

Høringsnotat

Revisors signatur i ny skattemelding for næringsdrivende

- Forslag til endring av skatteforvaltningsforskriften §§ 7-2-11, 8-2-6 og 8-9-4
- Forslag til endring av skatteloven § 6-41
- Forslag til endring av forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven (FSFIN) § 16-40-8



Innholdsfortegnelse

1	Innledning og sammendrag.....	3
2	Bakgrunn og dagens signaturpliktige skjema.....	4
3	Gjeldende rett.....	4
3.1	Kontrolloppstillingen.....	4
3.2	Næringsoppgaven	5
3.3	Rentebegrensingsregelen.....	5
3.4	SkatteFUNN.....	6
4	Nærmere om ny skattemelding for næringsdrivende	6
4.1	Innledning	6
4.2	Videreført opplysningsplikt fra dagens skjemaer.....	6
4.2.1	Videreført opplysningsplikt fra Næringsoppgave 2, 4, 5, 6, 7 og næringsoppgave for petroleumsselskap.....	6
4.2.2	Visning av opplysninger i ny skattemelding for næringsdrivende.....	7
5	Forslag til nye begreper.....	7
5.1	Innledning	7
5.2	Kontrolloppstillingen, jf. skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11	7
5.3	Næringsoppgaven og konsernbidrag, jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-2-6 og § 8-9-4	7
5.4	Skattefastsettingskjema, jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h	7
5.5	Vedlegg, jf. skatteloven § 6-40-8 første ledd	8
6	Ikrafttredelsestidspunkt	8
7	Økonomiske og administrative konsekvenser	8
8	Lov- og forskriftsforslag	8



1 Innledning og sammendrag

Skattedirektoratet sender med dette på høring et forslag til endring av lover og forskrifter som hjemler krav til revisors signatur. Endringene gjelder forskrift 23. november 2016 nr. 1360 til skatteforvaltningsloven (skatteforvaltningsforskriften) §§ 7-2-11, 8-2-6 og 8-9-4, lov om skatt av formue og inntekt 26. mars 1999 nr. 14 (skatteloven) § 6-41 åttende ledd bokstav h, og forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 16-40-8 første ledd. Endringene innebærer å oppdatere gjeldende begreper som fastsetter krav til revisors signatur, slik at begrepene samsvarer med løsningen til ny skattemelding for næringsdrivende (SIRIUS).

SIRIUS-prosjektet er et utviklingsprosjekt i Skatteetaten med hensikt å forenkle dialogen med næringslivet. Prosjektet består blant annet av å utvikle en ny skattemelding for næringsdrivende, jf. Prop. 1 LS (2019 - 2020), punkt 17.2.3. Denne skal gi næringsdrivende økt tilgang til digitale opplysninger fra Skatteetaten i forbindelse med årsoppgjøret, og skal redusere risikoen for formalfeil i rapporteringen. Samtidig vil opplysningskravene bli gjennomgått, med sikte på forenklinger og økt gjenbruk av opplysninger.

I dette høringsnotatet er det *begreper* tilknyttet revisors signatur som foreslås endret. Begrepene som foreslås endret er "vedlegg", "legge ved", "næringsoppgave", "melding" og "skjema". Revisors materielle plikter og ansvar vil imidlertid være uendret etter gjennomføringen av begrepsendringene i lov og forskrift.

Dette innebærer følgende endringer:

- hjemmelen hvor det fremgår at det skal legges ved og signeres på kontrolloppstillingen, jf. skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11, foreslås endret slik at begrepet "vedlegg" endres til "*kontrolloppstillingen*", og begrepet "legge ved" endres til "*inkludere*".
- hjemmelen hvor det fremgår at revisor skal signere på "næringsoppgave" og "melding" om konsernbidrag, jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-2-6, foreslås endret til at revisor skal signere på "*signaturpliktige næringsopplysninger*" og "*opplysninger om konsernbidrag*".
- hjemmelen hvor det fremgår at revisor skal signere på "næringsoppgave", jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-9-4, foreslås endret til at revisor skal signere på "*signaturpliktige næringsopplysninger*".
- hjemmelen hvor det fremgår at revisor skal signere på et "skattefastsettingsskjema" i forbindelse med rentebegrensingsregelen, jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h, endres til at revisor skal signere på "*opplysninger i skattemeldingen*".
- hjemmelen hvor det fremgår at revisor skal bekrefte et "vedlegg" til skattemeldingen i forbindelse med krav om fradrag i skatt for kostnader til forskning og utvikling, jf. FSFIN § 16-40-8, endres til at revisor skal signere på skattemeldingen, herunder at begrepet "*vedlegg*" fjernes.

