



## Generelt

I næringsverksemd fører ein eigen gevinst- og tapskonto. Har gevinstane og tapa til skattytaren oppstått både i og utanfor sjølvstendig personleg næringsverksemd, fører ein desse på to einskilde gevinst- og tapskonti. Dersom skattytar driv fleire sjølvstendige verksemder, skal det oppretta ein gevinst- og tapskonto for kvar verksemd og for kvar kommune som vedkomande er skattepliktig til, og som skal tilordnast gevinst eller tap etter reglane om stadbunden skattlegging etter skattelova § 3-3. På skjemaet er det teke inn eit felt der ein skal gje opp kor mange gevinst- og tapskontoar skattytaren har.

Gevinst- og tapskontoen skal tilførast gevinst og tap ved realisasjon eller uttak i inntektsåret for driftsmiddel i saldogruppe e, f, g, h og i, samt negativ saldo oppstått i året i saldogruppe b. Tap ved realisasjon av ervervet forretningsverdi (tom positiv saldo i gruppe b) skal frådragsføras ved fortsatt avskriving på saldo i gruppe b.

Gevinst og tap på driftsmiddel i næringsverksemd, som ikkje kan avskrivast, jf. skattelova § 14-53, skal også tilførast gevinst- og tapskontoen. Dette gjeld ikkje gevinstar og tap på eidegar som aksjar, obligasjoner, krav o.a.

Er skattytaren deltar i eit selskap med deltarfastsetting som i år har realisert eidegar erverva før 31.12.1991, og som gir deltararen rett til frådrag etter skattelova § 10-44 (5), skal deltararen føre frådraget inn på gevinst- og tapskontoen sin. Dette kan ikkje være same gevinst- og tapskontoen som der kor gevinstar og tap for næringsverksemd i enkeltpersonføretak førast.

Regelen om at det ikkje skal utrekna personinntekt av gevinst ved realisasjon av tomt i alminneleg jordbruks- eller skogbruk med inntil kr 150 000 i inntektsåret, er oppheva med verknad frå inntektsåret 2016. Har ein etablert gevinst- og tapskontoen i 2015 eller tidligare kan ein likevel holde inntektsføring utanfor grunnlaget for utrekning av personinntekt.

For enkeltpersonføretak skal gevinst ved sal av alminneleg gardsbruk eller skogbruk ikkje inngå i grunnlaget for personinntekt når gevinsten er innvunne i 2016. Det same gjeld melkekvote når denne realiserast saman med gardsbruket. (Sjå rettleiinga til post 17).

Ved opphør av skogbruk som har vore behandla som verksemd og vorte gjennomsnittslikna, kan skattytter med verknad frå 2016 velje å føre eventuell gjennomsnittsunderheng på gevinst- og tapskonto (sjå rettleiinga post 6).

## Bruk av forteikn i skjema

I utgangspunktet skal alle tal innrapportera utan forteikn når det klart går fram av teksten om talet skal leggjast til eller trekkjast frå i forhold til den samanhengen det blir ført inn i. Det skal altså ikkje brukast minusteikn når det går fram av teksten at det dreier seg om tap o.a., og tilsvarande ikkje plussteikn ved gevinstar o.a.

## Presiseringar

Dersom eit felt har førehandstrykt forteikn (positivt eller negativt), skal talet som blir innrapportert vere utan forteikn. Forteikn skal berre brukast i dei tilfella der ein ønskjer å innrapportere eit beløp med omvendt forteikn av det som er førehandstrykt. I sum- og resultatfelt skal ein alltid bruke minusteikn når summen er negativ.

## Rettleiing til dei einskilde postane

**Post 1. Saldo pr. 31.12. overført frå gevinst- og tapskonto siste år**  
Til denne posten fører ein saldo på gevinst- og tapskontoen pr. 31. desember i fjar. Positivt beløp (+) er gevinst, og negativt beløp (-) er tap.

