

BACHELOROPPGÅVE

Kva skattemessige konsekvensar har ei omdanning frå enkeltpersonføretak til aksjeselskap i landbruket?

av
4 Mari Bente Beinnes

What are the taxable consequences of converting organizational form from sole proprietorship to corporation in the agriculture?

Bachelor i Økonomi og Administrasjon

BO6-2001

Mai, 2015



Avtale om elektronisk publisering i Høgskulen i Sogn og Fjordane sitt institusjonelle arkiv (Brage)

Eg gir med dette Høgskulen i Sogn og Fjordane løyve til å publisere oppgåva "Kva skattemessige konsekvensar har ei omdanning frå enkeltpersonføretak til aksjeselskap i landbruket?" i Brage dersom karakteren A eller B er oppnådd.

Eg garanterer at eg har opphav til oppgåva, saman med eventuelle medforfattarar. Opphavsrettsleg beskytta materiale er nytta med skriftleg løyve.

Eg garanterer at oppgåva ikkje inneheld materiale som kan stride mot gjeldande norsk rett.

Ved gruppeinnlevering må alle i gruppa samtykke i avtalen.

Fyll inn kandidatnummer og namn og set kryss:

4 Mari Bente Beinnes

JA X NEI

Forord

Denne oppgåva er skriven i forbindelse med bachelorstudium i Økonomi og Administrasjon ved Høgskulen i Sogn og Fjordane. Eg har valt å skrive bacheloroppgåve rekneskapsfører. For å ha moglegheita til å bli autorisert rekneskapsfører, må bacheloroppgåva skrivast innan emna finansrekneskap, skatte- og avgiftsrett og rettslære. Då eg skulle velje emne, visste eg at eg ville skrive innan temaet landbruk. Eg har stor interesse for dette feltet då eg er oppvaksen på gard og tok landbruksfagleg utdanning på vidaregåande. Valet falt på omdanning av gardsdrift til aksjeselskap, som er ei ny og spennande utvikling i landbruket.

Ved å studere ei slik omdanning, vil eg lære meir om skattereglar i landbruket, setje meg inn i kva organisasjonsform som er mest hensiktsmessig for landbruket, og kva rettar og plikter aksjeselskap har i forhold til enkeltpersonføretak i landbruket. Å omdanne gardsdrifta frå eit enkeltpersonføretak eller samdrift til eit aksjeselskap har blitt meir aktuelt dei siste åra, og då vert det interessant å setje seg inn i denne utviklinga.

Ein stor takk til rettleiar Sverre Høgheim, for gode råd og støtte under oppgåveskrivinga. Eg vil også takke dagleg leiar ved Naustdal Rekneskapskontor, Arvid Savland, for hjelp til innsamling av rekneskapsdata.

Sogndal, 15.05.2015

Mari Bente Beinnes

Samandrag

Denne oppgåva omhandlar fordelar og ulemper ved å omdanne gardsdrifter frå enkeltpersonføretak til aksjeselskap. Eg undersøker lovverket som påverkar kva rettar og plikter ein får ved å velje aksjeselskapet, og kva rettar og plikter ein mistar ved å velje vekk enkeltpersonføretak. Undersøkinga fokuserer hovudsakleg på skattemessige konsekvensar.

Oppgåva tar utgangspunkt i skatterekneskapet til eit enkeltpersonføretak som driv innan jordbruk. Eg undersøker korleis allmenn inntekt vert påverka av å omdanne til aksjeselskap. Underveis i oppgåva belyser eg ulike forhold som påverkar allmenn inntekt, som lønnskostnad, tilskot, jordbruksfrådrag og minstefrådrag. I enkeltpersonføretak betalar eigar skatt av heile resultatet uavhengig av kva han tar ut. Det vert i tillegg betalt trygdeavgift og toppskatt. Aksjeselskap betalar selskapsskatt av resultatet. Eigar av aksjeselskap betalar skatt av det han tar ut i lønn og utbyte, og betalar ikkje trygdeavgift og toppskatt av anna enn lønna si. I oppgåva har eg kome fram til at ei omdanning til aksjeselskap fører til høgare skatt.

Abstract

This bachelor thesis deals with advantages and disadvantages at convert organizational form from sole proprietorship to corporation in the agriculture. I examine laws that influence rights and duties in corporations versus proprietorships. The thesis' main objective is consequences within taxation.

The thesis is based on the tax accounts to a sole proprietor in the agriculture industry. I research how taxable profit is influenced by converting to a corporation. During the thesis I examine conditions that influence taxable profit, like wage deduction, subsidies, minimum standard deduction and agricultural deduction. Owner of sole proprietorships pays tax personally of the whole result, which involves income tax and social tax. Corporations pay 27 % tax of the result. Owner of the corporation pays tax only of his salary. In this thesis I have found that corporations pay higher tax than sole proprietorships in the agriculture.

Innholdsliste

Forord	2
Samandrag	3
1. Innleiing	1
1.1. Problemstilling	1
1.2. Avgrensingar	2
2. Metode	2
3. Landbruket i Norge	3
3.1. Historikk	3
3.2. Landbruket i dag	4
3.3. Organisasjonsformer i landbruket	5
3.3.1. Enkeltpersonføretak	5
3.3.2. Aksjeselskap	6
3.3.3. Ansvarlege selskap	8
3.4. Landbruket i ei særstilling	8
3.4.1. Jordbruksavtalen	8
3.4.2. Tilskot i jordbruket	9
3.4.3. Jordbruksfrådrag	10
3.4.4. Konesjonslov og odelslov	10
4. Omdanning	11
4.1. Omdanning	11
4.2. Verdsetting av det nye aksjeselskapet	11
5. Skattemessige konsekvensar av å omdanne til aksjeselskap i landbruket	12
5.1. Skatterekneskapet til Per Bonde sitt enkeltpersonføretak	12
5.2. Føresetnadar	14
5.3. Kan aksjeselskapet eige landbrukseigedomen?	15
5.4. Omdanning og verdsetting av selskapet	15
5.5. Privatuttak og lønn	17
5.6. Sjukepengar	18
5.7. Utbyte til aksjonær	19
5.8. Utbyte frå andre aksjeselskap	20
5.9. Privatbil i næring	21
5.10. Kåryting	21
5.11. Rentekostnad og renteinntekt	22
5.12. Leigekostnad i aksjeselskapet	23
5.13. Tilskot til aksjeselskap	24
5.14. Særreglar for allmenn inntekt i jordbruket	25
5.15. Minstefrådrag	25
5.16. Skatt	26
5.16.1. Inntektsskatt	26
5.16.2. Formueskatt	28
6. Oppsummering og konklusjon	29
6.1. Oppsummering	29
6.2. Konklusjon	31
6.3. Andre omsyn	32
6.4. Forslag til andre undersøkingar	33
Referanseliste	33

1. Innleiing

1.1. Problemstilling

Landbruk er ein bransje i stadig utvikling. Gardsbruka vert større og større, og dette gjev grunnlag for omorganisering av drifta. Den tradisjonelle og mest vanlege organisasjonsforma i landbruket er enkeltpersonføretak. I enkeltpersonføretak er bonden sjølv ansvarleg for alle forpliktingar. Når gardsbruka vert større, er det knytt stor risiko til å drifte gardsbruket som eit enkeltpersonføretak, då forpliktingane aukar. Å omdanne gardsdrifta til eit aksjeselskap fjernar mesteparten av denne risikoen, då eigar av aksjeselskap berre står ansvarleg for den innskotne aksjekapitalen.

Stortinget har endra lovverket rundt oppretting av aksjeselskap, noko som har ført til at fleire vel aksjeselskap som organisasjonsform. Aksjelova har senka kravet til aksjekapital frå 100 000 kr til 30 000 kr. Små aksjeselskap har ikkje lenger kravet om revisor. Samtidig kjem ei stadig oppmjuking av regelverket rundt aksjeselskap som driv innan landbruk. Hittil har det vore vanskeleg for aksjeselskap å få tilskot til landbruk, men i 2014 endra Stortinget forskrifta om produksjonstilskot og avløysartilskot slik at aksjeselskap også har rett på dette. I tillegg kom regjeringa med eit høringsnotat hausten 2014 som foreslår fjerning av konsesjonslov og buplikt, noko som vil gje aksjeselskap moglegheit til å kjøpe landbrukseigedomar.

Eg vil ta utgangspunkt i eit enkeltpersonføretak som driv med mjølkeproduksjon i Sogn og Fjordane. Eigaren er motivert for å satse vidare, og har begynt å tenke på å omdanne gardsdrifta til eit aksjeselskap. Han ønskjer derfor å få oversikt over følgjene ei slik omdanning vil ha.

Den generelle problemstillinga er “*Omdanning av gardsdrift til aksjeselskap*”.

1.2. Avgrensingar

Denne oppgåva fokuserer på dei skattemessige konsekvensane ved å omdanne til aksjeselskap. Enkeltpersonføretak er den vanlegaste driftsforma i landbruket, og eg tek derfor utgangspunkt i denne. Pensjonsordningar utelet eg frå oppgåva, då dette vert for krevjande i forhold til rammene for denne oppgåva.

Ei meir presis problemstilling lyder ‘*Kva skattemessige konsekvensar har ei omdanning frå enkeltpersonføretak til aksjeselskap i landbruket?*’

2. Metode

Når ein skal løyse eit problem ved å finne svar på ei problemstilling, går ein fram på ein viss måte. Denne planlagde framgangsmåten, også kjent som metode, skal hjelpe oss å finne kunnskap om det vi lurar på. Ved undersøking av ei problemstilling, kan ein velje om ein vil nytte kvalitativ eller kvantitativ metode for å finne svar. Ein kan også velje ein kombinasjon. Kvalitativ metode nyttast når ein vil undersøke eit fenomen i djupna, forstå fenomenet, og ynskjer å lage ny teori. Kvantitativ metode nyttast når ein vil skaffe seg ei oversikt over eit fenomen, beskrive fenomenet, og ynskjer å teste teori.

Empirien i denne oppgåva er samla inn ved å bruke både kvantitative og kvalitative sekundære kjelder. Eg har nytta kvantitative sekundære kjelder frå rekneskap og statistikkar. Jordbruksavtalen i 2014, samt høyringsnotat og ulike høyringssvar er kvalitative sekundære kjelder eg har nytta. Lovverket rundt enkeltpersonføretak og aksjeselskap er blitt studert for å finne ut kva konsekvensar ei omdanning har for føretaket. Dette gjeld særleg skattelova aksjelova, rekneskapslova og. I tillegg har eg studert ei rekke særlover for landbruket som har konsekvensar ved val av aksjeselskap, som konsesjonslova og forskrifter om tilskot. Teoriinnsamling er stort sett gjort ved hjelp av databasen ORIA. I tillegg har eg funne mykje relevant informasjon på seriøse internettsider, som Altinn og Norsk institutt for landbruksøkonomisk forskning.

I empirien har eg valt å ta utgangspunkt i reelle rekneskapsdata, og ved hjelp av eit rekneskapskontor fekk eg tilgang på all relevant informasjon. Rekneskapsdataen er noko omarbeida. I empirien møter vi bonden Per Bonde, som er ein fiktiv person.