Høringsforslaget beskriver nærmere revisors signaturplikt med bakgrunn i opplysningsplikten og innholdet i ny skattemelding for næringsdrivende.

Den nye skattemeldingen for næringsdrivende er planlagt iverksatt for upersonlige skattepliktige for inntektsåret 2022, og som skal leveres i 2023.



2 Bakgrunn og dagens signaturpliktige skjema

Gjeldende lover og forskrifter hjemler at revisor skal signere på en rekke ulike skjema. Ved innføring av ny skattemelding for næringsdrivende vil dagens skjemaer opphøre, men informasjonsgrunnlaget fra skjemaene vil videreføres. Det er derfor nødvendig at ordlyden i dagens lover og forskrifter endres i tråd med dette.

Det er et mål at begrep i lov og forskrift i størst mulig grad er generisk og uavhengig av hvordan ny skattemelding for næringsdrivende presenteres teknisk og visuelt.

Følgende skjemaer som skal signeres av revisor, er hjemlet i skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11, § 8-2-6 og § 8-9-4:

- RF-1167 Næringsoppgave 2
- RF-1173 Næringsoppgave 4 for banker, finansieringsforetak mv.
- RF-1368 Næringsoppgave 5 for foretak med begrenset regnskapsplikt og ikke-regnskapspliktige selskap med deltakerfastsetting
- RF-1501 Næringsoppgave 6 for livsforsikringsforetak, pensjonskasser mv.
- RF-1503 Næringsoppgave 7 for skadeforsikringsforetak
- RF-1122 Overnattings- og serveringssted
- RF-1206 Konsernbidrag
- RF-1323 Skattemelding for selskap som omfattes av petroleumsskatteloven § 1
- RF-1045 Regnskapsutdrag
- RF-1022 Lønns- og pensjonskostnader

Følgende skjema som skal signeres av revisor, er hjemlet i skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h:

- RF-1509 Unntak for rentebegrensning for selskap mv. i konsern

Følgende skjema som skal signeres av revisor, er hjemlet i FSFIN § 16-40-8 første ledd:

- RF-1053 Fradrag i skatt for forskning og utvikling

3 Gjeldende rett

3.1 Kontrolloppstillingen

Skatteforvaltningsloven kapittel 7 pålegger tredjeparter, som for eksempel arbeidsgivere og banker, å innberette en rekke opplysninger til skattemyndighetene om skattepliktige som de har forbindelse med.

Med hjemmel i skatteforvaltningsloven § 7-13 annet ledd er det fastsatt en rekke meldinger som de næringsdrivende kan ha plikt til å fylle ut og levere som en del av opplysningsplikten. Det omfatter også tilleggsmeldinger til skattemeldingen, som kontrolloppstillingen som arbeidsgiver skal legge ved sin skattemelding etter skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11. Kontrolloppstillingen inneholder en oversikt over bokførte og innberettede beløp, og skal være signert av revisor, når arbeidsgiver har revisor.



3.2 Næringsoppgaven

Etter skatteforvaltningsloven kapittel 8 skal de næringsdrivende gi opplysninger om sine skatteforhold i skattemeldingen som grunnlag for fastsetting av skatt og avgift.

Med hjemmel i skatteforvaltningsloven § 8-15 annet ledd er det fastsatt en rekke meldinger som de næringsdrivende kan ha plikt til å fylle ut og levere som en del av opplysningsplikten. Det omfatter også tilleggsmeldinger til skattemeldingen, som næringsoppgaven. Næringsoppgaven inneholder balanse, resultat og avstemming av regnskapsmessig og skattemessig resultat og skal belyse forskjellen mellom regnskapsmessig og skattepliktig resultat. Etter skatteforvaltningsforskriften § 8-2-6 skal næringsoppgaven og melding for selskaper som har mottatt eller avgitt konsernbidrag i skattelegingsperioden være signert av revisor, når den skattepliktige har revisor.

Etter skatteforvaltningsloven § 8-9 skal selskap med deltakerfastsetting levere selskapsmelding. Etter skatteforvaltningsforskriften § 8-9-4 skal næringsoppgaven for selskap med deltakerfastsetting være signert av revisor, når den skattepliktige har revisor.

