

Tynset Kommune Revisjonsplan

15.09.2025



Agenda

Revisjonsteamet



Thore Kleppen

Partner

T +47 40 63 95 15

E thore.kleppen@kpmg.no



Ingunn Strand Olsson

Manager

T +47 40 63 95 22

E ingunn.strand.olsson@kpmg.no



Roar Ansethmoen

In-Charge

T +47 97 52 59 41

E roar.ansethmoen@kpmg.no



Sandra Hidemstrædet

2. Års Associate

T +47 98 42 42 57

E sandra.hidemstraedet@kpmg.no

**Ledelsens
gjennomgang**

Økt usikkerhet

**Vårt fokus –
Revisjonsplan
2025**

Innsikt

**Dette kan vi
bidra med**

Ledelsens gjennomgang

Ledelsens gjennomgang – med fokus på endringer

1. Strategi og økonomisk utvikling

- Vesentlige endringer i virksomheten og i strategien
- Endringer i den økonomiske situasjonen
- Effekter av prisstigning, renter og knapphet på ressurser
- Konsekvenser av tollendringer og økt geopolitisk usikkerhet

2. Regulatoriske forhold

- Bokettersyn / kommunikasjon med myndigheter mv.
- Brudd på lover eller forskrifter
- Endringer i tvister og krav, samt kommunens
- prosess for håndtering av tvister/krav
- Mistanke om / avdekkede misligheter (Se senere slide)
- Andre vesentlige forhold

3. Rutiner og selskapsstruktur

- Endring i internkontrollrutiner / prosesser
- Internkontroll og avdekket svakhet
- Status åpne forhold «issue log»
- Endringer i ERP-systemer
- Datasikkerhet – risiko og hendelser
- Endringer i selskapsstruktur (THS)
- Kommunikasjon til ansatte om forretningspraksis og etisk oppførsel – hvordan skjer dette?



6. Ikke-finansiell rapportering

- Status på prosesser og systemer for bærekraftrapportering
- Aktivitet- og redegjørelsesplikten

5. Finansiell rapportering

- Vurdering av risiko tilknyttet finansiell rapportering
- Områder spesielt utsatt for mislighetsrisiko (muligheter, insentiver, holdninger)
- Nye vurderingsposter
- Sentrale forutsetninger, usikkerheter mv. med betydning for estimer
- Overholdelse av lån og lånebetingelser

4. Operasjonelle endringer

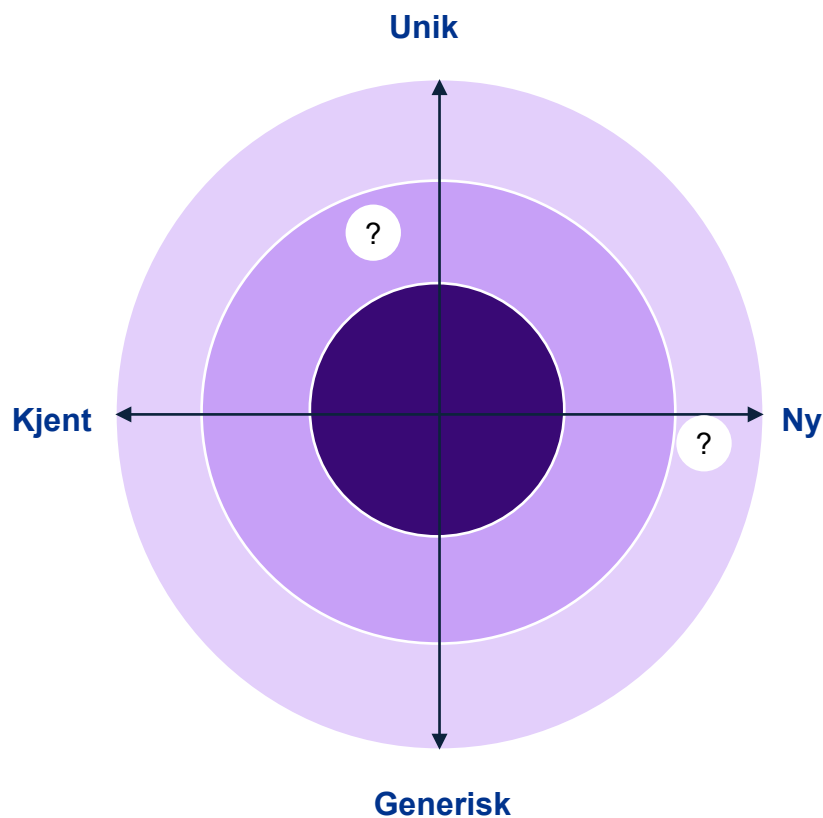
- Nye transaksjonstyper, herunder med nærstående parter
- Endring i personalet
- Samarbeidspartnere/allianser



Økt usikkerhet

Økt usikkerhet?