3. Landbruket i Norge

3.1. Historikk

Slutten av 1800-talet vert kalla for ‘det store hamskiftet’. Då utvikla landbruket seg frå å vere sjølvforsyning til å verte ei næring. Bøndene begynte å omsette varene sine i byte mot pengar. Landbruket opplevde ei mekanisering, som førte til ei meir effektiv drift. På denne tida gjekk mange bønder inn i jordbrukslag. Desse jordbrukslaga fungerte som lokale innkjøpslag for kunstgjødsel, maskiner og kraftfôr. Det vart også danna samvirke for foredling av varer, som meieri og slakteri. På 1920-talet begynte meieria å konkurrere på pris, og dette var ikkje god utvikling for bøndene som då ikkje oppnådde ønska pris på varene sine. Derfor oppstod det på denne tida ulike forbund som skulle sikre lik pris for alle, som Norske mjølkeproducenters Landsforbund og Norges Kjøtt- og Fleskesentral. I 1945 vart alle desse forbunda samla til Felleskontoret for Landbrukets Omsetningsorganisasjonar (Søbstad, 1996, s 13-16). I dag er dette lagt ned og erstatta av Norsk Landbrukssamvirke, som fungerer som ein interesseorganisasjon for norsk landbruk

Etter krigen skaut mekaniseringa fart, med inntog av mjølkemaskiner og større traktorar. Vitskapen fekk meir å seie for drifta med innføring av kunstgjødsel, sprøytemiddel og avlsarbeid (Norsk Rødt Fe til dømes, som er den vanlegaste storferasen i Norge i dag). Produksjonsprosessen endra seg, og bonden som før var ein sjølvstendig produsent, vart eit ledd i kjeda;

- 1) Produksjon av kunstgjødsel og kraftfôr
- 2) Produksjon hos bonden
- 3) Vidareforedling

Bonden produserer no på oppdrag, med avtaler om kvantum, kvalitet og tid for leveransar. Det vart stilt større og større krav til produktivitet frå matvarekonserna og samvirkelaga. Dette kravet førte til at mange småbruk vart lagt ned, og samtidig førte staten ein politikk som favoriserte stordrifta. Norsk landbruk gjekk på denne tida så godt at overproduksjon av mjølk og kjøt vart eit problem. Det vart innført reguleringsekspert med øvre prisgrenser. Utviklinga viste at ein stigande del av inntektene til bonden vart løyvd over statsbudsjettet, og den statlege jordbrukspolitikken får meir og meir å seie for landbruket (Almås, 1987).

3.2. Landbruket i dag

Landbruk femner om næringane jordbruk, skogbruk, pels- og honningproduksjon. Jordbruk er dyrking av jord- og hagebruksvekstar og husdyrhald. Landbrukseigedomar utgjer 77 % av arealet i Norge. Av dette er 4 % jordbruksareal og 28 % skogbruksareal (Rognstad og Steinset, 2012). Jordbruk utgjer 2,7 % av sysselsettinga i Norge, og bidreg med 0,4 % av bruttonasjonalprodukt. 42 876 bedrifter dreiv med jordbruk i 2014. Ein tredjedel av bøndene er heiltidsbønder, noko som betyr at mange bønder har lønna arbeid ved sidan av.

Gjennomsnittsalderen hos bønder er 50 år, og andelen yngre bønder minkar. Jordbruket i Norge består hovudsakleg av husdyrhald. Husdyrhaldet står for 75 % av samla inntekter frå jordbruket. Dyrking av plantevekstar som poteter og korn utgjer 25 % av inntektene. Grunnen til at husdyrhaldet er overlegent er på grunn av det vanskelege klimaet og topografien, som gjer det vanskeleg å produsere noko anna enn dyrefôr. Korn og poteter vert hovudsakleg produsert på flatbygdene i Trøndelag, på Jæren og på Austlandet (Store Norske Leksikon, 2015).

Landbruket i Norge er beskytta frå konkurranse frå importerte, billegare landbruksvarer. Dette er gjort med hjelp av tollvernet, som legg ekstra avgifter på landbruksvarer importert frå utlandet. Som kjent har Norge høge kostnadar i forhold til mange andre land, og må derfor prissette varene sine høgare. Sjølv med tollvernet, importerer Norge 50 % av maten vi konsumerer (Landbruk, 2015). Landbruket er også subsidiert som mange andre næringar. Bønder mottar tilskot til mellom anna produksjon av mjølk og kjøt og vedlikehald av kulturlandskapet.

For å kunne selje mjølk på marknaden, må bøndene inneha mjølkekvotar. Tal kvotar avgjer kor mykje mjølk bonden får levere til meieriet. Formålet med mjølkekvotar er å tilpasse tilbodet med etterspurnaden i marknaden. Bøndene kan enten kjøpe eller leige mjølkekvotar.

Undersøkingar Norsk senter for bygdeforskning har gjort viser at framtidbonden anten ser produksjonsauke eller nedlegging føre seg. Bøndene opplever ein anten eller situasjon. Det er ein tendens som viser at investeringar er nødvendig for å oppretthalde økonomien i drifta. Dei som ikkje er villige til å auke gjelda si, ser nedlegging som einaste utveg (Bygdeforskning, 2015).

3.3. Organisasjonsformer i landbruket

Den tradisjonelle organisasjonsforma i landbruket er enkeltpersonføretak. I 2014 var 40 558 av totalt 42 876 jordbruksbedrifter enkeltpersonføretak. Enkeltpersonføretak utgjør 95 % av alle jordbruksbedrifter. Etter krigen har det blitt meir vanleg å drive i samdrift, då oftast organisert som ansvarleg selskap. Då samarbeider to eller fleire bønder om heile eller deler av jordbruksproduksjonen, hovudsakleg mjølkeproduksjon. Samdrifter utgjør 4 % av alle jordbruksbedrifter. Den resterande prosenten på 512 jordbruksbedrifter fordelar seg på aksjeselskap og institusjonar, som til dømes vidaregåande skular og fengsel.

Norsk senter for bygdeforskning har forska på strukturendringar i landbruket. Forskinga viser at det vert færre einingar, men større bruk, og at det er blitt fleire upersonlege eigarar dei siste åra. Upersonlege eigarar er til dømes aksjeselskap.

Det er også mange som driv hobbybasert landbruk. For å opprette eit føretak må aktiviteten godkjennast som næringsverksemd. Det er visse krav sett av Skatteetaten som regulerer dette; det må gå over tid og ha eit visst omfang, det må vere ein aktivitet, det må drivast for skatteytar si eiga rekning og risiko, og må ha erverv som formål. Hobbyverksemd tilfredsstillar ikkje desse krava.

3.3.1. Enkeltpersonføretak

Enkeltpersonføretak er eit føretak der ein person er ansvarleg for verksemda. Det er få formelle reglar som bestemmer over enkeltpersonføretak, og det er den enklaste organisasjonsforma når det kjem til krav ved rekneskapsføring, skatt og registrering.

Enkeltpersonføretak er organisasjonsforma med høgast personleg risiko. Eigar er personleg ansvarleg for alle forpliktingar verksemda har. Dette vil seie at eigar av enkeltpersonføretak kan risikere å gå personleg konkurs som følgje av dårleg økonomi i drifta. Dette kjem av at enkeltpersonføretak ikkje er eit eige skattesubjekt. Det vert berekna ei personinntekt frå enkeltpersonføretaket som vert lagt til likninga til eigaren.

Bokføringsplikt har alle som driv næring, og enkeltpersonføretak må derfor følgje reglane i Bokføringslova, jf. bokføringslova § 2. Rekneskapsplikt avheng av størrelsen til føretaket. Enkeltpersonføretak som har hatt samla egedelar til ein verdi over 20 millionar i løpet av eit år, eller som har gjennomsnittleg tal årsverk over 20, har rekneskapsplikt, og må følgje

reglane i rekneskapslova, jf. rekneskapslova § 1-2. I praksis har få gardsdrifter rekneskapsplikt. Det er ikkje stilt krav til eigenkapital hos enkeltpersonføretak slik som aksjeselskap har.

3.3.1.1. Oppretting av enkeltpersonføretak

Å registrere eit enkeltpersonføretak gjerast ved å sende inn ei samordna registermelding i Altinn. Ved å sende inn ei samordna registermelding vert enkeltpersonføretaket registrert i Enhetsregisteret, jf. enhetsregisterlova. Då får føretaket tildelt organisasjonsnummer. Det er frivillig å registrere enkeltpersonføretaket sitt, men ved å ha eit organisasjonsnummer oppnår ein ofte meir tillit i forhold til kundar og långivarar. Ein må også registrere seg for å få rett til å registrere seg i Meirverdiavgiftsregisteret og som arbeidsgivar. Gardsdrifter må vere registrert i Enhetsregisteret for å få utbetalt tilskot. Registreringa skal innehalde føretaksnamn, adresse, organisasjonsform, type verksemd, tidspunkt for stifting og namn på innehavar. Å registrere seg i Enhetsregisteret er gratis. Enkeltpersonføretak kan frivillig registrere seg i Føretaksregisteret med mindre føretaket driv med sal av innkjøpte varer eller har meir enn 5 tilsette, jf. føretaksregisterlova.

3.3.2. Aksjeselskap

Aksjeselskap er selskap der ingen av eigarane har personleg ansvar for forpliktingane til selskapet. Eigarane risikerer å tape aksjeinnskottet dei har betalt inn, men står ikkje ansvarleg overfor kreditorane til selskapet. Kreditorar kan gå til selskapet for å få dekka krava sine, og ved konkurs kan kreditorar ta dekning i egedelar og formue som høyrer til selskapet. Det er stilt særleg strenge krav til utbyte, som aksjeutbyte, løn og lån, grunna omsynet til kreditorane. Aksjeselskap er eit eige skattesubjekt, og resultatet vert skattlagt med 27 %.

Aksjeselskap har bokføringsplikt etter bokføringslova. Rekneskapsplikta er absolutt for alle aksjeselskap, og aksjeselskap må følge reglane i rekneskapslova uansett størrelse.

Rekneskapslova skil mellom små og store aksjeselskap. Kravet til rekneskapet er større hos store føretak enn små føretak. Større føretak er allmennaksjeselskap og børsnoterte selskap, jf. rekneskapslova § 1-5. Føretak som oppfyller to av tre vilkår i rekneskapslova § 1-6, vert rekna som små føretak. Vilkåra er at salsinntekta er mindre enn 70 millionar kr, balansen er mindre enn 35 millionar kr, og at tal årsverk er under 50.

Alle aksjeselskap er underlagt aksjelova av 13.06.1997. Denne lova inneheld reglar om stifting, aksjekapital, eigarar, leiging, revisor, generalforsamling, utbytte, fusjon, fisjon, omdanning, oppløysing, erstatning, rettgang, straff og reglar om særlege selskap.