Omfanget og innholdet av revisors signatur i forbindelse med signering av næringsoppgave er utdypet i Skattedirektoratets melding nr. 7 av 12. desember 2016. Fra meldingen fremgår det blant annet at revisor bekrefter med sin signering at årsregnskapet er utarbeidet i samsvar med lov og forskrift, og at revisor planlegger å avgi en revisjonsberetning med positiv konklusjon uten forbehold av betydning for skatte- og avgiftsmessige forhold. Revisor bekrefter også at det foreligger ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Videre bekrefter revisor med sin signering å ha tatt stilling til skattyters skjønnsmessige vurderinger av skatte- og avgiftsmessig art. Dette innebærer at revisor har vurdert lovligheten av de skatte- og avgiftsmessige disposisjonene.

Videre fremgår det i Skattedirektoratets melding nr. 7 av 12. desember 2016 at signeringen omfatter næringsoppgave med vedlegg, som eksempelvis er angitt å være skjema RF-1217 Forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier og skjema RF-1084 Avskrivning. I tillegg er det en oversikt over skjemaer som er vedlegg til næringsoppgaver i rettledningene til de ulike næringsoppgavene som er omtalt under punkt 2 i denne høringen. Fra rettledningen til RF-1167 Næringsoppgave 2 fremgår det at også følgende skjemaer er vedlegg til Næringsoppgave 2 (benevnt "tilleggsskjema" i rettledningene):

- RF-1052 Avstemming av egenkapital
- RF-1269 Foretak som bruker IFRS eller forenklet IFRS
- RF-1359 Gevinst, tap, utbytte på aksjer og andre finansielle produkter
- RF-1159 Gevinst, tap, utbytte og formue på aksjer og andre finansielle produkter
- RF-1177 Landbruk
- RF-1223 Drosje- og godstransportnæring
- RF-1122 Overnattings- og serveringssted

3.3 Rentebegrensingsregelen

Skatteloven § 6-41 har regler om begrensning av rentefradrag i konsern og mellom nærstående parter. Reglene innebærer at det ikke gis fradrag for rentekostnader som overstiger 25 % av en særskilt beregnet resultatstørrelse. Selskaper innenfor konsern kan imidlertid få fullt fradrag for gjeldsrentene hvis selskapet oppfyller vilkårene etter den egenkapitalbaserte unntaksregelen i skatteloven § 6-41 åttende ledd. Hvis skattyter godtgjør at forholdet mellom egenkapital og balansesum (egenkapitalandelen) i regnskapsmessig balanse ikke er lavere enn forholdet mellom egenkapital og balansesum i konsernregnskapet, kan skattyter likevel kreve fullt fradrag for sine rentekostnader i inntektsåret.



Det er en forutsetning for at et konsernselskap kan kreve fullt fradrag for rentekostnadene etter skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a at de omarbeidinger, justeringer og konsolideringer som er nevnt i bestemmelsen, samt tilknyttet skattefastsettings skjema er godkjent av revisor, se skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h første punktum. Etter Skattedirektoratets oppfatning skal krav til revisorgodkjennelse som gjelder ved skattemeldingen, jf. uttrykket "godkjent av revisor" etter skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h, forstås som at norsk ansvarlig revisor har signert skattefastsettings skjemaet RF-1509. RF-1509 er et skattefastsettings skjema som skal leveres av selskaper mv. som benytter seg av den balansebaserte unntaksregelen. Det vil da ikke være nødvendig å avgi særskilt revisjonsberetning eller annen revisorerklæring for dette formål.

3.4 SkatteFUNN

Skattyter som driver virksomhet kan på nærmere bestemte vilkår få fradrag i skatt for en prosentvis andel av forsknings- og utviklingskostnader, jf. sktl. § 16-40. Skattyter som krever fradrag i skatt for kostnader til forskning og utvikling, skal uoppfordret vedlegge skattemeldingen skjemaet RF-1053 «Fradrag i skatt for forskning og utvikling». Det stilles krav om revisors attestasjon av kostnadene og bekreftelse av opplysningene om offentlig støtte. Dette gjelder uavhengig av om skattyter er revisjonspliktig eller ikke. Etter FSFIN § 16-40-8 første ledd skal skattyter som krever fradrag fremlegge revisors bekreftelse i vedlegg til skattemeldingen. Revisors bekreftelse gis ved at revisor signerer RF-1053.