Generelt ser vi at usikkerheten øker. Dette påvirker alle kommuner, men i ulik grad. Kommuneledelsen er ansvarlige for å identifisere, forstå og vurdere, samt håndtere (eller akseptere) vesentlige risikoer, inkludert å sikre at kommunene og de tilknyttede virksomheter har en forsvarlig internkontroll som håndterer risikoene. Desto høyere risikoene og endringer i risikobildet er, desto høyere prioritet hos kommuneledelsen.



- Økonomisk bærekraft, stramme budsjetter, økte utgifter til helse og omsorg, uforutsigbare inntekter, potensielt og redusert tjenestetilbud
- Klimaendringer/økt beredskap og økte miljøkrav / medfører økt investeringsbehov og økte kostnader
- Digital transformasjon og cybersikkerhet - større teknologiavhengighet / krever økte investeringer
- Økende gjeldsbyrde i kommunene, kombinert med økende renter
- Demografi - eldre befolkning medfører større behov for offentlige tjenester – spesielt over 80, og færre til å betale for dem
- Økende sosial ulikhet og integreringsutfordringer, medfører økt etterspørsel etter offentlige tjenester; sosial-, integrering-, og boligsosiale tjenester
- Forventninger om en mer effektiv og digital tjenesteyting
- Knapphet på kvalifisert arbeidskraft, spesielt innen helse og omsorg, samt økende lønninger
- Økt krav til interkommunalt samarbeid for å løse felles utfordringer – for å skape nye effektive tjenester
- Politisk endringer og reformer skaper usikkerhet omkring kommuners ansvar og oppgaver påvirker langsiktig planlegging - sikre rettssikkerhet til innbyggere

Hvor
treffer
de?

Prosesser og rutiner

Strategi og risikostyring

Krisehåndtering og beredskap

Salg, kunder og prising

Innkjøp og logistikk/verdikjede

HR/personal, rekruttering, belønning og utvikling av ansatte

Finansiering, betalingsbetingelser, optimalisering av finansiering

Bærekraft

IT-sikkerhet

Teknologianskaffelser

Rapportering, finansielt og ikke-finansielt

Vårt fokus – Revisjonsplan 2025

Identifiserte risikoer

Vår risikovurdering bygger på vår forståelse av det gjeldende rammeverket for finansiell rapportering, virksomheten, bransjen og det bredere miljøet selskapet opererer i.

Vi benytter også våre møter med ledelsen til å oppdatere revisjonsteamets forståelse.

Vi vil ha oppmerksomhet rettet mot sentrale faktorer gjennom hele revisjonsprosessen som kan endre vår risikovurdering eller som kan gi opphav til risiko for vesentlig feilinformasjon (risikoer) som ikke var til stede da vi planla vår revisjon.

Der endrede eller nye risikoer identifiseres, vil vi justere vår revisjonstilnærming tilsvarende og kommunisere dette til dere.

Særskilte risikoer	Endringer i risiko fra år til år	Risiko grunnet		Kommentarer	Revisjonsmessig tilnærming
		Feil	Mislighet		
Inntekter og kundefordringer	↔	✓	✓		
Ledelsens overstyring av kontroller	↔		✓		
Andre identifiserte risikoer					
	↔				
Innkjøp	↔	✓			
Lønn	↔				
Skatter og avgifter, inkludert mva-kompensasjon	↔	✓			
Periodiseringsposter	↔	✓			