Minstekravet til aksjekapital er 30 000 kr. Dette vil seie at ved oppstart av aksjeselskap, må eigarar skyte inn minimum 30 000 kr, enten i form av pengar eller tingsinnkot. Tingsinnkot er eigedelar som kan bokførst i balansen, til dømes maskiner eller bygningar. Aksjekapitalen skal vere fordelt på ein eller fleire aksjar, som lyder på same beløp. Ein person kan eige alle aksjane. Denne personen kan vere einaste medlem i styret og i generalforsamlinga. Eigar kan drive selskapet aleine, og vere einaste tilsette.

Aksjeselskap er underlagt revisorplikt etter revisorlova. Dette vil seie at selskapet sitt årsrekneskap undersøkast, og det vert kontrollert at årsrekneskapet er utarbeida i samsvar med gjeldande lover. Honorar til revisor er ein kostnad selskapet må dekke. Små aksjeselskap er unnateke revisjonsplikt etter aksjelova § 7-6. Dette gjeld selskap som har driftsinntekter under fem millionar kroner, balansesum under 20 millionar kroner, og som ikkje overstiger 10 årsverk. Når det gjeld rekneskapsførar, er det ingen næringsdrivande som har krav om å bruke autorisert rekneskapsførar. Det er derimot krav om rekneskapen skal vere korrekt utført, og mange vel derfor å bruke autorisert rekneskapsførar.

3.3.2.1. Oppretting av aksjeselskap

Oppretting av aksjeselskap er omhandla i kapittel 2 i aksjelova. Det skal opprettast eit stiftingsdokument. Dette inneheld vedtekter, som seier noko om namn på føretaket, kommunen, kva type verksemd, størrelsen på aksjekapitalen og aksjen sin pålydande. I tillegg skal stiftarane namngjevast med adresse og fødselsnummer/organisasjonsnummer. Tal aksjar på kvar stiftar skal spesifiserast, samt aksjeinnkot per aksje. Tidspunkt for oppgjer av aksjeinnkotet skal nemnast. Kven som skal sitte i styret, og kven som skal vere revisor dersom det er krav om det, skal også vere med. Om stiftarane ynskjer spesielle avtaler, må desse takast med i stiftingsdokumentet for at di skal gjerast gjeldande mot selskapet. Når alle stiftarane har skriva under stiftingsdokumentet, er aksjane teikna og selskapet stifta.

Registrering i Foretaksregisteret må gjerast innan tre månadar etter signering.

Aksjekapitalen må innbetalast innan registreringsmelding vert sendt til Føretaksregisteret. Det skal føreligge stadfesting frå finansinstitusjon om at kapitalen er innbetalt. Vert aksjekapitalen innbetalt ved hjelp av tingsinnkot, skal revisor godkjenne opningsbalansen. Registrering i

Føretaksregisteret kostar 5 666 kr ved elektronisk registrering, og 6 797 kr ved bruk av papir. Dette er kravd i føretaksregisterlova, og vert betalt til Brønnøysundregisteret. Slike stiftingskostnadar kan dekkast av aksjekapitalen. Dette gjeld også honorar til revisor ved eventuell godkjenning av opningsbalansen.

3.3.3. Ansvarlege selskap

Samdrifter er oftast organisert som ansvarlig selskap, der kvar eigar er ansvarleg for sin del av gjelda. Ei samdrift oppstår når to eller fleire gardbrukarar går saman om heile eller delar av jordbruksproduksjonen. Hovudsakeleg driv samdrifter med mjølkeproduksjon. Frå 1999 til 2009 auka tal samdrifter frå 500 til 2 800. Mange vel samdrift for å skape meir robuste driftseiningar, få arbeidskollegaer og eit fagleg miljø rundt seg, og for å få meir fritid. Økonomi, velferd og sosial nytte er stikkord samdrifter kan skape (Bygdeforskning, 2009).

3.4. Landbruket i ei særstilling

Landbruket er ei næring som blir spesielt behandla i høve til andre næringar. Landbruket skal sikre matsikkerheit, halde kulturlandskapet ved like, halde bygdene levande, og er ei langsiktig og biologisk næring som krev tryggleik. Norge har mange utfordringar samanlikna med mange andre land når det kjem til landbruket; det kalde klimaet gjer at Norge har ein kort vekstsesong, geografien er langstrakt, topografien gjev bratte bakkar som er lite egna for landbruk, og det høge lønnsnivået fører til høge kostnader ved å drifte garden. Dette gjer at Norge har landbrukspolitikkk på dei fleste område (Norges Bondelag, 2013). Gjennom jordbruksavtalen er landbruket sikra rettार som andre næringar ikkje har krav på.

3.4.1. Jordbruksavtalen

Jordbruksavtalen er ein årleg avtale inngått mellom Staten og bondeorganisasjonane Norges Bondelag og Norsk Bonde- og Småbrukarlag. I botn ligg ‘‘Hovudavtalen for jordbruket’’ av 17.02.1992, som regulerer forhandlingar om og inngåing av jordbruksavtaler. Gjennom jordbruksavtalen vert rammevilkåra for landbruket fastsatt.

Jordbruksavtalen inneheld reguleringar rundt følgjande forhold:

- Målprisar er prisar jordbrukaren reelt sett skal oppnå i marknaden. Målprisar vert oppnådd med bakgrunn i marknadsforhold, importvern og marknadsregulering.
- Erstatningstilskot gjev jordbrukaren rett på erstatning om avlingar går tapt eller får skader grunna klima, og om sauer går tapt på beite.
- Pristilskot vert tillagt den ordinære prisen jordbrukaren oppnår på produkta sine.
- Produksjonstilskot består av ei rekke ulike tilskot som skal sikre produksjonen; husdyrtilskot, arealtilskot, kulturlandskapstilskot, tilskot til dyr på beite med fleire.
- Utviklingstiltak, som til dømes avlsarbeid, rådgjeving og kvalitets- og salsfremmande tiltak, har rett på tilskot.
- Velferdsordningar gjev jordbrukarane rett og tilskot til avløyning ved ferie, fritid og sjukdom, tidlegpensjonsordningar og betre vilkår for sjukepengar (Regjeringa, 2015).

3.4.2. Tilskot i jordbruket

Forskrift om produksjonstilskot og avløyartilskot ved ferie og fritid i landbruket set vilkåra for retten til nemnde tilskot. Formålet med tilskota er at dei skal bidra til eit aktivt og berekraftig jordbruk. Forskrifta slår fast at mottakar av tilskot må vere føretak som er registrert i Enhetsregisteret, og som driv vanleg jordbruksproduksjon på ein eller fleire eigedomar. Aksjeselskap har dermed rett på tilskota etter denne forskrifta på lik linje med enkeltpersonføretak. Denne forskrifta er ny av året, og trådte i kraft 1. januar 2015. Tidlegare versjon av forskrifta inneheldt ein paragraf som gjorde det vanskeleg for aksjeselskap å få produksjonstilskot. Denne paragrafen er i dag oppheva, og aksjeselskap kan søke om produksjonstilskot og avløyartilskot ved ferie og fritid på lik linje med andre jordbruksføretak.

Forskrift om tilskot til avløyning ved sjukdom mv. inneheld eit krav om at grunnlaget for berekning av tilskotet er næringsinntekt frå jordbruk. Dette tilskotet er ein refusjon av faktiske kostnader ved avløyning, og vert utbetalt av statens landbruksforvaltning. Eigar av aksjeselskap har ikkje næringsinntekt, og har ikkje rett på tilskot til avløyning ved sjukdom.

Aksjeselskap har rett på dei resterande tilskota nemnd i jordbruksavtalen.

3.4.3. Jordbruksfrådrag

Jordbruksfrådraget vert gitt i allmenn inntekt til jordbrukarar som har inntekt frå jordbruk, gartneri, hagebruk og bihald. Jordbruksfrådraget er inntil 63 500 kr per driftseining per år. For allmenn inntekt over 63 500 kr vert det gitt frådrag på 38 %, opp til samla maksimalt frådrag på 166 400 kr. Sidan jordbruksfrådraget er personleg, er det ikkje mogleg for aksjeselskap å opparbeide seg dette frådraget. Tilsette i aksjeselskapet har heller ikkje rett på jordbruksfrådraget, sidan dei har lønnsinntekt og ikkje næringsinntekt. Jordbruksfrådraget er regulert i skatteloven § 8-1.

3.4.4. Konesjonslov og odelslov

Konesjonslova trådde i kraft 1. januar 2004, og denne lova seier at all erverv av fast eigedom skal godkjennast. Lova skal tilgodesjå framtidige generasjonar sine behov, landbruksnæringa, behovet for utbyggingsgrunn, omsynet til miljøet, allmenne naturverninteresser og friluftinteresser og omsynet til busetnaden. Paragraf 9 inneheld forhold som skal leggest særleg vekt på ved erverv av landbrukseigedomar. Denne skal sikre at norsk matjord vert brukt til matproduksjon til fellesskapet. At ervervar er skikka til å drive eigedomen, og at han tek vare på omsynet til heilskapleg ressursforvaltning og kulturlandskap er sentralt. I dette ligg det at ervervar helst skal vere ein fysisk person, og dette er også eit uttalt nasjonalt mål. Aksjeselskap har derfor vanskeleg for å få konesjon til å eige landbrukseigedomar. Konesjonslova legg eit hinder på aksjeselskap som vil eige landbrukseigedomar (i dette ligg det ikkje eit hinder på å drive gardsbruk).

Odelsova gjeld landbrukseigedom med over 25 dekar dyrka jord. Eigar innehar odelsrett når han har hatt rettane til eigedomen i 20 år. Etterkomarane til odlar har også odelsrett, der førstefødde av noverande odlar er først i rekka. Om landbrukseigedomen vert overført med odel, har ervervar buplikt etter konesjonslova.

Regjeringa kom hausten 2014 med eit høyringsnotat som føreslo å oppheve konesjonslova og buplikta. Formålet med dette er å styrke den private eigedomsretten, og å gjere det lettare å omsette eigedom mellom private. Ei slik lovendring vil gjere det mogleg for aksjeselskap å eige landbrukseigedomar (Landbruks- og matdepartementet, 2014).

4. Omdanning

4.1. Omdanning

Omdanning er prosessen som føregår når eit føretak går frå ei organisasjonsform til ei anna. Dei vanlegaste organisasjonsformene er aksjeselskap, ansvarlige selskap, samvirkeføretak og enkeltpersonføretak. Ulike organisasjonsformer har forskjellige ansvarsnivå, risiko, rettar og plikter. Omdanning utløyser ei rekke reglar ein må forholde seg til. Ei omdanning fungerer som ein realisasjon, og utløyser i utgangspunktet skatteplikt for kapitalgevinsten, jf. skattelova, jf. § 5-1 (1). Skattefri omdanning oppstår når eigaren opplever eit større skilje mellom hans og verksemda sine midlar. Enkeltpersonføretak, samvirkeføretak, deltakarlikna selskap og NUF kan ein omdanne til aksjeselskap skattefritt, jf. skattelova § 11-20.

I forskrift til skattelova, FSFIN, finn ein utfyllande regelverk rundt omdanning.

Aksjeselskapet ein omdannar til må vere nystarta, og reglane om oppretting av aksjeselskap som nemnd i kapittel 3.3.2.1. må følgjast. Det er ein føresetnad at all aktivitet, egedelar, forpliktingar og skatteposisjonar overførast til aksjeselskapet, jf. FSFIN 11-20-0.