**Post 2. Gevinst i året ved realisasjon/uttak av driftsmiddel som ikkje kan avskrivast etter reglane i skattelova § 14-40 flg.**

Her skal gevinst førast ved realisasjon/uttak av driftsmiddel som ikkje kan avskrivast etter reglane i skattelova § 14-40. Gevinst- og tapskontoen skal ikkje nyttast ved realisasjon av verdipapir, krav og andre finanseigedalar. Gevinst ved realisasjon av kontrakt om kjøp av driftsmiddel skal heller ikkje førast her, men takast til inntekt fullt ut i realisasjonsåret.

Gevinst frå jord-/skogbruk som skal holdas utanfor utrekninga av personinntekt, skal innrapportera på eit eige eksemplar av RF-1219.

Det vert at presisert skattytter ikkje kan føre gevinst etter realisasjon av eidegar utanfor

næringsverksemd inn på gevinst- og tapskontoen. Slike gevinstar vert skattlagt i året for realisasjon.

## Post 3. Gevinst i året ved realisasjon/uttak av driftsmiddel i saldogruppe e - i, jf. avskrivingsskjemaet post 109

Her fører ein gevinst ved realisasjon/uttak av driftsmiddel i saldogruppene e-i. Det er høve til å inntektsføre heile eller delar av salssummen, eventuelt erstatninga m.m., direkte i realisasjonsåret. Beløpet blir normalt henta frå RF-1084, Avskrivingsskjema post 109.

Ved realisasjon av forretningsbygg skaffa før 1.1.1984, må gevinsten/tapet i post 109 i avskrivingsskjemaet korrigeras med nedre grense for avskriving.

Tilskot som er gitt til investering i distrikta etter forskrift gitt av Kongen, og som ikkje skal betalast tilbake, skal rekna som ein del av salssummen, eventuelt erstatninga m.m., ved realisasjon av driftsmidlet innan fem år etter at det vart tileigna.

## Post 4. Negativ saldo (gevinst) som er oppstått i år i saldogruppe b forretningsverdi (goodwill)

Her fører ein negativ saldo oppstått i inntektsåret på saldogruppe b. Dette gjeld ved realisasjon av både tileigna og opparbeidd forretningsverdi.

## Post 5. Gevinst ved realisasjon av heil buskap på gardsbruk når ein sluttar med ei driftsgrein

Gevinst oppstått ved realisasjon av alle dyra som er knytt direkte til ei driftsgrein, t.d. mjølkekøyri når ein sluttar med mjølkproduksjon, kan overførast til gevinst- og tapskonto. Det er ein føresetnad at skattytar sjølv held fram med jordbruksnæringa. Skattytar kan om han vil det, føre gevinsten direkte som driftsinntekt i realisasjonsåret.

## Post 6. Andre vilkårbundne skattefrie avsetjingar som skal førast på gevinst- og tapskonto

Føretaket kan krevje vilkårbunde skattefritak for gevinst etter ufrivillig realisasjon av driftsmiddel i saldogruppe e, f, g og h. Vilkåra for å kunne krevje vilkårbunde skattefritak er nærrare regulert av skattelova § 14-70. Har ikkje føretaket skaffa seg nytt driftsmiddel innan tidsfristen, fører ein 80 % av den avsette

gevinst inn på gevinst- og tapskontoen i det inntektsåret fristen utlaup. Resterande 20 % av gevinst som ikkje er reinvestert, fører ein direkte til inntekt i det inntektsåret fristen utlaup, jf. skattelova § 14-44 (4). Dette gjeld også for vilkårsbunde skattefritak ved avslutting av pelsdyrsverksemど som ikkje er reinvestera innan tidsfristen, sjå skattelova § 14-74.

I denne posten kan ein føre inntektsunderheng til inntekt når skogbruk ikkje lenger blir å rekne som verksemど og ein har vald å føre denne på gevinst- og tapskonto, jf. tidlegare skattelova § 14-81 (6).