★ Ny risiko

Fokusområder fra 2024 revisjonen

Fokusområder	Våre funn	Våre anbefalinger
Inntekter	Ingen	
Innkjøp/investeringer	• Manglende aktivering av MNOK 2,3 på VAR Avløp i 2023 er ikke rettet i 2024 • Bokføring av investeringer til feil prosjekt – medført aktivering på feil bygg.	Som i flere år tidligere vil vi sterkt anbefale kommunen å ta i bruk en anleggsmodul som sikrer at alle investeringer blir aktivert i balansen og at avskrivninger blir bokført i henhold til plan. Administrasjonen informerte ved oppsummering for 2023 at denne skulle tas i bruk i 2024, men på grunn av utfordringer med kapasitet har ikke dette blitt gjennomført.
Skatter og avgifter inkludert mva-kompensasjon	Avdekker mindre avvik i terminoppgaver. Avdekkede avvik korrigeres i påfølgende termin. Avvik avdekket under revisjon av årsregnskap knyttet til kommunale boliger.	Det anbefales at økonomiavdelingen i større grad foretar kvalitetssikring av kontering gjort ute på tjenestekområdene for transaksjoner hvor mva-komp kan være utfordrende – eventuelt gjennomfører ytterligere opplæring.
Økonomiske sammenhenger	Faste noteopplysninger i kommunale regnskap, jfr Økonomiforskriften § 5-10 er arbeidskapitalen, kapitalkonto og endring i regnskapsprinsipp. Det har de siste årene vært avdekket avvik ved avstemming av arbeidskapitalen og avviket er «plugget» i note for å få sammenhengene i balanse.	Vi har fått tilbakemelding fra administrasjonen om at det vil bli leid inn ekstern bistand i 2025 for å forsøke å finne årsaken til avvikene.

Fokusområder i revisjonen



Inntekter og kundefordringer



Risiko knyttet til hvorvidt alle inntekter er medtatt

Risiko

Revisjonstilnærming

Inntekter

Gjennomgang av transaksjonsflyt og vurdering av internkontrollen.

Innhenting av budsjett og fjorårstall, samt vurdering av vesentlige endringer.

Innhenting av oppgaver eller opplysninger knyttet til overføringer, skatter etc.

Angående tilskudd: Status på forbedringer av rutiner og oppfølging av tilskuddsordninger og periodisering av tilskudd, samt oppfølging av bundne fond.

Kundefordringer

Gjennomgang av kommunens rutine for oppfølging av kundefordringer og vurdering av tapsutsatte fordringer.

Fokusområder i revisjonen



Innkjøp



Risiko knyttet til beløpsmessig størrelse og hvorvidt kjøpene har skjedd, samt hvorvidt bokføringen er skjedd i korrekt periode

Risiko

Revisjonstilnærming

Kjøp av varer og tjenester

Gjennomgang av transaksjonsflyt og vurdere internkontrollen, herunder tilgangskontroller og arbeidsdeling i økonomisystemet.

Innhente budsjett fjorårstall og vurdering av vesentlige endringer.

Mva. og mva-kompensasjon

Kontroll av grunnlag for – og attestasjon av terminvis mva-kompensasjon.

Leverandørgjeld

Gjennomgang av kommunens rutine for oppfølging av leverandørgjeld

Bankinnskudd

Innhente bankoppgaver fra finansinstitusjon for kontroll av bankavstemminger og tilganger i nettbank. Oppfølging av internkontrollfullmakter knyttet til utbetalinger.

Fokusområder i revisjonen



Lønn



Risiko knyttet til beløpsmessig størrelse og eksistensen av lønnsutgiftene.

Risiko

Lønnskostnader
Sykelønnsrefusjoner
Annen godtgjørelse
Reiseregninger
Pensjonsmidler- og forpliktelser, premieavvik og pensjonskostnader

Revisjonstilnærming

Gjennomgang av transaksjonsflyt og vurdere internkontrollen.
Innhente budsjett og fjorårstall samt vurdering av vesentlige endringer.
Innhente opplysninger om gjennomsnittlig antall årsverk for analyseformål.
Innhente innberettede lønnskostnader og andre godtgjørelser (herunder naturalytelser) per person i kommunen og vurdere rimeligheten av resultatet.

Forenklet etterlevelseskontroll 2025

Forenklet etterlevelseskontroll – Kommunelovens § 24-9

- Formål

- ✓ Forebygge svakheter og bidra til å sikre at kommunen følger sentrale bestemmelser og vedtak på økonomiområdet

- Gjennomføring

- ✓ Utføres med moderat sikkerhet
- ✓ ISAE 3000 – attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller forenklet revisorkontroll av historisk finansiell informasjon (§ 24-9 pkt.12)
- ✓ Revisor velger ut områder for kontroll basert på en risiko- og vesentlighetsvurdering, legges frem for KU

- Rapportering

- Resultat av kontrollhandlingene skal formidles til kontrollutvalget innen 30. juni
- Eventuell avvik som fører til modifisert uttalelse skal kommuniseres til kontrollutvalget i nummeret brev