Enkeltpersonføretak kan velje å halde fast eigedom utanfor omdanninga, jf. FSFIN 11-20-5 (4). Det må også føreligge kontinuitet på eigarsida, jf. FSFIN § 11-2. Dette vil seie at eigar av enkeltpersonføretak må teikne aksjar i selskapet tilsvarande verdien på aksjeinntaket, noko som betyr at han må eige alle aksjane i selskapet ved omdanningstidspunktet.

Endringane i skattelova dei siste åra har gjort at terskelen for å omdanne til AS har blitt mindre. Det er innført lågare krav til aksjekapital og kravet om revisjon er fjerna hos selskap med låg omsetning.

4.2. Verdsetting av det nye aksjeselskapet

Ved ei omdanning vert verdiane i enkeltpersonføretaket overført til det nystarta aksjeselskapet. Verdien lyder på balansesummen til føretaket ved overdraging.

Opningsbalansen til aksjeselskapet er i utgangspunktet lik balansen til enkeltpersonføretaket før omdanning. Balansen må korrigerast for dei egedelar som ikkje vert overført til aksjeselskapet. Inngangsverdiane på aksjane skal settast til dei skattemessige nettoverdiar som er overført. (Skatteetaten, 2015). Nettoverdiar er egedelar som er overført, med fråtrekk for gjeld som er overført. Skattereglane regulerer kva som er skattemessige verdiar.

5. Skattemessige konsekvensar av å omdanne frå enkelpersonføretak til aksjeselskap i landbruket

Per Bonde driv ein gard med mjølke- og kjøtproduksjon. Han har ikkje lønna arbeid ved sidan av garden, då han har valt å satse på gardsdrifta. Enkelpersonføretaket har ingen tilsette. Per Bonde er litt bekymra for framtida til gardsbruket sitt. Utviklinga i landbruket viser at inntektene ikkje veks tilsvarande kostnadsnivået. I tillegg vert det frå og med år 2024 pålagt at all storfe skal i lausdrift, noko som krev store ombyggingar av fjøset. Per Bonde har hørt om bønder som har lagt gardsdrifta si i eit aksjeselskap, og han lurar på kva fordelar og ulemper ei slik omdanning har for han. Eg tar utgangspunkt i rekneskapet til Per Bonde sitt enkelpersonføretak frå 2014, og undersøker skattemessige fordelar og ulemper ved å omdanne gardsdrifta til aksjeselskap.

5.1. Skatterekneskapet til Per Bonde sitt enkelpersonføretak

Driftsinntekter	1 016 618
Tilskot	373 043
Leigeinntekt fast eigedom	26 500
Sum inntekter	1 416 161
Varekostnad	536 363
Pensjonskostnad	26 500
Avskrivningar	192 812
Bilkostnader	10 125
Andre driftskostnader	228 201
Sum kostnader	994 001
DRIFTSRESULTAT	422 160
Renteinntekt	3 477
Rentekostnader	65 437
ÅRSRESULTAT	360 200

Allmenn inntekt dannar grunnlaget for skattlegging hos både enkelpersonføretak og aksjeselskap. Allmenn inntekt er det skattemessige resultatet, som er skattepliktig inntekt med frådrag for kostnader med frådragsrett. Skattelova kapittel 5 og 6 regulerer kva inntekter og kostnader som skal takast med i allmenn inntekt. Nøytralitetsprinsippet seier at val av organisasjonsform ikkje skal medføre skattemessige forskjellar. Aksjeselskap og

enkeltpersonføretak har i utgangspunktet lik allmenn inntekt. I oppgåva ser vi at det oppstår nokre forskjellar. Allmenn inntekt dannar grunnlaget for inntektsskatten på 27 % i alle organisasjonsformer. I eit aksjeselskap er det selskapet som betalar skatten, jf. skattelova § 2-2. I enkeltpersonføretak betalar eigar skatten, jf. skattelova § 12-10. Enkeltpersonføretak betalar i tillegg trygdeavgift og eventuell toppskatt av resultatet. Skattesatsane er fastsatt i Stortingets skattevedtak og Vedtak om avgifter til folketrygda.

Allmenn inntekt i eit enkeltpersonføretak er driftsresultatet. Denne inngår i den allmenne inntekta til Per Bonde, då enkeltpersonføretak ikkje er eit eige skattesubjekt.

Allmenn inntekt til Per Bonde	
Allmenn inntekt frå næring	422 160
Renteinntekter	20 525
Rentekostnader	-65 437
Jordbruksfrådrag	-166 400
= Allmenn inntekt	210 848
Personfrådrag, jf. skattelova § 15-4	-48 800
= Skattbar allmenn inntekt	162 048

I enkeltpersonføretak vert det berekna ei personinntekt ved hjelp av føretaksmodellen, jf. skattelova § 12-11. Utgangspunktet er allmenn inntekt frå næring, som er driftsresultatet. Denne inneheld ein skjermingsmetode som gjev frådrag i allmenn inntekt, jf. skattelova § 12-12. Skjermingsfrådraget er produktet av skjermingsgrunnlaget og skjermingsrenta. Skjermingsrenta vert berekna årleg av Skatteetaten, og er 1,2 % for enkeltpersonføretak i inntektsåret 2014 (Skatteetaten, 2014).

Skjermingsgrunnlaget er gjennomsnittleg skattemessig verdi av kapital i næring.

Skjermingsgrunnlag Per Bonde	Inngåande	Utgåande
Varige og betydelige driftsmidlar	1 743 057	1 806 865
Varer	281 727	255 790
Kundefordringar	79 213	66 395
Goodwill og andre immaterielle eigedelar	39 132	46 732
Leverandørgjeld og forskotbetalingar frå kundar	-744 791	-73 780
Gjeld til finansinstitusjonar	-921 681	-1 701 918
= Sum	476 657	400 084
= Sum skjermingsgrunnlag	438 371	

Skjermingsrenta som er fastsatt er ei øvre grense. Skattytar kan velje ei lågare rente, og dermed auke personinntekta si. Per Bonde nyttar skjermingsrenta på 1,2%, og får eit skjermingsfrådrag på 5 260 kr ($438\,371 \times 1,2\%$). Personinntekta dannar grunnlaget for berekning av trygdeavgift og toppskatt, jf. skattelova § 12-1. Berekna personinntekt har ein trygdeavgiftssats på 11,4 %, jf. folketrygdlova § 23-3. Får skatteytar negativ berekna personinntekt kan denne trekkast frå eventuell lønnsinntekt same år, eller førstkommande år personinntekta er positiv om skatteytar kun har inntekt frå næring.

Personinntekt til Per Bonde	
Allmenn inntekt frå næring	422 160
Rentekostnadar	- 65 330
Kapitalinntekter	0
Kapitalkostnadar	9 475
Skjermingsfrådrag	-5 260
= Berekna personinntekt	361 045

Skatteberekning for Per Bonde	
Inntektsskatt ($162\,048 \times 27\%$)	43 753
Trygdeavgift ($361\,045 \times 11,4\%$)	41 159
Toppskatt ($361\,045 - 527\,400) \times 9\%$	0
Samla skatt for 2014	84 912

Per Bonde betalar 84 912 kr i skatt for enkeltpersonføretaket sitt i 2014.

5.2. Føresetnadar

Vidare i oppgåva brukar eg satsar for 2014 for å få best mogleg samanlikningsgrunnlag. Ved andre forhold brukar eg lovverket frå og med 2015. Eg føreset at drifta fortset som før uavhengig av omdanninga. Per Bonde vil eige 100 % av selskapet, og vere einaste tilsette. Lønn og feriepengar frå aksjeselskapet er 349 000 kr. Samanlikningsgrunnlaget er Per Bonde sin skatt før omdanninga mot selskapsskatten i aksjeselskapet og Per Bonde sin skatt som følgjer av omdanninga.

5.3. Kan aksjeselskapet eige landbrukseigedomen?

Per Bonde sitt enkeltpersonføretak eig landbrukseigedomen han driv jordbruk på. Ved å omdanne til aksjeselskap skal i utgangspunktet alle egedelar overførast frå enkeltpersonføretaket til det nye selskapet. Konesjonslova legg eit hinder på aksjeselskap som vil eige jordbrukseigedomar. Solberg-regjeringa har kome med eit forslag om å oppheve konesjonslova. Dette vil føre til ein fri marknad for kjøp og sal av jordbrukseigedomar. Ei styrking av den private egedomsretten, er den viktigaste drivaren for dette (Regjeringa, 2014). Norges Bondelag med fleire, ser mørkt på ei slik utvikling. Priskontrollen som sikrar forsvarleg prisutvikling på landbrukseigedomar vil forsvinne. Unge som vil satse på landbruk, får mulegens ikkje råd til å kjøpe landbrukseigedomar då egedomsspekulantane pressar prisane opp. Følgjene kan verte ei omdisponering av landbruksareal til andre formål, som til dømes bustadutbygging. Buplikta vil forsvinne, og undersøkingar viser at dette vil føre til mindre busetnad i distrikta (Norges Bondelag, 2015). Enn så lenge står konesjonslova fortsatt ved lag, og hemmar aksjeselskap som vil eige landbrukseigedomar. Egedelane i fast egedom vert derfor ikkje overført til det nystarta aksjeselskapet. Aksjeselskapet kan ikkje eige landbrukseigedomen. Dei siste åra har nokre få aksjeselskap fått konesjon til å eige landbrukseigedomar, men dette er egedomar der sjølve jordbruket ikkje er aktuelt lenger. Handsaminga av konesjonssøknadar er opp til kvar ein skilde kommune, og det ligg ingen fast praksis til grunn. Søknadane vert ofte handsama ved skjønn.

5.4. Omdanning og verdsetting av selskapet

Ved ei skattefri omdanning skal det føreligge kontinuitet mellom det gamle og det nye selskapet. Dette vil seie at all aktivitet, egedelar og gjeld skal overførast til det nye selskapet. Fast egedom er friteken for dette kravet. For Per Bonde sitt enkeltpersonføretak gjeld dette bygningar, jord og beite. For at desse ikkje skal inngå i konkursbuet i ein eventuell konkurs hos aksjeselskapet, bør ein la vere å overføre desse. Ved overføring av egedom skal det betalast dokumentavgift på 2,5 % av marknadsverdi, men ved å unnlate å overføre egedomen slepp ein denne avgifta. Bustad- og fritidsegedom kan ikkje overførast til aksjeselskapet. Dette gjeld våningshus og kårbustad som Per Bonde nyttar privat. Konesjonslova set også ein stoppar for å overføre bygningar, jord og beite til aksjeselskapet, jamfør førre kapittel.

Kravet til aksjekapital kan Per Bonde dekke ved tingsinnskot. Revisor må godkjenne opningsbalansen når det vert nytta tingsinnskot til å dekke aksjekapitalen.