#### **Post 8. Sum postane 1 – 6.**

Her skal ein summere alle postane som skal leggjast til gevinst- og tapskontoen i år, og leggje beløpet til saldo sist år i post 1.

#### **Post 9. Tap i året ved realisasjon av driftsmiddel som ikkje kan avskrivast**

Her fører ein tap ved realisasjon av driftsmiddel som ikkje kan avskrivast etter reglane i skattelova § 14-40 flg. Ein viser elles til rettleiinga til post 2.

#### **Post 10. Tap i året ved realisasjon av driftsmiddel i saldogruppene e - i, jf. avskrivingskjemaet post 109**

Tap ved realisasjon av driftsmiddel i saldogruppene e – i, skal førast her. Det er ikkje høve til å føre tapet direkte til frådrag i realisasjonsåret. Sjå elles post 3 i rettleiinga.

#### **Post 11. Differanse mellom ein deltakar sin del av oppregulert verdi og bokført skattemessig verdi per 31.12.91 på egedel som eit selskap med deltarfastsetting har realisert i året, jf. skattelova § 10-44 (5)**

Deltakar som ved overgangen til nettolikning har rett til oppregulering av inngangsverdien på egedel som hører til selskapet, kan på det tidspunktet selskapet realiserer egedelen, krevje frådrag for differansen mellom sin del av den oppregulerte inngangsverdien og sin skattemessig bokførte verdi på egedelen per 31. desember 1991. Frådraget blir ikkje gitt direkte i realisasjonsåret, men ved at deltakaren fører beløpet på sin gevinst- og tapskonto.

Har selskapsparten skifta eigar etter 31.12.1991 følgjer retten til oppregulering med selskapsparten.

**Post 12. Deltakars del av gevinst i samband med realisasjon av egedel frå selskap med deltarfastsetting når deltakaren oppfyller føresetnadene for skattefritak etter skattelova § 9-3 (2-6)**  
Dersom eit selskap med deltarfastsetting realiserer ein egedel med gevinst, og ein deltakar etter overgangsreglane oppfyller krava til skattefritak etter skattelova § 9-3 (2-6), kan deltakaren krevje frådrag for den delen av gevinsten som fell på hans del av resultatet i selskapet. Frådraget blir gitt ved at beløpet blir overført til deltakaren sin eigen gevinst- og tapskonto.

Har selskapsparten skifta eigar etter 31.12.1991 følgjer retten til kompenserande frådrag med selskapsparten.

#### **Post 13. Sum postane 9-12**

Her skal ein summere alle postane som skal trekkest frå på gevinst- og tapskontoen før ein kjem fram til grunnlaget for inntekts- eller frådragsføring.

#### **Post 14. Grunnlag for inntekts-/frådragsføring i året**

Her fører ein beløpet i post 8 fråtrekt beløpet i post 13. Differansen utgjer grunnlaget for den inntekts- eller frådragsføringa som skal gjerast for i år.

#### **Post 15a og b.**

Minimum 20 % til inntekt/maksimum 20 % til inntektsfrådrag, eventuelt restbeløp under kr 15 000 til inntekt/frådrag. Dersom grunnlaget i post 14 er positivt, skal saldoen reduserast med minst 20 % (inntektsføring). Er grunnlaget i post 14 negativt, kan saldoen bli redusert med inntil 20 % (frådragsføring). Dersom grunnlaget i post 14 er negativt med eit beløp som er mindre enn kr 15 000, kan likevel beløpet trekkest frå fullt ut. Dersom grunnlaget i post 14 er positivt med eit beløp som er mindre enn kr 15 000, skal beløpet inntektsføras fullt ut. Ved dødsfall i året må positiv saldo på gevinst- og tapskontoen førast som inntekt i dødsåret. Negativ saldo må førast til frådrag i dødsåret. Dette gjeld likevel ikkje så lenge attlevande ektefelle sitt i uskifte eller einearving tek over buet udelt, og trer inn i rettar og plikter etter skattelova § 14-40 flg.

