepengegrunnlaget.
- Tips gir rettigheter til sykepenger og pensjon fra folketrygden. Tilsvarende vil gjelde ved utregning av pleiepenger, opplæringspenger, omsorgspenger og foreldrepenger.
- Tips regnes ikke med i pensjonsgrunnlaget i offentlig sektor. Finansdepartementet legger til grunn at tips trolig skal inngå i lønnsgrunnlaget ved beregning av innskudd til private pensjonsordninger. Etter vårt syn åpner lovverket for at arbeidsgiver kan velge å holde tips-delen av lønnen utenfor pensjonsgrunnlaget da dette er varierende/tilfeldig og ikke forutberegnelig inntekter, som er mottatt fra andre.

innsats. Det er derfor nærliggende at arbeidsgivere skal kunne regulere adgangen til å ta imot gaver, slik det er gjort i mange andre typer arbeidsforhold. Forholdene er riktignok spesielle i restaurantbransjen. Men i vår sak er det ikke tale om å forby servitørene å

motta tips; spørsmålet er om de må dele dem – for omtrent en tredjedel – med andre grupper ansatte»

Som hovedregel må utgangspunktet være at arbeidsgiver kan forby de ansatte å motta tips på arbeidsplassen.

<sup>1</sup> Artikkelen er basert på en redegjørelse undertegnede har gitt til NHO reiseliv.

<sup>2</sup> Se eksempelvis Hennings Jakhelln, *Arbeidsrettslige studier II*, på s. 1141.

Dette vil nokså utvilsomt måtte være hovedregelen for eksempelvis nyetablerte serveringssteder, hvor det kan reguleres i arbeidsreglementet og arbeidskontraktene, og der det heller ikke finnes noen etablert praksis og forventning om tipstillegg blant de ansatte.

*Theatercafeen*-dommen indikerer at det muligens kan gjøres en reservasjon for de «spesielle» forholdene i restaurantbransjen, uten at det tas konkret stilling til spørsmålet.

Det er nærliggende at i den grad en slik reservasjon vil gjelde, vil den være begrenset til serveringssteder med en veletablert praksis for tipsgivning, og der et forbud ville medføre en urimelig inngripen i ansattes forventninger og innrettelse.

Naturlig nok tar *Theatercafeen*-dommen ikke stilling til om de nye byrdene som lovgiver nå legger på arbeidsgiver kan utgjøre et moment for at tips kan forbys også innen restaurantbransjen. En rekke utenlandske restauranter har ordninger hvor tips er inkludert i restaurantens priser og hvor det kommuniseres direkte til kunden at «*service is included*».

### Kan arbeidsgiver forby kontanttips?

En kunde kan betale tips kontant eller med kort. Ifølge skatteetaten går utviklingen i retning av stadig mindre kontantbetaling.

Når tips har blitt betalt elektronisk fra kunden til restauranten, har det vært vanlig at de ansatte tar fra kontantkassen for å dekke tips til utdeling. Det har ikke vært vanlig at tipspengene utbetales elektronisk (direkte på konto) fra arbeidsgiver til arbeidstaker.

De foreslåtte reglene forutsetter at arbeidsgiver til enhver tid må holde oversikt over hvor mye tips som innbetales fra kunden til de ansatte. Det må antas at arbeidsbyrden i forbindelse med dette vil være vesentlig større ved kontanttips enn ved tips betalt med

kort. Etter innføringen av regelverket, kan det følgelig være slik at bedriftene ønsker å forby kontanttips.

Etter vårt syn må utgangspunktet være at de ansatte kan forbys å ta imot kontanttips. Det kan i det vesentlige vises til det som fremgår over om styringsretten; når arbeidsgiver i utgangspunktet kan forby gaver, vil de også kunne regulere mottaksformen. Dette mener vi også må gjelde selv om det skulle legges til grunn at «spesielle» forhold i restaurantbransjen skulle tilsi at tips ikke i sin helhet kan forbys.