Balansen til Per Bonde sitt enkeltpersonføretak 31.12.2014

Mjølkekvote	46 732	Annan egenkapital	966 830
Bygg og anlegg	425 135	SUM EIGENKAPITAL	966 830
Fast teknisk installasjon	204 971		
Jord- og skogverdiar	306 666	Langsiktig gjeld	1 529 490
Bustadar	567 608	Kortsiktig gjeld	172 429
Maskiner, inventar	870 096	Leverandørgjeld	73 780
Varelager	255 790	Oppgjørskonto MVA	12 364
Kundefordringar	66 395	SUM GJELD	1 788 063
Aksjar og verdipapir	11 500		
SUM EIGEDELAR	2 754 893	SUM EK OG GJELD	2 754 893

Det som skal overførast til aksjeselskapet er mjølkekvote, maskiner, buskap, varelager og kundefordringar med ein verdi på 1 250 513 kr. Ein må overføre egedelar og eventuell gjeld slik at kravet til aksjekapital på 30 000 kr blir ivaretatt. Dette medfører at Per Bonde ikkje får overdra all gjeld til aksjeselskapet, sidan gjelda overstiger egedelane som er overført. Per Bonde må derfor sitte igjen med ein rest sjølv. Eigenkapital og gjeld overstig verdien på egedelane med 1 504 380 kr. Eigenkapitalen vert redusert med 936 830 kr, ned til kravet til aksjekapital på 30 000 kr. Per Bonde må overta 567 550 kr av den langsiktige gjelda. Stiftingskostnadane betalar Per Bonde sjølv, og desse er forventa å bli 10 000 kr. Dette er registreringsgebyr og honorar til revisor. Desse vert bokført i opningsbalansen som bankinnskot og annan kortsiktig gjeld (avsett til dekning av stiftingskostnadar).

Opningsbalansen til Bonde Landbruk AS

Mjølkekvote	46 732	Annan eigenkap	30 000
Maskiner, inventar	870 096	SUM EIGENKAPITAL	30 000
Varelager	255 790		
Kundefordringar	66 395	Langsiktig gjeld	961 940
Aksjar og verdipapir	11 500	Kortsiktig gjeld	172 429
Bankinnskot	10 000	Annan kortsiktig gjeld	10 000
		Leverandørgjeld	73 780
		Oppgjørskonto MVA	12 364
		SUM GJELD	1 230 513
SUM EIGEDELAR	1 260 513	SUM EK OG GJELD	1 260 513

Verdien av det nystarta aksjeselskapet Bonde Landbruk AS vert 1 260 513 kr. Dette er 1 494 380 kr mindre enn kva enkeltpersonføretaket er verdt. Dette er fordi verdier i bygningar, jord og skog ikkje vert overført til det nye selskapet. Enkeltpersonføretaket inneheld verdier for heile garden, inkludert det som er utanfor sjølve drifta, som bustadar. Aksjeselskapet overtar kun driftsmidlane; det som trengst for å produsere mjølk og kjøt. Retten til å drive jorda og bruke driftsbygningane vert fastsatt i ein leigekontrakt mellom aksjeselskapet og Per Bonde.

Skatteposisjonar skal overdragast til det nye selskapet. Dette vil seie at alle skattemessige verdier vert vidareført slik dei er, både når det gjeld egedelar, positiv og negativ verdi på saldogruppene, gevinst og tapskonto, skattemessige periodiseringar og framførbart underskot. Har Per Bonde negativ framførbar personinntekt, kan ikkje denne bli overdratt til aksjeselskapet, då dette er eit personleg underskot.

5.5. Privatuttak og lønn

Eigar av enkeltpersonføretak tek ikkje ut lønn av føretaket, men privatuttak. Skattemessig betyr det ingenting kor mykje eigar av enkeltpersonføretak tek ut frå føretaket, då det vert berekna ei personinntekt frå enkeltpersonføretaket basert på driftsresultatet. Det skal ikkje betalast arbeidsgivaravgift av personinntekt frå enkeltpersonføretaket, sidan eigar ikkje er tilsett i føretaket.

Omdannar ein til aksjeselskap, vert eigar tilsett i selskapet, og får utbetalt lønn. Alle som har eit arbeidsforhold til aksjeselskap, får utbetalt løn og feriepengar som det skal betalast arbeidsgivaravgift av. Dette gjeld også naturalytingar og uttak som til dømes fri telefon, lys og varme, ved og anna. Naturalytingar og uttak er skattepliktig både for eigarar av enkeltpersonføretak og tilsette i aksjeselskap, jf. skattelova § 5-2 og § 5-12.

Arbeidsgivaravgifta varierer etter kvar du høyrer heime i landet. Per Bonde bur i avgiftsområde 3, som har ein arbeidsgivaravgiftssats på 6,4 %. I meir sentrale strøk er arbeidsgivaravgiftssatsen 14,1 %. Arbeidsgivaravgift er omhandla i folketrygdloven § 23-2. Feriepengar utgjer 10,2 % av lønna, jf. ferielova kapittel 10.

Lønnskostnad i Bonde Landbruk AS

Lønn og feriepengar	349 000
Arbeidsgivaravgift	22 336
Lønnskostnad	371 336

Lønn, feriepengar og arbeidsgivaravgift er kostnader som gjev frådrag i allmenn inntekt. Enkeltpersonføretaket har ikkje lønnskostnader, og får dermed ikkje fråtrekk i allmenn inntekt. Aksjeselskapet får trekke i frå 371 336 kr i lønnskostnader. Om Per Bonde omdannar til aksjeselskap må selskapet betale arbeidsgivaravgift på 22 336 kr. Dette er ei kostnad som enkeltpersonføretak ikkje har. Frådraget for lønnskostnad vil føre til ei lågare allmenn inntekt hos aksjeselskapet, og er ei økonomisk ulempe ved å omdanne.

Frådraget for lønnskostnaden er ein skattemessig fordel som reduserer selskapsskatten med 100 261 kr ($371\,336 \times 27\%$).

5.6. Sjukepengar

Sjukepengar er regulert i folketrygdlova kapittel 8. Når ein er sjuk, kompenserer sjukepengar for lønna ein mistar ved å ikkje vere på arbeid. Utbetaling av sjukepengar kan delast i 2 periodar. Periode 1 er frå sjukedag 1 til og med sjukedag 16. Som eigar av enkeltpersonføretak har du ikkje rett på sjukepengar i denne perioden. I aksjeselskap har tilsette krav på sjukepengar frå selskapet, som tilsvarer lønna ein ville hatt om ein var på arbeid, jf. folketrygdlova § 8-19. Når eigar er einaste tilsette i aksjeselskapet, må han dekke sjukepengar denne perioden. Det er derfor ingen forskjell i sjukepengar i enkeltpersonføretak og aksjeselskap i periode 1, då både enkeltpersonføretaket og aksjeselskapet dekker sjukepengar sjølv. Forskjellen ligg i at aksjeselskap får frådrag i allmenn inntekt for utbetalte sjukepengar denne perioden, då dei inngår i lønnskostnaden til selskapet. Periode 2 er frå 17. dag med sjukdom. Då har ein rett på sjukepengar frå NAV, og utbetalingsansvaret går frå selskapet til NAV, jf. folketrygdlova § 8-17. Eigar av enkeltpersonføretak og tilsette i aksjeselskap stiller ikkje likt i berekninga av sjukepengar frå NAV. Medan tilsette i aksjeselskap har krav på 100 % sjukepengar frå NAV, har eigar av enkeltpersonføretak krav på berre 65 %, jf. folketrygdlova § 8-34. Utbetalingar er basert på sjukepengegrunnlaget, som er snittet av pensjonsgjevande inntekt dei 3 siste åra. Sjukepengegrunnlaget for tilsette i aksjeselskap er lønnsinntekt, og for eigar av enkeltpersonføretak er det berekna personinntekt frå næring (forenkla framstilling).

Utbetalte sjukepengar for 1 år	
Aksjeselskap 100 % av 349 000	349 000
Enkeltpersonføretak 65 % av 361 045	226 850
Differanse	122 150

Er Per Bonde sjukemeld i eit år, får han i utgangspunktet utbetalt 122 150 kr meir om han er tilsett i aksjeselskap enn om han er eigar av enkeltpersonføretak.

Gjennom jordbruksavtalen er bønder sikra 100 % sjukepengar frå 17. dag med sjukdom. Dette gjer at enkeltpersonføretak i landbruket og aksjeselskap er likestilt i sjukepengeordninga. Grunnlaget for utbetalinga er derimot større i enkeltpersonføretaket enn i aksjeselskapet, og Per Bonde får derfor utbetalt litt meir i sjukepengar som eigar av enkeltpersonføretak.

Å omdanne gardsdrifta til aksjeselskap gjev ingen fordel i sjukepengeordninga.

5.7. Utbyte til aksjonær

Eigar av aksjeselskap kan ta ut utbyte frå selskapet i tillegg til lønn. Her gjeld aksjonærmodellen. Utbyte er skattepliktig, og vert skattlagt med 27 %, jf. skattelova § 10-11. Ein kan trekke frå skjermingsfrådrag, jf. skattelova § 10-12. Skjermingsrente for aksjar er 0,9 %. Skjermingsgrunnlaget er inngangsverdien på aksjane. Sidan utbyte er kapitalinntekt og ikkje personinntekt gjev det ingen trygderettar og pensjonspoeng. Det er ikkje arbeidsgivaravgiftsplikt på utbyte. Å ta ut utbyte kan ikkje gjerast før årsrekneskapet er godkjent, grunna omsynet til forsvarleg eigenkapital. Ein må gå med overskot for å kunne ta ut utbyte. Utbyte er derfor ikkje tilgjengeleg til ein kvar tid slik uttak er i enkeltpersonføretak.

Eigar av aksjeselskap kan finne balansegangen mellom løn og utbyte som gjev minst skatt. Utbyte vert skattlagt mindre enn lønn, så skattemessig vil det vere lurt å ta ut utbyte i staden for lønn. Eg vil ikkje gå nærmare inn på denne problemstillinga, då det vil innebære ei undersøking av kva lønn ein bør ta ut for å sikre seg pensjon og trygderettar.

Alternativet til å ta ut utbyte er å la overskotet vere att i selskapet, og nytte det til investeringar og vidare drift, eller utbyte seinare år. Då unngår ein løpande skattlegging, sidan ein ikkje betalar skatt på utbyte før ein tar det ut frå selskapet. Dette er ei moglegheit enkeltpersonføretak ikkje har. Overskotet i eit enkeltpersonføretak vert skattlagt på eigar si hånd same år uansett kor mykje han tar ut frå føretaket.

5.8. Utbyte frå andre aksjeselskap

Utbyte frå andre aksjeselskap gjeld for føretak som har aksjar i andre aksjeselskap.

Enkeltpersonføretak som mottar utbyte frå aksjeselskap vert skattlagt som aksjonærar (sjå førre kapittel). Per Bonde har aksjar til ein verdi av 11 500 kr i enkeltpersonføretaket sitt. Lat oss seie at han mottar utbyte på 500 kr i 2014. Skjermingsfrådraget er 104 kr ($11\,500 \times 0,9$ %).

