

*Benedicte Castberg, Per Ola Haugen,
Eirik Knutsen og Svein Myro*

Økt tilgang på regnskapsdata:
Konsekvenser for revisjon, tekniske
løsninger og ny regnskapsstatistikk

Notater

1. Sammendrag

I dette notatet har vi sett på hvilke konsekvenser økt elektronisk rapportering av næringsoppgaver gjennom SLN og Altinn vil kunne få for:

- eksisterende tekniske løsninger i SSB,
- revisjon av regnskapsdata,
- muligheten for å lage regnskapsstatistikk for finansielle foretak som heter investerings- og utviklingsselskaper

Det økede dataomfanget fører til at det blir langt flere enheter å revidere for regnskapsstatistikken, mens hver enkelt enhet får mindre betydning på grunn av lavere vektorer. Det foreslås at de største summeringsfeilene (over 10 millioner kroner) i materialet behandles manuelt, mens mindre summeringsfeil korrigeres maskinelt. Differanser mellom RSNO og den registerbaserte regnskapsstatistikken kan med fordel utføres på makronivå ved å sammenligne tabeller fordelt etter stratum og hovednæringsområde.

Økt tilfang av SLN-data påvirker tekniske løsninger. Større datamengder vil i seg selv ikke by på problemer. Systemene er robuste og bygd opp på en teknologisk plattform som gjør at det ikke skal være noen problemer å takle de forventede datamengdene i årene som kommer.

Endringer i det metodiske opplegget for revisjon, dvs. overgang til mer makroorientert revisjon vil medføre fokus på store enheter og ekstremverdier i kontrollene. En viktig utfordring i de tekniske løsningene vil være å få presentert gode feillister på skjerm som er tett integrert med resten av applikasjonen. Antall kontroller på mikronivå vil sannsynligvis gå ned. Overgang til mer makroorientert revisjon gjør at det kan være aktuelt å ta i bruk grafiske verktøy i forbindelse med revisjon. Eksempel på et slikt verktøy er SAS Insight.

NO-Basen har en horisontal rekordstruktur med en post pr. kolonne. Mesteparten av dataene i NO-basen blir nå lastet inn via SLN-systemet. I SLN-systemet er rekordsstrukturen en post pr. rad. Å konvertere NO-Basen til SLN-struktur vil ha en del fordeler. Man vil kunne utnytte metadata i større grad, forenkle vedlikeholdet og på en enklere måte ta i bruk andre SLN-data til statistikkformål. Imidlertid vil dette koste en del utviklingsressurser og man kan også miste noe funksjonalitet. Kombinert med at brukerne er fornøyde med dagens struktur anbefales det ikke å foreta en slik omlegging på kort sikt.

Økt tilfang på elektronisk rapportering tilsier at vi i større grad kan benytte data som ligger i NO-basen til å lage regnskapsstatistikk. Dette vil f.eks. være tilfelle for de finansielle foretakene som heter investerings- og utviklingsselskaper. Første steget for å etablere regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingsselskaper var å avgrense populasjonen. Definisjonene ble korrigert med bakgrunn i måten bransjen selv definerer seg, nasjonal og internasjonal litteratur på området samt selskapenes årsberetninger. Dette resulterte i punktvisse definisjoner som er hensiktsmessig med tanke på populasjonsforvaltning i Bof. Statistikken vil i utgangspunktet bygge på NO2, men dataene vil bli kontrollert mot Brønnøysundregisterets materiale samt årsberetninger. Siden SLN-systemet etter hvert vil omfatte regnskapene til samtlige skattepliktige enheter i Norge, vil det være mulig å basere regnskapsstatistikken til investerings- og utviklingsselskapene på fulltelling.

Innhold

1. Sammendrag	1
2. Innledning	3
2.1. Bakgrunn	3
2.2. Formål	3
2.3. Prosessen	3
2.4. Definisjoner	4
3. Regnskapsstatistikk for finansielle foretak	5
3.1. Behov for å innhente næringsoppgave NO2, NO3 og NO4	5
3.2. Regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingselskaper	6
4. Konsekvenser for revisjon	12
4.1. Definisjon av mikro- og makrokontroller	13
4.2. Kontroller i den registerbaserte regnskapsstatistikken	13
4.3. Korreksjoner som utføres av skattedirektoratet	14
4.4 Måle effekten av revisjon	16
4.5 Mikrokontroller og makrokontroller i regnskapsstatistikken	17
5. Tekniske løsninger	19
5.1. Statistikkssystem med regnskapsdata	20
5.2. Er dagens løsninger egnet for økt datatilfang	22
5.3. Fordeler og ulemper med SLN-basert regnskapsdatabase	24
6. Konklusjon og videre arbeid	26
6.1. Konklusjon	26
6.2. Videre arbeid	27
Vedlegg A Næringsoppgave 2, 2004	28
Vedlegg B Skjema for avstemming av egenkapital, 2004	32
Vedlegg C Rettledning til næringsoppgave 2, 2004	35
Sist utkommet i serien Notater	44

2. Innledning

Dette notatet er sluttrapport fra prosjektet Revisjon av SLN- data og konsekvenser for tekniske løsninger, som inngår i Statistisk sentralbyrås utviklingsprogram Prosjekt- og teamarbeid.

Prosjektgruppen besto av Benedicte Castberg, Per Ola Haugen, Svein Myro og Eirik Knutsen. Leder for prosjektet var Eirik Knutsen. Leiv Solheim var los for prosjektet.

Styringsgruppen besto av Anna Rømo, Matz Ivan Faldmo, Jan Furseth, og Per Ove Smogeli. Leder for styringsgruppen var Per Ove Smogeli.

2.1 Bakgrunn

Brønnøysundregistrene og Skattedirektoratet er i ferd med å etablere elektronisk rapportering via Altinn, som etter hvert vil dekke alle regnskapspliktige og skattepliktige enheter, noe som på sikt vil gjøre det mulig å basere statistikken for ikke-finansielle foretak på fulltelling. SSB har med bakgrunn i dette nedsatt en arbeidsgruppe for å utrede konsekvensene av økt grad av elektronisk rapportering (jf. referat fra Direktørmøtet 28. oktober (2004/22), sak nr. 2003/70). ProTeamprosjektet vil gjøre deler av arbeidsoppgavene som er tiltenkt denne arbeidsgruppen.

I 2002 ble det publisert et notat med tittelen "*Mottak og tilrettelegging av SLN-data*" (Notater 2002/34), skrevet av en tidligere prosjektgruppe i ProTeam. Tema for dette prosjektet kan betraktes som en videreføring av arbeidet lagt ned av denne gruppen, ved at man på bakgrunn av det økte tilfanget på data rapportert via SLN og Altinn kan se nærmere på de faglige mulighetene dette innebærer.

2.2 Formål

Rutinene for kvalitetssikring og revisjon av regnskapsstatistikken basert på næringsoppgaver var opprinnelig laget for å håndtere et utvalg av foretak. Ettersom økt datatilfang gjør at statistikken nærmer seg fulltelling må revisjonen legges om for å håndtere flere enheter. Prosjektet vil redegjøre for konsekvensene økt datatilfang får for kvalitetssikring og revisjon. Økt tilfang av SLN-data påvirker de tekniske løsningene. Disse var laget med tanke på å håndtere behovene for begrensede utvalgsundersøkelser, og prosjektet skal utrede om disse vil gi akseptable responstider når antallet enheter øker. Det økte datatilfanget gir muligheter til å etablere regnskapsstatistikk på nye områder. Det vil derfor fokuseres på muligheten for å etablere ny regnskapsstatistikk for finansielle foretak med bakgrunn i det økte datatilfanget.

Arbeidet til prosjektgruppen vil inngå som et bidrag i utredningen av nytt regnskapsregelverk og elektronisk innrapportering av regnskapsdata i SSB, som skal munne ut i en rapport med forslag til endringer av den faglige behandlingen av regnskapsdata, inkl. eventuelle konsekvenser for organiseringen av arbeidet med regnskapsdata.

2.3 Prosessen

Følgende milepæler har ligget til grunn for arbeidet i prosjektet:

Milepæl	Plan	Gjennomført
Prosjektskriv med plandokumenter ferdig	1. apr. 2005	1. apr. 2005
De tre hoveddelene ferdigstilt	30. jun. 2005	15. aug. 2005
Prosjektrapport ferdig	31. aug. 2005	2. sept. 2005
Presentasjon ferdig	8. sep. 2005	8. sep. 2005

Prosjektet ble en del forsinket i forhold til planen, noe som ble tatt igjen med godt arbeid i avslutningsfasen, samt at noen oppgaver ble levnet til videre arbeid. Årsaken til forsinkelsene var delvis at prosjektet var noe mer omfattende enn det vi på forhånd hadde trodd, men også fordi av prosjektdeltakerne fikk mer arbeid enn forutsett i prosjekter med høyere prioritet.

2.4 Definisjoner

Altinn: En elektronisk innrapporteringskanal for en del statlige etater som Skattedirektoratet, Statistisk sentralbyrå, Brønnøysundregistrene og Statens lånekasse for utdanning.

BEBAS: Befolkningsdatabasen

BOF: Bedrifts- og foretaksregisteret

Brønnøysundregistrene: en forvaltningsetat med ansvar for en rekke nasjonale kontroll- og registreringsordninger for næringslivet.

Egenkapitalmarkedet: Investeringer i selskapers egenkapital.

Forms: Oracle's verktøy for utvikling av interaktive skjermbilder. SSBs standardverktøy på dette området.

FORT: Forsikringsselskapenes Offentlige regnskaps- og tilsynsrapportering.

GAB: Register over Grunneiendommer, adresser og boliger.

IFN: Innteks- og formuesundersøkelsen for næringsdrivende

IFS: Innteks- og formuesundersøkelsen for aksjeselskap

Institusjonelle investorer: Forsikringsselskaper, pensjonskasser og verdipapirfond.

Investeringselskap: Selskap som investerer i verdipapirer. Nærmere definisjon/avgrensning er gitt i teksten.

NO-Basen: SSB database over næringsoppgaver

Næringsoppgave: Pliktig vedlegg til selvangivelsen for næringsdrivende.

Obligasjoner: Standardisert omsettelig lån med opprinnelig løpetid på minst ett år.

Oracle: Programvareprodusent, bl.a. databaser og utviklingsverktøy som vi bruker i SSB

ORBOF: Offentlig Regnskapsrapportering for Banker og Finansieringsforetak. Et samarbeid mellom SSB, Kredittilsynet og Norges Bank om innsamling av regnskapsdata for banker og finansieringsforetak.

PL/SQL: Oracle's programmeringsspråk

Porteføljeinvesteringer: Investeringer i finanskapital uten formål å etablere en varig økonomisk relasjon eller øve innflytelse på virksomheten som har utstedt investeringsobjektet.

QBE-Vision: Utviklingsverktøy, mye brukt i SSB på midten av 90-tallet. Brukes bl.a. i NO-Basen

Registerbasert regnskapsstatistikk (BKF): Regnskapsstatistikk for ikke- finansielle aksjeselskaper basert på innsendte årsregnskaper til Regnskapsregisteret i Brønnøysund.

Replikering: Mekanisme for automatisk speiling/synkronisering av databaser. Benyttes i NO- basen for å sikre konsistens mellom den versjonen av NO- basen som er lokalisert i Oslo og Kongsvinger.

RSNO: Regnskapsstatistikk for ikke- finansielle aksjeselskaper basert på næringsoppgaver.

SLN: System for ligning av næringsdrivende - elektronisk datasystem som benyttes av SKD til ligningsformål.

STAKOF: Statlige- og kommunale foretak

UNIX: Operativsystem, SSBs produksjonsplattform

Ventureselskap: Et selskap som har spesialisert seg på å gå inn i relativt nystartede selskaper med risikokapital, oftest på temporær basis, og dessuten tilfører selskapene kompetanse gjennom aktivt styrearbeid, bistand i ledelse, prosjektutvikling, markedsføring o.l. Nærmere definisjon/avgrensning er gitt i teksten.

Verdipapirfond: Et fond som forvalter kapitalinnskudd fra en ubestemt krets av deltakere. Midlene plasseres i det vesentlige i aksjer og andre verdipapirer. Verdipapirfondene er lovregulert og underlagt tilsyn av myndighetene.

Verdipapirmarkedet: Aksje-, obligasjons- og sertifikatmarkedet.

3. Regnskapsstatistikk for finansielle foretak

I dette kapitlet ser vi på to punkter som berører regnskapsstatistikk for finansielle foretak hvor næringsoppgavens regnskapsdata kan benyttes som datakilde. Det første punktet er om det har noen hensikt å innhente næringsoppgavene NO2, NO3 og NO4 til SSB med det formål å lage statistikk for finansielle foretak. Dette vil vi kort omtale under avsnitt 3.1. Det andre punktet vi vil se nærmere på er om det er mulig å etablere ny regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingselskaper. Det vil bli temaet for resten av kapitlet.

3.1 Behov for å innhente næringsoppgave NO2, NO3 og NO4

Etter likningsloven¹ plikter alle som driver næringsvirksomhet å levere næringsoppgave, et pliktig vedlegg til selvangivelsen for næringsdrivende. Næringsoppgavene gir forholdsvis fyldig regnskapsinformasjon om de enkelte foretakene. Det fins ulike næringsoppgaver for ulike typer næringsvirksomhet. Næringsoppgave 2 (NO2) skal leveres av alle aksjeselskaper og andre foretak som er regnskapspliktige etter regnskapsloven, og av begrenset regnskapspliktige som frivillig utarbeider årsregnskap i samsvar med regnskapslovens bestemmelser.²

¹ Lov 1980 -06-13 nr 24: Lov om ligningsforvaltning (ligningsloven).

² En del selskaper som ikke er skattepliktige leverer ikke næringsoppgave. Eksempler på slike selskaper er bl.a. noen selskaper innen offentlig forvaltning (forretningsdrift, ASVO-foretak, statlige låneinstitutter). Disse selskapene vil imidlertid ikke være noe problem for denne populasjonen.

Næringsoppgave 3 (NO3) skal leveres av forsikringsselskaper og næringsoppgave 4 (NO4) skal leveres av banker og finansieringsforetak. I SLN - basen³ til Skattedirektoratet ligger det skjema for næringsoppgave 2, 3 og 4. SSB mottar tre uttrekk fra denne basen i løpet av året. For næringsoppgave 3 og 4 vil det være seksjon 250 som er potensiell bruker i SSB. I og med at seksjon 250 samler inn data fra forsikringsselskaper, banker og finansieringsforetak på et mer detaljert nivå gjennom hhv. rapporteringene FORT (forsikring) og ORBOF (bank og finansieringsforetak), har det liten hensikt at SSB innhenter dette materialet fra Skattedirektoratet.⁴

Når det gjelder næringsoppgave 2 vil den være aktuell for investerings- og utviklingsselskapene. Dette skal vi se nærmere på under pkt. 3.2.

3.2 Regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingsselskaper

En av oppgavene i prosjektet er å undersøke om det er mulig å lage regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingsselskaper. Regnskapstall for investerings- og utviklingsselskaper inngår i finansielle sektorbalanser, Nasjonalregnskapet, Utenriksregnskapet og rapportering til Eurostat⁵. Det er i den sammenheng ønskelig at det lages en egen statistikk for disse selskapene, slik at vi på en oversiktlig måte kan ha kontroll med tallmaterialet. Disse selskapene anses for å tilhøre finansiell næring 65.239 Annen verdipapirforvaltning⁶ og sektor 390 Andre finansielle foretak, ekskl. hjelpeforetak.

Hovedfunksjonen til aktørene i finansmarkedet (og de finansielle næringene) er å formidle finanskapital fra aktører som har overskuddsmidler (oppsparte midler) til aktører som har behov for midler til å finansiere kjøp av realkapital og til konsum, dvs. de har et låne- eller finansieringsbehov. Til det trengs ikke nødvendigvis mange ansatte og et stort produksjonsapparat, slik at institusjonene bidrar lite til det tradisjonelle produksjonsorienterte nasjonalregnskapet, men aktørene er derimot viktige for å kartlegge penge/finansstrømmene i økonomien. I den forbindelse er det således sentralt å få kartlagt formuestallene til aktørene, og avkastningen de oppnår på plasseringen av formuen, bl.a. til bruk i nasjonalregnskapets sektorregnskap.

I forbindelse med UT-prosjektet har det alt skjedd en viss utbygging av ny regnskapsstatistikk for finansielle foretak som ikke har vært dekket tidligere, bl.a. for aktører i dette markedet som har store fordringer og gjeld overfor utlandet (f.eks. for enheter som driver med administrasjon av finansmarkedene, sikringsfond, etc., men også enkelte investerings- og utviklingsselskaper).

I forbindelse med offentlige utredninger har det vært gjort forsøk på å anslå omfanget av bl.a. venturekapitalmarkedet i Norge, men foreløpig har det ikke latt seg beregne med særlig grad av presisjon. I NOU2001:29 Best i test? opplyses det således at det er behov for å utvikle bedre indikatorer på dette området (NOU2001:29, kapittel 9.2.3).

Investeringselskaper kjennetegnes ved at de har porteføljeinvesteringer i verdipapirer, mens utviklingsselskapene kjennetegnes ved at de utøver aktivt eierskap gjennom langsiktige investeringer i nyoppstartede virksomheter, selskaper i en tidlig vekstfase eller i virksomheter som skal restruktureres.

Ifølge uttak fra Bedrifts- og foretaksregisteret (BoF) per 3. august 2005 omfattet sektor 390 (inkl. 391 og 397) vel 180 enheter, herunder finansielle holdingselskaper som alt er dekket av annen statistikk.

³ Se definisjon avsnitt 2.4.

⁴ For forsikringsselskapene er Skattedirektoratets NO 3 basert på et aggregat av den elektroniske FORT-rapporteringen til SSB og Kredittilsynet. Regnskapsrapporteringen gjennom FORT gir derfor langt mer statistisk informasjon enn NO3. Situasjonen er noenlunde tilsvarende for bankenes elektroniske rapportering (ORBOF) til Norges Bank.

⁵ Rapporteringen til Eurostat er regulert gjennom den såkalte strukturforordningen, men er inntil videre frivillig.

⁶ Næringsstandarden 65.239 Annen verdipapirforvaltning omfatter foruten investerings- og utviklingsselskaper, finansielle holdingselskaper. Finansielle holdingselskaper lages det allerede statistikk på og utgjør mindre enn 10 selskaper.

Næringen 65.239 omfatter også ifølge BoF rundt 180 enheter. Sektor og næring skal ha samme omfang. Hovedtyngden av disse selskapene er organisert som aksjeselskaper (ca. 150 stk), noen som allment aksjeselskap og kommandittselskaper og et fåtall selskaper etter DA-modellen.

I motsetning til de aller fleste andre finansielle foretak (næringene 65-67) er de ikke konsesjonspålagt (og under tilsyn av Kredittilsynet), og er dermed vanskeligere å kartlegge og følge opp. Dessuten fins det ikke en allmenn definisjon på selskapene, verken nasjonalt eller internasjonalt. For begge typer selskaper er det beklagelig at det ikke foreligger klare definisjoner fra ESA (det europeiske nasjonsregnskapssystemet) og SNA (FNs nasjonalregnskapssystem). I forbindelse med pågående revisjon av ESA95 og SNA93 har SSB etterlyst en mer operasjonell avgrensning av slike selskaper .

For å etablere en mest mulig enhetlig populasjon for næringen/sektoren, har det vært nødvendig å gå gjennom nasjonal og internasjonal litteratur på området, samt å se hva selskapene/bransjen selv definerer som investerings- og utviklingsselskaper. Det er spesielt viktig å få avgrenset populasjonen fra ikke-finansiell næring og sektor. Selskapene er regnskapspliktige etter regnskapsloven og skal levere NO2 til Skattedirektoratet. Det vil være naturlig å ta utgangspunkt i dette materialet for å lage regnskapsstatistikk, men vi må regne med å benytte regnskapsdata fra Brønnøysund samt årsberetninger til kontrollformål. Resten av kapitlet deles inn i:

- begrepsbruk
- definisjon av utviklingsselskaper
- definisjon av investeringselskaper
- avgrensning og forvaltning av populasjonen
- datakilder
- oppsummering

3.2.1 Begrepsbruk

Kort sagt kan vi si at utviklings- og investeringselskaper foretar investeringer i hhv. egenkapital- og verdipapirmarkedet. Disse selskapene har mange likhetstrekk med verdipapirfond og blir ofte omtalt som "fond" i litteraturen. Investeringer i verdipapirfond innebærer forøvrig mindre risiko for investor bl.a. på grunn av at de er lovregulert, det er ofte større spredning på investeringene, samt avkastningen forventes gjennomgående å være lavere for verdipapirfondene.

Begge typer selskaper vil som regel ha den samme todelte organiseringen som verdipapirfond. Det er et selskap som foretar investeringene og som omtales som fond samt et forvaltningsselskap som gir råd til og forvalter midlene i fondet. Både fondet og forvaltningsselskapet er egne juridiske enheter. Fondene omtales innad i bransjen som f.eks. venturefond, private equity fond og investeringsfond. Dette er imidlertid ikke fond i samme betydning som verdipapirfond definert i verdipapirfondloven. Vi vil i de følgende avsnittene velge å følge bransjens formulering og benytter begrepene fond og forvaltningsselskap/rådgivningsselskap.

3.2.2 Definisjon av utviklingsselskap

Utviklingsselskaper er en betegnelse som vi benytter i Statistisk sentralbyrå i næringsstandarden og omfatter hovedsakelig ventureselskaper og private equity selskaper. Bransjen er preget av engelske begreper og vi ser det som viktig å innføre et dekkende norsk ord. Det fins imidlertid ingen allmenn definisjon på utviklingsselskaper, men ved å se på ulik litteratur om emnet, samt å se hvordan selskapene i bransjen selv definerer seg, har vi kommet frem til en definisjon som vi mener kan benyttes til populasjonsforvaltning.

I følge Norsk Venturekapitalforening omfatter bransjen aktører som utøver aktivt eierskap gjennom langsiktig, målrettet investeringsvirksomhet i oppstartsvirksomheter (såkorn), bedrifter i en tidelig

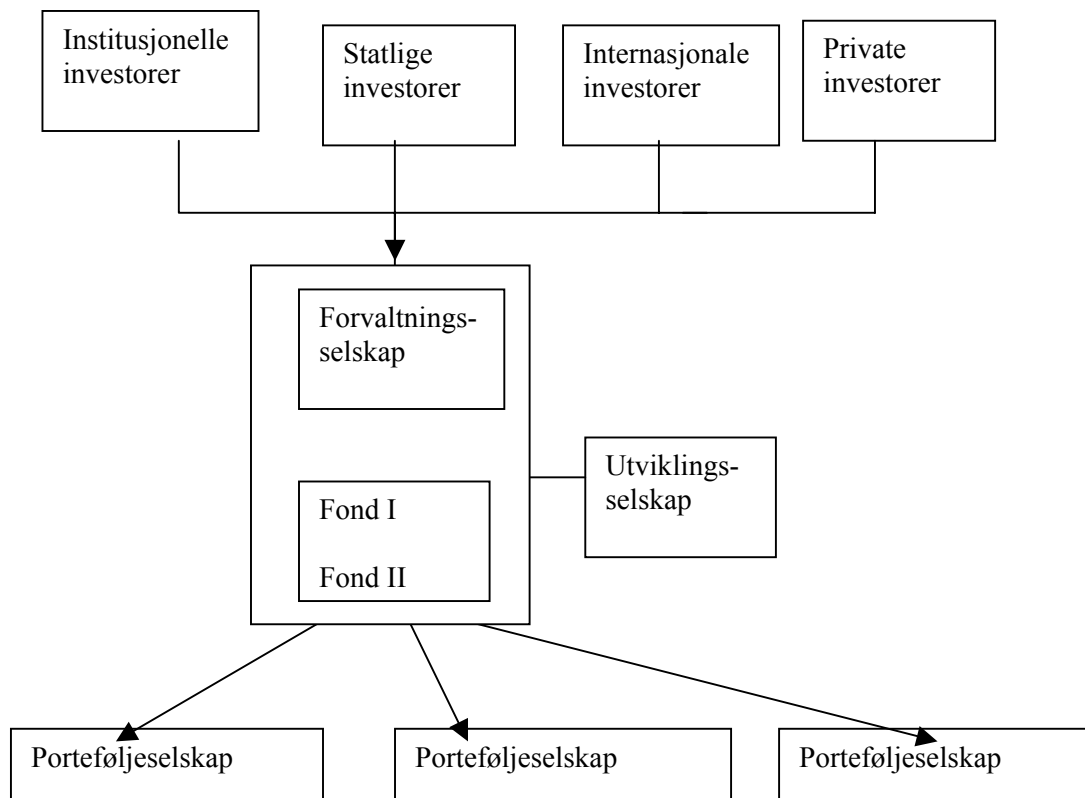
vekstfase (venture) eller i virksomheter som skal restruktureres (buy out). Siktemålet er å bidra med kapital og kompetanse for å skape vekst og forbedret lønnsomhet. Derigjennom vil eierne kunne oppnå høy avkastning på sin kapital. Investeringene i selskapene gjøres som regel over en periode på 8-12 år. Etter denne perioden vil fondet forsøke å realisere sin investering gjennom salg til nye eiere eller ved en børsnotering. Investorer i fondet kan være selskaper, institusjonelle investorer, Staten, kommuner og privatpersoner. Det vil normalt avtales et maksimumbeløp som et fond kan investere i et enkelt selskap. Det vil typisk ligge mellom 10 og 20/30 prosent av kommittert kapital. Innen "buy out" - investeringer er det derimot mer vanlig at porteføljeselskapene kjøpes opp 100 prosent (dvs. majoritetside døtre). Foretakene som det investeres i benevnes ofte som porteføljeforetak fordi utviklingsselskapet normalt sprer sin risiko gjennom å investere i en portefølje av foretak (dvs. sper investeringene på mange selskaper for å minimere risiko).

