

Skattedirektoratet  
[SKD-regelforslag@skatteetaten.no](mailto:SKD-regelforslag@skatteetaten.no)

Vår dato: 21.03.2017  
Deres dato: 21.12.2016  
Vår referanse: 273-44444  
Deres referanse: 2016/853974

## Høring – forslag til endringer vedr naturalytelser mv

Det vises til Skattedirektoratets brev av 21. desember 2016 vedlagt høringsnotat med forslag til lov- og forskriftsendringer for visse naturalytelser.

Det foreslås for det første at naturalytelser skal verdsettes til omsetningsverdi i sluttbrukermarkedet. For det andre foreslås arbeidsgiverpliktene lagt til arbeidsgiver også når ytelsene kommer fra tredjepart. For det tredje foreslås det endringer i dagens skattefritak for rimelige personalrabatter. Det fjerde hovedpunktet gjelder forenkling og modernisering av skattereglene for visse naturalytelser.

### Oppsummering

NHO er enig i prinsippet om at alle former for arbeidsgodtgjørelse bør skattlegges så likt som mulig. En opprydding i skattereglene for naturalytelser ga oss rom for å sette ned marginalskattesatsen på lønnsinntekter i forbindelse med 2004-2006-reformen. Det er i samsvar med prinsippet om brede skattegrunnlag og lave skattesatser. NHO støttet omleggingen i 2004-2006.

Det er også viktig for rettssikkerhet og enkelhet at uavklarte rettslige spørsmål blir klargjort. Det kan for eksempel gjelde hvem som har plikten til å innrapportere, gjøre forskuddstrekk i og betale arbeidsgiveravgift av en ytelse. På den annen side kan nye forpliktelser, avgrensninger og verdsettelsesregler medføre at vinningen går opp i spinningen. Kostnadene for å oppnå full etterlevelse vil kunne bli svært høye, både for arbeidsgivere, skattemyndigheter, tredjeparter og arbeidstakere. Jo høyere etterlevelseskostnadene blir, jo mer vil skattereglene i realiteten innebære en stoppregel. Det vil si at en del av disse ytelsene vil kunne komme til å bli avvirket.

Forslagene vedrørende personalrabatter skaper størst bekymring etter det vi får inntrykk av hos våre medlemmer. Både skjerpelsen av verdsettelsesbestemmelsen og plasseringen av arbeidsgiveransvaret vedrører også personalrabatter, i tillegg til omlegging av selve modellen for skattefritak.

NHO anmoder Skattedirektoratet om å involvere de berørte parter i det videre arbeidet før saken sendes over til Finansdepartementet. Det kan være behov for ytterligere kartlegging av de faktiske forhold før det fremmes forslag til lov- og forskriftsendringer. Vi deltar gjerne i et møte eller en arbeidsgruppe, gjerne også med bedriftsrepresentanter.

Moderniseringen av reglene om gaver, fri avis og overtidsmat fremstår i all hovedsak som forbedringer.

Forslagene vil bli kommentert nærmere nedenfor.



### **Verdsettelse av naturalytelser (kap 3)**

Etter dagens regler verdsettes noen naturalytelser til arbeidsgivers kost- eller utsalgsverdi, mens andre verdsettes til omsetningsverdi. Dette kan gi ulik fordelsbeskatning for den samme ytelsen avhengig av hvor arbeidstakeren er ansatt. Skattedirektoratet foreslår derfor at naturalytelser skal verdsettes med utgangspunkt i den (laveste) pris som er allment tilgjengelig for forbrukere på det tidspunkt den ansatte oppbeholder ytelsen. Vi er i utgangspunktet enige i at omsetningsverdi i et aktuelt marked for den ansatte bør være utgangspunktet for naturalytelser slik det også er for andre skattepliktige fordeler.

Når det gjelder varer som omsettes i arbeidsgivers virksomhet, og hvor det kan være viktig å gi de ansatte mulighet til å handle produktet direkte fra arbeidsgiver, kan en slik regel skape store praktiske utfordringer dersom arbeidsgiver ikke selv omsetter produktet til sluttbruker. Prisene til sluttbruker vil kunne variere betydelig gjennom året og mellom ulike utsalgssteder.

Et eksempel på dette er personalsalg til ansatte i næringsmiddelindustrien. Det vil være nærmest umulig for arbeidsgiver å holde oversikt over priser til sluttbruker i dagligvarekjedene gjennom året, og det antas at det er bakgrunnen for dagens praksis om at skattefri rabatt vil gjelde ned til den pris som gjelder for storkunder (grossister). Det bør derfor vurderes alternative løsninger for verdsettelse av fordelene i slike tilfeller, herunder videreføring av dagens praksis. Det er for øvrig ikke dokumentert i høringsnotatet at dagens praksis innebærer at det gis store skattefrie rabatter til ansatte.