De vurderingene som er gjort over, innebærer at det også må være utgangspunktet at det inngår i arbeidsgivers styringsrett å bestemme hvilken type kortautomat som skal benyttes i bedriften, herunder om det skal benyttes en egen linje for totalbeløp.

### Arbeidsgivers plikt til å holde oversikt over all tips

Fra 2019 er de bokføringspliktige forpliktet til å holde oversikt over all tips som mottas fra kundene, både den som er betalt med kontanter eller kort. Arbeidsgiver må også holde oversikt over pengestrømmen for tips innad i virksomheten. Arbeidsgiver må ha oversikt over tips mottatt av den enkelte ansatte, og ikke bare over samlet mottatt tips. Bokføringen kan foretas enten gjennom registrering på kassasystemet eller telles opp særskilt og fremgå av dagsoppgjøret.

Dersom tips registreres på kassasystemet, skal dette omfatte både kontanttips og tips som er betalt med kort. Kontanttips skal etter dette alternativet oppbevares i kassaskuffen, jf. bokføringsforskriften § 5–3–2 tredje ledd. Antall tips og beløp skal fremgå av Z-rapport. Tips som er betalt med kort skal dessuten også fremgå av rapport fra betalingsterminal, jf. § 5–3–14 annet ledd. Dersom registrering av tips på kassasystemet ikke har funnet sted, skal kontanttips telles opp særskilt og fremgå av dagsoppgjøret, jf. § 5–3–14 fjerde ledd. Tips som er betalt med kort, skal fremgå av rap-

porten fra betalingsterminalen, jf. § 5–3–14 annet ledd.

### Arbeidsgivers plikt til å svare merverdiavgift

Tips som gis direkte til den som utfører tjenesten, inngår som utgangspunkt ikke i vederlaget for tjenesten og er derfor ikke merverdiavgiftspliktig omsetning for arbeidsgiver. Dersom tips gis ved kort eller lignende elektronisk betaling, må det ved dokumentasjonen fremgå hvilket beløp som knyttes seg til tjenesten og hvilket beløp som er tips. Er beløpene ikke adskilt, vil hele det mottatte beløpet være avgiftspliktig. Dersom tips innlemmes i arbeidsgivers virksomhetsinntekt (se nedenfor under om Arbeidsgivers styringsrett over mottatt tips, vil mottatt beløp være avgiftspliktig.

### Arbeidsgivers trekkplikt og plikt til å svare arbeidsgiveravgift

I forbindelse med revidert nasjonalbudsjett for 2018 vedtok Stortinget en endring av skatteforvaltningsloven § 7–2 andre ledd. Fra og med 2019 får arbeidsgiver plikt til å innrapportere ytelser som den ansatte mottar fra tredjeparter:

«Dersom en arbeidstaker i et tjenesteforhold mottar ytelse som nevnt i første ledd fra andre enn den som har arbeidstakeren i sin tjeneste, påhviler plikten til å gi opplysninger etter bestemmelsen her likevel den som har arbeidstakeren i sin tjeneste.»

For arbeidsgiver er opplysningsplikten i skatteforvaltningsloven § 7–2 første ledd bokstav c om tips avhengig av trekkplikten. Tidligere har det kun foreligget trekkplikt for tips gitt til prosentlønnet serveringspersonale, slik at verken trekkplikten eller opplysningsplikten har omfattet tips gitt fra tredjepersoner til ansatte med annen lønnsordning.

Tips skal nå rapporteres i a-meldingen. Av forarbeidene, Prop. 1 LS (2018–2019) s. 90, fremgår det at dersom arbeidsgiver ikke selv inntektsfører

mottatt tips, vil beløpene som tilfaller den enkelte ansatte kunne behandles på tilsvarende måte som naturalytelser, likevel slik at de skal rapporteres på en egen kode.

Folketrygdloven § 23–2 regulerer arbeidsgivers plikt til å betale arbeidsgiveravgift. Arbeidsgiveren skal betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold som han plikter å innrapportere. Når tips nå er blitt opplysningspliktig, vil tips også utløse arbeidsgiveravgiftsplikt.