Utbyte enkeltpersonføretak	
Mottatt utbyte	500
Skjermingsfrådrag	-104
Skattepliktig utbyte	396
Skatt på utbyte (396×27 %)	107

Aksjeselskap som mottar utbytte frå andre aksjeselskap er omfatta av fritaksmetoden, jf. skattova § 2-38 (2). Utbytte til aksjeselskap er i utgangspunktet fritatt for skattlegging, men 3 % vert likevel inntektsført som skattepliktig, jf. skattelova § 2-38 (6). Det er ikkje skjermingsfrådrag på utbyte til aksjeselskap. Aksjane i enkeltpersonføretaket vert overført til aksjeselskapet.

Utbyte aksjeselskap	
Mottatt utbyte	500
Skattepliktig utbyte (3 %)	15
Skatt på utbyte (15×27%)	4

På eit utbyte på 500 kr må Per Bonde sitt enkeltpersonføretak betale 107 kr i skatt, og Bonde Landbruk AS må betale 4 kr i skatt.

Gevinstar til enkeltpersonføretak vert behandla på same måte som utbyte. Gevinst oppstår når du sel aksjar, og er salspris med frådrag for kostpris. Det er skjermingsfrådrag på gevinst ved sal av aksjar også. Aksjeselskap betalar ikkje skatt på gevinst ved sal av aksjar, då fritaksmetoden gjeld fullt ut, jf. skattelova § 2-38 (2).

Å omdanne til aksjeselskap vil medføre betydeleg mindre skatt på utbyte og gevinst på aksjar hos andre aksjeselskap. Dette er ein stor fordel for dei som har mange aksjar til betydeleg verdi. For Per Bonde som har lite verdier i aksjar, vil ei omdanning til aksjeselskap ikkje ha stor betyding.

5.9. Privatbil i næring

Dette gjeld næringsdrivande som brukar sin eigen private bil i næring. Både enkeltpersonføretak og aksjeselskap får frådrag for bilkostnadar ved å bruke privat bil i næring. Ved å bruke privatbil vert ikkje frådraget berekna i faktiske kostnadar, men ein standardsats på 4,05 kr per kjørte kilometer (4,10 kr frå 2015). Hos enkeltpersonføretak skal årleg køyrelengde ikkje overstige 6 000 km. Køyrrer ein meir enn dette, vert bilen å rekne som næringsbil, og må bokførast i føretaket. Nyttar ein då denne bilen privat, skattleggast denne fordelten for fri bil høgt. For aksjeselskap gjeld den same standardsatsen, men det er ingen grenser for næringskøyrring slik som i enkeltpersonføretak. Satsen vert redusert til 3,65 kr/km for køyrring over 10 000 km. Køyrrer ein privatbilen meir enn 6 000 km i enkeltpersonføretaket vil dette gje ei stor ulempe då bilen vert rekna som næringsbil, og privat bruk av næringsbil vert skattlagt høgt. Denne fordelsbeskatninga unngår ein i eit aksjeselskap, då ein kan nytte privatbilen så mykje ein vil.

Per Bonde brukar sin privatbil 2 500 km i næring. Dette gjev eit frådrag på 10 125 kr. Enkeltpersonføretaket har frådragsført 10 125 kr i bilkostnadar. Omdannar Per Bonde til aksjeselskap, får selskapet frådragsføre 10 125 kr i bilkostnadar.

I landbruket er det lite bruk av firmabil. Nyttar ein privatbilen vil denne sjeldan overstige 6 000 km i næring. Frådrag for bilkostnader er likestilt i aksjeselskap som i enkeltpersonføretak.

Å omdanne til aksjeselskap gjev ingen fordel når det kjem til bilkostnadar.

5.10. Kåryting

Ved generasjonsskifte på gardsbruk vert det ofte inngått avtale om føderåd mellom ny og gammal eigar. Dette vil seie at ny eigar er pliktig til å yte føderåd til den førre generasjonen i framtida. Mest vanleg er ei avtale om at kårytar gjev førre generasjon rett på fri bustad, såkalla kåryting. Taksringsreglane fastset verdien av denne ytinga, og er 26 500 kr i 2014, jf. taksringsreglane § 3-2-4. Innanfor verksemda vert leigeverdien inntektsført med 26 500 kr årleg, og vert samtidig frådragsført, jf. skattelova § 6-52. Kårytinga går i 0 i enkeltpersonføretak. Kårytinga inngår i Næringsoppgåve 1, under leigeinntekt fast eigedom og pensjonskostnad. Kårmottakar får auka personinntekta si med 26 500 kr, jf. skattelova § 5-40 (2) og § 12-2 b, og må derfor skatte av fordelten ved fri bustad.

Ved å omdanne til aksjeselskap, fell føderådet utanfor verksemda på grunn av at kårbustaden ikkje vert overført til aksjeselskapet. Dette vil seie at kårýtinga ikkje inngår i rekneskapet og næringsoppgåva til aksjeselskapet. I staden vert kårýtinga lagt til Per Bonde si personlege likning. Leigeverdien skal inntektsførast i skjemaet "Utleige mv. av fast eigedom", og frådragsførast i sjølvmeldinga. Kårýtinga går i 0 også i dette tilfellet. For kårsmottakar vert inntektsføringa lik som før (Skatteetaten, 2015).

At kårbustaden ikkje vert overført til aksjeselskapet betyr at selskapet ikkje får frådrag for kostnader knytt til bustaden. Per Bonde har frådragsført forsikring og kommunale avgifter på kårbustaden til 9 476 kr i enkeltpersonføretaket sitt. Aksjeselskapet vil ikkje ha rett på frådrag for desse.

Ved å omdanne til aksjeselskap vil kårýtinga falle utanfor verksemda. Dette vil ikkje medføre endringar i allmenn inntekt då kårýtinga går i 0 både før og etter omdanning.

Ved å omdanne til aksjeselskap vil selskapet ikkje ha rett på frådrag for kostnader knytt til kårbustaden. Desse utgjer 9 476 kr. Aksjeselskapet får auka allmenn inntekt med 9 476 kr.

Å miste frådrag for vedlikehald av kårbustnad er ein skattemessig ulempe som aukar selskapsskatten med kr 2 559 kr ($9\,476 \text{ kr} \times 27\%$).

5.11. Rentekostnad og renteinntekt

Per Bonde frådragsførte 65 437 kr i rentekostnader i enkeltpersonføretaket. Desse inneheld renter knytt til gjeld på fast eigedom. Aksjeselskapet får ikkje frådrag for rentekostnad knytt til eigedom som ikkje er overført til selskapet. Rentekostnaden til aksjeselskapet er fastsatt med utgangspunkt i den overførte gjelda multiplisert med gjennomsnittleg rente på gjeld i enkeltpersonføretaket. Aksjeselskapet får frådragsføre 44 658 kr i rentekostnader.

Rentekostnadane som fell utanfor aksjeselskapet, får Per Bonde frådragsføre i si likning. Desse utgjer 20 779 kr. Ei slik fordeling vil ikkje medføre endringar i skatten totalt. Det er kun inntektsskatten og selskapsskatten på 27 % som vert påverka av rentefrådrag. Frådraget blir fordelt på aksjeselskapet og Per Bonde, og tilsamen vert det frådragsført like mykje som i enkeltpersonføretaket.

Per Bonde inntektsførte 20 525 kr i renteinntekt i enkeltpersonføretaket. Denne inneheld både private renteinntekter og renteinntekter knytt til næringa. Renteinntekt knytt til næring utgjær 3 477 kr. Etter omdanninga vert denne inntektsført hos aksjeselskapet. Private renteinntekter utgjær 17 048 kr. Etter omdanninga vert desse inntektsført i Per Bonde si likning. Som med rentekostnadane, påverkar ikkje denne fordelinga den totale skatten.

5.12. Leigekostnad i aksjeselskapet

Bonde Landbruk AS skal betale leige til Per Bonde for bruken av driftsbygning. Ved hjelp av rekneskapet til enkeltpersonføretaket har eg kome fram til ein tenkt leigekostnad, som tilsvarer kostnadane Per Bonde har ved å leige ut driftsbygningen til aksjeselskapet.

Per Bonde sitt enkeltpersonføretak frådragsførte 192 812 kr i avskrivningar. Desse inneheld frådrag for avskrivningar knytt til fast eigedom, traktorar, maskiner og inventar. Aksjeselskapet får frådrag for avskrivningar på dei eigedelane som er overført til selskapet. Aksjeselskapet får ikkje frådrag for avskrivningar knytt til fast eigedom som ikkje er overført til selskapet.

Avskrivningar på fast eigedom utgjær kr 49 911 kr. Dette er avskrivningar på driftsbygning og tekniske installasjonar. Per Bonde opplever eit verditap på driftsbygning og tekniske installasjonar på 49 911 kr. Dette er ein kostnad aksjeselskapet bør betale for. Avskrivningane på 49 911 kr inngår i leigekostnaden Bonde Landbruk AS skal betale til Per Bonde.

Under andre driftskostnadar i enkeltpersonføretaket ligg det kostnadar knytt til vedlikehald av driftsbygningen på 19 281 kr. Desse har aksjeselskapet i utgangspunkt ikkje frådragsrett på sidan driftsbygningen ikkje er overført til selskapet. Det er aksjeselskapet som bør betale for desse vedlikehaldskostnadane. Kostnadar til vedlikehald av driftsbygningen på 19 281 kr inngår i leigekostnaden Bonde Landbruk AS skal betale til Per Bonde.

Tenkt leigekostnad for Bonde Landbruk AS er totalt 69 192 kr. Denne vil ikkje påverke allmenn inntekt til aksjeselskapet, då kostnaden er flytt frå avskrivning og driftskostnad til leigekostnad.

5.13. Tilskot til aksjeselskap

Tilskot til landbruket vert fastsett årleg i jordbruksavtalen.

Per Bonde sitt enkeltpersonføretak fekk tildelt desse tilskota i 2014;

Kulturlandskapstilskot	25 518
Arealtilskot	31 129
Beitetilskot	8 010
Tilskot til dyr på utmarksbeite	1 980
Avløysartilskot	72 000
Driftstillegg mjølk	122 000
Tilskot husdyrproduksjon	102 428
Tilskot frå statens landbruksforvaltning	12 978
Botnfrådrag	-3 000
Samla tilskot	373 043

Sjølv om aksjeselskap ikkje eig jorda det driv landbruk på, har selskapet rett på tilskot til beite og areal. Aksjeselskap leiger jorda dei driv på, der det skal skrivast leigekontrakt med minst 10 års leigetid. Dette tilfredsstiller kravet for å få tilskot til beite og areal. Produksjonstilskot og avløysartilskot ved ferie og fritid vart til og med 2014 ikkje tildelt aksjeselskap, men frå 1. januar 2015 vart det opna for at aksjeselskap også har rett på desse.

Aksjeselskap har ikkje rett på avløysartilskot ved sjukdom mv. Per Bonde sitt enkeltpersonføretak fekk utbetalt 12 978 kr i tilskot til avløyning ved sjukdom i 2014.

Aksjeselskapet får 12 978 kr mindre utbetalt i tilskot enn enkeltpersonføretaket. Størrelsen på dei resterande tilskota er basert på omfanget til drifta, som tal dyr og areal, og vil ikkje endre seg direkte som følgje av omdanninga.

