

Om ofte stilte spørsmål

I denne spalten gjengis utvalgte spørsmål som er kommet til Revisorforeningens henvendelsessystem. Revisorforeningen har etter beste evne avgitt svar basert på de konkrete saksforhold, men påtar seg ikke rettslig ansvar for riktigheten, fullstendigheten eller anvendeligheten av de svar som er gjengitt.

Avgiftsgrunnlag og merverdiavgift i utenlandsk valuta

Kategori: Avgift

Spørsmål: Kan avgiftsgrunnlaget og merverdiavgiften oppgis i utenlandsk valuta til kursen på fakturatidspunktet i stedet for i norske kroner?



Svar: Svar følger av Skattedirektoratets uttalelse 25. september 2006, oppdatert 6. januar 2009. Ad merverdiavgiften: Etter bokføringsforskriften § 5-1-1 nr. 6 skal merverdiavgiften angis i norske kroner. Det er derfor ikke anledning til å erstatte angivelse av merverdiavgift i norske kroner med kurs på fakturatidspunktet.

Ad avgiftsgrunnlaget: Bokføringsforskriften § 5-2-2 nr 5 og § 5-1-5 krever ikke at vederlaget eller avgiftsgrunnlaget mv. skal angis i norske kroner. Direktoratet viser imidlertid til at alle beløp som skal rapporteres i omsetningsoppgaven, herunder avgiftsgrunnlaget og merverdiavgiften, skal innberettes i norske kroner til kursen på fakturatidspunktet. Videre, ved bokføring i utenlandsk valuta skal beløp som inngår i omsetningsoppgaven, låses i norske kroner til kursen på fakturatidspunktet (bokføringsforskriften § 4-2 annet ledd). Direktoratet anbefaler derfor at også avgiftsgrunnlaget spesifiseres i norske kroner i salgsdokumentet.

Skattedirektoratet påpeker videre i uttalelsen at bokføringsforskriften gir et pålegg om å angi bokstavene MVA i salgsdokumentet, og at disse bokstavene må fremgå uavhengig av om den bokføringspliktige utferdiger salgsdokument på norsk, svensk, dansk eller engelsk.

Aksjonær ettergir krav på utbytte

Kategori: Skatt

Spørsmål: For noen år siden ble det vedtatt et utbytte i selskapet. Utbyttet ble ikke tatt ut, men ble stående som en gjeld til aksjonæren. Selskapet sliter nå med svært dårlig økonomi og aksjonæren ønsker å ettergi fordringen, eventuelt konvertere fordringen til aksjekapital. Kan han kreve fradrag for tap på fordringen?

Svar: Svaret må antageligvis være nei.

Etter skatteloven § 9-3 (1) bokstav c nr. 3, jf. § 9-4, kan man kreve fradrag for tap på en fordring når verdien av fordringen tidligere har vært regnet som skattepliktig inntekt eller inngått i et skattemessig gevinst- og tapsoppgjør. I og med at utbyttet ble skattlagt det året utbyttet ble vedtatt, kan det hevdes at det i utgangspunktet er hjemmel for å kreve fradrag for tapet. Forutsetningen må være at ettergivelsen virkelig skyldes betalingsproblemer hos selskapet.

For utbytte som ikke er tatt ut, må man imidlertid regne med at skattemyndighetene vil hevde at fordringen har «skiftet karakter» fra å være fordring på utbytte til å være en ordinær fordring. Se i den sammenheng aksjeloven § 8-3 (3) som bestemmer at utbytte skal utbetales senest seks måneder etter at utbyttet ble besluttet.

For utbytte som ble vedtatt i 2005 eller tidligere, gjaldt godtgjørelsesmetoden slik at utbytte i realiteten var skattefritt for aksjonæren. Gjelder tapet fordring på utbytte vedtatt under godtgjørelsesmetoden, vil fradrag under enhver omstendighet ikke kunne kreves. Da gjelder ikke tapet en fordring som har vært regnet som skattepliktig inntekt på aksjonæren. Se Høyesterettsdom i saken «Skjelland Holding», Rt. 2005 s. 1171 – Utv. 2005 s. 1085.



Tilbakeføring av underskudd og regnskapsføring

Kategori: Regnskap

Spørsmål: Hvordan skal foretak som tilbakefører skattemessig underskudd for 2008 til fradrag i inntekten for 2007 og 2006 regnskapsføre virkningen i årsregnskapet etter GRS?

Svar: Virkningen skal regnskapsføres i årsregnskapet for 2008 om regnskap avlegges etter GRS.

Finansdepartementet har i Ot. prp. nr. 30 (2008-09) foreslått å innføre en midlertidig adgang for aksjeselskaper til å tilbakeføre underskudd for inntektsårene 2008 og 2009 til fradrag i inntekten for det foregående og nest foregående året. Selskaper med underskudd i 2008 vil dermed få utbetalt skatteverdien av underskuddet om de har hatt positiv inntekt for 2007 og 2006. Tilbakeføringsadgangen ble foreslått å få en beløpsgrense på 5 millioner kroner pr. selskap for hvert underskuddsår. Finanskomiteen har i sin innstilling støttet ordningen, men flertallet foreslår å heve beløpsgrensen til 20 millioner kroner.