Det er varslet at kontrollvirksomhet for dette området blir mer aktuelt enn i dag. Lovgiver har presisert at det er viktig at det nye regelverket følges opp med kontroller, slik at dette ikke blir et sovende område hvor det blir skjev konkurranse mellom de lovlidige som etterlever plikten og andre aktører.

### Skatteplikt for den ansatte

Det følger av skatteloven § 5–1 (1) at «*enhver fordel vunnet ved arbeid*» anses som skattepliktig inntekt. Arbeidsbegrepet er ikke nærmere definert i loven, men skatteloven § 5–10 gir en ikke uttømmende liste med eksempler på inntekter som er omfattet av arbeidsregelen, blant annet «*tips*».

Tips den ansatte mottar fra tredjeparter har alltid vært ansett som skattepliktig inntekt for den ansatte. Det har ingen betydning for skatteplikten hvordan tips utbetales eller gjøres opp, eller om arbeidstakeren er på prosentlønnsordning eller på annen lønnsordning.

Hele bruttoinntekten er skattepliktig. Det er imidlertid grunn til å tro at mange ansatte har underrapportert tipsinntekt.

I praksis vil lovendringene om arbeidsgivers plikt til å innrapportere tipsinntekten medføre at inntekt som i tidligere faktisk ikke har vært tatt til beskatning, fra 2019 vil bli skattlagt i langt større grad. Arbeidsgivers innrapportering av lønnsopplysning innebæ-

rer at tips blir forhåndsutfylt i skattemeldingen.

Større grad av skattlegging vil innebære at arbeidstaker sitter igjen med mindre netto enn det de typisk gjør i dag, men departementet fremhever at det ikke kan være et argument mot ny løsning at tidligere unndratte midler nå blir fanget opp til beskatning.

### Betydning for tariffavtalen

Fra 2018 har tariffavtalen for overnattings-, serverings- og cateringvirksomhet blitt allmenngjort, hvor arbeidstakere skal ha en nærmere angitt lønn pr. time, avhengig av arbeidstakers alder. Regelverket kommer ikke til anvendelse dersom arbeidstakeren samlet sett er omfattet av gunstigere lønns- og arbeidsvilkår i henhold til avtale, eller etter det lands rett som gjelder for arbeidsforholdet.

Tips var tidligere ikke omtalt, men Skattedirektoratet antok at man ved innføringen av de foreslåtte reglene om lønnsrapportering for tips også må vurdere om denne ytelsen inngår i arbeidstakerens samlede lønnsgodtgjørelse.

### Tariffnemndas vedtak

I Tariffnemndas vedtak av 12. oktober 2018 om fortsatt delvis allmenngjøring av tariffavtale for overnattings-, serverings- og cateringvirksomheter er forholdet til tips omtalt. Arbeidstilsynet la til grunn at tips kan inngå i beregning av lønn:

«En stadig tilbakevendende problemstilling i tilsyn er hvorvidt tips kan inngå i timelønnen eller om denne skal komme i tillegg til allmenngjort lønn. Arbeidstilsynet har lagt til grunn at i de tilfeller hvor tips innberettes som lønn av arbeidsgiver, så kan tips inngå i beregningen av lønn etter allmenngjøringsforskriften § 3. Der de ansatte har lavere månedslønn enn etter allmenngjøringsforskriften, og tips skal inngå som en del av lønnen, må det foreligge en skriftlig avtale om tipsfordeling og hvordan lønnen skal beregnes i tilfeller tips uteblir. Arbeids-

giver må kunne dokumentere at lønnen i alle tilfeller overstiger allmenngjort satser med tips.»

Tariffnemnda delte oppfatningen om at tips skal regnes inn som del av minstelønnen:

«Også spørsmålet om tips skal regnes med i minstelønnen, har vært problematisert av Arbeidstilsynet. Tips er etter nemndas oppfatning en del av lønnsbegrepet. Tips regnes derfor som lønn etter forskriften § 3.»