Erfaringer fra forenklet etterlevelseskontroll - generelt

Figur 1 Områder kontrollert av to eller flere revisjonsenheter



Gode området for forenklet etterlevelseskontroll:

1. Områder med definert lovverk eller definerte formaliserte rutiner som man kan revidere mot
2. Områder av vesentlig art for kommunen og hvor det er viktig at lovverk eller internkontroll etterleves
3. Områder hvor tidligere gjennomganger har avdekket svakheter

Vi tenker derfor at anskaffelser eller ansattes utlegg eller reiseregninger er aktuelle tema

Tema	Beretning
2020 – Offentlig anskaffelser	●
2021 – Selvkost	●
2022 – Egenbetaling opphold i institusjon	●
2023 – Husleie kommunale boliger	●
2024 – Reiseregninger og utgiftsgodtgjørelser	●

- Negativ beretning
● Ren beretning

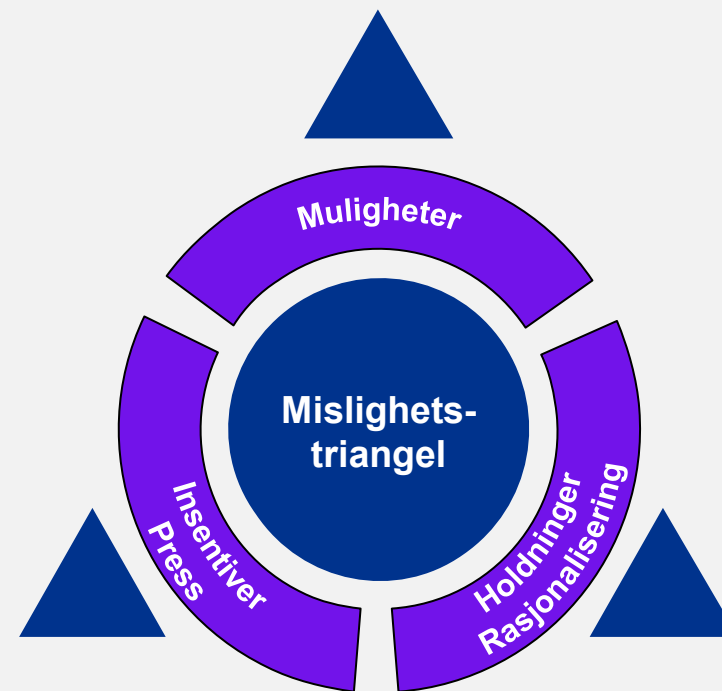
Mislighetsrisiko – diskusjon

Misligheter er noe de fleste opplever sjelden, men har ofte store konsekvenser når det skjer. Sakene havner på bordet til kontrollutvalget og ledelsen, og spørsmålet er ofte hvorfor skjedde dette.

Misligheter skjer oftere når holdningen til ledelse og ansatte er at dette kan forsvares, ofte når de har incentiver eller er utsatt for press hvor misligheter blir løsningen, enten det er manipulering av regnskaper og styringsinformasjon eller tap av eiendeler. Muligheten får man gjennom en svak interkontroll. Det er ledelsens ansvar å forhindre dette.

Noen relevante spørsmål ledelsen bør stille seg selv:

1. Følger dere med på utviklingen på mislighetsområdet gjennom pressen, faglige oppdateringer etc.? Kjenner dere profilen til de eksterne og interne som potensielt kan gjøre misligheter – hvem skal dere forsvare dere mot?
2. Er det etablert et etisk rammeverk og en bedriftskultur, der ledelsen er tydelige på hva misligheter er og at det er ugreit?
3. Har kommunen en bedriftskultur, aggressive mål og belønningssystemer som kan øke sannsynligheten for misligheter?
4. Er det dokumentert risikovurderinger hvor mislighetsrisikoer er identifisert og hvem som har ansvar for at det etableres kontroller for å håndtere disse? Drøftes disse? Diskuteres mislighetsrisikoen med ledelse og ansatte?
5. Hvor påvirker dette finansiell rapportering, og sikring av kommunens eiendeler? Blir det påsett at prosesser og rutiner har relevante kontroller rettet mot misligheter?
6. Arbeidsdeling og tilgangskontroller er sentrale virkemidler for å forhindre misligheter. Har ledelsen fastsatt minimum på dette området?
7. Sikrer ledelsen at kontrollene rettet mot misligheter etterleves? Tas tilbakemeldinger fra revisor på alvor og utbedres svakheter innen rimelig tid? Er det fastsatt hvordan misligheter i egen virksomhet skal håndteres? Er dette kjent for ledelse og ansatte?
8. Er kontrollutvalg eller kommunestyret involvert i vurderingen av mislighetsrisiko, samt håndteringen av disse, spesielt på områder som involverer ledere? Mottar kontrollutvalg eller kommunestyret revisors tilbakemelding på dette området?