Porteføljeforetakene kan befinne seg i ulike livssykluser. Såkorntfasen er betegnelse på den helt tidlige fasen i et foretaks liv, før det er etablert omsetning av noen betydning. Ofte kan det være usikkerhet om produktet som skal lages/selges faktisk virker. Dette er svært usikre prosjekter. Venture omfatter investeringer i grunder- og vekstselskaper som er i en ekspansjonsfase. I venturefinansierte porteføljeselskaper vil ledelsen ofte ha behov for tilgang på kommersiell kompetanse, f.eks. kommersialisering av teknologi eller internasjonal satsing. Buy out virksomhet er videreutvikling av modne selskaper. Utgangspunktet er ofte selskaper som har stagnert utviklingsmessig i sitt eksisterende eierskap. Det kan være en passiv eiergruppe i et børsnotert selskap eller følgene av et generasjonsskifte i et familieeid selskap. Selskapene har gjerne et uutnyttet potensial for verdiutvikling.

De fleste utviklingsselskapene har en todelt organisasjonsstruktur - ett eller flere fond og et forvaltningsselskap. Forvaltningsselskapene har ofte mellom 1 og 10 ansatte. De har vanligvis lite egne finansielle midler, men bidrar med kompetanse og erfaring til selskaper. Forretningsmodellen består i å gi råd om investering av andres penger og hvordan bygge verdier i disse virksomhetene gjennom langsiktig og aktivt eierskap. De stiller dessuten ansatte til disposisjon for styreverv osv. Forvaltningsselskapene vil ikke ta egne beslutninger om salg eller realisering av andeler i porteføljeselskaper. Slik myndighet ligger hos fondets styre.

I tillegg til at fondene må nærings- og sektorgrupperes, må også forvaltningsselskapet nærings- og sektorfordeles. Dersom det er et selskap som hovedsakelig driver med forvaltning av utviklingsselskaper og investeringsselskaper, skal de ha næring 67.120 Fonds- og aksjemegling og sektor 490 Finansielle hjelpeforetak. Dersom forvaltningsselskapet har annen hovedvirksomhet, skal det plasseres i samme næring som hovedvirksomheten. Det er imidlertid ikke alltid et utviklingsselskap er organisert med et eget forvaltningsselskap. I enkelte tilfeller ser vi at selskapet selv forvalter midlene i fondet. Utviklingsselskapet vil da ha egne ansatte.

Figur 1 viser en oversikt over organiseringen av et typisk utviklingsselskap.



På bakgrunn av de nevnte kjennetegnene har vi satt opp en liste over karakteristika som det bør tas stilling til ved tildeling av næring og sektor:

- utviklingsselskapene investerer i nyoppstartede selskaper eller selskaper som har behov for å restruktureres,
- utviklingsselskapene deltar aktivt i utviklingen av de selskapene de investerer i. Det ses lettest gjennom at utviklingsselskapet har styrerepresentasjon i porteføljeforetakene⁷,
- utviklingsselskapet må ha god eierspredning på sin egen aksjekapital (egenkapital). Som oftest er det mange små eiere som har andeler fra 1 til 30 prosent. Dersom det offentlige investerer, er de ofte eneeiere eller noen få eiere. Vi har f. eks sett tilfeller der kommuner er indirekte eiere f.eks. gjennom kraftlag e.l.,
- tradisjonelt eier utviklingsselskapene fra 10 prosent opp mot 20/30 prosent i porteføljeselskapene dersom det er snakk om investeringer i såkornbedrifter eller venturselskaper. I de tilfellene det investeres i "buy out" - selskaper er eierandelen ofte 100 prosent. Da står det gjerne i årsberetningen at formålet med investeringen er å avhende investeringen etter gjennomført restrukturering, og at slike investeringer har en forbigående karakter og er klassifisert som omløpsmidler i regnskapet til eier/investor,
- utviklingsselskapet investerer som regel i en portefølje av selskaper, men vi har tilfeller der det investeres i kun ett eller to selskaper,
- det må være langsiktige investeringer, dvs. aksjene må være anleggsaksjer i regnskapet til eier/investor,
- utviklingsselskapet (fondet) har som regel ingen ansatte eller kun noen få,
- utviklingsselskapet har ofte et forvaltningsselskap. Det er ikke alltid det går frem av årsberetningen eller formålet til selskapet. Dersom selskapet ikke har ansatte, er det et

⁷ Det er meget tidkrevende å undersøke styrerepresentasjon i hvert porteføljeforetak og det må forventes å kun gjøres i enkelte tilfeller. Det står imidlertid ofte nevnt i årsberetningene at de har styrerepresentasjon.

forvaltningsselskap tilknyttet utviklingsselskapet. Det er imidlertid ikke alltid det fremgår tydelig at det er snakk om et forvaltningsselskap - det kan f.eks. stå at de er et "managementselskap", rådgivningsselskap eller lignende. Forvaltningsselskapet kan også drive med annen virksomhet i tillegg,

- undersøk om utviklingsselskapet er registrert på Norsk Venturekapitalforenings liste som ligger på Internett (www.nvca.no). Utviklingsselskapet kan også være registrert som medlem på The European Private Equity and Venture capital Association (www.evca.com). Dersom utviklingsselskapet står på en av disse listene, skal de med i populasjonen.

3.2.3 Investeringselskaper

Investeringselskaper kjennetegnes ved at de har porteføljeinvesteringer i verdipapirer som hovedvirksomhet. Verdipapir brukes ofte som en fellesbetegnelse på de papirer som er gjenstand for omsetning på fondsbørsen. Ved siden av ihendehaverobligasjoner og aksjer regnes i dagligtale også sertifikater og verdipapirfondsandeler som verdipapirer.

Investeringsforetak har som regel ikke eierandeler over 50 prosent i andre foretak, og det bør være god spredning på investeringene (derav navnet porteføljeinvesteringer). Dette er imidlertid ikke alltid tilfelle, og det fins eksempler på at det investeres i kun ett eller to selskaper. Investeringselskapets egne aksjer må eies av et stort antall juridiske og/eller fysiske personer. Dette er et viktig kriterium - dersom det ikke er oppfylt, er selskapet ikke et investeringselskap. For eksempel dersom aksjekapitalen eies av noen få privatpersoner vil selskapet plasseres i næring 65.238

Porteføljeinvesteringer. Dersom selskapet inngår i et konsern skal selskapet som hovedregel ha konsernets eller delkonsernets hovednæring. Investeringselskaper er ikke lovregulert av finansmarkedslovgivningen eller under tilsyn av Kredittilsynet, ettersom investering i selskapene anses som risikokapital.

Investeringselskapene har i likehet med utviklingselskapene ingen entydig definisjon. Vi har derfor definert selskapene på bakgrunn av meget begrenset litteratur på området, samt sett på hvordan bransjen selv definerer investeringselskap. Det viser seg at det er få selskaper som oppfyller kravene til investeringselskap. De fleste investeringselskapene har en todelt organisering slik som utviklingselskapene, dvs. et investeringsfond og et forvaltningsselskap. Begge selskapstypene er egne juridiske enheter. Investeringsfondet eies av mange aksjeeiere og fondets styre tar de endelige beslutningene om investering og salg, mens forvaltningsselskapet forvalter midlene i fondet og gir porteføljeselskapene råd om investeringene. I litteraturen, men også en del av selskapene, omtaler seg selv som "fond i fond". Det betyr at investeringselskapets fond investerer i andre fond, f.eks. verdipapirfond, utviklingselskaper eller såkalte hedge fond. Hedge fond er en uensartet gruppe. De har for det meste dominert i USA, men har spredd seg videre, spesielt til Off- Shore- sentre⁸. Det fins i dag ingen legaldefinisjon på hedge fond, men benevnelsen benyttes på mange ulike typer selskaper og fond, uten at formuesmassen er et verdipapirfond i verdipapirfondslovens forstand. Selskapsform, investeringsstrategi og risiko kan variere. Enkelte hedge fond kan være aktive i mange markeder og instrumenter, mens andre fokuserer på spesifikke markeder og instrumenter. I følge årsberetninger som vi har gått gjennom er det ingen norske selskaper som har kalt seg selv hedge fond, men vi har sett tilfeller av selskaper som har investert i utenlandske hedge fond. Disse vil kategoriseres som investeringselskap.

På bakgrunn av de nevnte kjennetegnene har vi satt opp en liste over karakteristika som det bør tas stilling til ved tildeling av næring og sektor:

- investeringselskapene plasserer penger i verdipapirer (aksjer, obligasjoner, sertifikater og andeler i verdipapirfond),

⁸ Off-shore- senter regnes ofte som skattemessige gunstige steder å etablere foretak, f.eks. Bahamas, Bermuda, Jersey osv.

- investeringsselskapenes egne aksjer eies av et stort antall juridiske og fysiske personer. Dette er helt essensielt for at vi skal kunne kategorisere dem som investeringsforetak. Dersom foretaket eies av noen få privatpersoner eller inngår i et konsern (mer enn 50 prosent av aksjekapitalen er eid av et annet selskap), er det ikke et investeringsselskap,
- foretakene har god spredning på investeringene og eier sjelden mer enn 50 prosent i et annet selskap. Her kan det finnes unntak, og i en portefølje av foretak kan det hende at ett selskap er mer enn 50 prosent eid,
- foretaket har ofte en todelt struktur, dvs. det består av et investeringsfond og et forvaltningsselskap. Dersom det har et forvaltningsselskap har "fondet" som regel ingen ansatte.
- foretaket titulerer seg noen ganger som "fond i fond", dvs. det investerer i verdipapirfond, venturefond eller hedge fond.

3.2.4 Avgrensning og forvaltning av populasjonen

Samtidig som vi arbeidet med å komme frem til en mer operasjonell definisjon på investerings- og utviklingsselskaper, gikk vi gjennom årsberetningene til selskapene. Det er ca. 180 selskaper som i ifølge BoF/ER har næring 65.239 og sektor 390, og SSB har tilgang til årsberetninger for de fleste av disse.

Ved å slå opp i åreberetningen til hvert selskap kunne vi se hva selskapene hadde som hovedvirksomhet. For å kunne bestemme næring og sektor var det i en del tilfeller nødvendig å se på både resultatregnskap, balanse og noter til regnskapet. Etter de nye definisjonene viste det seg at listen over selskaper måtte justeres noe. En del selskaper måtte flyttes over i en annen næring og andre måtte tilføyes. Det var f.eks. en del sammenblanding innad i næringen mellom investerings- og utviklingsselskaper og det var noen forvaltningsselskaper til investerings- og utviklingsselskapene som lå i næringen. Det var imidlertid få selskaper som lå klassifisert i næringen som egentlig skulle hatt ikke-finansiell næring.

Populasjonen over investerings- og utviklingsselskaper må fortsatt forvaltes. Et problem er at når det etableres nye selskaper, har vi ikke tilgang til årsberetning. Vi har da kun en relativt kort formålsbeskrivelse fra ER⁹ å forholde oss til. Det vil i mange tilfeller ikke være nok til å kunne nærings- og sektorklassifisere selskapene riktig. Eksempelvis er det ikke uvanlig at det i formålet mer eller mindre bare står "investeringsselskap", noe som også bl.a. benyttes om investeringer i fast eiendom. Slike selskaper kan drive med så mangt, og kan plasseres under forskjellige næringer og sektorer. Løsningen må enten bli at SSB tar kontakt med selskapene per telefon eller så må endelig klassifisering skje når årsberetning er på plass. Dersom vi velger å vente til at årsberetningen er kommet inn, kan vi få et etterslep på opptil ett år før populasjonen er endelig på plass.

3.2.5 Datakilder

For å få på plass statistikk over investerings- og utviklingsselskaper må regnskapsdata kunne hentes fra en eller flere kilder. De aktuelle kildene vil være Skattedirektoratets næringsoppgave NO2, Brønnøysundregistrenes regnskapsdata samt årsberetninger. De ulike kildene vil ha fordeler og ulemper. Fordelen med NO2 er at den inneholder forholdsvis mye og detaljert regnskapsinformasjon. Etter hvert som stadig flere selskaper benytter den elektroniske rapporteringskanalen Altinn vil det meste av regnskapsdata kunne hentes derfra, samt at data som kommer inn via Altinn vil være lett tilgjengelig for SSB. Ulempen med næringsoppgaven er at den er laget for Skattedirektoratet og dermed følger skattelovgivningen og er ikke opprinnelig tiltenkt å benyttes til statistikkformål. I en del

⁹ Formålsbeskrivelsen fra ER foreligger på fellesblankett til enhetsregisteret, og finnes derigjennom også tilgjengelig for de tilknyttede registrene som BoF, Foretaksregisteret, mva og Arbeidsgiverregisteret.

tilfeller kan data som kommer inn til Skattedirektoratet være av dårlig kvalitet, både fordi dette er tallmateriale som brukes lite av Skattedirektoratet selv og dermed ikke kontrollert eller så blir tallene kontrollert, men da med hensyn på å brukes til skatteformål¹⁰.

Den alternative kilden er Brønnøysundregistrenes regnskapsdata. Tall fra Brønnøysundregistrene vil i hovedsak basere seg på det offisielle og revisorgodkjente regnskapet, dvs. basert på regnskapslovens oppstillingsplan samt noe ekstra informasjon fra årsberetningenes noter. Oppstillingsplanen i regnskapsloven gir lite informasjon og er ikke nok til de statistikkformålene vi har. Vi velger derfor å ha NO2 som datakilde og benytter Brønnøysundmaterialet og årsberetninger som kontrollkilder.

3.2.6 Oppsummering

Vi har undersøkt om det er mulig å lage regnskapsstatistikk for utviklings- og investeringsselskaper. Først måtte vi ta en nærmere avgrensning av populasjonen ved å se nærmere på definisjonene som lå bak. I og med at det ikke finnes allmenne godtatte definisjoner verken nasjonalt eller internasjonalt, var det viktig å få på plass definisjoner som kunne brukes til populasjonsforvaltning. Det var spesielt viktig å få avgrenset selskapene fra ikke-finansiell sektor. En av måtene vi kom frem til nye definisjoner på var å gå gjennom populasjonen av foretak med næring 65.239 og sektor 390 i BoF. Hvilke fellestrekk hadde selskapene og stemte de overens med litteratur på området? Det viste seg at vi måtte justere definisjonene som vi allerede hadde. Det førte til at en noen selskaper ble flyttet til andre næringer og sektorer, samt at vi fant noen selskaper som måtte legges til næringen. Vi ble også oppmerksom på at det måtte settes klarere grenser mellom investeringsselskapene på den ene siden og utviklingsselskapene på den andre siden, samt at vi burde være mer bevisst på forvaltningsselskapenes rolle i forhold til utviklings- og investeringsselskapene. Et spørsmål som fremdeles er noe uavklart er hvordan vi best forvalter nye foretak som kommer til. Det viser seg at formålbeskrivelsen som selskapene sender til Enhetsregisteret i mange tilfeller er altfor knapp og ikke er tilstrekkelig til å gi selskapene riktig næring og sektor. I og med at utviklings- og investeringsselskapene i en del tilfeller er vanskelig å plassere riktig næringsmessig, kan en løsning være at selskapene går gjennom på nytt når årsberetningene blir tilgjengelige. Årsberetningene gir i de aller fleste tilfellene nok informasjon til å bestemme riktig næring, og gir dermed en ekstra sikkerhet på at de har fått riktig næring. Det kan bety opp til ett års etterslep før denne gjennomgangen tas, men den kan være viktig før det skal lages statistikk på selskapene.

Vi kom frem til at den beste kilden for å innhente regnskapsdata er Skattedirektoratets næringsoppgave NO2. Den gir forholdsvis mye regnskapsinformasjon, men dataene kan være noe usikre. For å korrigere den usikkerheten vil dataene kontrolleres mot Brønnøysundregistrenes materiale samt årsberetningene. Konklusjonen blir med andre ord at det er mulig å lage regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingsselskapene, og at næringsoppgaven NO2 vil være hoveddatakilden. Siden SLN-systemet etter hvert vil omfatte regnskapene (dvs. NO) til samtlige skattepliktige enheter i Norge, vil det være mulig å basere ny regnskapsstatistikk på fulltelling (dvs. ikke benytte utvalg).

4. Konsekvenser for revisjon

Etter som stadig flere næringsoppgaver blir tilgjengelig igjennom Altinn/SLN, nærmer statistikken for ikke-finansielle foretak seg en fulltelling. Statistikken for regnskapsåret 2003 inneholdt næringsoppgaver for over halvparten av populasjonen, en andel som er forventet å øke de neste årene. Kapittel 4 omhandler konsekvensene som øket datatilgang får for revisjon av næringsoppgavene. I det

¹⁰ Et problem med NO er bl.a. at selskapene skattelegges på basis av nettostørrelser som overskudd, og det er derfor uinteressant for Skattedirektoratet om f.eks. selskapene har skilt mellom finans- og realkapitalposter i balansen, så lenge reglene for skattemessige avskrivninger ikke skiller seg ad.

første avsnittet defineres mikro- og makrokontroller. Det andre avsnittet gir en kort beskrivelse av revisjonen for den registerbaserte regnskapsstatistikken. Dette er en regnskapsstatistikk for ikke-finansielle aksjeselskaper basert på årsregnskaper fra regnskapsregisteret i Brønnøysund. Denne utarbeides i tillegg til regnskapsstatistikken basert på næringsoppgaver, og har vært fulltelling siden starten i 1994. Avsnitt tre omhandler kontrollene som utføres på næringsoppgavene før disse ankommer SSB, mens det fjerde avsnittet omhandler måling av effekten av revisjon. Det siste avsnittet gir forslag til forbedringer av mikro- og makrokontroller for den delen av regnskapsstatistikken som revideres ved seksjon 420.

4.1 Definisjon av mikro- og makrokontroller

Håndbok for datarevisjon (utkast 1) skiller mellom to kontrollnivåer, kontroll av data på mikro- og makronivå. Kontroller på mikronivå innebærer at hver enhet blir kontrollert for seg. Mikrokontroller er effektive til å rette opp absolutte feil, altså feil som helt sikkert er gale og som derfor er forholdsvis lette å oppdage. En slik type revisjon krever relativt store ressurser siden det utføres samme type kontroller for alle enheter.

Makrokontroll kalles også for selektiv revisjon, og går ut på å velge ut enheter til videre kontroll på mikronivå etter en samlet vurdering av enhetene. Dette innebærer at hver enkelt enhet kontrolleres i forhold til hele datasettet. Slike kontroller gir en god oversikt over datamaterialet, slik at enheter med unormale verdier kan avdekkes. Når det kontrolleres på makronivå kan flere avvik helt eller delvis oppveie hverandre, slik at de blir usynlige på det nivået hvor det kontrolleres. Slike feil kan forårsake avvik om det lages statistikk for finere fordeling enn det som benyttes i makrokontrollene.

4.2 Kontroller i den registerbaserte regnskapsstatistikken

Statistisk sentralbyrå har siden 1994 utarbeidet en regnskapsstatistikk for ikke- finansielle aksjeselskaper basert på innsendte årsregnskaper til regnskapsregisteret i Brønnøysund. Denne statistikken er en totaltelling, og omfatter resultatregnskap og balanse for om lag 140 000 foretak. Detaljeringsgraden er langt mindre enn i regnskapsstatistikken basert på næringsoppgaver. Foretakene kan i stor grad selv velge å avvike fra oppstillingsplanen som er gitt i regnskapsloven dersom de mener dette gir en bedre oversikt over foretakets virksomhet. Dette betyr at massen ikke er like homogen som i regnskapsstatistikken som bygger på næringsoppgaven.

4.2.1 Mikrokontroller

Mikrokontrollene som utføres for denne statistikken er i all hovedsak kontroller på summeringspostene i resultatregnskap og balanse, samt sammenligning av aksjekapitalen mot forrige årgang av regnskapsstatistikken og mot Enhetsregisteret. Differanser i summeringspostene på over en million kroner plukkes ut ved SAS- kjøring og korrigeres manuelt. Manuelle korreksjoner av summeringspostene sikrer at differanser blir korrigert på korrekt underpost, men bidrar også til å oppdage eventuelle systematiske differanser i materialet og avdekke hvordan disse bør behandles i de maskinelle rettingene. Differanser i summeringsposter på under en million kroner rettes maskinelt. Differanser legges i størst mulig grad til poster som ikke har et veldefinert innhold. For eksempel legges differanser mellom sum driftskostnader og underpostene til posten "andre driftskostnader". For regnskapsåret 2003 ble om lag 100 regnskaper korrigert manuelt for summeringsfeil, mens regnskapene til om lag 5 000 foretak ble korrigert maskinelt.

Ved SAS-kjøring plukkes det ut foretak hvor aksjekapitalen eller driftsinntektene er omtrent 1000 ganger større enn foregående regnskapsår og/eller 1000 ganger større enn det som er registrert i enhetsregisteret. Hensikten er å oppdage foretak som har oppgitt tallene i hele kroner, men som har blitt innregistrert som om tallene var oppgitt i hele tusen kroner, altså 1000 ganger for store. Samme

typer kontroller gjøres i forhold til foretak som kan mistenkes for å være registrert 1000 ganger for små. I tillegg kontrolleres foretak hvor det ut fra aksjekapitalen er mistanke om at regnskapet er oppgitt i euro eller dollar, og hvor det er inntastet som om regnskapet var i norske kroner. For regnskapsåret 2003 ble om lag 150 foretak inspisert med tanke på om disse kunne være registrert 1000 ganger for store eller små. Det ble foretatt rettinger på 12 av disse regnskapene. Dette er den viktigste kontrollen på regnskapsmaterialet, og den som er mest synlig i forhold til sluttproduktet.

4.2.2 Makrokontroller

Makrokontrollene som utføres på den registerbaserte regnskapsstatistikken består i stor grad av rimelighetskontroll av tabeller mot tall for foregående regnskapsår og annen tilgjengelig statistikk. Det lages detaljerte tabeller fordelt etter hovednæringsgrupper, som sammenlignes mot fjorårstallene. I tillegg kontrolleres sum driftsinntekter innen hver av hovednæringsgruppene mot strukturstatistikkene. Disse kontrollene fører til relativt få korreksjoner, men disse er til gjengjeld relativt store. Ekstremer som oppdages er gjerne foretak registrert i feil valør, foretak hvor enkeltposter er byttet om og foretak som på grunn av avvikling har ekstreme enkeltverdier. Det oppdages også store enheter som vi av en eller annen grunn ikke har mottatt regnskap for, eller som har skiftet næring fra ett regnskapsår til det neste. Et eksempel på rettinger som gjøres ved makrokontrollene er store eiendeler som ett år klassifiseres som finansielt anleggsmiddel, men som det neste året er listet opp under maskiner og inventar.