### Nerva-saken

En tilsvarende problemstilling har oppstått i engelsk rett og blitt vurdert av den europeiske menneskerettsdomstolen (EMD) i saken *Nerva mfl. v. UK – 2002*. EMDs flertall kom til at tipsen måtte omfattes av «*remuneration*», og at servitørene ikke kunne ha noen legitim forventning om at tipsen ikke skulle telle som lønn. Det ble videre påpekt at klagerne ikke kunne påberope seg eiendomsvernet for å kreve et høyere nivå på lønnen:

«[42] The applicants were entitled to a minimum wage, and they have not disputed that their employer complied with its statutory obligations in this connection and, indeed, paid the applicants more than the minimum entitlement, having regard to the additional pay which appeared in their wage slips.»

[43] The applicants cannot maintain that they had a separate right to the tips and a separate right to minimum remuneration calculated without reference to those tips.»

### Arbeidsgivers styringsrett over mottatt tips

I *Theatercafeen*-dommen slo Høyesterett fast at arbeidsgiver har styringsrett til å kunne bestemme *fordelingen* av tipsen:

«(43) De momentene jeg ellers har gjennomgått, kan ikke underbygge at den langvarige praksisen ved Theatercafeen har skapt en forpliktelse for

arbeidsgiveren. Min konklusjon blir da at en rett til å beholde tipsene udelt ikke er en del av arbeidsavtalene for servitørene. Som et klart utgangspunkt må det innebære at ledelsen på restauranten hadde rettslig adgang til å treffe pålegget om tipsdeling.»

Lovgiver synes å forutsette at arbeidsgiver kan velge å føre tips som virksomhetsinntekt og således påvirke hvor stor del av tipsinntekten som senere skal komme de ansatte til gode.

Det har vært dialog mellom NHO reiseliv og Fellesforbundet om disse forholdene. I den forbindelse kan det bemerkes at NHO reiseliv gikk imot lovendringene og ba om utsettelse, mens Fellesforbundet og LO støttet lovendringene, selv om disse klart bygde på at tipsen de ansatte sitter igjen med vil bli kraftig redusert som følge av lovendringene.

#### Finansministerens uttalelse

På bakgrunn av diskusjonen som oppstod, sendte Stortingsrepresentant Rigmor Aasrud spørsmål til Finansdepartementet om arbeidsgivers adgang til å trekke fra kostnader i tipspengene:

«Er det riktig at arbeidsgivere kan trekke fra arbeidsgiveravgift, feriepenger, pensjon samt administrasjon fra mottatt tips før beløpene blir skattepliktige for den enkelte arbeidstaker?»

Ifølge en sak som gjengitt i Frifagbevegelse har ansatte i medlemsbedrifter i NHO reiseliv mottatt et brev der det opplyses at det vil bli trukket fra kostnader til arbeidsgiveravgift, feriepenger, pensjon og administrative kostnader før fra de innkomne tipspengene før fordeling til den ansatte.

«Dette vil bety at de ansatte mottar langt mindre tips enn tidligere og kan ikke være i tråd med de som ble forelått i saken.»

I uttalelse 3. januar 2019 viser Finansministeren til uttalelser i forarbeidene om at arbeidsgiver kan føre tips inn i virksomhetens inntekt:

«Representanten spør om arbeidsgiver kan trekke fra arbeidsgiveravgift mv. fra tipsinntekter før utbetaling til de ansatte. Dette er ikke et spørsmål om skattereglene for tips, som ligger under mitt ansvarsområde, men et spørsmål om arbeidsgivers rett til å bestemme over slike inntekter. Det må avgjøres på bakgrunn av privatrettslige forhold og vil bero på hvor langt arbeidsgivers styringsrett går i det konkrete tilfellet. I lovproposisjonen uttalte regjeringen likevel følgende om denne problemstillingen, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) s. 90: «Arbeidsgiver kan velge å føre tips de ansatte mottar inn i virksomhetens inntekt, så lenge arbeidsavtalen eller andre privatrettslige forhold ikke er til hinder for dette». Formålet med de nye reglene er særlig å sikre lik skattlegging av arbeidsinntekter og samtidig styrke de ansattes rettigheter.»