4 Nærmere om ny skattemelding for næringsdrivende

4.1 Innledning

Siden opplysningsplikten for den skattepliktige fra dagens skjemaer videreføres i ny skattemelding for næringsdrivende, vil også omfanget og innholdet av revisors signatur bli videreført. Muligheten og plikten for revisor til å unnlate å signere ved feil eller manglende opplysninger vil være uendret i ny skattemelding for næringsdrivende. Det samme gjelder plikten for revisor om å sende skriftlig begrunnelse for manglende underskrift til skattekontoret.

Nedenfor omtales kort skjemaer mv. som vil bli videreført i ny skattemelding for næringsdrivende.

4.2 Videreført opplysningsplikt fra dagens skjemaer

Opplysningene som de skattepliktige gir i de ulike signaturpliktige skjemaene vil bli videreført i ny skattemelding for næringsdrivende, men det vil bli endringer i struktur, fremstilling og detaljnivå. Blant annet vil ikke alle poster og kontoer fra de ulike skjemaene bli videreført i ny skattemelding for næringsdrivende. Det gjelder spesielt opplysninger Skatteetaten allerede har fra før, eller opplysninger som kan innhentes fra andre kilder, for eksempel fra Enhetsregisteret.

4.2.1 Videreført opplysningsplikt fra Næringsoppgave 2, 4, 5, 6, 7 og næringsoppgave for petroleumsselskap

Opplysningene som de skattepliktige gir i Næringsoppgave 2, 4, 5, 6, 7 og næringsoppgaven som er inkludert i skattemelding for selskap som omfattes av petroleumsskatteloven § 1, se punkt 2 for fullstendig skjemanummer og navn til disse næringsoppgavene, vil bli videreført i ny skattemelding for næringsdrivende. Dette betyr at opplysninger om resultatregnskap, balanse, spesifikasjon av tillegg og fradrag i næringsinntekt, og beregning av næringsinntekt vil videreføres. For Næringsoppgave 5 vil i tillegg opplysninger om avstemming av egenkapital videreføres.



4.2.2 Visning av opplysninger i ny skattemelding for næringsdrivende

I ny skattemelding for næringsdrivende vil revisor kunne se alle opplysninger og beløp som den skattepliktige har oppgitt. I tillegg vil revisor kunne se den skattepliktiges signatur. Revisor vil videre kunne se hvem som har signert, for eksempel daglig leder, styreleder eller en annen representant for selskapet. Revisor vil i tillegg få se informasjon om dato og tidspunkt for signering, ettersom det kan sendes inn flere versjoner av skattemeldingen.

5 Forslag til nye begreper

5.1 Innledning

I dette høringsnotatet er det *begreper* tilknyttet revisors signatur som foreslås endret. Begrepene som foreslås endret er "vedlegg", "legge ved", "næringsoppgave", "melding" og "skjema".

Nedenfor omtales endringsforslagene tilknyttet de ulike hjemlene.

5.2 Kontrolloppstillingen, jf. skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11

Det foreslås at begrepet "vedlegg" erstattes med begrepet "*kontrolloppstillingen*", og begrepet "legge ved" erstattes med begrepet "*inkludere*", siden det i ny skattemelding for næringsdrivende ikke skal legges ved vedlegg. Opplysningene fra kontrolloppstillingen (RF-1022) i dagens skattemelding, vil inngå som en del av ny skattemelding for næringsdrivende, og ikke som et vedlegg til skattemeldingen som i dag.

Endringen som foreslås vil ikke endre omfanget og innholdet av revisors signatur knyttet til skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11.

5.3 Næringsoppgaven og konsernbidrag, jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-2-6 og § 8-9-4

Det foreslås at begrepet "næringsoppgave" endres til begrepet "*signaturpliktige næringsopplysninger*", og at begrepet "melding" endres til begrepet "*opplysninger om konsernbidrag*". Opplysningene fra næringsoppgaver (RF-1167, RF-1173, RF-1368, RF-1501, RF-1503) og opplysninger om konsernbidrag (RF-1206) i dagens skattemelding, vil inngå som en del av ny skattemelding for næringsdrivende, og ikke som vedlagte skjemaer til skattemeldingen som i dag.

Endringen som foreslås vil ikke endre omfanget og innholdet av revisors signatur knyttet til skatteforvaltningsforskriften § 8-2-6 og § 8-9-4.