Ved opphør av skatteplikt til Noreg, sjå elles post 19 i rettleiinga.

Ved overgang til avvikande rekneskapsår, sjå ny post 20.

#### **Post 16. Saldo på gevinst- og tapskonto pr. 31.12.**

Føretak som leverer næringsoppgåve 1 (RF-1175) eller næringsoppgåve 5 (RF-1368) overfører positiv saldo til post 2096 i næringsoppgåva, og negativ saldo til post

1296. Leverer føretaket næringsoppgåve 2 (RF-1167), næringsoppgåve 4 for bankar, finansieringsføretak mv. (RF-1173), næringsoppgåve 6 for livsforsikringsføretak, pensjonskassar (RF-1501) eller næringsoppgåve 7 for skadeforsikringsføretak (RF-1503) overfører føretaket saldoen frå post 16 på gevinst- og tapskonto til kolonne II i post 51 på skilnadsskjemaet (RF-1217).

#### **Post 17. Saldo ved realisasjon av tomt frå alminneleg jordbruk eller skogbruk etablert før inntektsåret 2016, og gevinst ved sal av alminneleg gardsbruk eller skogbruk i 2016 eller seinare**

Regelen om at det ikkje skal utrekna personinntekt av gevinst ved realisasjon av tomt i alminneleg jordbruk eller skogbruk med inntil kr 150 000 i inntektsåret, er oppheva med verknad frå inntektsåret 2016. Dette omfattar gevinst som fell inn under sktl. § 9-3, åttande ledd, bokstav a eller d. Har ein etablert gevinst- og tapskontoen i 2015 eller tidligare kan ein likevel holde inntektsføring utafor grunnlaget for utrekning av personinntekt.

Gevinst ved sal av alminneleg gardsbruk eller skogbruk skal ikkje inngå i grunnlaget for personinntekt når gevinsten er innvunne i 2016 eller seinare. Det same gjeld melkevoter når denne realiserast saman med gardsbruket, jf. skattelova § 12-11 (4).

Når gevinsten ikkje skal inngå i grunnlaget for personinntekt må det leverast eit eiga eksemplar av RF-1219 for denne gevinsten. Ein må i desse tilfella krysse av for dette i skjema. Beløpet i post 15a overføres til RF-1177 post 453 og RF-1224 post 1.6.

#### **Post 18. Er beløpet i post 15a/15b overført direkte til skattemeldinga og ikkje via næringsoppgåva**

I post 18 skal personleg skattytar gje opp om inntekta/inntektsfrådraget er ført direkte i skattemeldinga eller næringsoppgåva.

#### **Post 18a. Ein fører talet direkte i skattemeldinga dersom:**

- Enkelpersonføretaket er friteke frå å leve næringssoppgåve. (Om hvilke føretak dette gjeld, sjå rettleiinga til sjølvmeldinga). Beløpet i post 15a/15b skal då takast med i sum driftsinntekter eller sum driftskostnader i skattemeldinga.)
- Talet gjeld fiske og fangst som er opphørt tidligare år. (Ein fører post 15a/15b til post 3.1.12/3.3.7 og 1.6.1 i skattemeldinga.)
- Talet gjeld anna verksemど (inkl. jordbruk, skogbruk, pelsdyrdrift og/eller reindrift) som er opphørt tidligare år. (Ein fører post 15a/15b til

- post 3.1.12/3.3.7 og 1.6.2 i skattemeldinga.)
- Talet gjeld korkje pågåande eller tidlegare verksemd. (Ein fører post 15a/15b til post 3.1.12/3.3.7 i skattemeldinga.)