I den forbindelse kan det også vises til at Skattedirektoratet i høringsnotatet la til grunn som en premiss for sine foreslåtte regelendringer at bedriften kan la tips inngå som del av selskapets virksomhetsinntekt:

«Tips mottas i arbeidstiden og på arbeidsgiverens sted (eller ev kjøretøy), og arbeidsgiveren kan etter vår oppfatning ikke bare bestemme hvordan tips skal fordeles i bedriften, men også om deler av inkommet tips skal inngå som del av virksomhetsinntekten.»

#### Forarbeidene

I Prop. 1 LS (2018–2019) s. 89 og 90 er et tilsvarende syn lagt til grunn av Finansdepartementet:

«Arbeidsgiver vil dessuten, basert på en konkret vurdering av styringsrettens rekkevidde, kunne velge å føre tips inn i virksomhetens inntekt. Innenfor de samme rammene vil arbeidsgiver da også kunne påvirke hvor stor del av slike inntekter som fordeles blant de ansatte og derved inngår i grunnlaget for arbeidsgiveravgift og eventuelt også feriepenger.»

«Arbeidsgiver kan velge å føre tips de ansatte mottar inn i virksomhetens inntekt, så lenge arbeidsavtalen eller

andre privatrettslige forhold ikke er til hinder for dette. Dersom arbeidsgiver ikke inntektsfører mottatt tips, vil en mulighet være å behandle utbetalingen til de ansatte i etablerte løsninger for naturalytelser».

Forarbeidene synes å forutsette at arbeidsgiver i kraft av styringsretten kan velge å føre tips inn i bedriftens virksomhetsinntekt. Dersom tips fullt ut innlemmes i bedriftens virksomhetsinntekt, bør det gis opplysning om dette til kunden. I lys av dette, mener vi lovgiver også har åpnet for at arbeidsgiverne, dersom de velger å ikke selv inntektsføre tipsen, også kan bestemme at arbeidsgiveravgift skal kunne dekkes direkte fra tipsen.

Videre må det være klart at arbeidsgiver kan holde tilbake den delen av tipsen som skal dekke skatt for den ansatte/forskuddstrekk. Et vesentlig formål med reglene er å sørge for at tips blir innrapportert og skattlagt på rett vis.

Arbeidsgiver må også kunne trekke fra nødvendige faktiske kostnader som går med til fordelingen av tipsen til de ansatte.

#### Rettigheter til sykepenger og pensjon fra folketrygden

Av pressemelding fra Finansdepartementet fremgår det at Regjeringen mener arbeidstakerne bør få samme rettigheter til sykepenger og pensjon fra folketrygden uavhengig av om de får betalt i form av tips eller ordinær lønn, og dette omtales som en av årsakene til at skattereglene for tips endres. I Prop 1. LS (2018–2019) s. 83 og 90 fremheves det at de ansatte med de nye reglene i større grad vil opptjene rettigheter til trygdeytelser mv:

«Ved at større beløp enn tidligere kommer til beskatning, vil arbeidstakerne kunne opparbeide pensjonsrettigheter og enkelte andre trygderettigheter på et høyere grunnlag enn tidligere.»

Finansministeren har i uttalelse datert 30.11.2018 gitt uttrykk for at tips

rapportert som lønn skal regnes som pensjonsgivende inntekt i folketrygden, jf. folketrygdloven § 3–15. Tips vil da gå inn i grunnlaget for pensjon fra folketrygden.