Mislighetsrisiko:

Vi ber ledelsen presentere sin oppdaterte vurdering av hvor det er muligheter for tap av eiendeler og manipulerede årsregnskaper. Dette inkluderer muligheter for / mistanke om misligheter

Hvis selskapet er morselskap i et konsern, ber vi dere vurdere risikoen for misligheter også i konserndimensjonen.

God virksomhetsstyring – hvor står dere?



Kontrollmiljø	1. Forpliktelse til etiske verdier og integritet
	2. Utøvelse det helhetlige oppfølgingsansvaret
	3. Etablere strukturer, fullmakter og ansvar
	4. Demonstrere forpliktelse til kompetanse
	5. Vektlegger pålitelighet og etterprøvbarehet

Det er etablert en enhetlig struktur for styrende dokumenter, inkludert instruks, stillingsbeskrivelser, policyer, retningslinjer og rutiner. Roller og ansvar er tydelig definert i henhold til en fastsatt fullmaktsstruktur. De styrende dokumentene fastsetter krav til design, implementering og etterlevelse.



Risikovurdering	6. Spesifikk, relevante mål for virksomheten
	7. Identifiserer og analyserer risiko
	8. Identifiserer og vurderer mislighetsrisiko
	9. Identifisere og analyserer vesentlig endringer

Det er formalisert en rød tråd fra overordnet risikovurdering, via styrende dokumenter, inkludert risiko for misligheter.



Kontroll-aktiviteter	10. Definer basert på risiko områder for kontroll og design aktiviteter
	11. Definer områder for kontroll og design i it-systemer
	12. Implementer gjennom policyer og prosedyrer

Det er formalisert en rød tråd fra risikovurdering til relevante og etterprøvbare kontroller i styrende dokumenter.



Informasjon og kommunikasjon	13. Sikrer tilgjengelig relevant informasjon
	14. Intern kommunikasjon
	15. Ekstern kommunikasjon

Det er etablert formelle krav til informasjonsdeling og rapportering, samt definert relevante møteplasser, som er beskrevet i de styrende dokumentene.



Oppfølging	16. Gjennomfør løpende eller spesifikke gjennomganger av at internkontrollen fungerer
	17. Evaluer og kommuniser avdekkede kontrollsvakheter til relevant nivå

Det er etablert formelle krav til etterprøving av etterlevelse av styrende dokumenter, samt til håndtering og lukking av rapporterte avvik fra interne og eksterne kilder, inkludert revisor.

Revisors gjennomgang av virksomhetsstyringen

Kjennetegn ved selskaper som lykkes er et godt kontrollmiljø, kontrollaktiviteter som er basert på en risikovurdering, kvalitet i styringsinformasjonen, gode møteplasser og økonomisk rapportering, samt strukturert oppfølging og monitorering av virksomhetsstyringen.

Revisor skal, i tråd med den internasjonale revisjonsstandarden ISA 315, foreta en kartlegging av den overordnede virksomhetsstyringen.

I konserner skal virksomhetsstyringen inkludere konsernstyringen.

Fremdriftsplan

2025

2026

Kundeleveranse		Aug	Sep	Okt	Nov	Des	Jan	Feb	Mar	Apr	Mai	Jun	Jul
Avtalt dokumentasjon for interimsrevisjon tilgjengelig					21.								
Avtalt dokumentasjon for årsoppgjørrevisjon tilgjengelig									Uke 10				
Årsregnskap med noter									Uke 10				
Årsmelding									31.				
Aktivitet	Formål	Aug	Sep	Okt	Nov	Des	Jan	Feb	Mar	Apr	Mai	Jun	Jul
Planleggingsmøte med gjennomgang av revisjonsplan	• Gi grunnlag for identifisering og vurdering av risikoer for vesentlig feilinformasjon • Skissere planlagt omfang og tidspunkt for revisjonen • Kommunisere vesentlighet og evt.arbeid som skal utføres på komponenter • Annen obligatorisk kommunikasjon		15.										
Interimsrevisjon					Uke 47								
Statusmøte interim	• Evaluere fremdriften til både KPMG og Selskapet. • Kommunisere eventuelle kontrollsvakheter tidlig, samt kommunisere behovet for ytterligere revisjonshandlinger (om nødvendig). • Kommunisere andre vesentlige forhold innen rimelig tid (ved behov)												
Årsoppgjørrevisjon									Uke 10				
Funn fra revisjonen	• Gjennomgang av eventuelle vesentlige endringer i KPMGs revisjonsplan og funn fra revisjonen knyttet til fokusområder og vesentlige vurderingsposter • Kommunikasjon av eventuell feilinformasjon avdekket ved revisjonen • Kommunikasjon av eventuelle vesentlige kontrollsvakheter								Uke 13				
Avgi revisjonsberetning										15.			