I tillegg lages det lister over de største enhetene innen hver hovednæringsgruppe, sortert etter driftsinntekter, driftsresultat, egenkapital og totalkapital. Dette bidrar til å sikre at de viktigste enhetene er med i statistikken, og at disse har korrekte verdier. For de aller største enhetene sjekkes samtlige variabler i forhold til det som er registrert i årsregnskapet som vi mottar på PDF- filer. Dette gjøres fordi selv mindre differanser i disse regnskapene kan gjøre store utslag i statistikken.

4.3. Korreksjoner som utføres av Skattedirektoratet

Næringsoppgavene kontrolleres på forskjellige nivåer før de ankommer Statistisk sentralbyrå. De første, og kanskje viktigste kontrollene, er de som er lagt inn i de fleste regnskapssystemene for å sikre at foretakene leverer korrekte oppgaver til ligningen. Det er også lagt inn kontroller i avgiverløsningen til Altinn for å sikre at nødvendige oppgaver er utfylt og levert.

Skattedirektoratet (SKD) utfører maskinelle korreksjoner på næringsoppgavene. Den delen av de maskinelle kontrollene som har størst betydning for bruk til statistiske formål, er en rekalkulering av summeringspostene fra underliggende poster. Det eksisterer ingen formell dokumentasjon av denne rekalkuleringen, men den følger i stor grad den logiske gangen i skjemaene. Etter de maskinelle kontrollene blir ligningsmaterialet behandlet manuelt ved det enkelte ligningskontoret.

Statistisk sentralbyrå innhenter tre uttrekk av ligningsdata fra SKD for hver årgang. Det første hentes inn i midten av juni, og omfatter kun organisasjonsnummer for foretak som har levert sitt ligningsmateriale elektronisk. Det neste uttrekket hentes i midten av august, og omfatter de viktigste oppgavene for samtlige foretak. Effekten av de maskinelle rettingene kommer med i dette uttrekket, mens ligningskontorene ennå ikke er ferdige med manuelle rettinger. Det siste uttrekket av regnskapsinformasjon kommer i slutten av september, og omfatter alle skjema som er mottatt på elektronisk form. Skatteoppgjøret for selskaper er i oktober (desember for selskaper lignet ved oljeskattekontoret), så det siste uttrekket bør omfatte størsteparten av de manuelle korreksjonene som er gjort ved det enkelte ligningskontoret. I tiden etter oktober utfører ligningskontorene verdiorienterte kontroller, som kan være mer dyptgående. Effekten av disse kontrollene kommer ikke med på noen av uttrekkene fra Altinn/SLN.

Rekalkulering av næringsoppgaven

Det eksisterer ingen formell dokumentasjon på rekalkuleringen, så beskrivelsen av prosessen i avsnittene under bygger derfor på telefonsamtaler med våre kontaktpersoner i SKD, samt på et møte som ble holdt med SKD 31.08.2005.

I resultatregnskapet beregnes korrigerede verdier for sum driftsinntekter (9000) og sum driftskostnader (9010) ut fra underliggende poster. Det beregnes korrigeret driftsresultat (9050), samt korrigerede verdier for sum finansinntekter (9060) og sum finanskostnader (9070). Til sist beregnes korrigeret årsresultat (9050). Det korrigerede årsresultatet benyttes til å rekalkulere side 4 i næringsoppgaven og i siste instans selvangivelsen, men blir ikke overført til skjema for avstemming av egenkapital. En eventuelt feilaktig rekalkulering av årsresultatet kan dermed oppdages både ved differansen mot årsresultatet i avstemmingsskjemaet, og ved differanse mot tilsvarende post i den registerbaserte regnskapsstatistikken. Dersom rekalkuleringen gjøres konsekvent for alle næringsoppgaver skal det i prinsipp ikke foreligge summeringsfeil i resultatregnskapet for næringsoppgaver som er mottatt elektronisk.

Samtlige summeringsposter i balansen blir rekalkulert med utgangspunkt i underliggende variabler. Rekalkuleringen følger den logiske gangen i skjemaet, og det beregnes korrigerede verdier for sum anleggsmidler (9300), omløpsmidler (9350), egenkapital (9450), langsiktig gjeld (9500) og kortsiktig gjeld (9550). Ut fra dette beregnes det i siste instans nye verdier for sum eiendeler (9400) og sum egenkapital og gjeld (9650). Avstemming av balansen utføres ikke maskinelt, siden en ikke kan beregne maskinelt hvor en differanse mellom aktiva og passiva skal plasseres. Differanser på balanseregnskaper blir i liten grad korrigeret manuelt, og vil først bli behandlet ved de verdiorienterte kontrollene som finner sted etter at uttrekk er levert SSB.

I de fleste tilfellene bidrar nok disse kontrollene til å gjøre materialet bedre til bruk i statistikk, men vi har også sett noen uheldige konsekvenser. Den største kilden til feil har vært feilplasserte poster, og poster som er ført opp med feil fortegn. I balansen skyldes de fleste differansene feil fortegn i postene annen egenkapital (2050) og udekket tap (2080), samt at verdier som hører til i posten udekket tap er ført opp under annen egenkapital. Dersom posten udekket tap er ført opp uten negativt fortegn, blir sum egenkapital og sum egenkapital og gjeld rekalkulert. Denne typen feil er svært enkel å spore og blir derfor korrigeret maskinelt. SKD er gjort oppmerksom på denne typen feil, slik at de har muligheten til å korrigere for dette i sine rekalkuleringsprogrammer. I resultatregnskapet medfører feilføringer i poster med preprintet negativt fortegn den største andelen av feilaktige rekalkuleringer. Dersom for eksempel verdier i postene for salgsinntekter (3000-3200) er feilført i posten spesielle offentlige avgifter i forbindelse med salg (3300), medfører dette rekalkulering av hele resultatregnskapet. Denne typen feil oppdages ved differanser mot årsresultatet på avstemmingsskjema, og som oftest en nøyaktig like stor differanse mot Brønnøysundmaterialet. Slike feil er lette å oppdage, men må korrigeres manuelt, da det er vanskelig å vite hvor differanser skal plasseres.

Summeringsfeil i NO levert på elektronisk form

Rekalkuleringen av næringsoppgavene medførte at det for regnskapsåret 2003 var betydelig mindre summeringsfeil i næringsoppgaver mottatt på elektronisk form, sammenlignet med det som ble mottatt på papir. Til tross for at alle postene i resultatregnskapet rekalkuleres, var det likevel 110 summeringsfeil på over en million kroner i resultatregnskapet på næringsoppgaver mottatt på elektronisk form. I tillegg var det 75 differanser mellom årsresultatet i næringsoppgaven og avstemmingsskjemaet på over en million kroner. Så godt som alle differansene mellom årsresultatet i næringsoppgaven og avstemmingsskjemaet skyldtes feilaktig rekalkulering.

I balanseregnskapet var det 1 143 summeringsfeil på over 1 million kroner. Om lag 75% av differansene skyldtes feil i sum egenkapital, mens det resterende stort sett var differanser mellom aktiva og passiva. I tillegg var det 376 differanser på over en million kroner mellom egenkapitalen i balanseregnskapet og egenkapital i avstemmingsskjemaet. Differansene i egenkapitalen skyldtes i stor

grad feil fortegn i annen egenkapital og udekket tap, som i stor grad ble rettet maskinelt. Differanser mellom aktiva og passiva var vanskeligere å plassere, og ble derfor behandlet manuelt.

Tabell 1: Antall summeringsfeil i NO og avstemmingskjemaet for foretak som leverte næringsoppgaven elektronisk fordelt på differansens størrelse. Regnskapsåret 2002.

	Resultatregnskap	Balanse	Avstemmingskjemaet	Sum
10 000 - 1 mill	226	4140	2299	6665
1-10 mill	75	1023	398	1496
10-100 mill	28	98	93	219
Over 100 mill	7	22	13	42
SUM	336	5283	2803	8422

4.4. Måle effekten av revisjon

Dokumentasjon av selve revisjonsarbeidet er viktig for å sikre og dokumentere kvaliteten på datasettet, men også for å kunne bruke erfaringen fra revisjonen til å forbedre revisjonsarbeidet i senere undersøkelser. For å kartlegge revisjonen av næringsoppgavene er det i første omgang laget en rådatabase som inneholder ureviderte regnskaper. Ved å sammenligne tallene i rådatabase med produksjonsfilen for regnskapsstatistikken er det mulig å kartlegge effekten av hele revisjonsarbeidet. Det er imidlertid mange prosesser som kan påvirke tallene, både manuelle og maskinelle rettinger, og sammenligninger mot en rådatatabell kan ikke si noe om virkningen av hver enkelt del av revisjonsarbeidet. For å få en bedre oversikt over revisjonsarbeidet er det behov for flaggingsdata, det vil si variabler som forteller hvordan dataene er vurdert og behandlet i revisjonsprosessen. Det foreligger allerede noen flaggingsdata i NO- basen, blant annet feilkodene som benyttes i revisjonen, men det kan være behov for å gjøre endringer i disse for å gi et bedre bilde av revisjonen.

Historikk for feilkodene i NO- basen

Når foretak legges inn i NO- basen, enten manuelt eller maskinelt, blir det satt feilkode dersom enheten inneholder absolutte feil, eller at det mistenkes feil ut fra gitte kriterier. Absolutte feil er data som helt sikkert er gale, for eksempel summeringsfeil eller differanser mellom poster som helt sikkert skal være like. Det blir også merket av for noen mulige feil, som for eksempel differanser mot utvalgte variabler i regnskapsregisteret og andre kilder, eller manglende sammenhenger på skjemaet. En aktivisering av disse feilkodene kan skyldes feil i datamaterialet, men kan også ha andre forklaringer. Feilkodene blir fjernet dersom det kommer endringer i materialet som gjør at de ikke lenger er aktuelle. Feilkodene lagres ikke underveis, så det er ikke mulig å si noe om hvilke feilkoder som er korrigert som følge av manuelle eller maskinelle rettinger. Feilkoder som er godkjent, hvor man i forbindelse med manuelle kontroller har kommet fram til at differansen ikke skyldes feil eller at feilen kan aksepteres, kan derimot identifiseres.

En måte å kartlegge revisjonsarbeidet kan være å lage historikk på feilkodene i NO- basen. En slik historikk bør inneholde koder som forteller hvem som har foretatt endringene, om det er manuelle eller maskinelle rettinger, dato for endringen, og hvor stor den aktuelle differansen var. Det er teknisk mulig å implementere en historikk for feilkodene i NO- basen, men av ressurs hensyn kan det være aktuelt å begrense det til de viktigste feilkodene. Det er både hensynet til lagringsplass og til responstiden i NO- basen som gjør at antall feilkoder som inspiseres bør begrenses. Med en historikk i feilkodene vil det være mulig å finne ut hvor mange av differansene som blir korrigert, hvor mye de manuelle og maskinelle rettingene bidrar, og om det er systematiske forskjeller mellom næringene som følge av at næringsoppgavene revideres med utgangspunkt i bruk i forskjellige statistikker.

Historikk direkte i beløpsfeltene

En annen mulighet for å kartlegge revisjonsarbeidet kan være å lage historikk direkte på beløpene i NO- basen. En slik historikk bør inneholde informasjon om hvem som har gjort endringer, om de er gjort manuelt eller maskinelt, og dato for korreksjonen. Det er relativt enkelt å implementere en slik historikk i NO- basen, men av kapasitetshensyn kan det være aktuelt å begrense det til noen få hovedvariabler. Det er både hensynet til lagringsplass og til responstiden i NO- basen som gjør at antallet poster med historikk bør begrenses. Med historikk direkte i beløpsfeltene er det mulig å finne ut av endringene for noen utvalgte nøkkelposter over tid, samt hvilken type revisjon som gjør størst utslag. Det vil også være mulig å gjenskape situasjonen (dataene) på et hvilket som helst tidspunkt i revisjonen. Dette kan være nyttig for å teste ut alternativer i revisjonen.

Systematiske uttrekk fra NO- basen

En siste, og enklere måte for å kartlegge endringer i NO- basen kan være å gjøre systematiske uttrekk fra NO- basen etter hvert som revisjonen skrider frem. Det gjøres pr. i dag flere uttrekk av data fra NO- basen i løpet av revisjonen, men disse har ikke blitt lagret med tanke på måling av effekten av revisjon.

Det viktigste ved måling av effekten av revisjon er å kunne måle effekten av de maskinelle rettingene i forhold til det som rettes manuelt. Maskinelle rettinger gjøres hovedsakelig i to hovedbolker, en som utføres midtveis i de manuelle rettingene, og en som gjøres når det manuelle rettearbeidet er over. Ved å gjøre uttrekk av feilkoder og beløp fra NO- basen før og etter maskinelle rettinger er det mulig å skille ut effekten av maskinelle rettinger. Fordelene med å løse behovene for informasjon om revisjonsprosessen med uttrekk fra NO- basen er at det krever begrenset lagringsplass, det påvirker ikke responstiden i NO- basen, og at det kan omfatte samtlige variabler og feilkoder. Det krever også mindre ressurser for å tilrettelegge for en slik måling siden det ikke krever nye tekniske løsninger. Den største ulempen er at det kan være vanskelig å identifisere hvem som har gjort endringene, og at man dermed har begrenset informasjon om hvilke hensyn som lå til grunn for endringene. Manuelle korreksjoner som gjøres parallelt med maskinelle rettinger blir dessuten telt med under de maskinelle rettingene.

Siden uttrekk fra NO- basen er enklere enn de øvrige løsningene, og at det omfatter alle poster og feilkoder, vil dette trolig være den beste måten å måle effekten av revisjon. Det foreslås derfor at effekten av revisjon måles på denne måten, i første omgang for regnskapsåret 2004. Etter dette bør det vurderes om det gir tilstrekkelig informasjon, eller om det i tillegg bør implementeres historikk for en eller flere variabler i NO- basen.

4.5. Mikrokontroller og makrokontroller i regnskapsstatistikken.

Arbeidet med kvalitetssikring av næringsoppgavene for statistikkformål er delt mellom involverte seksjoner. Hensikten med dette er å utnytte den enkelte seksjons kompetanse om forhold i næringer de kjenner, og at kvalitetssikringen blir utført på en måte som er hensiktsmessig i forhold til den statistikk enheten skal benyttes i. Seksjon for offentlige finanser (280) kontrollerer næringsoppgaver for offentlig eide aksjeselskaper i sin helhet. Seksjon for energi og industristatistikk (230) har sammen med seksjon for inntekts- og lønnsstatistikk (420) en arbeidsdeling om kvalitetskontroll av næringsoppgaver til industristatistikken som også er med i regnskapsstatistikken. Seksjon for samferdsels- og reiselivsstatistikk (440) og seksjon for bygg- og tjenestestatistikk (460) kontrollerer postene på næringsoppgaven som brukes i strukturstatistikken, mens seksjon 420 kontrollerer resterende poster på disse næringsoppgavene. Videre har seksjon 420 kvalitetskontrollert næringsoppgaver som innhentes gjennom Inntekts- og formuesundersøkelsen for aksjeselskaper (IFS) i sin helhet.

Ettersom næringsoppgavene benyttes i ulike statistikker, vil omfanget av kvalitetskontrollene avhenge av hvilke statistikker som den enkelte næringsoppgaven inngår i. Den videre diskusjonen i dette

avsnittet omhandler den delen av kvalitetskontrollene som gjøres med tanke på regnskapsstatistikken for ikke- finansielle aksjeselskaper (RSNO).

Summeringsfeil

Det blir lagt stor vekt på at summeringsposter skal være lik summen av underpostene, og at balanseregnskapet skal balansere (det vil si at sum aktiva skal være lik sum passiva). Summeringsfeil aktiverer feilkontroller i NO- basen som er synlige både i forbindelse med registrering og revisjon/kvalitetskontroll utført av fagseksjonene. Til nå har alle summeringsfeil ned til en millioner kroner blitt rettet manuelt. Summeringsfeil under en million kroner har blitt rettet maskinelt fra og med regnskapsåret 2001.

Av flere hensyn er det nødvendig å korrigere de største differansene mellom summeringsposter og underposter manuelt. Disse er såpass store at plasseringen av differansen i underposter får direkte innvirkning på sluttproduktet. Vel så viktig er at man ved å behandle disse manuelt lettere oppdager eventuelle systematiske differanser i materialet, og kan avdekke hvordan disse bør behandles i de maskinelle rettingene. Slike systematiske differanser kan for eksempel skyldes regelendringer eller endrede rutiner i Altinn/SLN. De første årgangene av regnskapsstatistikken var mer sårbar for summeringsfeil enn tilfellet er for de seneste årgangene, etter som vektene da var mye høyere. Dette taler for at grensen for hva som kan behandles maskinelt kan heves. Ved å sette denne til 10 millioner kroner ville antall oppslag reduseres til ca. en femtedel av hva som var tilfelle i regnskapsstatistikken for 2003. Etter som de største feilene erfaringsmessig er vesentlig tyngre å rette enn de mindre feilene, vil ikke dette gi en like stor ressursbesparelse som antall oppslag kan tilsa. En må også ta høyde for at antall enheter vokser, og at det derfor vil komme til noen flere enheter med store differanser. Korrigering av summeringsfeil på under 10 millioner kroner bør så langt som mulig gjøres maskinelt.

Sammenheng mot den registerbaserte regnskapsstatistikken

For de viktigste hovedpostene kontrolleres sammenhengen mellom regnskapsstatistikken basert på årsregnskaper og regnskapsstatistikken basert på næringsoppgaver. Det er ingen av kildene som har status som fasit. Lover, regler og praksis varierer ved føring av regnskap til ulike formål. Denne delen av revisjonen har foregått delvis på mikro- og mikronivå. Det kjøres feillister med de største differansene på enkelte nøkkelstørrelser mellom de to kildene, mens differanser i øvrige poster identifiseres ved å sammenligne tabeller fra de to kildene på stratumnivå.

Differanser mellom selskapenes årsregnskap og næringsoppgave skyldes som oftest brutto- og nettoføringer eller ulik grensedragning mellom poster. I resultatregnskapet er den mest typiske differansen forskjellig grensedragning mellom ordinære og finansielle poster, samt brutto- netto føring av salgsinntekter mot varekostnader og lønnskostnader. I balansen er det som oftest forskjellig klassifisering mellom anleggsmidler og omløpsmidler, forskjellig klassifisering mellom varige og finansielle anleggsmidler, eller forhold som er utelatt i det ene regnskapet som forårsaker differansene. I tilfeller hvor føringen er opplagt feil i en av kildene rettes dette, mens det ikke rettes om begge kildene hver for seg er korrekte. Andre årsaker til differanse mellom kildene kan være fisjon og fusjon med ulik virkningstidspunkt, eller forskjellig regnskapsår i de to kildene. Slike differanser korrigeres bare unntaksvis.

Det forslås at kontroller mellom kildene i større grad foregår som makrokontroller, ved sammenligning av tabeller fordelt på næringshovedområder og stratum for begge kildene. Denne typen revisjon baserer seg i stor grad på skjønn, og det identifiseres foretak som forårsaker differanser på tabellnivå mellom kildene. En slik måte å revidere på medfører at det kan være uoppdagede differanser om man senere bryter statistikken ned på finere nivå enn det er kontrollert for.

Konstruerte skjema

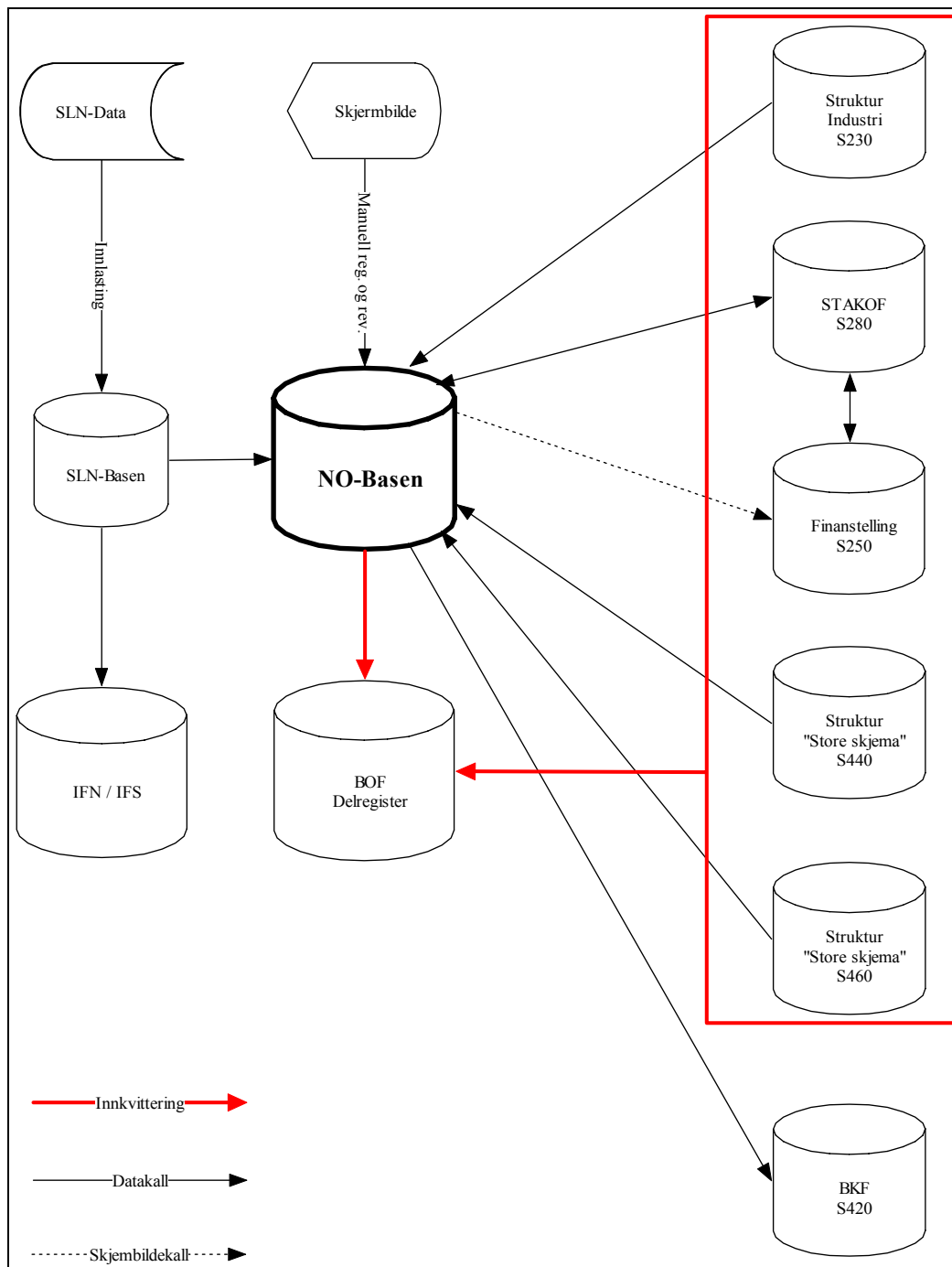
Dersom det mangler næringsoppgave for sentrale foretak i statistikken blir denne konstruert ut fra andre kilder, som oftest med bakgrunn i regnskapet innsendt til Brønnøysundregistrene. For de første

regnskapsårene dreide det seg om 10-20 foretak som ble konstruert på grunn av regnskapsstatistikken. Etter hvert som data for flere foretak har kommet inn via SLN/Altinn, har antall enheter som blir konstruert økt betraktelig. Årsaken til dette ligger i vekteproblematikken i stratum hvor det kun mangler noen få enheter, og hvor de som mangler er såpass forskjellige at det er vanskelig å beregne gode vekter. På grunn av at enkelte stratum har nærmet seg fulltelling, har det blitt sett på som mer arbeidskrevende å bearbeide vektene enn å konstruere manglende enheter. For regnskapsåret 2003 ble det konstruert om lag 200 enheter ved seksjon 420. Antall enheter som skal konstrueres forventes å øke, og det bør vurderes maskinell konstruering med basis i den registerbaserte regnskapsstatistikken for mindre enheter.