Når det gjelder hvilke priser i sluttbrukermarkedet som er relevant for verdsettelsen der disse i tilfelle skal anvendes, bør rabatter som er tilgjengelige for store grupper uavhengig av arbeidsforholdet, kunne anses som markedspriser. Typiske eksempler på dette er priser som gjelder for medlemmer av fagforeninger, idrettslag, boligbyggelag mv. I en del bransjer er det så vanlig med rabatter at de i realiteten ikke innebærer noen særskilt fordel.

Det vil innebære et omfattende undersøkelses- og dokumentasjonsarbeid å bringe riktig pris på det rene, enten det gjelder å finne fordelens størrelse eller for å fastslå at det ikke innebærer noen fordel. Verdsettelse til riktig pris i sluttbrukermarkedet er vanskelig nok for arbeidstakers egen opplysningsplikt til skattemyndighetene der det gjelder i dag, for eksempel for rabatter (bonuspoeng) på flyreiser. Innføring av plikt for arbeidsgiver om rapportering, skattetrekk og arbeidsgiveravgift innebærer samlet sett ytterligere administrative kostnader.

### **Arbeidsgiverpliktene (kap 4)**

NHO ser det i utgangspunktet som positivt med en avklaring av hvor arbeidsgiverpliktene skal ligge, der dette er uklart i dag. Samtidig vil dette innebære en skjerpelse for ytelsen der det i dag foreligger klar skatteplikt og opplysningsplikt for arbeidstakeren, men hvor det i praksis ikke foreligger plikt til å rapportere, foreta skattetrekk eller betale arbeidsgiveravgift, for eksempel flybonuspoeng.

Skattedirektoratet foreslår at arbeidsgiveransvaret for naturalytelser skal samles hos arbeidsgiver. Ansvaret skal dermed også omfatte ytelsen mottatt fra tredjemann uavhengig av om arbeidsgiver har initiert ytelsen. Dette skal gjelde både ansvaret for rapportering, forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Forslaget begrunnes blant annet med at det kun er arbeidsgiver som vil kunne gjennomføre lønnstrekk i kontante ytelser, at

arbeidsgiveravgift er en skatt på bruk av arbeidskraft og at arbeidsgiver kan pålegge den ansatte å gi nødvendige opplysninger til å oppfylle forpliktelsene. Direktoratet viser også til arbeidsgivers instruksjonsrett, som innebærer at arbeidsgiver kan nekte ansatte å motta ytelse fra tredjepart.

Forslaget vil kunne innebære betydelig økte administrative kostnader for arbeidsgiver for å få innhentet de opplysninger som er nødvendige for å oppfylle disse forpliktelsene. For mange av disse ytelsene vil det være berettiget tvil om de i det hele tatt er skattepliktige fordeler innvunnet ved arbeid. Det gjelder særlig der ytelsen verken er initiert eller formidlet av arbeidsgiver. Dette gjelder for eksempel ulike typer "nabolagsrabatter" som tilbys ansatte i bedrifter i samme geografiske område. Vi ser at dette er behandlet avslutningsvis under kapittel 5, men vi anmoder likevel om å vurdere en ytterligere klargjøring av skattepliktens omfang for slike tredjemannsrabatter. Dersom arbeidsgiver likevel skal pålegges forpliktelser etter en streng fortolkning av hvilke fordeler som anses innvunnet ved arbeid, forutsetter det etter vår oppfatning at det innføres en lovfestet opplysningsplikt fra tredjeparts side overfor arbeidsgiver.

Arbeidstaker vil kunne pålegges opplysningsplikt gjennom instruks fra arbeidsgiver, men det bør vurderes å lovfeste også arbeidstakers opplysningsplikt. Det kan være krevende for arbeidsgiver å få innhentet slike opplysninger på rent avtalerettslig grunnlag.

Dersom forslaget innføres bør rapportering, skattetrekk og beregning av arbeidsgiveravgift av slike ytelse av administrative hensyn begrenses til en gang per år (årets utgang). Det er ikke tilstrekkelig med to måneders ekstra tid slik Skattedirektoratet foreslår.