Eksempler på forhold som kan medføre tilleggsfaktura som følge av merarbeid

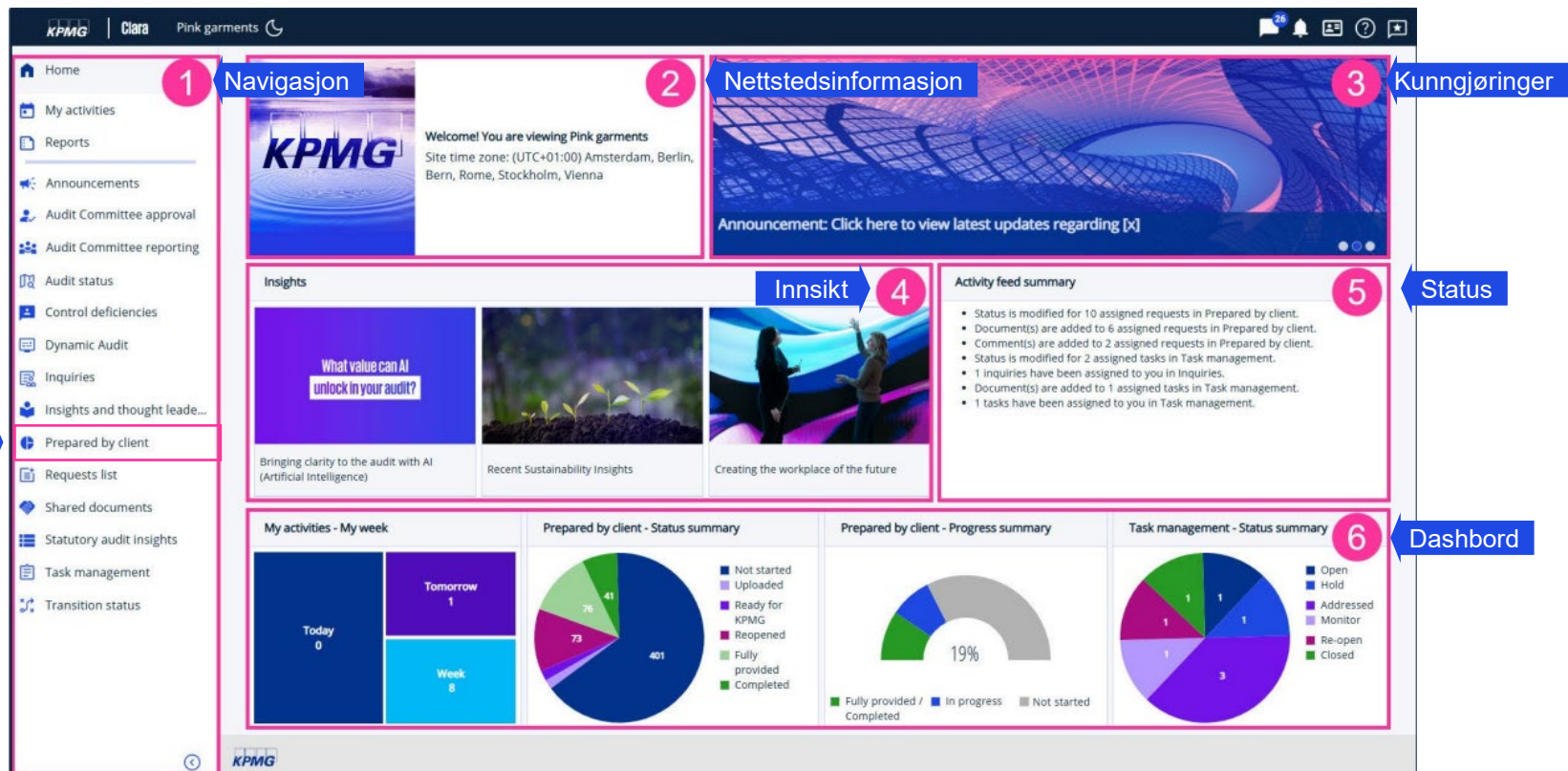
Område	Beskrivelse
Internkontroll	Ved svakheter i internkontroll vil det ofte medføre behov for utvidede revisjonshandlinger. Dette vil normalt resultere i økt tidsforbruk for revisor og dermed medføre en merkostnad for selskapet. Forholdet gjelder også avslutningsprosessen knyttet til årsregnskap, skattemelding med vedlegg, samt eventuell konsernrapportering.
Avtalt tid	- Hvis selskapet ikke holder avtalte tidsplaner, resulterer dette i ineffektiv tidsbruk for revisor. Dette vil medføre en merkostnad for selskapet i den grad endringene ikke er avklart med KPMG i rimelig tid på forhånd. - Med endret tidsplan menes i denne forbindelse også at nødvendig dokumentasjon ikke foreligger til avtalt tid eller til avtalt kvalitet, slik dette er definert for eksempel i Prepared By Client-liste.
Avtalt kvalitet	- Bokføringsloven stiller krav til dokumentasjon av bokførte opplysninger og av vesentlige balanseposter, samt av skattemelding med vedlegg. For å oppfylle lovens krav skal regnskapsdokumentasjonen – hvis ikke annet er særskilt avtalt – ha den kvaliteten som fremgår av KPMGs Regnskaps- og årsoppgjørsmappe. Det avtalte honoraret forutsetter at dokumentasjonen tilfredsstiller minst dette nivået, slik at merkostnader kan påløpe ved et kvalitetsnivå lavere enn forutsatt. Med avvik fra avtalt kvalitet menes også at dokumentasjonen inneholder tekniske feil som for eksempel regnefeil, parameterfeil og lignende, slik at revisor må gjennomføre flere handlinger eller kontrollere flere utkast enn forutsatt. - Manglende intern kvalitetskontroll av regnskap og skattemelding med vedlegg vil medføre mertid og merkostnader kan påløpe.