Samla tilskot til aksjeselskapet er 360 065 kr. Å omdanne til aksjeselskap vil medføre ein reduksjon i tilskota med 12 978 kr, og allmenn inntekt vil minke tilsvarande. Å miste tilskot er ei økonomisk ulempe for selskapet.

Reduserte tilskot er ein skattemessig fordel som gir ein reduksjon i selskapsskatten på 3 504 kr (12 978 kr x 27 %).

5.14. Særreglar for allmenn inntekt i jordbruket

Skattelova § 8-1 inneheld ei rekke særreglar for jordbruk. Dette er fordelar som gjeld personlege skattyttarar, og aksjeselskap oppnår derfor ikkje rett til desse fordelane. Til dømes vert tilskot til bureising, planering, nydyrking, og overflatedyrking ikkje rekna som inntekt. Overskytande kostnadar ved dei same tiltaka har frådragsrett. Jordbruksfrådraget er regulert i denne paragrafen. Dette er frådrag gitt i allmenn inntekt frå næring, noko som reduserer skatten til eigar av enkeltpersonføretak.

Å omdanne til aksjeselskap vil føre til at reglane i skattelova § 8-1 ikkje vert gyldige. Dette vil auke allmenn inntekt, noko som fører til høgare skatt.

Per Bonde har hittil oppnådd maksimalt jordbruksfrådrag på 166 400 kr, grunna høg allmenn inntekt. Jordbruksfrådrag vert gitt i allmenn inntekt frå næring, og er personleg. Aksjeselskap har ikkje rett på det sidan det ikkje er personleg. Heller ikkje eigar av aksjeselskapet har rett på det, sidan han har lønnsinntekt og ikkje allmenn inntekt frå næring.

Per Bonde vil ikkje få jordbruksfrådrag i den allmenne inntekta si frå aksjeselskapet, og allmenn inntekt vil auke med 166 400 kr.

Å miste jordbruksfrådraget er ein skattemessig ulempe som aukar personskatten med 44 928 kr ($166\,400 \text{ kr} \times 27\%$).

5.15. Minstefrådrag

Minstefrådrag vert gitt i lønnsinntekt og skal tilsvare arbeidaren sine kostnader knytt til arbeidet han har. Dette kan vere arbeidsklede, heimekontor, faglitteratur osv. Dette er eit standardfrådrag på 43 % av lønnsinntekta, med minimumsgrense på 31 800 kr og maksimumsgrense på 89 050 kr. Sidan dette er eit frådrag i lønnsinntekt, får ikkje eigar av enkeltpersonføretak nytte av dette frådraget. Dette er fordi han har næringsinntekt og ikkje lønnsinntekt. Minstefrådrag er skildra i skatteloven §§ 6-30 til 6-32.

Per Bonde får eit minstefrådrag på 89 050 kr i lønnsinntekta si frå aksjeselskap.

Minstefrådrag er ein skattemessig fordel som reduserar personskatten med 24 043 kr ($89\,050 \text{ kr} \times 27\%$).

5.16. Skatt

5.16.1. Inntektsskatt

Skatterekneskapet til Bonde Landbruk AS er basert på skatterekneskapet til Per Bonde sitt enkeltpersonforetak. Rekneskapet er korrigert for endringer som kjem fram i denne oppgåva. Aksjeselskap betalar selskapsskatt på 27 % av årsresultatet.

Skatterekneskapet til Bonde Landbruk AS	
Driftsinntekter	1 016 618
Tilskot	360 065
Sum inntekter	1 376 683
Varekostnad	536 363
Lønnskostnad	371 336
Avskrivningar	142 901
Leigekostnad	69 272
Bilkostnader	10 125
Andre driftskostnader	199 444
Sum kostnader	1 329 441
DRIFTSRESULTAT	47 242
Renteinntekt	3 477
Rentekostnader	44 658
ÅRSRESULTAT	6 061

Selskapsskatt for Bonde Landbruk AS

Årsresultat	6 061
Skatt (27 %)	1 636

I tillegg betalar Per Bonde skatt på lønna han tar ut frå aksjeselskapet, med 27 % av allmenn inntekt og trygdeavgift på 8,2 % og toppskatt av personinntekt.

Allmenn inntekt for Per Bonde	
Lønnsinntekt	349 000
Renteinntekter	17 048
Rentekostnader	-20 779
Minstefråndrag	-89 050
Allmenn inntekt	256 219
Personfråndrag	-48 800
Skattbar allmenn inntekt	207 419

Personinntekt for Per Bonde

Lønnsinntekt	349 000
Personinntekt	349 000

Skatteberegning for Per Bonde

Inntektsskatt (207 419 x 27 %)	56 003
Trygdeavgift lønnsinntekt (349 000 x 8,2 %)	28 618
Toppskatt (349 000 – 527 400) x 9 %	0
Personskatt for Per Bonde	84 621

Per Bonde betalar 84 621 kr i skatt av lønna han har utbetalt frå aksjeselskapet.

Skatt av Bonde Landbruk AS

Inntektsskatt (207 419 x 27 %)	56 003
Trygdeavgift lønnsinntekt (349 000 x 8,2 %)	28 618
Selskapskatt (6 061 x 27 %)	1 636
Total skatt for Bonde Landbruk AS	86 258

Total skatt som følgje av Bonde Landbruk AS er 86 258 kr.

Skatt av enkeltpersonføretaket til Per Bonde

Inntektsskatt (162 048 x 27 %)	43 753
Trygdeavgift (361 045 x 11,4 %)	41 159
Toppskatt (361 045 – 527 400) x 9 %	0
Samla skatt for 2014	84 912

Av inntekta frå enkeltpersonføretaket betalte Per Bonde 84 912 kr i skatt.

Å omdanne til aksjeselskap er ein skattemessig ulempe som aukar skatten med 1 346 kr i forhold til skatten i enkeltpersonføretaket.

5.16.2. Formueskatt

Formue er behandla i skattelova kapittel 4. Personlege skatteytarar har plikt til å betale formueskatt. Enkeltpersonføretak vert likna saman med eigar, og ein er derfor pliktig til å betale formueskatt av egedelar som tilhøyrrer enkeltpersonføretaket. Formueskatten vert berekna med grunnlag i nettoformue. Nettoformuen er egedelar med frådrag for gjeld.

Formueskatt til staten er på 0,3 % av nettoformue. Formueskatt til kommunen er på maksimalt 0,7 %. Til saman er formueskatten på 1 % av nettoformuen. Skattyter betalar ikkje skatt på formue som er under 1 000 000 kr. Ektefeller som liknast under eitt, betalar ikkje skatt på formue som er under 2 000 000 kr.

Per Bonde tilhøyrrer skatteklasse 1 E. Dette vil seie at han liknast særskilt for inntekta si, men saman med ektefellen for formuen. Per Bonde har ein formue på 1 130 412 kr. Hadde Per vore einsleg, hadde han hatt plikt til å betale formueskatt på 1 130 kr. Ektefellen hans har ei formue på kr 118 350 kr. Total formue hos ektefellane er 1 248 762 kr. Per Bonde betalar ikkje formueskatt på formuen sin, då formuen er under 2 000 000 kr.

Aksjeselskap har ikkje plikt til å betale formueskatt. Eventuell formueskatt fell på aksjonæren, då aksjar er skattepliktig formue. Aksjonæren aukar skattepliktig formue tilsvarende aksjeverdien på selskapet. Aksjeverdien til Bonde Landbruk AS år 1 vert sett til den skattemessige nettoverdien som er i opningsbalansen. Skattemessig nettoverdi er egedelar med fråtrekk for gjeld. For Bonde Landbruk AS er den 30 000 kr. Dette tilsvarende den innskotne aksjekapitalen. Formuen til Per Bonde etter omdanning er bygningar, jord, bankinnskot, privatbil og aksjar på til saman 1 668 070 kr. Han får frådrag for gjeld han ikkje overfører til selskapet, på 567 550 kr. Per sin skattepliktige formue er 1 100 520 kr. Han betalar ikkje formueskatt på denne, då samla formue for ektefellane framleis er under 2 000 000 kr.

Å omdanne til aksjeselskap påverkar ikkje formueskatten til Per Bonde då han ikkje betalar formueskatt verken før eller etter omdanninga. I situasjonar der formueskatten gjer seg gjeldande, vil ei omdanning ikkje påverke formueskatten då formuen i aksjar frå aksjeselskapet jevnar ut formuen i egedelar i enkeltpersonføretaket.

6. Oppsummering og konklusjon

6.1. Oppsummering

Lønn

Ved å omdanne til aksjeselskap vert Per Bonde tilsett i selskapet og får utbetalt lønn. Denne er arbeidsgivaravgiftspliktig, og arbeidsgivaravgifta utgjer 22 336 kr. Dette er ei økonomisk ulempe som enkeltpersonføretak ikkje har. Aksjeselskapet får frådragsføre lønnskostnaden på 371 336 kr og får betydeleg mindre driftsresultat enn enkeltpersonføretaket grunna dette. Frådrag for lønnskostnad er ein skattemessig fordel som reduserer selskapsskatten med 100 261 kr.

Sjukepengar

Enkeltpersonføretak i landbruket og aksjeselskap er likestilt i sjukepengeorninga.

Utbyte frå Bonde Landbruk AS

Per Bonde kan ta ut utbyte av overskotet i aksjeselskapet. Dette skattleggast med 27 %. Han kan velje å la overskotet stå att i selskapet, og dermed utsetje skattlegging av utbyte. Dette er ei moglegheit enkeltpersonføretak ikkje har, då overskotet vert skattlagt løpande på eigar si likning.

Utbyte frå andre aksjeselskap

Utbyte til enkeltpersonføretak vert skattlagt med 27 %. Utbyte til aksjeselskap vert skattlagt med 0,81 % grunna fritaksmetoden med 3 % inntektsføring. Skattlegging av utbyte er ein skattemessig fordel ved å omdanne til aksjeselskap.

Privatbil i næring

Så lenge bruken av privatbil i næring er under 6 000 km, er frådrag for bilkostnad det same i enkeltpersonføretaket som i aksjeselskapet.

Kåryting

Ved å omdanne til aksjeselskap fell kårytinga utanfor verksemda. Aksjeselskapet får ikkje frådrag for kostnader knytt til kårustaden. Hos Bonde Landbruk aukar dette allmenn inntekt med 9 476 kr, noko som aukar selskapsskatten med 2 559 kr. Dette representerer ein skattemessig ulempe.

Rentekostnad og renteinntekt

Rentekostnader og renteinntekter påverkar ikkje den totale skatten, men medfører ei fordeling mellom Per Bonde og aksjeselskapet.

Avskrivningar, kostnadar til vedlikehald av driftsbygning og leigekostnad

Tenkt leigekostnad for Bonde Landbruk AS er 69 192 kr. Denne betalast til Per Bonde.

Leigekostnaden vil ikkje påverke allmenn inntekt til aksjeselskapet, då kostnaden er flytt frå avskrivning og driftskostnad i enkeltpersonføretaket til leigekostnad i aksjeselskapet.