Det må være en klar forutsetning, slik det også fremgår av forslaget i høringsnotatet, at arbeidsgiver ikke kan ilegges reaksjoner eller sanksjoner dersom vedkommende har gjort det som med rimelighet kan forventes for å innhente opplysningene. Dersom tredjepart (og eventuelt også arbeidstaker) har en lovbestemt opplysningsplikt som misligholdes, så vil det med andre ord ikke gå ut over arbeidsgiver. På den annen side vil en slik ny opplysningsplikt antagelig måtte inkludere sanksjonsmuligheter dersom den skal ha noen effekt. Vi er enige i at dette eventuelt må innarbeides i skatteforvaltningsloven.

*Flybonuspoeng* er særskilt behandlet. Poeng opptjent ved privat bruk og ved arbeidsreiser og andre arbeidsrelaterte kjøp blir lagt til samme saldo dersom det ikke benyttes spesielle corporate cards hvor poengene tilfaller arbeidsgiver direkte. Det foreslås at det ved uttak av poeng kan legges til grunn at poeng opptjent ved privat bruk benyttes først. Når de privat opptjente poengene er benyttet, legges det til grunn at øvrige poeng er opptjent i arbeidsforholdet. Det forutsettes at arbeidstaker gir arbeidsgiver tilstrekkelige opplysninger til at fordelene kan behandles skatte- og avgiftsmessig korrekt som andre naturalytelser.

Innberetningsplikten for arbeidsgiver bør i tilfelle gjelde for poeng som opptjenes etter at reglene trer i kraft. Dermed vil forutsetningen i høringsnotatet om at arbeidsgiver kan unngå innberetningsplikt ved å nekte ansatte å benytte poeng opptjent på tjenestereiser til privat bruk, kunne oppfylles. Det sies direkte i høringsnotatet (side 32) at det ikke legges opp til at flyselskapene eller andre aktører som gir bonuspoeng, skal medvirke til at arbeidsgiver får oppfylt sine plikter vedrørende rapportering, trekk og arbeidsgiveravgift. Dersom det innføres en forpliktelse for andre tredjeparter til å gi opplysninger til arbeidsgiver om naturalytelser, så legges det med andre ord opp til et unntak for denne type ytelse.



*Kundepleie* foreslås behandlet som andre tredjepartsytelser. Det forutsettes at tredjepart gir opplysninger til arbeidsgiver, og NHO mener også her at tredjepart bør pålegges en lovbestemt plikt til å gi slike opplysninger dersom arbeidsgiver skal ha alle forpliktelsene overfor skattemyndighetene. Kundepleie har imidlertid en grense mot skattefri representasjon. I høringsnotatet foreslås det at arbeidsgiver også skal ha ansvar for denne vurderingen. Det er etter vår vurdering ytterligere et argument for å innføre lovbestemt opplysningsplikt for tredjepart overfor arbeidsgiver om ytelser til arbeidstaker.

### **Personalrabatter – ny modell for skattefritak (kap 5)**

Forslaget om en øvre samlet beløpsgrense for personalrabatter som kan mottas skattefritt vil innebære en stor endring i hvordan personalrabatter behandles ved beskatningen i forhold til i dag. Personalrabatter er et viktig virkemiddel både for rekruttering av ansatte, men enda mer for å gi de ansatte en sterkere tilknytning til og forståelse av de varer eller tjenester som omsettes i virksomheten. I en god del virksomheter vil innspill fra store grupper av ansatte være viktig for forståelsen av hvordan en vare eller tjeneste oppfattes i forbrukermarkedet, noe som kan benyttes til å forbedre produktet. Dette tilsier at det fortsatt bør være mulig å opprettholde ordninger med personalrabatter uten for store administrative kostnader.

Det er også en viss utbredelse av rabattmuligheter for ansattes private kjøp i tilknytning til arbeidsgivers leverandøravtaler. De ansattes rabatter vil normalt aldri overstige den rabatt som gjelder for bedriftens/arbeidsgivers egne kjøp. Hensikten med slike ordninger er å bidra til økt lojalitet ved kjøp fra bedriftens avtaleleverandører.

Det generelle forslaget om at ytelsen - rabatten - skal beregnes basert på omsetning i sluttbrukermarkedet, vil som nevnt skape store utfordringer for virksomheter som ikke omsetter i sluttbrukermarkedet. Det vil være svært ressurskrevende å løpende gjennom året måtte innhente sluttbrukerpriser på en større produktportefølje som tilbys ansatte i en personalbutikk eller gjennom en rekke leverandøravtaler. De praktiske utfordringene ved dette må veies opp mot prinsippet om fordelene - rabatten - skal beregnes på samme måte for alle.