5. Tekniske løsninger

Dette kapitlet omhandler vurderinger av hvilke konsekvenser økt datatilfang av SLN-data vil få for de tekniske løsningene.

5.1 Statistikkssystem med regnskapsdata



Figur 5.1: Figuren viser statistikkssystem med regnskapsdata med spesielt fokus på NO-basen med tilhørende system. For forklaring av begrepene datakall og skjembildekall se fotnote på neste side.

5.1.1 NO-basen

NO-basen er SSBs felles regnskapsdatabase og inneholder næringsoppgaver som SSB bruker til statistikkformål. I likhet med de aller fleste av statistikkssystemene i SSB er NO-basen basert på Oracle-teknologi (database, skjembilder og programlogikk).

NO-basen ble etablert i år 2000 (for 1999-årgangen) og brukes av 6 fagseksjoner. Fagseksjonene har sine egne næringsspesifikke tilleggsskjemaer til næringsoppgaven med egne tekniske løsninger. Det

finnes også andre beslektede systemer til NO-basen. Figuren nedenfor viser hvilke applikasjoner dette gjelder.

System/applikasjon	Ansv. seksjon	Kommunikasjon med NO-basen	
		Data ¹¹	Skjermbilde ¹²
stakof	280	toveis	toveis
finanstelling	250		
industri	230	enveis	enveis
BKF	420	enveis	enveis
struktur440	440	enveis	enveis
struktur460	460	enveis	enveis
SLN	420	enveis	

Tabell 5.2: Tekniske løsninger som kommuniserer med NO-basen. Systemene med fet skrift er tilgjengelig fra hovedmenyen i NO-basen. De andre systemene har egne innganger.

I tillegg til systemene nevnt over kommer kommunikasjon med BoF/delregister-systemet.

Som det går frem av figur 5.1 og tabell 5.2 er det et tett samspill mellom tilleggsskjemaene og NO-basen, men hvor tett samspillet er varierer. Data fra NO-basen brukes i kontrollrutinene til tilleggsskjemaene. I tillegg kan man fra tilleggsskjemaene komme rett inn til aktuelt foretak i NO-basen. Det er også mulig for seksjonene å ha egne kontroller direkte i NO-basen, selv om samme næringsoppgave brukes av andre seksjoner. Noen av tilleggsskjemaene har enda tettere samspill, f.eks. ved at tilleggsskjemaene kan kalles direkte fra NO-basen, og at data fra tilleggsskjemaene brukes i kontrollene i NO-basen. Sistnevnte er da også et eksempel på en seksjonsspesifikk kontroll.

En del av systemene kan også kalles direkte fra hovedmenyen i NO-basen, uten at man må logge seg på databasen på nytt. Slik sett fungerer NO-basen som en portal for regnskapsrelaterte statistikkssystemer i SSB.

Fra NO-basen kan man også vha en trykknapp komme rett inn i årsregnskapet for et foretak. Årsregnskapene mottas som bildefiler (TIFF-format) på CD-ROM og legges på et bestemt område på lokalnettet.

Hver enkelt næringsoppgave (foretak) blir, i forbindelse med trekking og samordning av utvalgene til NO-basen, tildelt en egen registreringsvariantkode som forteller hvilke seksjoner (statistikker) den tilhører. De ulike seksjonene benytter ulike deler av næringsoppgaven, og for å unngå å registrere flere poster enn nødvendig, er hver enkelt registreringsvariant knyttet opp mot et sett av poster. Det vil si at antallet poster som blir registrert på næringsoppgavene varierer fra foretak til foretak, avhengig av registreringsvariantkoden.

I tillegg til selve regnskapsdataene består NO-basen av et integrert metadatasystem. Eksempel på metadata i NO-basen er:

- informasjon om hvilke kontroller de ulike seksjonene benytter
- informasjon om hvilke poster som inngår i kontrollene
- informasjon om hvilke poster som skal registreres for de ulike registreringsvariantene
- informasjon om hvilke poster man skal gi en advarsel for hvis det registreres negativ verdi

¹¹ Data hentes direkte fra NO-basen og brukes i kontrollrutiner i det tilknyttede systemet. Ved toveiskommunikasjon kan man også gjøre det motsatte, dvs. brukes data fra det tilknyttede systemet i kontrollrutiner i NO-basen.

¹² Revisjonsskjermbildet i NO-basen kan kalles direkte fra det tilknyttede systemet. Ved toveiskommunikasjon kan man også gjøre motsatt.

I NO-basen er det også et autorisasjonssystem med differensiert brukertilgang som bl.a. er knyttet opp mot menysystemet. Det vil si at det finnes data, skjermbilder og funksjonalitet som bare er tilgjengelig for utvalgte brukere.

Næringsoppgavene blir enten manuelt registrert på seksjon 820 eller kommer inn elektronisk via SLN. Antallet som kommer inn via SLN er stadig økende og det er ventet at alle næringsoppgaver vil komme inn via SLN i løpet av 2-3 år.

Da NO-basen ble utviklet i år 2000 var kapasiteten på tverrsambandet mellom Oslo og Kongsvinger mye dårligere enn i dag. Ettersom basen var fysisk plassert i Kongsvinger opplevde Oslo-brukerne dårligere svartider. På bakgrunn av dette ble det i begynnelsen av 2001 opprettet en replikeringsløsning for NO-basen. Det vil si at man har to fysiske versjoner av NO-basen, en i Oslo og en i Kongsvinger, med innebygde mekanismer for synkronisering slik at de to databasene hele tiden er identiske.

5.1.2 Andre systemer

I tillegg til NO-basen er det flere andre statistikkssystemer som bruker regnskapsdata, bl.a. Innteks- og formuesundersøkelsen for aksjeselskaper (IFS) og Innteks- og formuesundersøkelsen for næringsdrivende (IFN). Begge disse systemene mottar nå data fra SLN og er sammen med NO-basen de systemene som vil få betydelig økning av antall enheter i forbindelse med økt datatilfang av SLN-data.

Det er også to andre undersøkelser som mottar eller har mottatt data via SLN:

- Innteks- og kostnadsundersøkelsen for privatpraktiserende psykologer - 2004
- Innteks- og kostnadsundersøkelsen for privatpraktiserende leger - 2003

Den registerbaserte regnskapstatistikken (BKF) har egen teknisk løsning som er tett integrert med NO-basen, omtrent på samme måten som tilleggs skjemaene. Det kan også nevnes at BKF er replikert etter samme mal som NO-basen.

5.2 Konsekvenser av økt datatilfang

5.2.1 Vurdering av behovet for nye tekniske løsninger

Fordi datamengden i NO-basen vil øke betraktelig i tiden framover og vil være mangedoblet i forhold til den opprinnelige størrelsen, vil det være naturlig å legge om revisjonen til å bli mer i tråd med det som skjer på den registerbaserte regnskapsstatistikken (BKF). NO-basen brukes til mange statistikker, men det er først og fremst IFS, IFN og regnskapsstatistikken basert på NO (RS-NO) som får flere enheter i utvalget. Makroorientert revisjon bør i utgangspunktet være aktuelt på alle undersøkelser, men vil trolig være mest effektivt i de tilfeller der størrelsen på utvalget er stort i forhold til populasjonen, slik som fulltelling og registre.

Det vil ikke være behov for noen store endringer i de tekniske løsningene i forbindelse med overgang til mer makroorientert revisjon, men noen endringer vil det bli. Omfanget av kontroller på mikronivå vil trolig gå noe ned, men alle enheter vil fortsatt bli kontrollert. Det vil bli færre kontroller og det vil brukes mindre tid på kontrollarbeid. Kontrollene vil, som i dag, kjøres i batch i forbindelse med innlasting. PL/SQL vil være programmeringsspråket og feillistene vil ligge i Oracle-tabeller og bli presentert i skjermbilder som en del av applikasjonen. Forskjellen fra den mer tradisjonelle måten å revidere på er at revisor ikke går gjennom og retter hver enkelt enhet med feil, selv om det er en faktisk feil. Man må i større grad sjekke hvilke følger feilene får på et mer aggregert nivå. Hvis en feil ikke får noen konsekvenser på aggregert nivå trenger man ikke å rette opp feilen. Makroorientert

revisjon innebærer derfor at det blir stort fokus på de største enhetene og på ekstremverdier i feilkontrollene. En viktig ting i de tekniske løsningene blir derfor å presentere gode feillister på skjerm. Feilene sorteres etter prioritet. Det vil si at det er de feilene som er mest kritisk i forhold til det å få riktige tall på aggregert nivå som hele tiden må ligge øverst i feillista. Det gjør at man må ta hensyn til både størrelse (vekt) på enheten og differansen i feilen når man skal sortere feilene. Skjermbildet som viser feillista må også integreres med skjermbildene for revisjon på mikronivå, slik at revisjonen blir mest mulig effektiv. For NO-basen sin del kan dette bety at skjermbildet "Feilliste, regnskap" vil få en mer sentral betydning i fremtiden.

Ved flere enheter i utvalget vil man også kunne lage opplegg for imputering, men dette må utredes nærmere av metode- og fagseksjonene.

Makrokontroller utføres på et mer aggregert nivå, som beskrevet i kapittel 4.1 og 4.2, og utføres for det meste på fagseksjonene vha SAS-kjøringer. For å rette opp feil som oppdages på makronivå, må man inn på mikronivå for å rette opp feilene. Dette kan gjøres ved at man oppdaterer data for et bestemt foretak direkte i skjermbildet. En annen mulighet er å kjøre en maskinell oppretting mot databasen, f.eks. i en SAS-kjøring, der man oppdaterer flere enheter samtidig basert på gitte betingelser. SAS er et velegnet verktøy for å utføre maskinelle opprettinger direkte i databasen. Dette krever god SAS-kompetanse og en grunnleggende forståelse for hvordan databasen er bygd opp.

I fremtiden kan grafikk bli et nyttig hjelpemiddel i forbindelse med makroorientert revisjon. SAS Insight vil i så fall være et aktuelt verktøy, spesielt på fagseksjonene der SAS-kompetansen er god. Dette verktøyet brukes i begrenset omfang i dag, og det er på metodesiden at verktøyet er mest brukt. Et annet verktøy som kan være aktuelt i forbindelse med "grafisk revisjon" er Oracle Discoverer. Fordelene med dette verktøyet er at det er tett integrert med Oracle. Verktøyet brukes ikke av SSB i dag, men inngår i lisensavtalen som SSB har med Oracle.

Når det gjelder det tekniske opplegget for analyse, oppblåsing og tabellproduksjon, så kan økt datatilfang medføre endringer i det metodiske opplegget. Selv om den tekniske delen på dette området stort sett styres fra fag- og metodeseksjonen, kan man ikke utelukke at IT-kontorene må bistå ved nødvendige endringer. Verktøyene som brukes er SAS og Supercross.

Det kan også nevnes at det har skjedd og er i ferd med å skje en del ting med både infrastruktur og teknologi. For det første så er tverrsambandet Oslo/Kongsvinger vesentlig oppgradert. I tillegg er ny teknologi i ferd med å gjøre sitt inntog på applikasjonssiden. Applikasjonene vil i fremtiden bli kjørt via en web-browser på PC'n og prosessert på egne applikasjonsservere, i motsetning til i dag da prosesseringen skjer på PC'n. Denne teknologien kalles for 3-lagsarkitektur. Med økt kapasitet på tverrsambandet og overgang til 3-lagsarkitektur vil behovet for replikering forsvinne.

5.2.2 Er dagens løsninger egnet for økt datatilfang?

Det finnes databaseløsninger i SSB som har betydelig større datamengder enn NO-basen. Eksempler på dette er BoF/GAB og BEBAS. Erfaringene fra disse systemene viser at det ikke skal være noe problem å takle de forventede datamengdene. Nedenfor er det foretatt en vurdering av hvert enkelt system dette gjelder.

NO-basen:

Da NO-basen ble etablert i 1999 ble det forespeilet et årlig volum på ca. 25 000 enheter. Det ble likevel tatt høyde for betydelig mer enn dette. I dag ligger det ca. 410 000 næringsoppgaver i NO-basen, og svartidene oppleves som akseptable. NO-basen blir løpende kritisk vurdert i forhold til svartider. På grunn av at datamengdene i dag allerede er relativt store og svartidene er akseptable vil ikke den forventede økningen av datamengden i NO-basen by på problemer. Man må med jevne mellomrom passe på å allokere nok fysisk plass for dataene i databasen. Etter hvert kan man også fjerne de eldste dataene fra NO-basen og bare ha disse som langtidslagrede filer på UNIX.

Inntekst- og formuesundersøkelsen for næringsdrivende (IFN):

IFN henter inn delvis de samme variabler som NO-basen. Forskjellen er at det er personnummer som er identen, og ikke organisasjonsnummer slik som i NO-basen. I år er det første gang SLN brukes som datakilde for IFN. Dette har medført at antall enheter i datagrunnlaget har økt kraftig. I fjor ble det hentet inn data fra ca. 8000 enheter, som hovedsakelig ble optisk lest. I år er antallet optisk leste skjema forventet å bli ca. 4000. I tillegg tilkommer de som kommer elektronisk via SLN, som er forventet å bli ca. 100 000 i år. Neste år forventes det at antallet øker til ca. 300 000. Deler av IT-systemet for IFN er i år laget på nytt. Det skal ikke være noe problem å takle de forventede datamengdene i årene som kommer.

Inntekts- og formuesundersøkelsen for aksjeselskaper (IFS):

Skjermbildene er utviklet i QBE-Vision og er derfor ikke det mest moderne statistikkssystemet SSB har rent teknisk sett. Det bør derfor utvikles skjermbilder i Oracle Forms etter mal av de ny skjermbildene på IFN. Dette vil gjøre at IFS kommer på samme plattform som resten av systemene. Databasen er likevel Oracle-basert på lik linje med IFS og NO-basen. Og ettersom det er databasen som først og fremst er kritisk i forhold til det å kunne takle økte datamengder, kan man også slå fast at IFS er egnet for økt datatilfang, forutsatt at det er allokert nok fysisk plass.

5.3 Fordeler og ulemper med SLN-basert regnskapsdatabase

5.3.1 Beskrivelse av SLN-Basen

Det ble i 2002 etablert en egen SLN-base i SSB. SLN-basen er SSBs kopi av SLN-dataene som hentes inn fra SKD og brukes bl.a. som input til NO-basen. SLN-dataene mottas som flate filer og legges på UNIX. Strukturen på de flate filene er lik strukturen i SLN-basen hos SKD, dvs. en post pr. rekord. I den første utgaven av SLN-basen i SSB ble det opprettet et Oracle-tabellsett med en horisontal datastruktur med en kolonne for hver oppgavekode fra aktuelt skjema. Det ble utviklet innlastingsrutiner og det ble opprettet egne omkodingstabeller som viser koblingen mellom SKD-koder og SSB-koder. Det ble også opprettet rutiner for overføring av data fra SLN-basen til NO-basen, IFS og IFN. SSB bruker pr. i dag bare en liten del av alle SLN-dataene. Derfor ble det liggende svært mye data i SLN-basen som aldri ble brukt til noe.

Fordi det ble liggende så mye ubrukte data i SLN-basen er det gjort om litt på strukturen i basen. Data lastes ikke lengre inn i tabellene. I stedet er det laget et utsnitt i databasen mot de flate filene. På fagspråket kalles denne teknikken for eksterne tabeller. For en sluttbruker ser disse utsnittene ut som vanlige tabeller. Dette gjør at man sparer mye diskplass og jobb med å laste inn data, mens man beholder det meste av funksjonaliteten. For noen av filene er det imidlertid opprettet vanlige Oracle-tabeller. Dette gjelder i de tilfeller der man har behov for å indeksere dataene. Ved å koble på metadata kan man transponere dataene til den strukturen som brukerne ønsker. Den nye strukturen har muliggjort standardisering av enkle uttrekk fra filene. SLN-basen er på mange måter bare en formidlingssentral til andre systemer i SSB (NO-basen, ISN, ISF).

5.3.2 Datastrukturer

Datastrukturen i NO-basen og SLN-basen er ulike. I NO-basen ligger alle poster på en og samme rad, mens i SLN-basen er "kode/verdi"-prinsippet brukt:

Strukturen på datatabellene i NO-basen:

```
orgnr, årgang, p1000, p1001, ....., p9999
```

Strukturen på datatabellene i SLN-basen:

```
rf-nummer, oppgavekode, kodens rep.nr, verdi, id_enhet
```

Som man ser av strukturene kjennetegnes SLN-basen av at rekordlengden er liten, mens antall rader er stort. I NO-basen er det motsatt. SLN-varianten er plassbesparende i forhold til NO-basen fordi man ikke allokerer plass for poster som ikke inneholder data.

5.3.3 Vurdering av fordeler og ulemper med NO-base-struktur vs SLN-struktur.

Med en SLN-struktur kan man utnytte metadata i større grad enn NO-basen, og vedlikeholdet vil dermed bli noe enklere. Selv om NO-basen i stor grad er styrt av metadata, er det ikke alt vedlikehold som kan gjøres vha. metadata. Når det i forbindelse med ny årgang kommer nye poster inn på skjemaet, må det legges til nye kolonner i datatabellene og det må opprettes nye felt i skjermbildet. Dette er en manuell jobb som må gjøres av IT-ansvarlig. Med en SLN-struktur kan man gjøre tilsvarende endringer i metadata. Oppdatering av metadata kan og bør gjøres på fagseksjonene, men det forutsetter at det etableres gode og brukervennlige verktøy for oppdatering av metadata. En SLN-struktur vil derfor medføre at mer av vedlikeholdet flyttes fra IT-ansvarlig til fagsiden og at de totale vedlikeholdskostnadene går noe ned.

Å utvikle en ny NO-base etter SLN-struktur vil kreve en god del utviklingsressurser. Det må gjøres vesentlige endringer i datamodellen, og revisjonsskjermbildene må bygges opp nesten fra bunnen av. Store deler av programkoden må også skrives om. I tillegg må det utvikles løsninger som konverterer data fra den gamle strukturen i NO-basen til ny struktur.

SLN-strukturen oppfattes som mer kompleks for en vanlig bruker enn strukturen i NO-basen. Brukerne vil gjerne se alle opplysninger om et foretak (et skjema) på samme rad, selv om raden blir veldig lang. Dette viser erfaringene fra bl.a. UT-prosjektet. Strukturen i NO-basen gjør det enkelt for fagseksjonene å gjøre uttrekk fra databasen.

Å tilpasse NO-basen til SLN-struktur kan medføre at man mister noe funksjonalitet i skjermbildene. Man har større muligheter til å utnytte mulighetene i verktøyet (Forms) ved å benytte strukturen i NO-basen.

Det vil være enklere å ta i bruk andre deler av SLN-materialet, dersom man har SLN-struktur. En sammenslåing av applikasjonene for IFS, IFN og NO-basen til en teknisk løsning vil da være naturlig og gi en samordningsgevinst. En slik teknisk løsning ville også kunne inneholde andre deler av SLN-materialet.

5.3.4 Oppsummering

Ulemper med å tilpasse NO-basen til SLN-struktur

- Krever en god del utviklingsressurser
- Mer kompleks datastruktur
- Mister funksjonalitet i forhold til dagens NO-base

Fordeler med å tilpasse NO-basen til SLN-struktur:

- Lettere å ta i bruk andre SLN-data til statistikkformål enn det SSB bruker i dag
- Enklere vedlikehold
- I stor grad metadatastyrt, inkl. kobling mot oppgaveregisteret

5.3.5 Konklusjon

Det anbefales ikke å tilpasse NO-basen til SLN-struktur på det nåværende tidspunkt, først og fremst fordi det vil koste en god del utviklingsressurser og fordi brukerne er fornøyde med NO-basen slik den er i dag.

Hvis SSB skal ta i bruk andre deler av SLN-materialet enn det som brukes i dag anbefales det likevel å etablere en teknisk løsning med SLN-struktur. Dette begrunnes med de fordelene som er nevnt over. En slik løsning bør alle SLN-data passe inn i. Det anbefales derfor at det ikke er NO-basen som skal styre etableringen av en SLN-base, men det kan vurderes å konvertere NO-basen til SLN-struktur dersom en slik SLN-base vil bli etablert i SSB.

6. Konklusjon og videre arbeid

6.1 Konklusjon

I kapittel 3 så vi hovedsakelig på om det er mulig å lage regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingselskaper. Første steg var å avgrense populasjonen. Det innebar at definisjonene som lå bakenfor måtte endres og konkretiseres. Måten vi gjorde det på var å se hvordan bransjen selv definerte seg, leste nasjonal og internasjonal litteratur på området samt gikk gjennom selskapenes årsberetninger. Dette resulterte i punktvisse definisjoner som er hensiktsmessig med tanke på populasjonsforvaltning i BoF. Videre kom vi frem til at den beste kilden for å innhente regnskapsdata til disse foretakene er Skattedirektoratets næringsoppgave NO2. NO2 inneholder forholdsvis mye og detaljert informasjon, men da tallene i NO2 kan være noe usikre, vil dataene bli kontrollert mot Brønnøysundregistrens materiale samt årsberetninger. Siden SLN-systemet etter hvert vil omfatte regnskapene til samtlige skattepliktige enheter i Norge, vil det være mulig å basere regnskapsstatistikken til investerings- og utviklingselskapene på fulltelling.

I kapittel 4 ble det fokusert på konsekvensene av økt datatilfang for kvalitetssikring og revisjon. Det ble konkludert med at revisjonen bør gjøres mer lik den registerbaserte regnskapsstatistikken. Frem til nå har summeringsfeil ned til 1 million kroner blitt revidert manuelt. Det foreslås at denne grensen heves til 10 millioner kroner. Differanser mellom RSNO og den registerbaserte regnskapsstatistikken har til nå blitt korrigert på mikronivå, ved feillister som viser de største differansene. Det foreslås at dette nå gjøres på makronivå, ved å sammenligne tabeller fordelt etter stratum og hovednæringsområde.

Det er flere måter som kan bidra til å løse behovet for å måle effekten av revisjon. En mulighet kan være å etablere historikk på et utvalg av variabler og/eller feilkoder. Det foreslås likevel at behovet for å måle effekten av revisjon i første omgang forsøkes dekket ved å foreta systematiske uttrekk av variabler og feilkoder fra NO-basen. Dette er den enkleste måten å gjøre dette på, og den vil heller ikke påvirke responstiden i NO-basen.

I kapittel 5 ble det foretatt en vurdering av hvilke konsekvenser økt datatilfang får for de tekniske løsningene. Økt datatilfang vil i utgangspunktet ikke ha betydninger for de tekniske løsningene. Systemene er robuste og godt egnet for å håndtere de forventede datamengdene. Endringer i det metodiske opplegget, som følge av økt datatilfang, vil likevel medføre at det vil være behov for å gjøre endringer i de tekniske løsningene. Stort fokus på de store enhetene og ekstremverdier i kontrollene i forbindelse med revisjon må gjenspeiles i de tekniske løsningene. Det anbefales å beholde strukturen i NO-basen, selv om konvertering til SLN-struktur også vil ha fordeler. Dagens struktur er godt innarbeidet hos brukerne og en SLN-struktur oppfattes som mer kompleks.

6.2 Videre arbeid

Regnskapsstatistikk for investerings- og utviklingselskaper

Det videre arbeidet kan deles inn i fire hoveddeler: populasjonsforvaltning, etablere regnskapsstatistikk, publisering og bruk av data.

I første omgang er det viktig at vi tester ut de nye definisjonene av sektor/næring. Dette vil best kunne gjøres i samarbeid med ER, da det er de som hovedsakelig vil nærings- og sektorklassifisere nye foretak. Det vil også være viktig å se om populasjonen som foreligger per i dag oppfyller de krav vi har satt til denne type selskaper. Videre må vi vurdere om undersektorklassifiseringen som ligger på denne sektor- og næringskombinasjonen er tilstrekkelig og god nok.

Det vil være nødvendig å koble regnskapsfilen fra NO-basen med populasjonsfilen fra BoF. Dette ser vi helst blir gjort i et sas-program. Regnskapsmaterialet som ligger i NO-basen må kontrolleres mot data fra Brønnøysundregistrene. Også her ser vi for oss at det lages et sas-program.