Når det gjelder sykepenger, skal det fra 1. januar 2019 ved fastsetting av sykepengegrunnlaget tas utgangspunkt i inntekt arbeidsgiver har rapportert til a-ordninga. Lønnsinntekt og annen godtgjørelse som er resultat av arbeidstakerens egen arbeidsinnsats, inngår ved utregningen av den aktuelle månedsinntekten, jf. folketrygdloven § 8–29. Ifølge finansministeren hører tips inn under dette. Så lenge arbeidsgiver rapporterer tips til a-ordningen, skal den således tas med ved utregningen av sykepengegrunnlaget. Finansministeren opplyser at pleiepenger, opplæringspenger, omsorgspenger og foreldrepenger blir utregnet på samme måte.

## Rett til feriepenger og pensjon

### Feriepengegrunnlaget

Finansdepartementet synes å forutsette i proposisjonen at tips vil inngå i feriepengegrunnlaget, jf. Prop 1. LS (2018–2019) s. 89:

«Innenfor de samme rammene vil arbeidsgiver da også kunne påvirke hvor stor del av slike inntekter som fordeles blant de ansatte og derved inngår i grunnlaget for arbeidsgiveravgift og eventuelt også feriepenger.»

I henhold til ferieloven § 10 beregnes feriepenger fra arbeidsgiver på grunnlag av arbeidsvederlag som er utbetalt i opptjeningsåret. Hvorvidt tips inngår i feriepengegrunnlaget, vil således i utgangspunktet bero på om tips er å anse som del av det utbetalte arbeidsvederlaget. I forarbeidene til ferieloven heter det at arbeidsvederlaget omfatter alle former for pengeytelser som kan sies å være opptjent ved arbeid. Det er ikke tvilsomt at tips vil være opptjent ved arbeid, noe som isolert sett tilsier at det skal inngå i feriepengegrunnlaget. Imidlertid er det vårt syn at det – selv om det ikke fremgår uttrykkelig av ordlyden i § 10 – trolig må innfortol-

kes en forutsetning om at vederlaget må være utbetalt av arbeidsgiver for å inngå i feriepengegrunnlaget. Løsningen er ikke helt klar, hvilket erkjennes av finansministeren i svar til Stortinget den 30.11.2018:

«Det er i utgangspunktet naturleg å sjå tips som «arbeidsvederlag», fordi det er tale om inntekt som arbeidstakar tek i mot i kraft av å utføre arbeid og å vere tilsett. Samstundes kan ordlyden tyde på at det berre skal reknast feriepengar av ytingar frå arbeidsgjevar, og ikkje ytingar motteke frå andre. Men i alle fall der arbeidsgjevar rår over tipsen og er den som gjer utbetalinga, antek eg at den vil gje grunnlag for opptening av feriepengar.»

Etter vårt syn vil ikke tips nødvendigvis måtte inngå i feriepengegrunnlaget. Spørsmålet har likhetstrekk med stay-on-bonus fra andre. Borgarting lagmannsrett la i LB-2011–106 002 til grunn at stay-on-bonus ubetalt av andre enn arbeidsgiver *ikke* inngikk i grunnlaget.

Forutsatt at tipsen skal inngå i feriepengegrunnlaget, slik lovgiver synes å ha lagt til grunn, oppstår spørsmål om arbeidsgiver kan trekke økte kostnader med dette fra tipsen. Sett hen til de vurderingene som er gjort over om styringsretten, er vår vurdering at også disse kostnadene som hovedregel må kunne trekkes fra og tas hensyn til av arbeidsgiver.

Dersom tipsen innlemmes i arbeidsgivers virksomhetsinntekt, vil det ikke oppstå noen særskilt problemstilling knyttet til feriepenger. Lønn vil da bli utbetalt på «vanlig» måte fra arbeidsgiver og dermed også inngå i feriepengegrunnlaget etter ferieloven § 10. I et slikt tilfellet vil ikke tips-delen av lønnen måtte behandles særskilt.

### Pensjonsgrunnlaget

Finansdepartementet synes å legge til grunn at tips vil inngå i pensjonsgrunnlaget. I Prop. 1. LS (2018–2019) s. 90 uttrykkes det at de ansatte med de nye reglene i større grad vil opp tjene rettigheter til trygdeytelser mv:

«Ved at større beløp enn tidligere kommer til beskatning, vil arbeidstakerne kunne opparbeide pensjonsrettigheter og enkelte andre trygderettigheter på et høyere grunnlag enn tidligere.»