Regnskapsføring i hvilket år

Det er reist en diskusjon om når virkningen av denne lovendringen kan regnskapsføres. Etter DnRs syn skal virkningen regnskapsføres i årsregnskapet for 2008 for de som avlegger regnskap etter GRS. Det gir lite mening å presentere et regnskap hvor all kjent informasjon om balansedagen ikke hensyntas.

På tidspunkt for regnskapsavleggelse kan informasjon om beregning av skattekostnaden for 2008 sies å være rimelig sikker. I så fall vil regnskapsføringen av skatt basere seg på de skattereglene som vil gjelde på balansedagen, inkludert adgangen til å tilbakeføre underskudd.

Kommer man til at det er usikkerhet, skal det etter regnskapsloven § 4-2 første ledd «brukes beste estimat, på bakgrunn av den informasjon som er tilgjengelig når årsregnskapet avlegges.» Spørsmålet blir om de skattelovendringer som nå vedtas for inntektsåret 2008, er forhold som eksisterte på balansedagen eller om det er forhold oppstått etter balansedagen. Det kan være ulike syn på dette spørsmålet. Etter vår vurdering er skatteregler som gjelder på balansedagen, informasjon om forhold som eksisterte på balansedagen. For skattyter som har skattemessig underskudd i

2008, fjerner lovendringen enhver tvil om at man får nyttiggjort seg underskuddet som fradrag i skattepliktig inntekt.

Regnskapsstandardene omhandler ikke direkte denne problemstillingen. I NRS(F) Resultatskatt pkt. 2.2 åttende avsnitt uttales det om utsatt skatt blant annet: «Ved beregning av den nominelle verdien av utsatt skatteforpliktelse eller skattefordel anvendes skattereglene på balansedagen, dvs. de skattereglene som ved regnskapsavleggelsen er vedtatt å gjelde for fremtidige perioder.» Med «skattereglene på balansedagen» må forstås hvilke skatteregler som kompetent myndighet har vedtatt skal gjelde på balansedagen. Det er ikke avgjørende når kompetent myndighet har vedtatt det.

NRS 3 Hendelser etter balansedagen oppfattes av enkelte å gi motsatt konklusjon. Etter pkt. 21 h skal det gis opplysninger om endringer i skatteregler. Det er ulike syn på om dette punktet omhandler når regnskapsføringen skal skje eller ikke. NRS 3 pkt. 21 omhandler etter vårt syn hvilke opplysninger som skal gis om forhold som ikke er regnskapsført.

Det har vært diskutert om et forslag til endring av skattereglene kan legges til grunn for forslaget er vedtatt av kompetent myndighet. DnR mener at virkningen av de nye reglene om tilbakeføring av underskudd skal regnskapsføres i 2008 for de som avlegger regnskap etter at lovforslaget ble fremmet. Med en flertallsregjering har det ikke vært tvil om at reglene vil bli innført. Finanskomiteen bekrefter dette i sin innstilling 10. februar hvor beløpsgrensen heves.

Spesifikasjon i balansen

Det har vært ulike syn på om skattekravet er en utsatt skattefordel eller en finanseien- del. Av proposisjonen fremgår det at sel-

skaper med underskudd i 2008 vil få utbetalt skatteverdien av underskuddet ved skatteoppgjøret i 2009. Dette beløpet er en negativ betalbar skatt og ingen utsatt skattefordel. Hvor skattyter vil få beløpet utbetalt, vil dette måtte spesifiseres som et finansielt omløpsmiddel – som en fordring på skattemyndighetene.

Spesielt om små foretak

NRS 8 omhandler regnskapsføring av skatt blant annet i pkt. 6.1.1.2.1: «Betalbar skatt beregnes med gjeldende skattesats på årets beregnede alminnelige inntekt». Etter proposisjonen skal tilbakeføringen av underskudd for 2008 redusere alminnelig inntekt for 2007 og 2006. Regnskapsføringen for små foretak blir da som for øvrige foretak ved at det oppstår en fordring på skattemyndighetene.

Spesielt om regnskap avlagt etter IFRS

Etter IAS 12 Inntektsskatt og IAS 10 Hendelser etter balansedagen skal endringer i skattelovgivning etter balansedagen ikke påvirke regnskapsføringen. IAS 12 pkt. 47 sier at eiendeler og forpliktelser ved utsatt skatt skal vurderes til de skattesatser som forventes å gjelde for perioden da eiendelen realiseres eller forpliktelse innfris, basert på skattesatser (og skatteregler) som er vedtatt eller i hovedsak vedtatt på balansedagen.

Skattepakken fra myndighetene oppfyller ikke disse kravene og skattelovendringene kan da heller ikke reflekteres i 2008-regnskapene, på annen måte enn i form av tilleggsopplysninger. DnR mener at virkningen av de nye reglene om tilbakeføring av underskudd ikke kan regnskapsføres i 2008-regnskapene etter IFRS.