I forbindelse med at regnskapstallene skal publiseres, bør det lages FAME - serier slik seksjon 250 har gjort for de andre finansielle foretakene. Disse FAME - seriene gjør det enkelt å lage publiseringsklare tabeller. Vi må også ta stilling til hvordan DS-artikkelene bør vinkles. For eksempel, er det ønskelig at hele balanse - og resultatregnskapet publiseres og omtales, eller skal det legges vekt på noen hovedstørrelser?

Regnskapsdataene skal benyttes i nasjonalregnskapet, eurostatrapportering, finansielle sektorbalanser og Utenriksregnskapet. Det vil være nødvendig å systematisere hvilke variable som skal inngå i de forskjellige dataleveransene og helst få dette inn i ulike datasystemer.

Tekniske løsninger

Endringer i de tekniske løsningene må skje gradvis og i tråd med hvordan det metodiske opplegget for revisjon endrer seg. For NO-Basen sin del vil det være naturlig at større endringer gjøres i forbindelse med etablering av nye årganger.

Konsekvenser for revisjon

For revisjonen av regnskapsstatistikken for 2004 ble det foreslått å heve grensen for manuell revisjon til 10 millioner kroner. Det kan være aktuelt at også summeringsfeil korrigeres med makrorevisjon. Dette må vurderes etter som veksten i antall enheter fortsetter.

Det ble foreslått at effekten av revisjonsarbeidet i første omgang forsøkes målt ved uttrekk av data fra NO- basen. Det må vurderes om dette gir et godt nok bilde av revisjonen, og om det er behov for å etablere historikk for ett utvalg av variabler og/eller feilkoder.



Næringsoppgave 2 for 2004

For aksjeselskap og andre foretak som utarbeider årsregnskap etter regnskapsloven
Om fortegnbruken i skjema, se rettledningen. Vedlegg til selvangivelsen/selskapsoppgave

Foretakets navn, adresse mv.		Regnskapsperiode	Fra	Til
Navn		Organisasjonsnummer	Fødselsnummer	Antall årsverk i regnskapsåret
Nærings- (kontor) adresse				
Postnr/-sted		Er reglene for små foretak, jf RL § 1-6, benyttet?		<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei
Næring (virksomhetens art)		Har foretaket årsregnskapsplikt etter regnskapsloven?		<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei

Regnskapsfører:

Regnskapsførers navn		Regnskapsførers organisasjonsnr.	
Forretningsadresse		Postnr/ -sted	
Er næringsoppgaven fylt ut av ekstern regnskapsfører?		<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei	Er regnskapet ført av ekstern regnskapsfører?
			<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei

Tilleggsopplysninger og spesifikasjoner (i hele kroner):

Varelager		Skattemessig verdi 31.12.2004	Regnskapsmessig verdi 31.12.2004 (post 1400)	Skattemessig verdi 31.12.2003	Regnskapsmessig verdi 31.12.2003 (post 1400)
0110	Råvarer og innkjøpte halvfabrikata				
0120	Varer under tilvirkning	+	+	+	+
0130	Ferdige egentilvirkede varer	+	+	+	+
0140	Innkjøpte varer for videresalg	+	+	+	+
Kun for jordbruk	0150 Buskap	+	+	+	+
	0160 Selvproduserte varer som skal nyttes i egen produksjon	+	+	+	+
0170	Sum verdi av varelager				

Bruttofortjeneste på innkjøpte varer for videresalg

0210 Avgiftspliktig salg	0220 Avgiftsfritt salg	0230 Sum salgsinntekter	0240 Varekostnad	0250 Bruttofortjeneste
	+	=	÷	=

For samvirkeforetak (må fylles ut når foretaket krever fradrag for avsetninger etter skatteloven §10-50 i postene 0980 og 0990)

0310 Grunnlag for beregning av avsetning til felleseid andelskapital etter skatteloven §10-50 1. ledd 2. punktum		Næringsinntekt fra omsetning med medlemmer i eget lag	
--	--	---	--

Utrekning av skattemessig verdi på fordringer

		2004	2003																								
0410	Pålydende kundefordringer																										
0420	<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center;">2003</td> <td style="text-align: center;">Konstaterte tap på kundefordringer</td> <td style="text-align: center;">2004</td> <td style="text-align: center;">Kundefordringer pr.31.12.2004</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px;"></td> <td style="text-align: center;">+</td> <td style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px;"></td> <td style="text-align: center;">x 4 x</td> <td style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px;"></td> <td style="text-align: center;">▶</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px;"></td> <td style="text-align: center;">+</td> <td style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px;"></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">2003</td> <td style="text-align: center;">Kreditsalg</td> <td style="text-align: center;">2004</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	2003	Konstaterte tap på kundefordringer	2004	Kundefordringer pr.31.12.2004				+		x 4 x		▶		+					2003	Kreditsalg	2004				+	÷
2003	Konstaterte tap på kundefordringer	2004	Kundefordringer pr.31.12.2004																								
	+		x 4 x		▶																						
	+																										
2003	Kreditsalg	2004																									
0430	Skattemessig verdi kundefordringer (post 0410 ÷ post 0420)	=	=																								
0440	Andre fordringer, herunder fordringer på konsernselskap, ansatte, eiere ol til pålydende	+	+																								
0450	Sum skattemessig verdi på fordringer	=	=																								
0460	Nyetablert virksomhet i 2002 eller senere?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nei																									

Årets anskaffelser og salg av driftsmidler (se rettledningen)

	Anskaffelse	Salg		Anskaffelse	Salg
0510	Forskning, utvikling og andre immat. eiendeler		0550	Skip, rigger, fly mv.	
0520	Bygninger og anlegg		0560	Varebiler mv.	
0530	Tomter og andre grunnareal		0570	Kontormaskiner	
0540	Boliger innkl. boligtomter		0580	Personbiler, maskiner, inventar og andre driftsmidler	

Andre offentlige organers bruk av opplysninger i RF-1167:

For å samordne og forenkle oppgaveinnleveringen fra næringslivet, kan opplysninger som avgis i Næringsoppgave 2, RF-1167B, helt eller delvis bli benyttet også av andre offentlige organer som har hjemmel til å innhente de samme opplysningene, jf. lov om Oppgaveregisteret §§ 5 og 6. Opplysninger om evt. samordning kan fås ved henvendelse til Oppgaveregisteret på telefon 75 00 75 00, eller Skattedirektoratet på telefon 22 07 70 00.

Resultatregnskap 2004 (i hele kroner)

	2004	2003		2004	2003
3000 Salgsinntekt og uttak, avgiftspliktig			7080 Bilkostnader, bruk av privat bil i næring		
3100 Salgsinntekt og uttak, avgiftsfri			7099 Privat bruk av næringsbil	+	+
3200 Salgsinntekt og uttak, utenfor avgiftsområdet			7155 Reise-/diett og bilgodtgjørelse oppgavepliktig		
3300 Spesielle offentlige avgifter vedrørende salg	+	+	7165 Reise- og diettkostnader, ikke oppgavepliktig		
3400 Offentlige tilskudd/refusjon			7295 Provisjonskostnad		
3500 Uopptjent inntekt			7330 Salgs- og reklamekostnader		
3600 Leieinntekt fast eiendom			7370 Representasjonskostnader		
3695 Annen leieinntekt			7490 Kontingent og gave		
3700 Provisjonsinntekt			7500 Forsikringspremie		
3800 Gevinst ved avgang av anleggsmidler			7565 Garanti- og servicekostnad		
3900 Annen driftsrelatert inntekt			7600 Lisens, patentkostnad royalty o.l.		
9000 Sum driftsinntekter			7700 Annen kostnad		
4005 Varekostnad			7800 Tap ved avgang av anleggsmidler		
4295 Beholdn.ending av varer under tilvirkning og ferdig tilv. varer			7830 Tap på fordringer		
4500 Fremmedytelse og underentreprise			9010 Sum driftskostnader		
4995 Beholdn.ending av egen-tilvirkede anleggsmidler	+	+	9050 Driftsresultat		
5000 Lønn, feriepenger mv.			8005 Netto positiv resultatandel vedr. invest. i DS, TS og FKV		
5300 Annen oppgavepliktig godtgjørelse			8030 Renteinntekt fra foretak i samme konsern		
5400 Arbeidsgiveravgift			8050 Annen renteinntekt		
5420 Innberetningspliktig pensjonskostnad			8060 Valutagevinst (agio)		
5600 Arbeidsgodtgjørelse til eiere i ANS mv.			8070 Annen finansinntekt		
5900 Annen personalkostnad			8080 Verdiøk. av markedsbaserte finansielle omløpsmidler		
6000 Avskrivning på varige dr.m. og immaterielle eiendeler			9060 Sum finansinntekter		
6050 Nedskrivning på varige dr.m. og immaterielle eiendeler			8006 Netto neg. resultatandel vedr. investering i DS, TS og FKV		
6100 Frakt og transportkostnad vedrørende salg			8100 Verdired. av markedsbaserte finansielle omløpsmidler		
6200 Energi, brensel mv. vedrørende produksjon			8115 Nedskrivning av finansielle eiendeler		
6300 Leie lokale			8130 Rentekostnad til foretak i samme konsern		
6340 Lys, varme			8150 Annen rentekostnad		
6395 Renovasjon, vann, avløp, renhold mv.			8160 Valutatap (disagio)		
6400 Leie maskiner, inventar, transportmidler o.l.			8170 Annen finanskostnad		
6500 Verktøy, inventar mv. som ikke skal aktiveres			9070 Sum finanskostnader		
6600 Reparasjon og vedlikehold bygning			9100 Ordinært resultat før skattekostnad		
6695 Reparasjon og vedlikehold annet			8300 Betalbar skatt		
6700 Fremmed tjeneste (regnskap rev.hon., rådgivning o.l.)			8310 Refusjon skatt etter skatteloven §16-50		
6995 Kontorkostnad, telefon, porto mv.			8320 Endring utsatt skatt/ skattefordel		
7000 Drivstoff transportmidler			9150 Ordinært resultat		
7020 Vedlikehold mv. transportmidler			8400 Ekstraordinær inntekt		
7040 Forsikring og avgifter på transportmidler			8500 Ekstraordinær kostnad	+	+
Avstemming av egenkapital skal føres i skjema RF-1052			8600 Betalbar skatt	+	+
			8620 Endring utsatt skatt/ skattefordel		
			9200 Årsresultat		

Eiendeler	31.12.2004	31.12.2003	Egenkapital og gjeld	31.12.2004	31.12.2003
ANLEGGSMIDLER			INNSKUTT EGENKAPITAL		
1000 Forskning og utvikling			2000 Aksjekap./EK andre foretak		
1020 Konesjoner, patenter, lisenser o			2010 Egne aksjer (negativt beløp) Felleseid andelskapital		
1070 Utsatt skattefordel			2020 Overkursfond		
1080 Goodwill (saldogruppe b)			2030 Innskutt annen egenkapital		
1105 Forretningsbygg (saldogruppe i)			OPPTJENT EGENKAPITAL		
1115 Bygg og anlegg, hotell o.l. (saldogruppe h)			2041 Fond for vurd.forskj. i DLS		
1117 Elektroteknisk utrustning i kraftforetak mv. (saldogr. g)			2042 Fond for vurderingsforskjeller i andre selskap		
1130 Anlegg, maskiner under utførelse			2045 Fond for verdiendringer		
1150 Tomter og andre grunnarealer			2050 Annen egenkapital		
1160 Bolig inkl boligtomter, hytter mv			2080 Udekket tap		
1205 Personbiler, maskiner, inventar mv. (saldogruppe d)			9450 Sum egenkapital		
1221 Skip, rigger mv. (saldogruppe e)			LANGSIKTIG GJELD		
1225 Fly, helikopter mv. (saldogruppe f)			2100 Pensjonsforpliktelser		
1239 Vare- og lastebiler, busser mv. (saldogruppe c)			2120 Utsatt skatt		
1280 Kontormaskiner o.l. (saldogruppe a)			2160 Uopptjent inntekt		
1290 Andre driftsmidler			2180 Andre avsetninger for forpliktelser		
1312 Investeringer i deltakerliknede datter- og konsernselskap			2200 Konvertible lån		
1313 Investeringer i andre datter- og konsernselskap			2210 Obligasjonslån		
1320 Lån til foretak i samme konsern			2220 Gjeld til kredittinstitusjoner		
1331 Investeringer i deltakerliknede tilknyttede selskap			2250 Gjeld til ansatte og eiere		
1332 Investeringer i andre tilknyttede selskap			2260 Gjeld til selskap i samme konsern		
1340 Lån til tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet			2280 Stille interessentinnskudd og ansvarlig lånekapital		
1350 Investeringer i aksjer, andeler og verdipapirandeler			2290 Annen langsiktig gjeld		
1360 Obligasjoner			9500 Sum langsiktig gjeld		
1370 Fordringer på eiere, styremedl. o.l.			KORTSIKTIG GJELD		
1380 Fordringer på ansatte			2310 Konvertible lån (byggelån mv)		
1390 Andre fordringer			2320 Sertifikatlån		
9300 Sum anleggsmidler			2380 Kassakreditt		
OMLØPSMIDLER			2400 Leverandørgjeld		
1400 Varelager			2500 Betalbar skatt, ikke utliknet		
1500 Kundefordringer, innkl. i samme konsern			2510 Betalbar skatt, utliknet		
1530 Opptjent, ikke fakturert driftsinntekt			2530 Refusjon skatt etter skl. § 16-50		
1560 Andre fordringer på selskap i samme konsern			2600 Skattetrekk og andre trekk		
1565 Kortsiktige fordringer mot eier/styremedl. o.l.			2740 Skyldig merverdiavgift		
1570 Andre kortsiktige fordringer			2770 Skyldig arbeidsgiveravgift		
1780 Krav på innbetaling av selskapskapital			2790 Andre offentlige avgifter		
1800 Ikke-markedsbaserte aksjer og andeler			2800 Avsatt utbytte		
1810 Markedsbaserte aksjer og verdipapirfondsandeler			2900 Forskudd fra kunder		
1830 Markedsbaserte obligasjoner, sertifikater mv.			2910 Gjeld til ansatte og eiere		
1840 Andre obligasjoner og sertifikater			2920 Gjeld til selskap i samme konsern		
1880 Andre finansielle instrumenter			2949 Lønn, feriepenger o.l.		
1900 Kontanter			2950 Påløpt rente		
1920 Bankinnskudd			2970 Uopptjent inntekt		
9350 Sum omløpsmidler			2980 Avsetninger for forpliktelser		
9400 Sum eiendeler			2990 Annen kortsiktig gjeld		
			9550 Sum kortsiktig gjeld		
			9650 Sum egenkapital og gjeld		

Beregning av næringsinntekt (i hele kroner)

0600 Årsresultat fra post 9200 (side 2)				
Tillegg for	0610	Ikke fradragsberettiget representasjonskostnad		
	0620	Ikke fradragsberettigede kontingenter/gaver		
	0630	Sum skattekostnad		
	0640	Rentekostnad på iliknet skatt		
	0650	Andre ikke fradragsberettigede kostnader (spesifiseres i eget vedlegg)		
	0660	Tilbakeføring av negativ resultatandel vedr. investering i datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet (se post 8006)		
	0670	Foreslått utbytte fra datterselskap og tilknyttet selskap ved bruk av egenkapitalmetoden		
	0680	Tilbakeføring av verdireduksjon av markedsbaserte finansielle omløpsmidler (se post 8100)		
	0690	Regnskapsmessig tap ved realisasjon av aksjer og andre verdipapirer		
	0700	Skattemessig gevinst ved realisasjon av aksjer og andre verdipapirer (se rettledningen)		
	0710	Regnskapsmessig nedskrivning av aksjer og andre verdipapirer som er kostnadsført i året		
	0720	Andel av regnskapsmessig underskudd i deltakerliknede selskaper		
	0730	Andel av skattemessig overskudd i deltakerliknede selskaper		
	0740	Regnskapsmessig tap ved realisasjon av andel i deltakerliknede selskaper		
	0750	Skattemessig gevinst ved realisasjon av andel i deltakerliknede selskaper		
0760	Annen inntekt		+	
Fra- drag for	0800	Renteinntekt på tilbakebetalt skatt		
	0810	Andre fradrag (må spesifiseres i eget vedlegg)	Herav utbytte	
	0815	Evt. egne sykepenger ført som inntekt i resultatregnskapet. (inntektsføres i selvangivelsens post 2.7.6)		
	0820	Tilbakeføring av positiv resultatandel vedr. investering i datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet (se post 8005)		
	0830	Tilbakeføring av verdiøkning av markedsbaserte finansielle omløpsmidler (se post 8080)		
	0840	Regnskapsmessig gevinst ved realisasjon av aksjer og verdipapirer		
	0850	Skattemessig tap ved realisasjon av aksjer og andre verdipapirer (se rettledningen)		
	0860	Reversering av tidligere års nedskrivning på aksjer mv. som er inntektsført (se rettledningen)		
	0870	Andel av regnskapsmessig overskudd i deltakerliknede selskaper		
	0880	Andel av skattemessig underskudd i deltakerliknede selskaper		
	0885	Resultatført konsernbidrag		
0890	Regnskapsmessig gevinst ved realisasjon av andel i deltakerliknede selskaper			
0900	Skattemessig tap ved realisasjon av andel i deltakerliknede selskaper		+	
0930	Endringer i forskjeller som påvirker forholdet mellom regnskapsmessig og skattemessig inntekt fra post 100 i skjemaet RF-1217 "Spesifikasjon av forskjeller....."			
0940	Sum Aksjeselskaper mv. overfører beløpet til "Skjema for beregning av personinntekt" RF-1224. Deltakerliknede selskaper overfører beløpet til selskapsoppgaven			
For samvirkeforetak	Inntektsfradrag for avsetningene er begrenset til positiv inntekt fra medlemmene. jf. skattelovens §10-50 og rettledningen		0980 Avsetning til kjøpsutbytte/ bonus eks. mva. til medlemmer i samvirkeforetak	+
			0990 Avsetning til felleseid andelskapital for samvirkeforetak	+
0995	Tillegg for gjeldsrenter (ikke for AS mv.)	+	Fradrag for renteinntekter, aksjeutbytte og avkastning på livsforsikring (ikke for AS mv.)	+
0999	Næringsinntekt/underskudd Aksjeselskaper mv. overfører beløpet til selvangivelsen (unntatt AS mv. med gjennomsnittslignet skog og/eller reindrift som må benytte tabellen under). Deltakerliknede selskaper overfører beløpet til skjema RF-1224			=

Tabellen under post 0402 skal benyttes av alle enkeltpersonforetak for å fordele resultatet fra post 0999 mellom ulike næringer. I tillegg skal tabellen brukes av aksjeselskaper mv. som har gjennomsnittslignet skog og eller gjennomsnittslignet reindrift.

Kolonnene B og E skal fylles ut for alle næringer. I kolonne ID skal næringene som det beregnes personinntekt for nummereres løpende, men med samme nummer for næringer med felles beregning av personinntekt.

A		B		Cun for primærnæringer		Beløp under E overf. til RF-1224	For eventuell fordeling	
Type Næring	ID	Leveres personinntektsskjema?		Korreksjoner for skogbruk og reindrift	Korreksj. våningshus (overføres til RF-1224 p. 1.19)	Skattepliktig inntekt fordelt på næringer	F Innehaver	G Ektefelle/ registrert partner
		Ja	Nei					
0402		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>					
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>					
		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>					
0403	Sum overskudd - Til selvangivelsen RF-1027 post 2.7/RF-1028 post 201							
0404	Sum underskudd -Til selvangivelsen RF-1027 post 3.2.19/RF-1028 post 222							

Er virksomheten revisjonspliktig? Ja Nei Skal det for virksomheten fastsettes personinntekt etter skattelovens kap. 12 ? Ja Nei

Underskrift		Dato	
Henvendelse rettes til		Telefonnr.	
Revisors underskrift		Revisors orgnr.	R.selsk.navn
Revisors navn	Adresse	Postnr./-sted	

Det vises til rettledning som er utarbeidet til hjelp ved utfyllingen av næringsoppgavene; RF-1168

Fastsatt av Skattedirektoratet med hjemmel i Finansdepartementets delegeringsvedtak av 24. oktober 1991, jf. likningsloven § 4-4 nr 7



Skjemaet er pliktig vedlegg til næringsoppgave 2 (RF-1167) næringsoppgave 3 (RF-1170) og næringsoppgave 4 (RF-1173)

Navn		Organisasjonsnr.	Fødselsnr.
Nærings- (kontor) adresse	Postnr.	Poststed	

Regnskapsfører:

Regnskapsførers navn	Regnskapsførers organisasjonsnr.
----------------------	----------------------------------

Hvem skal levere skjemaet?

Foretak som er pliktig til å bruke næringsoppgave 2, 3 eller 4 eller frivillig bruker næringsoppgave 2, skal fylle ut dette skjemaet. Rettledning til utfylling av dette skjema er tatt inn i rettledningen til næringsoppgave 2 RF-1168 og til næringsoppgave 3 og 4. Aksjeselskap, allmenaksjeselskap m.v. skal fylle ut side 1. Det samme gjelder banker og finansieringsforetak m.v. samt forsikringselskap m.v. Enkeltmannsforetak og deltakerliknede selskap fyller ut side 2.

Aksjeselskap og allmenaksjeselskap m.m., avstemming av egenkapital

100	Egenkapital 31.12 forrige år	
101	Årsresultat	+/-
102	Avsatt utbytte o.l	÷
103	Mottatt konsernbidrag	+
104	Avgitt konsernbidrag	÷
105	Kontantinnskudd	+
106	Tingsinnskudd	+
107	Nedsettelse av aksjekapital - kontanter	÷
108	Nedsettelse av aksjekapital - andre eiendeler	÷
109	Aksjonærbidrag	+
110	Gjeldsettergivelse	+
111	Kjøp av egne aksjer	÷
112	Salg av egne aksjer	+
113	Prinsippendringer	+/-
114	Gjeld konvertert til aksjekapital	+
115	Differanse mellom avsatt utbytte ved årsoppgjøret i 2003 og utdelt utbytte i 2004	+/-
116	Andre endringer	+/-
117	Fond for verdiendringer	+/-
150	Egenkapital 31.12	

Andre opplysninger:

200	Antall aksjer pr 31.12				
201	Pålydende for hver aksje (part), grunnfondsbevis pr 31.12				
202	Antall aksjer som er omsatt etter aksjeboken/aksjeeierregisteret				
203	Er aksjekapitalen i løpet av 2004 blitt fordelt på et større antall aksjer uten at aksjekapitalen er blitt endret (splitt)	Ja <input type="checkbox"/> Nei <input type="checkbox"/>			
204	Er aksjekapitalen i løpet av 2004 blitt fordelt på et mindre antall aksjer uten at aksjekapitalen er blitt endret (spleis)	Ja <input type="checkbox"/> Nei <input type="checkbox"/>			
205	Dersom aksjekapitalen er forhøyet ved fondsemisjon, kryss av for hvordan forhøyelsen er foretatt	<input type="checkbox"/> Økning av pålydende <input type="checkbox"/> Utstedelse av fondsaksjer			
206	Dersom aksjekapitalen er satt ned siste inntektsår, kryss av for hvordan nedsettelsen er foretatt	<input type="checkbox"/> Reduksjon av pålydende <input type="checkbox"/> Innløsning av aksjer			
207	Skattemessig innbetalt aksjekapital (inkludert overkurs) Se rettledn.	Pr. 01.01	Økning	Nedgang	Pr. 31.12

Enkeltmannsforetak og deltakerliknede selskap, avstemming av egenkapital

300	Egenkapital 31.12 forrige år	
301	Årsresultat (post 9200 i RF 1167)	+/-
302	Privatkonto, (post 450 nedenfor)	÷
303	Innskudd kontanter	+
304	Innskudd eiendeler	+
305	Fradragsførte kostnader etter sats ved privat bruk av bil i næring	+
306	Prinsippendringer	+/-
307	Andre egenkapitalkorreksjoner	+/-
350	Egenkapital 31.12	

Spesifikasjon av privatkonto for enkeltmannsforetak og deltakerliknede selskap

400	Kontantuttak	
401	Uttak av driftsmidler	
402	Uttak av varer og tjenester	
403	Bolig i næringsbygg	
404	Lys og varme privat	
405	Private telefonkostnader	
406	Diverse andre private kostnader	
407	Skatter	
408	Privat bruk av næringsbil	
409	Premie til egen syke- og ulykkesforsikring	
410	Premie til tilleggstrygd for sykepenger	
450	Sum privatkonto (overføres til post 302)	

Underskrift

Dato	Underskrift
------	-------------

Fastsatt av Skattedirektoratet med hjemmel i Finansdepartementets delegeringsvedtak av 28. november 1994 nr 1064, jf ligningsloven § 4-4 nr. 7.