### Offentlig sektor

I uttalelsen datert 30.11.2018 legger finansministeren til grunn at tips trolig ikke skal regnes med i pensjonsgrunnlaget i offentlig sektor:

«I offentlig sektor vil det truleg vere få høve der tilsette mottok tips. Men i så fall, vil det per i dag ikkje inngå i pensjonsgrunnlaget som pensjonen frå offentlig tenestepensjonsordning vert rekna av. Pensjonsgrunnlaget er normalt den faste arbeidsinntekta for arbeidsforholdet som gjev rett til medlemskap. Tips er ikkje fast inntekt i sin karakter, men vert rekna som variabel inntekt. Staten og hovudsamanslutningane har inngått ein tariffavtale om pensjonsgjevande variable tillegg. Eit vilkår for at variable tillegg skal reknast med i pensjonsgrunnlaget er ifølgje avtalen at dei er «Forutsigbare tillegg, avtalt i tariffavtale, for arbeid som forekommer regelmessig gjennom året og som er vederlag for arbeid i ordinær stilling er pensjonsgivende.» Tips er av variabel karakter, men tips skal likevel truleg ikkje reknast med i pensjonsgrunnlaget då den ikkje er «forutsigbare tillegg, avtalt i tariffavtale.»

### Private pensjonsordninger

Finansministeren mener imidlertid at det er trolig at tips skal inngå i lønnsgrunnlaget ved beregning av innskudd til private pensjonsordninger:

«Når det gjeld private tenestepensjonar som vert regulert av foretakspensjonsloven, innskuddspensjonsloven og tjenestepensjonsloven, er hovudregelen at bedrifta sitt innskott/premie skal bereknast av lønna arbeidstakeren mottok i året. Det er skattepliktig løn som vert rekna som løn. Pensjonslovane opnar likevel for nokre unntak frå hovudregelen. Mellom anna kan ein ved utrekning av løn sjå bort frå godtgjersle for overtid, skattepliktige naturalytingar eller andre varierende eller mellombelse tillegg. Kva som er

varierende eller mellombelse tillegg, har mellom anna vore vurdert i høve til bonus- og provisjonsordningar. Det er da lagt til grunn at slike ordningar skal inngå i lønnsgrunnlaget dersom sjølve ordningane er av fast og varig karakter. Dette gjeld sjølv om dei ein-skilde utbetalingane av bonus eller provisjon er varierende. Tips vil måtte måtte vurderast etter same kriterier, og dermed truleg inngå i lønnsgrunnlaget når ein skal berekne innskot/premie til pensjonsordninga.»

Etter vårt syn åpner lovverket for at arbeidsgiver kan velge å holde tipsdelen av lønnen utenfor pensjonsgrunnlaget.

Det følger av innskuddspensjonsloven § 5–5 og foretakspensjonsloven § 5–4 at det er lønn «*motta[tt] fra foretaket*» som inngår i pensjonsgrunnlaget. Dette vil etter vårt syn ikke være tilfellet for tips.

Nevnte bestemmelser i pensjonslovgivningen åpner dessuten for å se bort fra «godtgjørelse for overtid, skattepliktige naturalytelser og utgiftsgodtgjørelser eller andre varierende eller midlertidige tillegg» ved fastsettelse av pensjonsgrunnlaget. Høyesterett har i HR-2016–01 446-A (Natttillegg-dommen) uttalt at «varierende» tillegg ikke tar sikte på variasjoner i størrelsen på tilleggene, men at unntaket må gjelde tillegg av en «tilfeldig og ikke forutberegnelig karakter». Videre uttaler Høyesterett at det «avgjørende må være om tilleggene inngår som en fast del av lønsordningen, og om opptjeningen er regelmessig». Selv om det nok kan argumenteres for at tips – i hvert fall for enkelte deler av restaurantbransjen – i praksis utgjør en relativt fast del av lønnen som opptjenes regelmessig, må det veie tungt at tips fullt ut er frivillig å gi og mindre forutberegnelig, og dessuten betales fra andre enn arbeidsgiver, jf. over. Videre vil det være store variasjoner når det kommer til tipspraksis for ulike restaurantkonsepter. Etter vårt syn taler følgelig de mest tungtveiende argumentene for at tips vil kunne holdes utenfor pensjonsgrunnlaget.