Leverer føretaket næringsoppgåve 1 (RF-1175) eller næringsoppgåve 5 (1368), fører ein talet frå post 15a over til post 3890 i næringsoppgåva. Inntektsfrådrag frå post 15b på gevinst- og tapskontoen fører ein over til post 7890 i næringsoppgåve 1 (RF-1175) eller næringsoppgåve 5 (RF-1368).

Leverer føretaket næringsoppgåve 2 (RF-1167), næringsoppgåve 4 for bankar, finansieringsføretak o.a.(RF-1173), næringsoppgåve 6 for livsforsikringsføretak, pensjonskassar (RF-1501) eller næringsoppgåve 7 for skadeforsikringsføretak (RF-1503) kjem talet i post 15 på gevinst- og tapskontoen til inntekt eller frådrag via skilnadsskjemaet (RF-1217).

Leverer føretaket Landbruk Skattemelding (RF-1177), fører ein beløpet i post 15a i post 453 i RF-1177 og post 1.6 i Skjema for utrekning av personinntekt (RF-1224).

**Post 19. Er selskapet oppløyst, eller er skatteplikta (til Noreg) opphøyrd**  
Jf. skattelova § 14-48 skal gevinst- og tapskontoen gjerast opp ved: For

enkeltpersonføretak ved skattytars død i inntektsåret (med mindre attlevande ektefelle sitt i uskiftebo, eller einearving tek over buet udekt, trer inn i avdødes rettar og pliktar), ved likvidasjon av føretak i likvidasjonsåret, ved opplysing av føretak med deltakarfastsetting i opplysningsåret og ved opphør av skatteplikt til Noreg i opphørsåret.

I samband med flytting til andre statar i EØS, og i samband med grenseoverskridande fusjon og fusjon, vil det vere høve til å utsetje inntektsføring av gevinstsaldo. Er det ved flyttinga eller seinare ein reell risiko for at skattekravet ikkje kan innkrevjast må skattytaren stiller fullgod sikkerheit (bankgaranti, pant i verdipapir mv.) for skatten knytt til skattedirektoratet som fastsett kravet til sikkerheitsgaranti.

Vilkår for utsetjing av gevinstsaldo er at personlege skattytarar må bli/vere skattepliktig som busett i ein anna stat i EØS. Selskap må bli heimehøyrande i ein annan stat i EØS. Blir selskapet heimehøyrande i eit lågskatteland i EØS, må det være reelt etablert med reell aktivitet i den andre EØS-staten.

Dersom vilkåra for fortsett inntektsføring ikkje lenger er til stades skal gevinstsaldoen takast til inntekt heilt ut for dette året.

**Post 20 Avvikande rekneskapsår**

Føretak som går over til avvikande rekneskapsår kan inntektsføre mindre enn 20 % av positiv saldo frå post 14. Ein fører ei forholdsmessig inntekt etter talet på månadar i det aktuelle overgangsåret som føretaket leverer næringsoppgåve for.

*Eksempel*

Skattytaren går over til å nytte avvikande rekneskapsår frå 1. juni i kalenderåret, og skal levere næringsoppgåve for inntekter og kostnader i tidsrommet frå 1. januar til 31. mai. Dersom skattytaren hadde kr 400 000 i positiv saldo då førre inntektsår utlaup, utgjer 20 % av dette kr 80 000. Fordi skattytaren leverer næringsoppgåve for eit kortare tidsrom enn 12 månader, kan ho inntektsføre 5/12 av kr 80 000. Dette medfører at skattytaren skal inntektsføre kr 33 333 i post 15 a, og restsaldo i post 16 vert kr 366 667.

Det er ikkje høve til å føre meir enn 20 % av negativ saldo frå post 14 til frådrag i eit inntektsår. Ved avvikande rekneskapsår som varar meir enn 12 månader, skal ein levere eige skjema for tidsrommet mellom avsluttinga av førre inntektsår og byrjinga av det nye rekneskapsåret. Ein fører ei forholdsmessig frådrag etter talet på månadar i det aktuelle overgangstidsrommet.