Tilgjengelighet	Det er en forutsetning for en effektiv revisjon at revisor har god tilgang til relevante personer hos selskapet, samt at regnskapsdokumentasjon er tilgjengelig i avtalt format, herunder tilgang til informasjon i elektronisk format.
Endringer i rammebetingelser	Nye og uforutsette problemstillinger vil vanligvis resultere i merarbeid for revisor. Dette kan for eksempel være: - Nye regnskapsmessige problemstillinger eller endringer fra tidligere år - Uvanlige, store og/eller kompliserte transaksjoner - Endringer i lovpålagte krav for selskapet og/eller revisor - Selskapet endrer regnskapsprinsipper fra tidligere år - Implementering av nye IT-systemer som påvirker utarbeidelse av regnskapsinformasjon eller på andre måter har effekt på hvordan revisjonen gjennomføres - Endring i bemanningen hos selskapet, ansvarsområder etc. i tilknytning til regnskaps- og økonomiavdelingen - Betydelig mengde "periode 13"-transaksjoner og/eller ikke-rutine transaksjoner som krever at revisor gjennomfører særskilte revisjonshandlinger - Betydelig avvik mellom revidert regnskap rapportert internt til for eksempel morselskap og endelig offisielt årsregnskap

Ny KPMG Kundeportal – Clara Collaboration

For revisjonsåret 2025 vil vi ta i bruk en ny portal for deling og opplasting av dokumentasjon. Vi åpner i forkant av revisjonen KPMG kundeportal i Clara Collaboration der vi oppsummerer hvilken dokumentasjon vi har behov for i vårt arbeid (PBC). Dette bidrar til en smidig og effektiv revisjon, samt et godt samarbeid mellom revisjonsteamet og de regnskapsansvarlige.

- Bruk av PBC-listen sikrer at bokføringslovens krav etterleves og sikrer et godt samarbeid mellom revisor og kunde.
- Bidrar til en oversiktlig, hensiktsmessig og tilstrekkelig dokumentasjon i samsvar med bokføringsloven.