5.4 Skattefastsettings skjema, jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h

Det foreslås at begrepet "tilknyttet skattefastsettings skjema" erstattes med begrepet "*tilknyttede opplysninger i skattemeldingen*". Endringen foreslås fordi opplysningene fra skattefastsettings skjemaet tilknyttet rentebegrensingsregelen (RF-1509) i dagens skattemelding, vil inngå som en del av ny skattemelding for næringsdrivende, og ikke som et vedlagt skjema til skattemeldingen som i dag.

Endringen som foreslås vil ikke endre omfanget og innholdet av revisors signatur knyttet til skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav h.



5.5 Vedlegg, jf. skatteloven § 6-40-8 første ledd

Det foreslås at begrepet "vedlegg" fjernes, og ikke erstattes med et nytt begrep. Endringen foreslås fordi opplysningene om SkatteFUNN (RF-1053) i dagens skattemelding, vil inngå som en del av ny skattemelding for næringsdrivende, og ikke som et vedlegg til skattemeldingen som i dag.

Endringen som foreslås vil ikke endre omfanget og innholdet av revisors signatur knyttet til skatteloven § 6-40-8 første ledd.

6 Ikrafttredelsestidspunkt

Skattedirektoratet foreslår at endringene trer i kraft fra 1. januar 2023, med virkning for inntektsåret 2022.

7 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget innebærer bare språklige endringer og justeringer i allerede eksisterende lover og forskrifter. Revisors materielle plikter og ansvar vil være uberørt av forslaget.

Forslagene antas derfor å ha begrenset økonomisk og administrativ effekt både for foretakene og for myndighetene.

8 Lov- og forskriftsforslag

I forskrift 23. november 2016 nr. 1360 til skatteforvaltningsloven gjøres følgende endringer:

§ 7-2-11 skal lyde:

§ 7-2-11. *Kontrolloppstilling*

Når arbeidsgiveren leverer sin skattemelding, skal han *inkludere* en kontrolloppstilling over bokførte og innberettede beløp. *Kontrolloppstillingen* skal være signert av arbeidsgiveren. Har arbeidsgiveren revisor, skal også revisor signere *kontrolloppstillingen*. Revisor skal sende skriftlig begrunnelse for manglende underskrift til skattekontoret.

§ 8-2-6 skal lyde:

§ 8-2-6. *Revisors signatur*

Når skattepliktige har revisor, skal *signaturpliktige næringsopplysninger og opplysninger om konsernbidrag* for selskaper som har mottatt eller avgitt konsernbidrag i skatteleggingsperioden være signert av revisor. Revisor skal sende skriftlig begrunnelse for manglende underskrift til skattekontoret.

§ 8-9-4 skal lyde:



Revisors signatur i ny skattemelding
for næringsdrivende

§ 8-9-4. Skattleggingsperiode, leveringsfrist mv.

Reglene i § 8-2-2 til § 8-2-5 om skattleggingsperiode, leveringsfrist og søknad om utsatt leveringsfrist gjelder for selskap med deltakerfastsetting og for deltakere i utenlandske selskaper som nevnt i § 8-9-2 første og annet ledd. Når selskapet har plikt til å ha revisor, skal *signaturpliktige næringsopplysninger* være signert av revisor. Revisor skal sende skriftlig begrunnelse for manglende underskrift til skattekontoret.

I lov om skatt av formue og inntekt 26. mars 1999 nr. 14 (skatteloven) § 6-41 kapittel 6 gjøres følgende endringer:

§ 6-41 åttende ledd bokstav h skal lyde:

§ 6-41. Begrensning av rentefradrag i konsern og mellom nærstående

(8) h. Unntak etter a forutsetter at selskapets regnskap, omarbeiding etter c, justert regnskap etter d, konsolidert regnskap for den norske delen av konsernet etter e og konsernregnskapet etter b samt *tilknyttede opplysninger i skattemeldingen* er godkjent av revisor. Den skattepliktige må kunne dokumentere at egenkapitalandelen beregnet etter d eller e svarer til eller er høyere enn egenkapitalandelen i konsernregnskapet.

I forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 kapittel 16 gjøres følgende endringer:

§ 16-40-8 første ledd skal lyde:

§ 16-40-8. Dokumentasjonsplikt overfor skattemyndighetene

(1) Skattyter som krever fradrag etter skatteloven § 16-40 skal i skattemeldingen fremlegge revisors bekreftelse som nevnt i § 16-40-6. Det skal føres eget regnskap for prosjektet som på oppfordring fremlegges for skattemyndighetene.