Andre offentlige organers bruk av opplysninger i RF-1052B

For å samle og forenkle oppgaveinnleveringen fra næringslivet, kan opplysninger som avgis i dette skjema, RF-1052B, helt eller delvis bli benyttet også av andre offentlige organer som har hjemmel til å innhente de samme opplysningene, jfr lov om Oppgaveregisteret §§ 5 og 6. Opplysninger om evt samordning kan fås ved henvendelse til Oppgaveregisteret på telefon 75 00 75 00, eller Skattedirektoratet på telefon 22 07 70 00.

Rettledning til utfylling RF 1052 avstemming av egenkapital mv. for 2004

Generelt

Skjemaet RF-1052 i avstemming av egenkapitalen, skal fylles ut av foretak som er pliktige til å bruke næringsoppgave 2, 3 eller 4 eller frivillig bruker næringsoppgave 2.

Skjemaets side 1 skal fylles ut av alle aksjeselskap, allmennaksjeselskap mv. Det samme gjelder banker og finansieringsselskap mv. samt forsikringselskap mv. Skjemaets side 2 skal fylles ut av enmannsforetak og deltakerliknede selskaper som leverer næringsoppgave 2.

Særlig om bruken av fortegn i skjema

I utgangspunktet skal alle tall innrapporteres uten fortegn når det klart fremgår av ledeteksten om tallet skal tillegges eller trekkes fra i forhold til den sammenheng det føres inn i. Det skal altså ikke brukes minustegn når teksten forteller at det dreier seg om kostnader, underskudd, mv., og tilsvarende ingen plustegn ved inntekter, overskudd mv. Et unntak fra dette kan illustreres ved følgende eksempel:

En utleieaktivitet har i inntektsåret gitt større utgifter enn inntekter:

Inntekter	30.000
utgifter	35.000
underskudd	- 5.000

For å føre dette underskuddet på 5 000 kroner inn i en post med ledetekst "Inntekt ved utleie" må beløpet settes med negativt fortegn for å kunne trekkes fra - det er jo en kostnad (det motsatte av ledeteksten) og ikke en inntekt.

Dersom et felt har forhåndstrykt fortegn (positivt eller negativt) skal tallet som innrapporteres være uten fortegn. Fortegn brukes kun i de tilfeller man ønsker å innrapportere et beløp med omvendt fortegn av det som er forhåndstrykt.

I sum og resultatfelter brukes alltid minustegn når summen er negativ.

Avstemming av egenkapital for aksjeselskap, allmennaksjeselskap mv.

Post 102 Avsatt utbytte o.l

Her føres avsatt utbytte. For samvirkeforetak skal renter på grunnfondsbevis og kjøpsutbytte føres her.

Post 103 Mottatt konsernbidrag

Her føres mottatt konsernbidrag som er ført mot egenkapitalen.

Post 104 Avgitt konsernbidrag

Her føres avgitt konsernbidrag som er ført mot egenkapitalen.

Post 106 Tingsinnskudd

Her føres verdi på tingsinnskudd. Ved nystiftelse av selskap eller forhøyelse av aksjekapital i eksisterende selskap, er det gjenstandens verdi som føres opp i post 106 tingsinnskudd. Ved omdannelse fra enmannsforetak/ deltakerliknede selskaper føres den samlede verdi på innskuddet opp i post for tingsinnskudd. Ved innfusjonering av selskap(er) er det den samlede regnskapsmessige endring av selskapets egenkapital som følge av fusjonen som skal føres i post for tingsinnskudd.

Post 107 Nedsettelse av aksjekapital kontanter / post 108 Nedsettelse av aksjekapital - andre eiendeler

Her føres det beløp som utbetales aksjonærene ved nedsettelse av aksjekapitalen. Hvis nedsettingsbeløpet ikke er utbetalt til aksjonærene, men brukt til dekning av tap, skal det føres opp "0" i beløpsfeltet. Ved utfisjonering av selskap(er), er det den samlede regnskapsmessige endring av selskapets egenkapital som følge av utfisjoneringen som skal føres opp som beløp i posten for nedsettelse. Hvis selskapet eier egne aksjer og de slettes, skal det ikke føres opp noe beløp her.

Post 109 Aksjonærbidrag

Her føres mottatt aksjonærbidrag (+) og ytet aksjonærbidrag (-) som er ført mot egenkapitalen.

Post 110 Gjeldsettergivelse

Hvis selskapet har fått ettergitt gjeld, skal det beløp som endres fra gjeld til egenkapital føres opp her, når gjeldsettergivelsen ikke er ført over resultatet.

Post 111 Kjøp av egne aksjer

Her føres det beløp som selskapet har betalt ved kjøp av egne aksjer i inntektsåret.

Post 112 Salg av egne aksjer

Ved salg av egne aksjer i inntektsåret, skal salgssummen føres opp her under forutsetning av at salget er gjennomført som en egenkapitaltransaksjon. Hvis egne aksjer amortiseres (slettes), skal det ikke føres opp noe beløp her.

Post 113 Prinsippendringer

Dersom selskapet har endret regnskapsprinsipp, skal sum prinsippendringer som er ført direkte mot egenkapitalen føres her. Her skal føres netto prinsippendringer etter fradrag for utsatt skatt/utsatt skatt fordel.

Post 114 Gjeld konvertert til aksjekapital

Her føres økningen i aksjekapitalen som skyldes konvertering av gjeld.

Post 115 Differanse mellom avsatt utbytte ved årsoppgjøret i 2003 og utdelt utbytte i 2004

Ved vurderingen av hva som er besluttet utdelt utbytte, skal skattelovens utbyttebegrep legges til grunn. Som utbytte regnes også utbetaling av tidligere fondsemitert aksjekapital.

Post 116 Andre endringer

Eventuelle andre endringer i egenkapitalen som ikke kan føres på noen av de ovennevnte postene, skal føres her.

Andre opplysninger

Post 207 Skattemessig innbetalt aksjekapital (inkludert overkurs)

Her føres innbetalt aksjekapital tillagt overkurs ved nytegnning, jf. sktl § 10-11

(selv om overkursen helt eller delvis er brukt til å dekke stiftelseskostnader). Hensikten med posten er å holde orden på hva som er innbetalt aksjekapital i forhold til utbyttebeskatningsreglene og beregning av korreksjonsinntekt, jf. sktl 10-5, 2 ledd. Videre er hensikten å holde orden på opprinnelig innbetalt aksjekapital i forbindelse med reglene ved realisasjon av aksjer.

Avstemming av egenkapitalen for enmannsforetak og deltakerliknede selskaper

Post 300 Egenkapital 31.12 forrige år

Ved overgang fra næringsoppgave 2 skal post 300 ikke benyttes. Den regnskapsmessige egenkapitalen ved omgjøring av balansen skal gis opp i post 303 og/eller post 304.

Post 302 Privatkonto

Se forklaring under "Spesifikasjon av privatkonto for enmannsforetak og deltakerliknede selskaper".

Post 303 Innskudd av kontanter / post 204 Innskudd av eiendeler

Her føres innskudd kontanter (post 203) og verdi på tingsinnskudd (post 204 fra eieren/ deltakerne som er ført direkte mot egenkapitalen). Spesielt for deltakerliknede selskaper: Ved omdannelse fra enkeltpersonforetak til deltakerliknede selskaper føres den samlede verdi på innskuddet opp i post for tingsinnskudd.

Post 305 Fradragsførte kostnader ved bruk av privat bil etter sats

Dersom det er kostnadsført i resultatregnskapet for yrkesbruk av privat bil etter sats, skal beløpet føres her.

Post 306 Prinsippendringer

Dersom foretaket har endret regnskapsprinsipp, skal sum prinsippendringer som er ført direkte mot egenkapitalen føres her.

Post 307 Andre egenkapitalkorreksjoner

Her føres andre egenkapitalkorreksjoner som ikke kan føres ovenfor. Som eksempel på andre egenkapitalkorreksjoner kan nevnes; Hvis det er kostnadsført fradrag for hjemmekontor etter standardbeløp i resultatregnskapet, skal samme beløpet føres her.

Spesifikasjon av privatkonto for enkeltpersonforetak og deltakerliknede selskaper

Her skal det settes opp en nærmere spesifikasjon av privatkonto. Her føres eierens uttak og private kostnader ført i virksomhetens regnskap. For deltakerliknede selskaper er det sum alle deltakernes privatkontoer som skal føres her.

Foretak som går over fra å ha begrenset regnskapsplikt i 2004 til full regnskapsplikt i 2005

Disse foretakene vil ikke ha noen inngående regnskapsmessig egenkapital. Egenkapital pr 31.12. forrige år settes til 0. Ved omarbeidelse av balanse fra skattemessige verdier til regnskapsmessige verdier, skal hele den regnskapsmessige egenkapital som fremkommer, føres i post 204 innskudd eiendeler.

Rettledning til utfylling av Næringsoppgave 2 for aksjeselskaper og andre foretak som utarbeider årsregnskap etter skatteloven

Fastsatt av Skattedirektoratet for inntektsåret 2004

Næringsoppgave 2 skal leveres av alle aksjeselskaper og andre foretak som har regnskapsplikt etter lov om årsregnskap av 17. juli 1998 nr. 56 (regnskapsloven) § 1-2 første ledd (fullt regnskapspliktige).

Fullt regnskapspliktige etter regnskapsloven § 1-2 første ledd er følgende foretak:

- * aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper
- * statsforetak
- * ansvarlige selskap og kommandittselskaper
- * med unntak av:
 - interkommunale selskaper
 - selskap som har mindre enn fem mill NOK i salgsinntekt, færre enn fem ansatte og færre enn seks deltakere (unntatt partrederi). Ingen av deltakerne kan være en juridisk person med begrenset ansvar.
- * finansinstitusjoner og andre foretak under tilsyn av Kredittilsynet
- * verdipapirfond
- * samvirkelag som har salgsinntekter over to mill NOK
- * boligbyggelag, borettslag og eierseksjonssameier
- * økonomiske foreninger
- * andre foreninger som har eiendeler med verdi over 20 mill NOK eller flere enn 20 ansatte
- * enkeltpersonforetak som samlet har eiendeler med verdi over 20 mill NOK eller flere enn 20 ansatte
- * utenlandske foretak som driver skattepliktig virksomhet i Norge eller på norsk sokkel.

Boligbyggelag, borettslag og eierseksjonssameier vil ofte ikke drive virksomhet, jf. ligningsloven § 4-4 nr. 1, og skal da ikke levere næringsoppgave 2.

Foretak som ikke har full regnskapsplikt etter regnskapsloven § 1-2 første ledd, men som har begrenset regnskapsplikt etter § 1-2 annet ledd skal i utgangspunktet levere Næringsoppgave 1 (RF-1175). Foretak som ikke har full regnskapsplikt etter regnskapsloven, men som frivillig utarbeider fullt årsoppgjør oppgjort og vurdert i henhold til regnskapslovens bestemmelser kan likevel velge å benytte Næringsoppgave 2 i stedet for Næringsoppgave 1. Forutsetningen for valget er at det utarbeides et fullstendig årsoppgjør etter regnskapslovens regler, inklusive noteopplysninger. For denne gruppen regnskapspliktige kan reglene for små

RF-1168 B

foretak benyttes. Dette innebærer forenklinger mht noteopplysninger mv. Det vises i denne forbindelse også til NRS 8 – god regnskapsskikk for små foretak. Foretak med begrenset regnskapsplikt skal skattemessig tidfeste inntekter og kostnader etter realisasjonsprinsippet (ikke regnskapsprinsippet som for foretak med full regnskapsplikt). I tillegg kommer de særlige skattemessige tidfestingsregler i skatteloven § 14-4 (med unntak av annet og tredje ledd) til anvendelse for foretak med begrenset regnskapsplikt. Korrigeringer mellom regnskapsprinsippet og den skattemessige tidfestingen skal gjennomføres i skjemaet RF-1217 "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier." Foretak som frivillig utarbeider årsregnskap og som benytter Næringsoppgave 2 i stedet for Næringsoppgave 1 skal krysse av i rubrikken øverst på side 1.

Kommunale foretak som er en del av kommunen som juridisk person og som følger kommunale prinsipper ved utarbeidelsen av årsregnskap, skal i utgangspunktet levere Næringsoppgave 1. Dersom det kommunale foretaket frivillig utarbeider fullt årsoppgjør oppgjort og vurdert etter regnskapslovens bestemmelser kan de i stedet velge å levere Næringsoppgave 2.

Næringsoppgavens side 2 og 3 inneholder oppstilling over resultatregnskap og balanse. Det er resultat og balanse i samsvar med regnskapslovens bestemmelser som skal fremkomme her.

Til side 4 overføres årsoverskudd/underskudd fra side 2 samt sum endring i forskjeller fra skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" (RF-1217). For øvrig foretas på side 4 de øvrige nødvendige korreksjoner for å komme fram til en næringsinntekt-/underskudd som skal overføres til selvangivelsen.

Næringsoppgave 2 skal leveres som vedlegg til selvangivelsen (enten selvangivelse for aksjeselskaper, aksjefond, banker og andre selskap mv. (RF-1215) eller

upersonlige skattytere (RF-1028) eller selvangivelse for næringsdrivende mv (RF-1027)), eller som vedlegg til Selskapsoppgave for ansvarlige

Selskapsoppgave for kommandittselskap (RF-1226).

Foretak som er pliktig til å bruke næringsoppgave 2, 3 eller 4 eller frivillig bruker næringsoppgave 2 skal fylle ut skjema RF-1052 "Avstemming av egenkapital mv". Skjemaet skal leveres som vedlegg til næringsoppgaven.

OBS For deg som er skattepliktig til flere kommuner, er det nå utarbeidet et nytt skjema RF-1034 hvor det foretas fordeling av inntekt, fradrag og formue mellom kommunene (NB Gjelder ikke aksjeselskap mv.) Dette skjema pluss likelydende selvangivelse med alle pliktige vedlegg sendes til hvert av de aktuelle likningskontorene. Dette gjelder kun når oppgavene leveres i papir.

Drives en eller flere av disse primærnæringene (jordbruk/gartneri, skogbruk, pelsdyrnæring eller reindrift) av enkeltperson som leverer Næringsoppgave 2 (RF-1167), skal tilleggsskjema (RF-1177) vedlegges. Det er laget en egen rettledning (RF-1178) til utfylling av RF-1177, og der er beskrevet hvordan postene 0402-0404 på side 4 i næringsoppgaven skal fylles ut for primærnæringene.

Ovenstående gjelder også for aksjeselskap mv. som driver skogbruk/reindrift.

ANS/DA som leverer Næringsoppgave 2 (RF-1167), og som driver skogbruk/reindrift, skal levere tilleggsskjema (RF-1220) for gjennomsnittsberegning av deltakernes inntekt.

Foretak som driver drosje- og lastebilnæring skal som vedlegg til næringsoppgaven fylle ut tilleggsskjema for drosje- og lastebilnæring (RF-1223).

Foretak som driver overnattings- og serveringssteder med skjenkerett for øl, vin eller brennevin skal som vedlegg til næringsoppgaven fylle ut og levere "Tilleggsskjema for overnattings- og serveringssteder som serverer øl, vin og brennevin" (RF-1122).

Med hjemmel i likningsloven § 4-4 og Finansdepartementets delegeringsvedtak, har Skattedirektoratet 24. oktober 1988 fastsatt forskrift som gir adgang til å sende inn datautskrift i stedet for

"Næringsoppgave 2 for aksjeselskaper og andre foretak som utarbeider årsregnskap etter regnskapsloven". Forskriften stiller detaljerte krav til utskriftens innhold, utforming og kvalitet/format.

Den foreliggende næringsoppgave er utarbeidet som et felles skjema for likningsmyndighetene og Statistisk sentralbyrå.

Etter § 3 i lov om autorisasjon av regnskapsførere skal navn og forretningsadresse på eksternt regnskapsfører påføres alle dokumenter som regnskapsfører utarbeider for oppdragsgiveren. Det er avsatt et eget felt øverst på side 1 for dette. Dette feltet fylles også ut dersom eksternt regnskapsfører kun har ført regnskapet, men ikke har fylt ut næringsoppgaven. Det krysses da av for nei på kontrollspørsmålet. Det skal videre krysses av for om regnskapet er ført av eksternt regnskapsfører.

Særlig om bruken av fortegn i skjema

Hovedregel

I utgangspunktet skal alle tall innrapporteres uten fortegn når det klart fremgår av ledeteksten om tallet skal tillegges eller trekkes fra i forhold til den sammenheng det føres inn i. Det skal altså ikke brukes minustegn når teksten forteller at det dreier seg om kostnader, underskudd, mv., og tilsvarende ingen plusstegn ved inntekter, overskudd mv. Et unntak fra dette kan illustreres ved følgende eksempel :

En utleieaktivitet har i inntektsåret gitt større utgifter enn inntekter:

Inntekter	30.000
<u>utgifter</u>	<u>35.000</u>
<u>underskudd</u>	<u>- 5.000</u>

For å føre dette underskuddet på 5 000 kroner inn i en post med ledetekst "Inntekt ved utleie" må beløpet settes med negativt fortegn for å kunne trekkes fra - det er jo en kostnad (det motsatte av ledeteksten) og ikke en inntekt.

Presiseringer

Dersom et felt har forhåndstrykt fortegn (positivt eller negativt) skal tallet som innrapporteres være uten fortegn. Fortegn brukes kun i de tilfeller man ønsker å innrapportere et beløp med omvendt fortegn av det som er forhåndstrykt.

I sum og resultatfelter brukes alltid minustegn når summen er negativ.

Her angis starttidspunkt og avslutningstidspunkt (dato) for regnskapsperioden, normalt 01.01.04 til 31.12.04 (andre tidspunkt kan være aktuelle ved f.eks. oppstart eller opphør av virksomheten i løpet av året). Datoen angis med seks siffer, som i eksemplet ovenfor. Dersom virksomheten har avvikende regnskapsår angis den regnskapsperioden som benyttes, f.eks. 01.06.04 til 31.05.05.

Antall årsverk i regnskapsåret

Her føres antall årsverk i regnskapsåret. Dette innebærer at det får betydning hvorvidt en person arbeider heltid eller deltid. F. eks. regnes to 50% stillinger som ett årsverk.

Næring (virksomhetens art)

Gi en så nøyaktig beskrivelse som mulig av den virksomhet som utføres. Eksempler på beskrivelse av næringsveg er:

- Industri
- produksjon av husholdnings-, sanitær- og toalettartikler av papir
- produksjon av byggevarer av plast
- Handel
- agenturhandel med tømmer, trelast og byggevarer
- engroshandel med elektriske husholdningsapparater
- butikkhandel med kjøtt og kjøttvarer
- torghandel
- Utenlandske virksomheter oppgir den virksomhet som utøves i Norge.

Er reglene for små foretak benyttet?

Som store foretak regnes allmennaksjeselskap og regnskapspliktige hvis aksjer, andeler, grunnfondsbevis eller obligasjoner noteres på børs, autorisert markeds plass eller tilsvarende regulert marked i utlandet, eller regnskapspliktige som har en særlig samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning, jf. regnskapsloven § 1-5.

Regnskapsloven § 1-6:
"Som små foretak regnes regnskapspliktige som ikke faller inn under § 1-5 og som på balansedagen ikke overskrider grensene for to av følgende tre vilkår:
1. salgsinntekt: 60 millioner kroner,
2. balansen: 30 millioner kroner,
3. gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret: 50 årsverk
Regnskapspliktige som ikke er omfattet av første ledd men som var omfattet av første ledd på foregående balansedag, regnes likevel som små foretak.
Regnskapspliktige som er omfattet av første ledd men som ikke var omfattet av første eller annet ledd på

foregående balansedag, regnes likevel ikke som små foretak.

Morselskap regnes bare som små foretak dersom vilkårene i første til tredje ledd er oppfylt for konsernet sett som en enhet."

Tilleggsopplysninger og spesifikasjoner: Varelager

Skattemessig verdi av beholdning av varer settes til anskaffelsesverdi. For varer som er tilvirket i virksomheten, settes skattemessig verdi av beholdningen til tilvirkningsverdi. Til tilvirkningsverdi regnes direkte produksjonskostnader som: råstoff, halvfabrikata, hjelpestoffer (brensel, smøring, produksjonsstrøm mv.) og produksjonslønn. Prosjekter oppført for egen regning med sikte på salg verdsettes til tilvirkningsverdi. Det er i forskrift gitt adgang for bokforlag og bokhandlere til på visse vilkår å fravike tilvirknings- og anskaffelsesverdi ved verdsettelsen av beholdningen av bøker, jf. § 14-5-1 i forskrift av 19. november 1999 nr. 1158 fastsatt av Finansdepartementet. Verdien av varebeholdningen skal føres i postene 0110 - 0140. Varelager vurderes skattemessig etter FIFU-prinsippet dersom varene ikke kan individualiseres. Postene 0150 og 0160 skal kun benyttes av skattytere som driver jordbruk, se egen rettledning RF-1178.

Bruttofortjeneste på innkjøpte varer for videresalg

Formålet med spesifikasjonen er å komme fram til selskapets oppnådde bruttofortjeneste (post 0250) på omsetningen av handelsvarer. Under post 0210 og 0220 spesifiseres hhv. avgiftspliktig og avgiftsfritt varesalg, mens forbruk av innkjøpte handelsvarer (varekostnad) føres i post 0240.

Post 0310 For samvirkeforetak

Avsetning til felleseid andelskapital etter skatteloven § 10-50 første ledd annet punktum beregnes av korrigeret sum fra post 0940. Den delen av bonusen til medlemmer i samvirkeforetak, post 0980, som er utdelt til medlemmer i andre lag eller samarbeidende bedrifter, er å likestille med en rabatt som må redusere post 0940. Dersom samvirkeforetaket har mottatt eller avgitt konsernbidrag til datterselskap må post 0940 korrigeres for disse beløpene. Det samme gjelder dersom samvirkeforetaket har ført inntekter/utgifter direkte i selvangivelsen uten at de er medtatt i næringsoppgavens post 0940. Ifølge skatteloven § 10-50 første ledd tredje punktum er samlede avsetninger/fradrag i post 0980 og post 0990 på side 4 begrenset til årets

positive "Næringsinntekt fra omsetning med medlemmer i eget lag". Selskapet skal beregne årets næringsinntekt fra egne medlemmer og oppgi beløpet her.

Utrekning av skattemessig verdi på fordringer

Under post 0410 føres kundefordringer til pålydende verdi pr. 31.12.2004 og 31.12.2003. Skattemessig nedskrivning på kundefordringer føres i post 0420. Beregningen av nedskrivningen skal alltid utfylles. I nyetablert virksomhet kan det kreves nedskrivning på utestående kundefordringer med 2 prosent ved utgangen av etableringsåret og de to påfølgende inntektsår, jf. skatteloven § 14-5 nr. 4 d. Slike virksomheter fyller ikke ut tallene for konstatert tap på kundefordringer og kredittsalg under post 0420. Kundefordringer ved årets slutt og nedskrivningen må imidlertid føres. Om sjablonberegnet tap på kundefordringer vises til Finansdepartementets forskrift av 19. nov. 1999 nr. 1158 § 14-5 b.

I post 0440 føres andre fordringer enn kundefordringer til pålydende verdi. Dette gjelder også langsiktige fordringer. Fordringer i næring som er endelig konstatert tapt, føres opp med null i verdi. Om når tap på utestående fordringer i næring anses endelig konstatert vises til forskrift av 19. november 1999 nr. 1158 § 6-2-1.