### Tips som inngår i virksomhetsinntekten

Forutsatt at arbeidsgiver lar tipsen inngå i virksomhetsinntekten, vil problemstillingen ikke oppstå i sin rene form, sml. punktet om feriepengegrunnlag over. Problemstillingen kan imidlertid «gjenoppstå» mer indirekte i det tilfelle arbeidsgiver eksempelvis velger å innføre en bonusordning basert på innbrakt tips til virksomheten. Det vil da kunne bli spørsmål om utbetalt bonus basert på denne ordningen vil måtte inngå i pensjonsgrunnlaget, eller om beløpet kan unntas som et «*midlertidig eller varierende*» tillegg. Det pågår i disse dager flere rettssaker for underinstansene om denne problemstillingen når det gjelder andre typer bonusordninger. For en bonusordning basert på tipsinnbringelse, vil det være av vesentlig vekt at bonusgrunnlaget knytter seg til en frivillig og lite forutberegnelig størrelse som verken arbeidsgiver eller arbeidstaker har kontroll over, jf. over.

### Pensjonskostnader kan dekkes fra tipsen

Forutsatt at tips skal inngå i pensjonsgrunnlaget, er det vår vurdering at kostnader forbundet med dette som hovedregel vil kunne trekkes fra tipsen. Det vises til de vurderinger som er gjort ovenfor.

### Påvirker omsetningsbasert husleie?

Det kan oppstå spørsmål om tips vil påvirke omsetningsbaserte leieavtaler. Dette beror på avtalen mellom partene. Noen avtaler er basert på at tips holdes utenfor, andre at tips medtas i beregningen. Dersom tips ikke er omtalt, og det kun er bedriftens omsetning som er styrende, vil svaret på spørsmålet etter vårt syn avhenge av om tipsen innlemmes i arbeidsgivers virksomhetsinntekt eller ei.

Dersom tips fullt ut innlemmes i virksomhetsinntekten, er det nærliggende at den også vil inngå som del av bedriftens omsetning som vil kunne påvirke husleie mv.

Dersom tipsen ikke innlemmes i virksomhetsinntekten, må løsningen nok så klart være motsatt.

Dersom tipsen ikke innlemmes i virksomhetsinntekten, men kun en del av tipsen blir holdt tilbake til dekning av skatt og arbeidsgiveravgift, taler de beste grunner for at tips ikke skal beregnes inn i den del av bedriftens omsetning som skal påvirke husleie.

### Veien videre

Alt i alt må det sies at de nye reglene skaper en innfløkt rettstilstand og arbeidsgiver pålegges betydelige administrative byrder. I likhet med de nye reglene om arbeidsgivers skatteplikt for ansattes private bruk av flybonuspoeng opptjente ved tjenestereiser, kan man stille seg spørsmål med om ikke Regjeringen har gått vel langt i sin iver etter å skattlegge.

Det er utarbeidet veiledere med forslag til kostnadsnøytrale modeller for håndtering av de nye reglene.<sup>3</sup> Hver enkelt bedrift står fritt til å velge sin modell for håndtering av tips. Dette bør gjøres i dialog med de ansatte. Skatteetaten har varslet at kontrollvirksomhet for dette området blir mer aktuelt enn i dag for å sikre etterlevelse av regelverket. Det er således viktig med god dialog med regnskapsfører og revisor slik at føringen av tips blir riktig.

3 NHOreiseliv.no