Det er heller ikke anført fra Skattedirektoratets side at personalrabatter i dag har et slikt omfang at det er behov for innføring av en særskilt beløpsgrense (begrenset til et normalt forbruk i den ansattes husstand). Dersom det skal innføres en beløpsgrense for skattefri rabatt, bør den ut fra det som etter våre opplysninger er praksis for skattefrie personalrabatter settes til minimum 10 000 kroner. Vi ber også om at det vurderes å videreføre gjeldende praksis med fordeling av større rabatter over flere år.

Skattedirektoratet foreslår også en endring ved at skattefritaket bare skal gjelde for varer og tjenester som omsettes i arbeidsgivers virksomhet. Her oppstår det spørsmål både om hva som er arbeidsgivers virksomhet og om det er en hensiktsmessig avgrensning. Det er også et spørsmål om hva det innebærer at varen eller tjenesten "omsettes" i virksomheten.

Det er i dag vanlig at personalrabatter tilbys ansatte for varer og tjenester som omsettes i samme konsern, eksempelvis at personalbutikk er felles for konsernselskapene. Det vil både være upraktisk og urimelig at skattefritaket kun skal gjelde for varer og tjenester som omsettes i arbeidsgivers virksomhet i konsernforhold. Det er ikke uvanlig at en organiserer virksomhet i flere konsernselskaper, noe som også kan være lovbestemt (eksempelvis for finansielle tjenester). Organisering av virksomhet i flere konsernselskaper er også praktisk der en henvender seg mot ulike kundegrupper eller



tilbyr ulike produktkategorier som best organiseres i egne selskaper. Det å benytte personalrabatter for å få de ansatte knyttet til virksomhetens produkter er et hensyn som ofte gjør seg gjeldende også for produkter som omsettes i andre konsernselskaper. Det er ikke upraktisk med felles personalbutikker eller andre personalordninger for alle de ansatte i et konserns norske virksomheter.

Det er reist spørsmål ved forslaget til vilkår om at varen eller tjenesten må være omsatt i virksomheten. Vi forstår det slik at det må inkludere også innsatsfaktorer i produksjonen, men det bør eventuelt presiseres.

Det er i forslaget forutsatt at skattefrihet for personalrabatt bare skal gjelde der rabatten ikke overstiger 50 prosent på den enkelte vare eller tjeneste. Det kan stilles spørsmål ved om det er behov for en slik grense dersom det innføres en samlet beløpsgrense for årlig skattefri personalrabatt. Grensen vil eksempelvis utelukke skattefritak hvor det i transportvirksomheter tilbys et begrenset (eller ubegrenset) antall frie reiser, men hvor rabatten er innenfor et angitt fribeløp.


I høringsnotatet foreslås det en omfattende innberetningsplikt for arbeidsgiver for personalrabatter. Det foreslås at også skattefri personalrabatt skal innberettes for å føre kontroll med regelverket. Dette synes å ha sammenheng med at Skattedirektoratet synes å forutsette at beløpsgrensen for skattefritaket skal settes så lavt at de fleste personalrabattordninger vil aktualisere skatteplikt, jf uttalelsen i første avsnitt på side 45 i høringsnotatet. Det foreslås en forenklet innberetning for personalrabattordninger som åpenbart ikke overstiger grensene for skattefritaket. Den forenklete ordningen forutsetter at omsetningsverdien av det som en ansatt kan kjøpe i løpet av inntektsåret åpenbart er lavere enn den øvre grensen i skattefritaket.

Rapporteringsplikten vil kunne bli omfattende. Det gjelder innenfor mange næringer, for eksempel persontransport. Uavhengig av bransje vil det bli en utfordring for store virksomheter med personalbutikker eller tilsvarende ordninger. NHO mener det ikke bør være noen rapporteringsplikt for ansatte som har kjøpt varer eller tjenester innfor skattefritaket dersom virksomheten fortløpende registrerer beløp den ansatte har handlet for. I de tilfeller hvor ansatte eventuelt har oppnådd rabatter utover skattefritaket, bør dette rapporteres og skattetrekk/arbeidsgiveravgift beregnes ved årets utgang. En løpende rapportering av slike ytelser gjennom året vil bli svært ressurskrevende.

### **Øvrige moderniseringer og forenklinger (kap 6)**

De forslag som er fremmet under dette kapitlet fremstår etter vår vurdering som en bedring av gjeldende regler.

Med vennlig hilsen  
Næringslivets Hovedorganisasjon



Øystein Dørum  
sjeføkonom



Ellen Mulstad  
advokat