Årets anskaffelser og salg av driftsmidler

I postene 0510-0580 skal det oppgis anskaffelser i løpet av regnskapsperioden til anskaffelseskost, og salg av driftsmidler i løpet av perioden til salgssum. I kolonnen for anskaffelser skal medregnes driftsmidler som er aktivert i året (balanseført i postene 1000-1290), herunder kjøp av nye og brukte driftsmidler, påkostninger på eksisterende driftsmidler, anlegg under utførelse og egne investeringsarbeider. Driftsmidler som er kostnadsført (jf. post 6500) skal ikke oppgis her. I kolonnen for salg skal kun føres opp driftsmidler som er solgt i året. Driftsmidler som er avhendt vederlagsfritt eller er utrangert i perioden skal ikke føres opp. Som anskaffelse/salg av driftsmidler regnes ikke tilgang/avgang som følge av fusjon eller fisjon av foretak, og ikke endring i utsatt skattefordel.

Resultatregnskapet og balansen bygger i det vesentlige på regnskapsloven av 17. juli 1998. Nummereringen har tatt utgangspunkt i Norsk Standard, NS 4102 (med angivelse av 0 som siste siffer). En del poster har imidlertid en noe annen inndeling enn kontoplanen. Finansregnskapet skal baseres på reglene i regnskapsloven samt god regnskapsskikk. Både resultatregnskap og balanse skal også vise tallene for foregående år.

Resultatregnskapet

Driftsinntekter og driftskostnader

Post 3000 Salgsinntekt og uttak - avgiftspliktig

Her føres inntekten av salg/uttak av avgiftspliktige varer og tjenester i perioden. Frakter og spesielle offentlige avgifter skal være med, mens rabatter, returer o.l. skal være trukket fra. Salget føres eksklusiv merverdiavgift, og interne transaksjoner mellom foretakets avdelinger tas ikke med. Virksomheter som ikke har avgiftspliktig omsetning skal ikke føre noe her (se postene 3100 og 3200).

Post 3100 Salgsinntekt og uttak - avgiftsfri

Her føres verdien av alle avgiftsfrie varer og tjenester som er solgt eller tatt ut i perioden. Uttak av fisk fra virksomheten til aksjonær og ansatte skal tas med her. Uttak til fordel for aksjonær verdsettes til den pris som kunne vært oppnådd ved vanlig omsetning av fisken.

Post 3200 Salgsinntekt og uttak, utenfor avgiftsområdet

Her føres inntekten av salg/uttak av varer/tjenester som faller utenfor merverdiavgiftsloven, jf. §§ 5a og 5b, som f.eks. romutleie i hotellvirksomhet, tjenester som gjelder personbefordring, helsetjenester, mv. Posten skal være inkludert andre spesielle offentlige avgifter, men rabatter, returer o.l. skal være trukket fra.

Post 3300 Spesielle offentlige avgifter vedrørende salg

Denne posten omfatter alle de spesielle offentlige avgifter (særaggifter) som er inkludert i postene 3000, 3100 og 3200. Her føres bl.a. produktavgiften. Posten skal trekkes fra driftsinntektene.

Post 3400 Offentlig tilskudd/refusjon

Her føres tilskudd/refusjoner som virksomheten mottar fra det offentlige, som f.eks. refusjoner til leger, tannleger, fysioterapeuter mv. for behandling. Ekstraordinære tilskudd

som f.eks. rentesubsidier, likviditetstilskudd, investerings-tilskudd mv. føres ikke her, men tas med under ekstraordinære inntekter i post 8400.

I fiske føres offentlige tilskudd vedrørende fisket som ikke går inn i fangstavgregningene og som ikke er tatt med i postene 3100/3200. Dette kan f.eks. gjelde egnetilskudd.

Post 3500 Uopptjent inntekt

For at en inntekt skal regnskapsføres med resultatvirkning må den være opptjent. I praksis må varen eller tjenesten være levert for å kunne anses opptjent. I en del tilfeller vil deler av en transaksjon ikke være opptjent pga. at levering ikke har funnet sted. F.eks. vil en del av salgssummen for en bil som selges med fri service i 3 år kunne henføres til levering av en servicetjeneste som ikke leveres før på et senere tidspunkt. Inntekten må dermed reduseres med den andelen som vedrører fremtidige serviceleveranser (uopptjent inntekt). Slik uopptjent inntekt anses som gjeld (langsiktig eller kortsiktig) og balanseføres i post 2160 eller 2970. Post 3500 er en tidfestingspost og vil korrigere inntekten med årets uopptjente inntekt (negativt beløp) og tidligere års uopptjent inntekt som skal inntektsføres i år (positivt beløp). Det er forskjell i tidfestingsreglene regnskapsmessig og skattemessig. For å beregne korrekt skattemessig resultat korrigeres tidfestingsforskjellene i skjema RF 1217 "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier".

Post 3600 Leieinntekt fast eiendom

Her føres leieinntekt for utleie av fast eiendom samt verdi av egen bruk av fast eiendom (bolig, forretningseiendom mv).

Post 3800 Gevinst ved avgang av anleggsmidler

Gevinst ved avgang av anleggsmidler anses normalt som driftsinntekter. Det er den regnskapsmessige gevinsten som skal føres her. Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 1 - 3. Er gevinsten av ekstraordinær karakter skal den føres i post 8400. Se også post 7800 om tap ved avgang av anleggsmidler.

Post 3900 Annen driftsrelatert inntekt

Her føres andre driftsinntekter som ikke er tatt med under postene foran,

Side 2 og 3 i næringsoppgaven

Generelt om resultatregnskap og balanse

som f.eks. inntekter vedrørende royalties, lisensinntekter o.l.

Post 4005 Varekostnad

For handelsbedrifter omfatter denne posten solgte varers inntakskost (post 0240 side 1) for omsetningen som er medtatt i postene 3000, 3100 og 3200. Endringen av lageret av råvarer, innkjøpte halvfabrikata og innkjøpte varer for videresalg skal være inkludert i denne posten.

Regnskapsmessig nedskrivning for ukurans og prisfallsrisiko medtas her. Korreksjoner for de skattemessige verdiene fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 31-33

Post 4295 Beholdningsendring av varer under tilvirkning og ferdig tilvirkede varer

Her føres de regnskapsmessige endringene i beholdningene på varer under tilvirkning og ferdig egentilvirkede varer. En beholdningsnedgang øker driftskostnadene, mens en beholdningsøkning reduserer driftskostnadene (tallet føres da med minustegn foran beløpet). Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 31-33.

Post 4500 Fremmedytelse og underentreprise

Her føres forbruk av fremmedytelser og underentreprise.

Post 4995 Beholdningsendring av egentilvirkede anleggsmidler

Her føres beholdningsendring av egentilvirkede anleggsmidler.

Post 5000 Lønn, feriepenger mv.

I denne posten føres enhver form for lønn i tjenesteforhold og godtgjørelse til styre-, representantskaps- og bedriftsforsamlingsmedlemmer. Beløpet som skal føres her er både innberetningspliktig og arbeidsgiveravgiftspliktig. Hyre skal føres her, men hyre til aktiv fisker er likevel ikke arbeidsgiveravgiftspliktig. Her føres premie for individuell livrenteforsikring og kapitalforsikring med arbeidstaker som begunstiget. Premie i kollektive livrenteordninger kan behandles som fradragsberettigede lønnsutgifter og føres i såfall her. Når premie i kollektive livrenteordninger ikke behandles som lønn føres denne i post 5900. I livrenteordninger og kapitalforsikringer med arbeidstakere som begunstiget er premien i alle tilfeller arbeidsgiveravgiftspliktig.

Post 5300 Annen oppgavepliktig godtgjørelse

Her føres utbetaling av lott o.l. i fiske og fangst.

Post 5420 Innberetningspliktig pensjonskostnad

Her føres kostnader til løpende pensjonsutbetalinger.

Post 5600 Arbeidsgodtgjørelse til eiere i ANS mv.

Her føres godtgjørelse til deltaker i deltakerliknet selskap etter selskapsloven § 2-25, jf. § 2-26 første ledd, samt arbeidsgodtgjørelse som utbetales i form av skjevdeling av overskudd. Mannslott til deltaker i deltakerliknet selskap tas med her. Beløpet skal omfatte dekket premie ved tariffestet pakkeforsikring.

Post 5900 Annen personalkostnad

Her føres personalgaver, kostnader til fri kantine, kurs, bedriftshytte, tjenesteboliger, bedriftsidrettslag o.l. Innbetalt premie etter lov om yrkesskadeforsikring føres her. Merpremie for syke- og ulykkesforsikring utover lovbestemt yrkesskadeforsikring skal derimot, når arbeidstaker er begunstiget, behandles som lønn og føres i post 5000. Her føres også resultatført kostnad til pensjoner.

Korreksjoner for forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige pensjonskostnader framkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier", se postene 72 - 74. Engangspremie til forsikrings-selskap til avløsning av løpende aktuelle pensjonsforpliktelser til tidligere ansatt er fradragsberettiget.

Post 6000 Avskrivning på varige driftsmidler og immaterielle eiendeler.

Her føres ordinære regnskapsmessige avskrivninger etter regnskapslovens regler. Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 1-3.

Post 6050 Nedskrivning av varige driftsmidler og immaterielle eiendeler.

Her føres nedskrivninger på anleggsmidler når den virkelige verdien av anleggsmidler er lavere enn den regnskapsmessige verdien, og når dette ikke skyldes årsaker av forbigående art, jf. regnskapsloven § 5-3 annet ledd. Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller

mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 1-3.

Post 6695 Reparasjon og vedlikehold annet

Her føres kostnader til vedlikehold/repasasjon på formuesgjenstander som brukes i virksomheten. Arbeider som fører formuesgjenstanden til en bedre stand enn den tidligere har vært, er ikke å anse som vedlikehold. Utgifter til slike arbeider anses som en påkostning og skal aktiveres.

Post 7000, 7020 og 7040 Kostnader vedrørende transportmidler.

Her føres alle kostnader vedrørende personbiler, stasjonsbiler, varebiler og lastebiler fordelt på de tre ovennevnte poster. De som driver drosje- og lastebilnæring skal vedlegge "Tilleggsskjema for drosje og lastebilnæring" (RF-1223). Om hvem som skal levere skjemaet RF-1125 "Opplysninger om bruk av bil", se rettleidingen til dette skjemaet. Regnskapsmessige avskrivninger skal føres i post 6000. Bompenger, parkeringsutgifter, fergebilletter mv. føres på post 7155 eller 7165 som en reisekostnad.

Post 7080 Bilkostnader, bruk av privat bil i næring

Hvis det foreligger nøyaktig registrert bilbruk i næring kan en selvstendig næringsdrivende i et enkeltpersonforetak kreve fradrag for bruk av privatbil i virksomheten etter sats, kr 3.00 pr. km. Fradrag etter sats kan kun kreves for inntil 6 000 km. Det er i disse tilfellene i utgangspunktet ikke plikt til å levere bilskjema. Denne posten kan ikke benyttes for ansvarlig selskap m.v. Utbetaling av godtgjørelse til en deltaker for bruk av egen bil i virksomheten, skal føres som leieutgift, post 6400.

Post 7099 Privat bruk av næringsbil

Her tilbakeføres for fordel ved privat bruk av næringsbil basert på en årlig kjørelengde på 13 000 km multiplisert med en kilometersats. Kjøring til og fra arbeid kommer i tillegg (for kjøring mellom hjem og arbeid over 4 000 km pr. år skal en bruke en sats på kr 1,40 pr. km). Tilbakeføringsbeløpet skal ikke overstige 75% av de beregnede samlede kostnadene ved bilholdet, jf. sktl. § 6-12.

Post 7155 Reise- og diettkostnad, bilgodtgjørelse, oppgavepliktig

Her føres alle kostnader som bedriften har til reise, diett og bilgodtgjørelse som er innberetningspliktige. Ikke-

oppgavepliktige reisekostnader føres i post 7165.

Post 7490 Kontingent og gave
Kontingenter og gaver føres her. Kontingenter og gaver som ikke er fradragsberettigede skal legges til næringsinntekten i post 0620 på side 4.

Post 7500 Forsikringspremie
Her føres forsikringskostnader som bedriften har med unntak av bilforsikringer som skal føres under post 7040. Forsikring av båt og redskap må korrigeres for eventuell refundert forsikringspremie pga. landligge mv. Her føres også premie for pakkeforsikringen.

Post 7565 Garanti- og servicekostnad
Her føres kostnader i forbindelse med service og garantiytelser. Eventuelle avsetninger som ikke kommer til fradrag skattemessig, korrigeres i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" post 54.

Post 7600 Lisens-, patentkostnad og royalties
Her føres kostnader til patenter, lisenser og royalties i forbindelse med egen produksjon/ eget salg.

Post 7700 Annen kostnad
Her føres eventuelle andre driftskostnader som ikke skal føres på de øvrige postene.

Post 7800 Tap ved avgang av anleggsmidler
Tap ved avgang av anleggsmidler anses normalt som en driftskostnad. Det er det regnskapsmessige tapet som skal føres her. Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 1-3. Se også post 3800.

Post 7830 Tap på fordringer
Her føres regnskapsmessig tap på fordringer. Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier" postene 41-44.

Finansinntekter og finanskostnader

Post 8005 og 8006 Resultatandel vedrørende investeringer i DS (datterselskap), TS (tilknyttede selskap) og FKV (felleskontrollert virksomhet).

For virksomheter som har investeringer i datterselskap, RF-1168 B

tilknyttet selskap eller felleskontrollert virksomhet skal resultatandel/ utbytte resultatføres i post 8005/8006 uavhengig av om man benytter egenkapitalmetoden eller kostmetoden. Ved bruk av egenkapitalmetoden se post 1312-1332. Dersom selskapet har resultatandeler fra flere selskap er det summen av resultatandelene som skal føres. Post 8005/8006 er ikke en skattemessig resultatpost og tilbakeføres på side 4 i post 0660 ved netto negativt resultat og post 0820 ved netto positivt resultat.

Ved bruk av bruttometoden føres inntekter og kostnader på de respektive resultatpostene.

Postene 8060 og 8160 Valutagevinst (agio) Valutatap (disagio)

Her føres gevinst/tap på fordringer og gjeld i utenlandsk valuta. Forskjellen mellom skattemessige og regnskapsmessige gevinster/tap på langsiktige fordringer og gjeld fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier", postene 11-13.

Post 8070 Annen finansinntekt
Her inngår bl a gevinst ved realisasjon av verdipapirer, herunder obligasjoner/mengdegjeldsbrev, andel i obligasjonsfond, finansielle opsjoner og avkastning på sparedelen av livsforsikring. Her føres også andel av overskudd og utbytte fra selskaper som ikke er datterselskap, tilknyttet eller felleskontrollert. Beløpet tilbakeføres på side 4.

Post 8080/8100 Verdiøkning/-reduksjon av markedsbaserte finansielle omløpsmidler
Regnskapsmessig verdsettes markedsbaserte finansielle omløpsmidler på visse vilkår til virkelig verdi. I post 8080/8100 føres resultatvirkningen av endringen i virkelig verdi. Skattemessig tas det ikke hensyn til urealiserte gevinster/tap ved slike verdiendringer. Posten tilbakeføres derfor på side 4 enten i postene 0680 eller i post 0830.

Post 8170 Annen finanskostnad
Her inngår bl a nedskrivning på, og tap ved realisasjon av verdipapirer, herunder obligasjoner/mengdegjeldsbrev, andel i obligasjonsfond og finansielle opsjoner. Her føres også andel av underskudd fra selskaper som ikke er datterselskap, tilknyttet eller felleskontrollert. Beløpet tilbakeføres i post 0710.

Postene 8300 og 8600 Betalbar skatt

Her føres årets forventede skatt hhv. på ordinært resultat og ekstraordinære inntekter/kostnader korrigerert med for mye eller for lite avsatt skatt fra forrige år. Forventet refusjonskrav etter skatteloven 16-50 skal ikke tas med her, men i post 8310. Postene gjelder bare for aksjeselskaper, allmennaksjeselskap mm.

Post 8310 Refusjon skatt etter skatteloven § 16-50

Her føres det forventede refusjonskrav i henhold til skatteloven § 16-50 av skatt på personinntekt som tilordnes personer som er aktive i virksomheten. Postene kan bare brukes av aksjeselskaper, allmennaksjeselskap mm. og deltakerliknede selskaper. Se for øvrig rettleidingen til post 0940.

Post 8320 og 8620 Endring utsatt skatt/skattefordel

Her føres årets endring i utsatt skatt/skattefordel som knytter seg til skatt på hhv ordinære og ekstraordinære inntekts- og kostnadspostene hvor den regnskapsmessige tidfesting avviker fra den skattemessige, jf. postene "1070 Utsatt skattefordel og "2120 Utsatt skatt " i balansen. Postene gjelder bare for aksjeselskaper, allmennaksjeselskap m.m.

Økning utsatt skatt føres uten fortegn (positivt), nedgang utsatt skatt føres med negativt fortegn.

Økning utsatt skattefordel føres med negativt fortegn, nedgang utsatt skattefordel føres uten fortegn (positivt).

Postene 8400 og 8500 Ekstraordinær inntekt og ekstraordinær kostnad

Her føres ekstraordinære inntekter/kostnader som ikke er ført på andre poster.

Balanse

I samsvar med regnskapsloven § 6-2 er eiendelene delt inn i anleggsmidler og omløpsmidler. Med anleggsmidler menes eiendeler bestemt til varig eie eller bruk for virksomheten. Andre eiendeler er omløpsmidler.

Anleggsmidler og omløpsmidler

Post 1000 Forskning og utvikling

Her føres kostnader til forskning og utvikling som regnskapsmessig er aktivert.

Post 1070 og 2120 Utsatt skattefordel og utsatt skatt

Utsatt skattefordel innebærer at man i et senere år vil ha krav på skattemessig inntektsfradrag på

grunn av poster som allerede er bokført i regnskapet, eller at man allerede har foretatt skattemessig inntektsføring av poster som først senere skal inntektsføres i regnskapet. Utsatt skattefordel vil ikke bare forekomme på grunn av slike negative midlertidige forskjeller mellom regnskapsmessig og skattemessig verdivurdering, men også på grunn av skattemessig underskudd til fremføring eller korreksjonsinntekt som kan fradras senere når vilkårene er til stede.

Utsatt skatt omfatter skatteforpliktelser som kan bli aktuelle vedrørende poster som allerede er inntektsført i regnskapet, men som først i et senere år vil kunne bli inntektsført skattemessig, eller poster som allerede er fradragført skattemessig men som først senere vil bli bokført i regnskapet. Slike utsatte skatteforpliktelser kan også oppstå når regnskapsmessige balanseverdier endres ved f.eks. oppkjøp eller oppskrivning.

For beregning av utsatt skattefordel/utsatt skatt vises til "Foreløpig Norsk Regnskapsstandard om skatt".

Post 1080 Goodwill

Her føres forskjellen mellom anskaffelseskost ved kjøp av en virksomhet og virkelig verdi på identifiserbare eiendeler og gjeld i virksomheten jf. regnskapsloven § 5-7.

Post 1130 Anlegg, maskiner under utførelse

Her føres anlegg under utførelse og maskiner under utførelse.

Postene 1312, 1313, 1331 og 1332 Investering i datterselskap, konsernselskap og tilknyttede selskap

Her føres verdien av investeringer i datterselskap, konsernselskap og tilknyttede selskap. Verdien på investeringen kan vurderes etter egenkapitalmetoden eller etter generelle vurderingsregler (anskaffelseskost) jf. regnskapsloven § 5-17. Ved bruk av egenkapitalmetoden vurderes investering til andelen av egenkapital korrigert for årets resultat i datterselskap, konsernselskap eller tilknyttet selskap. Positiv forskjell mellom verdi etter egenkapitalmetoden og anskaffelseskost fremkommer som fond for vurderingsforskjeller jf. post 2041 og 2042.

Post 1400 Varelager

Her føres verdiene i samsvar med regnskapsloven § 5-2. Både skattemessig og regnskapsmessig verdi av varelageret og spesifikasjon

av varelageret føres i postene 0110-0140, "Tilleggsopplysninger varelager". Se for øvrig rettleddningen til postene 4005 og 4295.

Post 1500 Kundefordringer, inkl. i samme konsern

Her føres kundefordringer (inkl. vekselfordringer på kunder) etter fradrag for forventet tap. Her føres også kundefordringer på selskap i samme konsern. Skattemessig verdi av kundefordringer skal fremgå av tilleggsopplysninger om skattemessig verdi på fordringer.

Post 1530 Opptjent, ikke fakturert driftsinntekt

Her føres verdien av opptjente inntekter som ennå ikke er fakturert. Slik inntekt skal resultatføres i aktuell post i 3000-serien.

Postene 1810 og 1830 Markedsbaserte finansielle omløpsmidler

Her føres verdien av aksjer, obligasjoner, sertifikater mv. som omsettes i et organisert marked og har god eierspredning og likviditet. Posten omfatter både omløpsmidler som er vurdert til anskaffelseskost og de som er vurdert til virkelig verdi, jf. regnskapsloven § 5-8.

Alle verdipapirfondsandeler som holdes som omløpsmidler - både andeler i obligasjonsfond, pengemarkedsfond, aksjefond og kombinasjonsfond skal føres under post 1810.

Markedsbaserte finansielle derivater som holdes som omløpsmidler føres i post 1880.

Egenkapital

Regnskapsloven kapittel 6 skiller mellom innskutt og opptjent egenkapital. Dette innebærer at man ikke kan finne utbyttegrunnlaget etter aksjelovene direkte i balanseoppstillingen.

Ubeskattet egenkapital skal ikke fremgå av balansen. Etter regnskapsloven kapittel 6 skal utsatt skatt vises i balansen, samtidig som endring i utsatt skatt skal føres i resultatregnskapet.

Postene 2000, 2010 og 2020

Innskutt egenkapital

Aksjekapital ev. innskutt kapital i ANS, enkeltpersonforetak osv. føres i post 2000. Virksomheter som eier egne aksjer fører opp disse med negativt beløp (til pålydende) i post 2010. Overkursfond føres i post 2020.

Postene 2041 og 2042 Fond for vurderingsforskjeller

Virksomheter som vurderer datterselskap og tilknyttede selskap etter egenkapitalmetoden føres positiv forskjell mellom verdi etter egenkapitalmetoden og anskaffelseskost på disse postene, se for øvrig post 1312, 1313, 1331, 1332 og 8005/8006.

Post 2045 Fond for verdiendringer

Finansielle instrumenter som nevnt i regnskapsloven § 5-8 første ledd skal vurderes til virkelig verdi i årsregnskapet. Fond for verdiendringer skal være lik eventuell balanseført verdiendring på slike instrumenter som i henhold til § 4-3 annet ledd ikke er resultatført, jf § 5-8 fjerde ledd. Beløpet i denne posten skal tilsvare fond for verdiendringer i årsregnskapets § 6-2 første ledd post C II 2. Det vises for øvrig til diskusjonsnotatet "Regnskapsføring av finansielle instrumenter" fra NRS, spesielt punkt 6.7 og 6.8.

Langsiktig og kortsiktig gjeld.

Postene 2160 og 2970

Opptjent inntekt

Her føres verdien av inntekter som regnskapsmessig ennå ikke er opptjent. Se også post 3500.

Postene 2180 og 2980

Andre avsetninger for forpliktelser

Her føres bl.a. avsetninger etter god regnskapsskikk. Avsetningene er ikke skattemessig fradragsberettigede. Korreksjoner for skattemessige forhold fremkommer i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom skattemessige og regnskapsmessige verdier".

Post 2530 Refusjon skatt etter skatteloven § 16-50

Her føres forventet refusjon i henhold til skatteloven § 16-50 vedrørende den andel av selskapets skattepliktige inntekt (i regnskapsåret og tidligere år) som blir beskattet som personinntekt på aktive aksjonærers hånd. Se for øvrig rettleddningen til postene 8310 og 0940.

Post 2600 Skattetrekk og andre trekk

Her føres skatt trukket av lønnsutbetalinger til ansatte. Her føres også skyldig bidragstrekk mv.

Post 2800 Avsatt utbytte

Her føres utbytte og årlig rente på grunnfondsbevis som er foreslått, men ennå ikke vedtatt av generalforsamlingen/forstandskapet mv.

Side 4 i næringsoppgangen

Beregning av næringsinntekt

Post 0610 Ikke fradragsberettiget representasjonskostnad

Her føres den delen av kostnadsførte representasjonskostnader som ikke er fradragsberettiget ved inntektslikningen.