Tilskot

Aksjeselskap har rett på dei fleste tilskot som enkeltpersonføretak har. Tilskot til avløyning ved sjukdom har aksjeselskap ikkje rett på, då denne har grunnlag i næringsinntekt. Bonde Landbruk AS får utbetalt 12 978 kr mindre i tilskot enn enkeltpersonføretaket, noko som medfører mindre inntekter. Dette er ei økonomisk ulempe. Selskapsskatten vert redusert med 3 504 kr, som er ein skattemessig fordel.

Jordbruksfrådrag

Ved å omdanne til aksjeselskap får ikkje Per Bonde rett på jordbruksfrådrag. Per Bonde oppnådde høgast mogleg jordbruksfrådrag på 166 400 kr før omdanninga. Etter omdanninga får ikkje Per Bonde dette frådraget. Dette er ei skattemessig ulempe som aukar personskatten med 44 928 kr.

Minstefrådrag

I enkeltpersonføretak får ikkje Per Bonde nytte av minstefrådraget. I lønna frå aksjeselskapet får han eit minstefrådrag på 89 050 kr. Dette er ein skattemessig fordel som reduserer personskatten med 24 043 kr.

Trygdeavgift

Trygdeavgift vert betalt med grunnlag i personinntekt. Personinntekta er høgare i enkeltpersonføretaket enn i aksjeselskapet. Personinntekt frå næring har ein trygdeavgiftssats på 11,4 %. Personinntekt frå vanleg lønn har ein trygdeavgiftssats på 8,2 %.

Per Bonde betalar 41 149 kr i trygdeavgift i enkeltpersonføretaket, basert på berekna personinntekt på 361 045 kr. I aksjeselskapet betalar han 28 618 kr i trygdeavgift, basert på personinntekt på 349 000 kr.

Per Bonde si personinntekt vert redusert ved å omdanne til aksjeselskap, og i følgje med lågare trygdeavgiftssats, betalar Per Bonde mindre trygdeavgift i aksjeselskap enn i enkeltpersonføretak. Redusert trygdeavgift er ein skattemessig fordel.

Inntektsskatt

Inntektsskatten til Per Bonde før omdanning er 43 753 kr, basert på ei allmenn inntekt frå næring på 162 048 kr. Inntektsskatten til Per Bonde etter omdanning er 56 003 kr, basert på ei allmenn inntekt frå lønn på 207 419 kr. Differansen i allmenn inntekt oppstår hovudsakleg på grunn av større rentekostnader og jordbruksfrådrag i enkeltpersonføretaket, redusert med minstefrådrag og lågare renteinntekt i aksjeselskapet. Per Bonde si allmenne inntekt aukar ved å omdanne til aksjeselskap, og Per Bonde betalar meir inntektsskatt etter omdanning. I tillegg betalar aksjeselskapet selskapsskatt på 1 636 kr. Auka inntektsskatt er ein skattemessig ulempe.

Formueskatt

Å omdanne til aksjeselskap påverkar ikkje formueskatten til Per Bonde. I situasjonar der formueskatten gjer seg gjeldande, vil ei omdanning ikkje påverke formueskatten då formuen i aksjar frå aksjeselskap jevnar ut formuen i egedelar i enkeltpersonføretak.

6.2. Konklusjon

I denne oppgåva har eg undersøkt kva skattemessige konsekvensar ei omdanning frå enkeltpersonføretak til aksjeselskap har i landbruket. Ved å omdanne til aksjeselskap vert trygdeavgifta mindre, men inntektsskatten aukar. Totalt aukar skatten ved å omdanne til aksjeselskap. I Per Bonde si gardsdrift fører skattemessige konsekvensar ved ei omdanning til at den totale skatten aukar med 1 346 kr. Grunnen til dette er hovudsakleg at Per Bonde mistar retten til jordbruksfrådrag ved å omdanne til aksjeselskap.

Med bakgrunn i skattemessige konsekvensar konkluderer eg med at det ikkje lønnar seg å omdanne til aksjeselskap i landbruket. Konklusjonen i denne oppgåva gjeld for gardsdrifta til Per Bonde, og gjeld nødvendigvis ikkje for andre gardsdrifter.

6.3. Andre omsyn

Som eigar av aksjeselskap har du betydeleg mindre risiko enn som eigar av enkeltpersonføretak. Eit aksjeselskap kan derfor investere og ta opp store lån utan at eigar får auka sin risiko. Enkeltpersonføretak som investerer og tar opp store lån, aukar risikoen for eigar. Han står personleg ansvarleg for desse forpliktingane og risikerer i verste fall å gå personleg konkurs om føretaket ikkje klarer å dekke dei. Denne risikoen er til hinder for mange bønder som ser seg nøydde til å investere for å behalde ei lønsam drift. Eit argument for aksjeselskap, er at det truleg vil auke investeringsviljen til bøndene.

Regjeringa har opna for at upersonlege eigarar, som aksjeselskap, kan innta landbruket i større grad enn før. Mange er redde for at ei slik utvikling vil gjere landbruket meir industrielt, og omsynet til dyrevelferd vil bukke under for omsynet til effektivitet og økonomi. Det er også ein fare for at landbrukseigedomar vert selt til andre, med andre interesser enn å halde landbruket i hevd. Dette går imot målet om matsikkerheit, då areal som vert brukt til matproduksjon kan forsvinne. Mange vil derfor argumentere for å behalde enkeltpersonføretak i staden for å opprette aksjeselskap.

Utviklinga viser at fleire bønder vel å drive saman i samdrift. Ved å omdanne enkeltpersonføretaket til aksjeselskap, vert prosessen med å innføre nye medlemmar i drifta forenkla. Samdrifter kan som kjent ikkje drivast som enkeltpersonføretak.

Enkeltpersonføretak i landbruket har betre rettar enn andre enkeltpersonføretak. Dei er sikra 100 % sjukepengar, og får dekka kostnader ved avløyser ved sjukdom, ferie og fritid. Eigar av enkeltpersonføretak i andre næringar får 65 % sjukepengar. Driv han aleine, må han enten legge ned drifta eller betale nokon av eiga lomme til å drive føretaket i periodar med sjukdom, ferie og fritid. Terskelen for å omdanne til aksjeselskap er høgare for gardsdrifter enn for andre enkeltpersonføretak, då bønder generelt sett har det betre i denne organisasjonsforma enn andre eigarar av enkeltpersonføretak.

Denne oppgåva fokuserer på ei omdanning, der enkeltpersonføretaket vert sletta når omdanninga er gjennomført. Eit alternativ til å omdanne er å behalde enkeltpersonføretaket og opprette eit nytt aksjeselskap frå grunnen av. Å opprette eit aksjeselskap til gardsdrifta samtidig som eigar driv eit enkeltpersonføretak med til dømes utleige, kan ha andre skattemessige konsekvensar enn kva denne oppgåva belyser.

6.4. Forslag til andre undersøkingar

Ei problemstilling som er aktuell for vidare undersøking er korleis distrikta vert påverka av ei eventuell fjerning av konsesjonslov og buplikt. Stikkord kan vere matproduksjon, kulturlandskap, prisutvikling på landbrukseigedomar og busetnad.

Referanseliste

Almås, R. (1978) *Nye organisasjonsformer i jordbruket*. Oslo, Universitetsforlaget.

Bygdeforskning (2007) *Samdrifter i melkeproduksjon*. Rapport 3/07. Trondheim, Norsk senter for bygdeforskning.

Bygdeforskning (2015) *Trender i norsk landbruk 2014* [Internett], Norsk senter for bygdeforskning. Tilgjengeleg frå: <<http://www.bygdeforskning.no/nyheter/ny-rapport-trender-i-norsk-landbruk-2014>> [Lest 14.04.2015]

Landbruksdirektoratet (16.03.2015) *Tilskudd* [Internett], Landbruksdirektoratet. Tilgjengeleg frå: <<https://www.slf.dep.no/no/tilskudd>> [Lest 13.04.2015]

Landbruks- og matdepartementet (15.10.2014) *Høringsnotat - Oppheving av konsesjonsloven og boplikt* [Internett], Landbruks- og matdepartementet. Tilgjengeleg frå: <<https://www.regjeringen.no/contentassets/c198e797a8ad457fb62ba8921f5a06a0/hoeringsnotat.pdf>> [Lest 28.01.2015]

Norges Bondelag (2013) *Opplæringshefte landbrukspolitik* [Internett], Norges Bondelag. Tilgjengeleg frå: <http://www.bondelaget.no/getfile.php/Nettbutikk/Kunnskapsmateriell/Landbrukspolitik_oppl%C3%A6ringshefte.pdf> [Lest 28.04.2015]

Norges Bondelag (12.01.2015) *Høringssvar – forslag om oppheving av konsesjonsloven* [Internett], Norges Bondelag. Tilgjengeleg frå: <https://www.regjeringen.no/contentassets/b94d0bd1cf6142fc96b1e8d4ff663744/328_norges-bondelag.pdf> [Lest 13.04.2015]

Norsk landbrukssamvirke (2015) *Hvorfor tollvern og hvordan fungerer det?* [Internett], Norsk landbrukssamvirke. Tilgjengeleg frå:

<<http://www.landbruk.no/Politikk/Handelspolitikk/Hvorfor-tollvern-og-hvordan-fungerer-det>> [Lest 28.01.2015]

Regjeringen (30.06.2014) *Teknisk jordbruksavtale 2014-2015* [Internett], Regjeringen.

Tilgjengeleg frå:

<https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/lmd/vedlegg/regelverk/teknisk_jordbruksavtale_2014-2015.pdf> [Lest 28.01.2015]

Rognstad, O & Steinset, T.A. (2012) *Landbruket i Norge 2011* [Internett], Statistisk

sentralbyrå, Oslo. Tilgjengeleg frå: <http://www.ssb.no/jord-skog-jakt-og-fiskeri/artikler-og-publikasjoner/_attachment/91107?_ts=13c5d8b68f8> [Lest 28.01.2015]

Skatteetaten (2015) *Føderåd* [Internett], Skatteetaten. Tilgjengeleg frå:

<<http://www.skatteetaten.no/no/Radgiver/Rettskilder/Handboker/Lignings-ABC/Kapitler/F/?mainchapter=103051&chapter=103051#x103051>> [Lest 07.05.2015]

Skatteetaten (2015) *Skattefri omdanning frå enkeltpersonforetak eller ansvarlig selskap til aksjeselskap* [Internett], Skatteetaten. Tilgjengeleg frå:

<<http://www.skatteetaten.no/no/Person/Aksjer-og-verdipapirer/Har-du-aksjer-slik-fastsetter-du-inngangsverdien/?chapter=3623#kapitteltekst>> [Lest 13.03.2015]

Skatteetaten (2014) *Skjermingsrente* [Internett], Skatteetaten. Tilgjengeleg frå:

<<http://www.skatteetaten.no/no/Tabeller-og-satser/Skjermingsrente/>> [Lest 13.03.15]

Store Norske Leksikon (2015) *Landbruket i Norge* [Internett], Store Norske Leksikon.

Tilgjengeleg frå: <https://snl.no/Jordbruk_i_Norge> [Lest 07.05.2015]

Søbstad, T. (1996) *Økonomi og planlegging for landbruket*. Oslo, Landbruksforlaget.