Post 0620 Ikke fradragsberettigede kontingenter/gaver

Her føres kostnadsførte kontingenter og gaver som ikke er fradragsberettigede ved inntektslikningen.

Post 0630 Sum skattekostnad

Sum skattekostnader tilsvarer postene 8300, 8310, 8320, 8600 og 8620.

Post 0640 Rentekostnad på iliknet skatt

Her føres kostnadsførte renter på iliknet skatt. Slike renter er ikke fradragsberettigede ved inntektslikningen.

Post 0650 Andre ikke fradragsberettigede kostnader

Her føres eventuelle andre ikke fradragsberettigede kostnader. Posten skal **spesifiseres** i eget vedlegg.

Videre skal en bl.a. føre endringer i regnskapsprinsipp og korrigering av feil i tidligere årsregnskap som er ført direkte mot egenkapitalen og som skal ha inntektsvirkning. (Endringer som skal gi fradragsvirkning føres i post 0810.)

Postene 0660 og 0820

Tilbakeføring av resultatandel (kostnad) vedr. investering i datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet

Ved bruk av egenkapitalmetoden og bruttometoden skal resultatandelen fra datterselskap, tilknyttet selskap og felleskontrollert virksomhet tilbakeføres her. Resultatandelen er regnskapsmessig ført i post 8000, men skal ikke påvirke skattemessig resultat. Netto positivt resultat tilbakeføres i post 0820 og netto negativt resultat tilbakeføres i post 0660. Utbytte for investeringer vurdert etter kostmetoden og inntektsført i post 8000 skal ikke trekkes ut i post 0820.

Post 0670 Foreslått utbytte fra datterselskap og tilknyttede selskap ved bruk av egenkapitalmetoden

Etter innføring av fritaksmetoden skal denne posten benyttes for utbytte som ikke faller inn under fritaksmetoden. For virksomheter som har kontrollerende innflytelse i en annen virksomhet vil det være god

regnskapsskikk å inntektsføre utbytte i det året avsetningen til utbyttet gjøres. For virksomheter som verdsetter eierandel etter egenkapitalmetoden vil andelen av utbyttet være trukket ut i post 0820. Av skjematekniske grunner skal et slikt utbytte legges til i post 0670. Etter dette vil næringsinntekten/-underskuddet være korrigert til bare å inneholde avsatt utbytte fra datterselskap og tilknyttet selskap. Inntektsført avsatt utbytte fra datterselskap eller tilknyttet selskap medfører en midlertidig forskjell da utbyttet først er skattepliktig i vedtaksåret. Skjemamessig er denne midlertidige forskjellen plassert i post 71 i "spesifikasjonsskjemaet". Post 71 skal også fylles ut ved bruk av kostmetoden når avsatt utbytte er inntektsført regnskapsmessig.

Postene 0680 og 0830 Tilbakeføring av verdiendringer på markedsbasert finansielle omløpsmidler

Her tilbakeføres verdiendringer av markedsbaserte finansielle omløpsmidler. Verdiendringer er regnskapsmessig kostnads-/inntektsført i post 8080, men skal ikke påvirke skattemessig resultat.

Postene 0690 og 0840

Regnskapsmessig tap/regnskapsmessig gevinst ved realisasjon av aksjer og andre verdipapirer

Her føres henholdsvis det regnskapsmessige tapet og den regnskapsmessige gevinsten ved realisasjon av aksjer mv.

Postene 0700 og 0850 Skattemessig gevinst/skattemessig tap ved realisasjon av aksjer og andre verdipapirer

Her føres henholdsvis skattemessig gevinst og skattemessig tap ved realisasjon av aksjer mv. For aksjer skal beløpet enten overføres fra mottatt "Realisasjonsoppgave" fra skatteetatens aksjonærregister, eller fra skjemaet "Oppgave over realisasjon av aksjer mv." (RF-1061).

Fritaksmetoden

OBS Merk at det i inntektsåret 2004 er innført en såkalt fritaksmetode, se ny bestemmelse i sktl § 2-38. Skattyter som omfattes av fritaksmetoden er ikke skattepliktig for gevinst ved realisasjon av aksjer mv etter 26. mars 2004 og må passe på at gevinsten ikke føres her. Tilsvarende har skattyter som omfattes av fritaksmetoden i utgangspunktet ikke fradragsrett for tap ved realisasjon av aksjer mv. etter 26. mars 2004, og må passe på at tapet ikke føres her. For inntektsåret 2004

er det gitt overgangsregeler som fremgår av overgangsregel B. Etter overgangsregelen er det på visse vilkår gitt adgang til å samordne netto gevinst i perioden 1. januar 2004 tom 25. mars 2004 med netto tap i perioden 26. mars 2004 tom 31. desember 2004. Videre er det en viss adgang til samordning innen konsern. Etter overgangsregelen har aksjeselskap mv adgang til å kreve fradrag for tap på aksjer som er realisert i perioden 26. mars til 31. desember 2005 ved likvidasjon av selskap, dersom likvidasjon var vedtatt av det likviderende selskapets generalforsamling før 26. mars 2004. Se nærmere under bestemmelsen. Tap ved likvidasjon som realiseres i perioden 26. mars til 31. desember 2004 inngår i eventuell beregning av netto tap etter bestemmelsens første ledd. I den utstrekning tapet ikke kommer til fradrag i netto gevinst etter første ledd kan tapet føres til fradrag etter skattelovens alminnelige bestemmelser.

Skattyter som påberoper seg overgangsregel B skal benytte skjemaet RF-1208 "Hjelpeberegninger til overgangsregel B og D i skattereformen".

For skattyter som ikke faller innenfor fritaksmetoden (f eks enkeltpersonforetak, deltakerliknede selskap mv.) gjelder de alminnelige reglene som før.

Post 0710 Regnskapsmessig nedskrivning på aksjer og andre verdipapirer som er kostnadsført i året

Her tilbakeføres regnskapsmessig nedskrivning på aksjer da slik nedskrivning føres som en regnskapsmessig kostnad som påvirker årsoverskuddet/-underskuddet uten at beløpet er skattemessig fradragsberettiget. Dersom tidligere nedskrivning på aksjer er reversert og dette er ført i resultatregnskapet, vil den inntektsmessige virkningen måtte føres til fradrag i post 0860.

Postene 0720 og 0870 Andel av regnskapsmessig underskudd/andel av regnskapsmessig overskudd i deltakerliknede selskaper.

Her tilbakeføres den regnskapsmessige resultatvirkningen av andel i deltakerliknede selskaper. Resultatvirkningen av den enkelte selskapsandel kan være spredt på flere poster i resultatregnskapet, eller den kan være ført på en post i resultatregnskapet avhengig av hvilken metode som er brukt.

Postene 0730 og 0880 Andel av skattemessig overskudd/andel av skattemessig underskudd i deltakerliknede selskaper

Her korrigeres for skattemessig overskudd/ underskudd i deltakerliknede selskaper. Her føres henholdsvis andel av skattemessig overskudd/ underskudd i deltakerliknede selskaper. Beløpene overføres fra "Deltagerens oppgave over egen formue og inntekt i ansvarlige selskaper mv." (RF-1221), eventuelt "Deltagerens oppgave over egen formue og inntekt i kommandittselskapet mv" (RF-1228).

Postene 0740 og 0890

Regnskapsmessig tap/regnskapsmessig gevinst ved realisasjon av andel i deltakerliknede selskaper.

Her føres henholdsvis regnskapsmessig tap/ gevinst ført i resultatregnskapet ved salg av selskapsandeler.

Postene 0750 og 0900 Skattemessig gevinst/skattemessig tap ved realisasjon av andel i deltakerliknede selskaper

Her føres henholdsvis skattemessig gevinst/ tap ved salg av selskapsandeler (vederlag -kostpris). Deltakere i ANS mv. overfører skattemessig gevinst/tap fra post 208 i "Deltagerens oppgave over egen formue og inntekt i ansvarlige selskaper mv." (RF-1221). Deltakere i kommandittselskaper overfører skattemessig gevinst/tap fra post 510 i "Deltagerens oppgave over egen formue og inntekt i kommandittselskap mv." (RF-1228).

Post 0800 Renteinntekt på tilbakebetalt skatt

Her føres renteinntekt på tilbakebetalt skatt. Slike renter er ikke skattepliktig inntekt.

Post 0810 Andre fradrag – herav utbytte

Her fradras skattefrie offentlige tilskudd. Videre føres emisjonskostnader og endring pga feil i tidligere årsregnskap som er ført direkte mot egenkapitalen og som skal gi fradragsvirkning. Endringer i regnskapsprinsipp som føres direkte mot egenkapital vil ikke være resultatført men påvirker balanseverdier ført i skjemaet RF-1217 "Spesifikasjon av forskjeller...". Dette skal ikke ha skattemessig virkning og må derfor korrigeres her. Her føres også privat bruk av bil i næring dersom det ikke er foretatt kostnadsføring i resultatregnskapet.

I denne posten tilbakeføres **inntektsført utbytte**. Med inntektsført utbytte forstås enten utbytte som er resultatført eller mottatt utbytte som er resultatført foregående år og skattemessig inntektsføres via post 71 i RF-1217 (forskjellsskjema). Det vises til rettleidingen til post 71. Beløpet skal spesifiseres i eget beløpsfelt. Enkeltpersonforetak skal ikke korrigeres for inntektsført utbytte i denne posten men i post 0995. Deltakerliknede selskap skal heller ikke korrigeres for inntektsført utbytte her, korrigeringen skjer i selskapsoppgaven.

For skattyter som omfattes av fritaksmetoden (jf sktl § 2-38) vil utbytte være skattefritt forutsatt at utbyttet er lovlig utdelt. Dersom utbyttet er skattefritt skal det ikke føres opp i selvangivelsen RF-1028. For skattytere som ikke omfattes av fritaksmetoden vil utbytte være skattepliktig inntekt. Utbytte skal da inntektsføres i selvangivelsen RF-1028 post 206.

Ved bruk av egenkapitalmetoden eller bruttometoden tilbakeføres resultatandelen i sin helhet i post 0820 eller i post 0660. Andel utbytte for skattyter som omfattes av fritaksmetoden skal derfor ikke føres i denne posten. For skattytere som ikke omfattes av fritaksmetoden føres foreslått utbytte i post 0670 og i post 71 i RF-1217. Påfølgende år inntektsføres mottatt utbytte skattemessig ved reversering av forskjellen i post 71 i RF-1217, tilbakeføres i denne posten og inntektsføres i selvangivelsen.

Post 0815 Evt. egne sykepenger ført som inntekt i resultatregnskapet.

Dersom sykepenger fra folketrygden er inntektsført i regnskapet, skal beløpet føres tilbake i post 0815. Beløpet skal føres særskilt i selvangivelsen i post 1.6.12/ 1.6.13/1.6.14 og 2.7.6.

Post 0885 Resultatført konsernbidrag

Konsernbidrag som er resultatført føres her.

Post 0930 Endring i forskjeller som påvirker forholdet mellom regnskapsmessig og skattemessig inntekt fra post 100 i RF-1217

Her føres summen av endringer i forskjeller som fremkommer i post 100 i skjemaet "Spesifikasjon av forskjeller mellom regnskapsmessig og skattemessig inntekt" (RF-1217). Dersom summen av endringer er positiv, skal beløpet tillegges

inntekten. En negativ sum skal fradras inntekten.

Post 0940 Sum

Det skal beregnes personinntekt for eier og/ eller ektefelle som har vært aktive i enkeltpersonforetak (selvstendig næringsdrivende), jf. sktl. § 12-10. Det skal likeledes beregnes personinntekt for fysiske personer som har vært aktive i aksjeselskap eller deltakerliknet selskap når disse aktive personene eier minst 2/3 av aksjene/andelene eller har krav på minst 2/3 av utbyttet/overskuddet i selskapet, jf. sktl. §§ 12-10. Det må i slike tilfeller fylles ut et eget skjema, RF-1224, der personinntekten skal beregnes.

Aksjeselskaper mv. skal overføre beløpet i posten her til "Skjema for beregning av personinntekt" (RF-1224) post 1.1 såfremt de ikke har skog og/eller reindrift som gjennomsnittslignes.

Deltakerliknede selskaper overfører beløpet i posten her til selskapsoppgaven.

Merk for øvrig at foretaket skal svare ja eller nei på et eget spørsmål på side 4 om hvorvidt det skal fastsettes personinntekt av foretakets inntekt.

Post 0995

Posten skal ikke fylles ut av aksjeselskap mv., kun enkeltpersonforetak og deltakerliknede selskap. NB Aksjeselskap som har gjennomsnittslignet skog eller reindrift skal imidlertid tilbakeføre her på samme måte som enkeltpersonforetak og deltakerlig\knede selskap.

Selvangivelsen for aksjeselskaper mv. (RF-1028) er endret fom 2004 ved at de tidligere postene 203 Renteinntekter, 204 Avkastning av "sparedelen" på livsforsikring og 221 Renter av gjeld utgår. Aksjeselskap og andre foretak som fyller ut RF-1028 skal derfor ikke lenger korrigeres for disse postene på side 4 i næringsoppgaven.

Her tilbakeføres gjeldsrenter samt renteinntekter, aksjeutbytte og avkastning på livsforsikring.

Postene 0980 og 0990 For samvirkeforetak

Skatelovent § 10-50 første ledd hjemler for det første fradrag for kjøpsutbytte (bonus) til egne medlemmer i positiv inntekt som skriver seg fra omsetning med medlemmene i eget samvirkeforetak.

Bonusavsetning (kjøpsutbytte) til medlemmer i tilsvarende foretak eller knyttet til medlemmers handel i samarbeidende foretak, anses som rabatt med full rett til fradrag etter

skatteloven § 6-1. Denne type handel skal holdes utenfor beregningen av maksimalt fradrag etter bestemmelsens tredje ledd første punktum.

Bestemmelsen hjemler for det andre fradragsrett for avsetning til felleseid andelskapital med inntil 15 pst av korrigert næringsinntekt (post 0940). Fradraget tilpasses fradrag for kjøpsutbytte (bonus) slik at fradragene samlet sett ikke overstiger maksimalt fradrag etter bestemmelsens tredje punktum. Skattyter kan selv velge om eventuell begrensning skal skje i fradraget for kjøpsutbytte (bonus) etter første punktum eller i avsetningen etter annet punktum.

Samlet fradrag etter bestemmelsens første ledd vil ikke kunne bringe årets inntekt i minus. I post 233 i selvangivelsen, RF-1028, skal samvirkeforetak som har foretatt avsetninger i næringsoppgave 2, RF-1167 i postene 0980 og 0990 som overstiger årets positive inntekt fra omsetning med medlemmer i eget lag, foreta en tilbakeføring (øke inntekten) med endelig skatttemessig virkning. Avsetninger skal tilbakeføres så langt disse kunne ha ført til at selskapet ikke får utlignet inntektsskatt. Se også øvrige poster for samvirkeforetak på side 1, og i RF-1028.

Post 0999 Næringsinntekt/-underskudd

Aksjeselskaper mv. overfører beløpet i denne posten til selvangivelsen (RF-1028) Overskudd overføres til post 201 og underskudd til post 222. Det er unntak for aksjeselskap mv. som har gjennomsnittslignet skog og/eller reindrift. Slike aksjeselskap skal ikke overføre dette beløpet til selvangivelsen, men i stedet fylle ut tabellen nedenfor under post 0402. Eventuelt overskudd i post 0403 føres til selvangivelsens post 201 og eventuelt underskudd i post 0404 overføres til selvangivelsens post 222.

Deltakerliknede selskaper

overfører beløpet i post 0999 til "Skjema for beregning av personinntekt" (RF-1224).

Enkeltpersonforetak

Post 0999 viser sum samlet næringsinntekt (evt. underskudd). I post 0402, kolonne A, angis hvilke(n) type næring som drives. I kolonnen "ID" skal næringene løpende nummereres. Samme tallet skal settes i rubrikken "Nærings-ID" på skjemaet for beregning av personinntekt, RF-1224. **OBS!** For næringer som etter FIN forskrift til skatteloven, § 12-20-1 annet ledd, skal ha felles beregning av personinntekt, skal nyttes samme tall! Eks. Drives ridesenter,

eiendomsmeglervirksomhet og utleievirksomhet og de to siste har høy grad av innholdsmessig og økonomisk nærhet, vil nummereringen bli: Ridesenter (1), Eiendomsmeglervirksomhet (2), Utleievirksomhet (2). Videre skal det i avkryssingsfeltene avmerkes for den enkelte næring om det blir levert skjema for beregning av personinntekt, Rf-1224.

Tallet fra post 0999 skal overføres til kolonne B. Drives det flere næringer, splittes tallet og fordeles på de respektive næringene. Kolonnene C og D nyttes bare dersom skattyter driver en eller flere av følgende primærnæringer (jordbruk, skogbruk eller reindrift). For primærnæringene er det egen rettleiding, RF-1178, for utfylling av postene 0402-0404 og tilleggsskjemaet RF-1177. I kolonne E skal det for alle næringene føres skattepliktig næringsinntekt. Både kolonne B og kolonne E skal fylles ut selv om tallene er de samme. Nyttens flere linjer i post 0402 (det oppgis resultater fra flere næringer), skal summen av overskuddene føres i post 0403 og overføres til selvangivelse for næringsdrivende RF-1027. Samlede underskudd føres i post 0404 og overføres selvangivelsen.

Er vilkårene for beregning av personinntekt til stede, skal postene i felt E overføres til skjema for beregning av personinntekt, Rf-1224 post 1.1. Inntektene fra næringer som har samme "nærings-ID", skal summeres og overføres til felles RF-1224. I RF-1224 skal det korrigeres for kapitalposter som ikke skal inngå i grunnlaget for beregning av personinntekt.

Kreves fordeling av inntekten mellom ektefeller eller registrerte partnere, nyttes feltene F og G. Fordelingen må som utgangspunkt og hovedregel svare til ektefellenes arbeidsinnsats og deltakelse i virksomheten. Det er ikke anledning til å fordele underskudd, underskudd skal i sin helhet tilordnes den ansvarlige innehaver av virksomheten, eller begge hvis begge er ansvarlige for virksomheten.

OBS: Alle personlige næringsdrivende skal fylle ut kolonne E – slik at beløpene som skal overføres selvangivelse for næringsdrivende RF-1027, fremkommer i postene 0403E og/eller 0404E (eventuelt i postene F og G dersom det foretas fordeling).

Særskilt om etterberegnet merverdiavgift og investeringsavgift og om tidligere etterberegnet merverdiavgift som er nedsatt eller frafalt

Etterberegnet merverdiavgift/ investeringsavgift (bortsett fra de

avgiftsbeløp som er etterberegnet på grunn av differanser mellom omsetningsoppgavene og regnskapets tall) føres i post 8400 i resultatregnskapet. Eventuelle renter og tilleggsavgift skal, uansett årsak til etterberegningen, også føres i post 8400. Hvis etterberegnet merverdiavgift/-investeringsavgift gjelder aktiveringspliktige driftsmidler skal slike avgiftsbeløp aktiveres på vedkommende driftsmiddel.

Den del av etterberegningen som gjelder tilleggsavgift og utgående/inngående avgift av ikke bokførte inntekter/kostnader tilbakeføres i post 0650. Det samme gjelder etterberegning vedrørende inngående avgift på ikke fradragsberettigede kostnader, herunder private anskaffelser. Hvis den næringsdrivende i siste regnskapsår har fått nedsatt eller frafalt tidligere etterberegnet merverdi- og/eller investeringsavgift (med ev. renter og tilleggsavgift) eller hvis fylkesskattekontoret etter vedtak har foretatt en reduksjon av tidligere års avgiftsberegning, og nedsettelsen ikke skyldes differanser mellom omsetningsoppgavene og regnskapets tall, skal slike nedsettelser inntektsføres i post 8400 i resultatregnskapet.

Hvis nedsatt eller frafalt tidligere etterberegnet merverdi- og/eller investeringsavgift gjelder driftsmidler som er aktivert i regnskapet og avgiftsbeløpet tidligere har vært aktivert, skal det komme til fradrag på saldoskjemaet.

Det skal vedlegges næringsoppgaven en spesifikasjon som viser føringen av etterberegnet/ evt. frafalt eller nedsatt merverdi- og/eller investeringsavgift (med ev. renter og tilleggsavgift).

De sist utgitte publikasjonene i serien Notater

- 2005/19 H. Tønnseth: Årsrapport 2004. Kontaktutvalget for helse- og sosialstatistikk 10s.
- 2005/20 N.K. Buskoven: Vertskommunekompensasjon - kartlegging av kommunenes utgifter til asylmottak. 49s.
- 2005/21 H.C. Hougen: Omnibusundersøkelsen oktober/november 2004. Dokumentasjonsrapport. 52s.
- 2005/22 D. Sve, L. Solheim og G. Haraldsen: Eldres kvalitet. Dokumentasjon av datafangsten. 64s.
- 2005/23 E. Rauan: Undersøking om foreldrebetaling i barnehagar, januar 2005. 45s.
- 2005/24 L. Østby: Bruk av velferdsordninger blant nyankomne innvandrere fra de nye EØS-medlemslandene. 36s.
- 2005/25 A. Fagereng: Reestimering av faktoretterspørselen i KVARTS. 72s.
- 2005/26 O. Haugen: Utrekning av vektorer til inntekts og formuesundersøkingane 2000, 2001 og 2002. 56s.
- 2005/27 M. Bråthen, J.I. Hamre og T. Pedersen: Evaluering av ordinære arbeidsmarkedstiltak. Beskrivende analyse av deltakerne i 2002 og forslag til ny evalueringsmetode. 33s.
- 2005/28 M. Høstmark: Forundersøkelse om kommunale helseutgifter knyttet til bosetting av flyktninger. 48s.
- 2005/29 A. Vedø: Analyse av revisjon. Lønn i bygge- og anleggsvirksomhet. 43s.
- 2005/30 H.C. Hougen: Samordnet levkårsundersøkelse 2004 - tverrsnittsundersøkelsen. Dokumentasjonsrapport. 139s.
- 2005/31 T. Hægeland, L.J. Kirkebøen og O. Raaum: Skolerresultater 2004. En kartlegging av karakterer fra grunn- og videregående skoler i Norge. 89s.
- 2005/32 A. Rolland: Brukertilfredshetsmålinger i offentlig sektor. Utredning for Moderniseringsdepartementet og regjeringens handlingsplan for modernisering. 96s.
- 2005/33 K. Aasestad, A. Finstad og K. Loe Hansen: Bruk av helsefarlige produkter i grafisk industri. 27s.
- 2005/34 S.W. Bogen, K. Digre, A. Hedum, T. Hægeland, T.K. Schjerven og B. Vold: Et system for statistikk omstatlig virksomhet. Forprosjektnotat. 44s.
- 2005/35 Kostra. Arbeidsgrupperapporter 2005. 230s.
- 2005/36 D. Rafat: Produksjonsopplegg for foreløpige tall i industristatistikken. 46s.
- 2005/37 T. Dale og B. Hole: Evaluering av elektroniske skjemaer i KOSTRA. Case: Skjema 20 - Fysisk planlegging, kulturminner, natur og nærmiljø. 55s.
- 2005/38 A. Sundvoll: Kirkelig tjenestestatistikk i KOSTRA-drakt. Et pilotprosjekt. 48s.
- 2005/39 G.I. Gundersen, B. Hoem, P. Løkkevik og D. Splide. Gjennomgang av metoder og datakilder i energiregnskapet. 50s.
- 2005/40 K. Loe Hansen: Bruk av helsefarlige produkter i båtbyggerbransjen. 27s.
- 2005/41 S. Skaare: Undersøkelsen om samvær og bidrag 2004. 67s.
- 2005/42 A. Haglund, A. Hedum, T. Schjerven og K.Ø. Sørensen: Offentlig sektor og BoF. 63s.
- 2005/43 O. Villund: Yrkesdata for selvstendig næringsdrivende. Dokumentasjonsnotat. 44s.
- 2005/44 O. Villund: Alder i AKU endring av definisjoner og trekkgrunnlag. 27s.
- 2005/45 J.I. Hamre: Estimering av fylkesfordelte og sektorfordelte tall for egenmeldt sykefravær. Dokumentasjon av metode og system, og resultater. 67s.