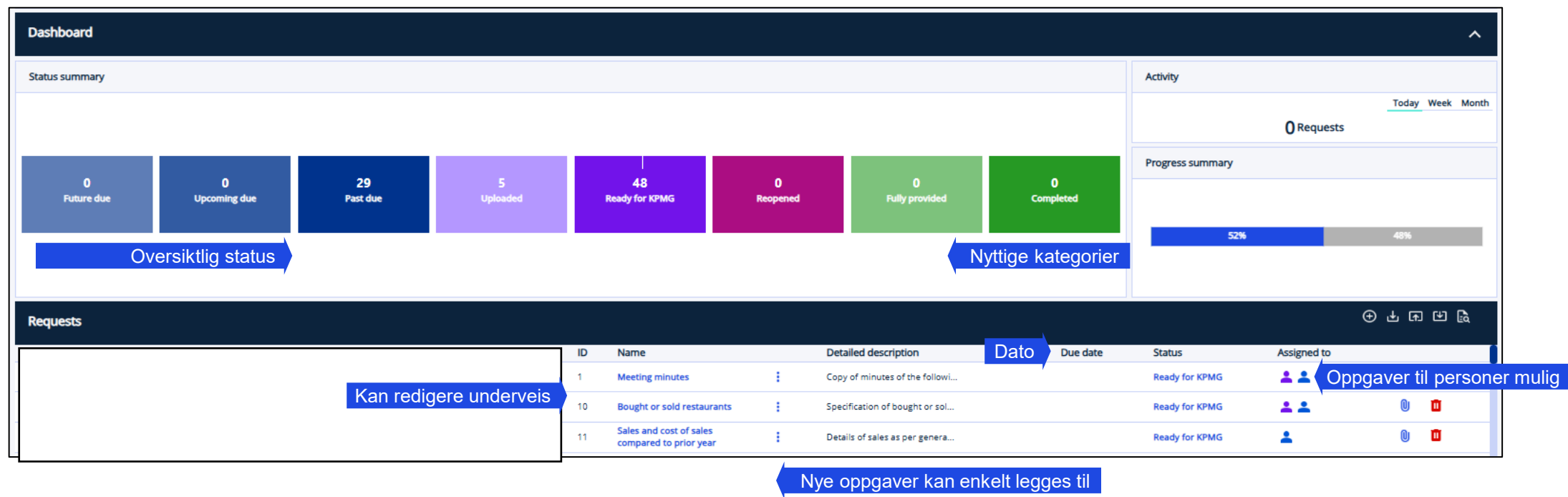
PBC



Ny KPMG Kundeportal – Clara Collaboration

Den nye kundeportalen vil forbedre revisjonsprosessen ved å tilby sikrere informasjonsutveksling og mer effektiv samhandling enn tidligere.

Vi kan ha flere selskaper i samme portal



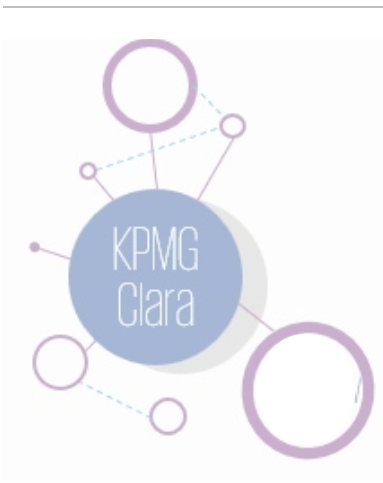
KPMG Clara Collaboration

Ny plattform for samhandling og deling av dokumenter



Hva er KPMG Clara Collaboration?

- KPMG Clara Collaboration er en skybasert plattform som muliggjør trygg og effektiv deling av revisjonsdokumentasjon gjennom Microsoft Office 365 plattformen.
- KPMG Clara Collaboration vil erstatte den tidligere kundeportalen.
- Brukere kan legges opp med ulike tilganger for deling av f.eks. lønnsopplysninger.



Onboarding

- Revisjonsteamet trenger en liste over alle brukere som skal ha tilgang til revisjonsportalen.
- Brukere vil motta en e-post fra noreply@kpmg.com med invitasjon til å registrere en bruker i KPMGs M365 miljø. Invitasjonen utløper etter 30 dager.
- Brukere vil deretter motta en ny e-post fra revisjonsteamet URL til portalen så snart denne er klar. Ved første gangs innlogging vil det være nødvendig å sette opp to-faktor autentisering ved hjelp av Authenticator app eller telefon/sms.
- Portalen er intuitiv i bruk men revisjonsteamet vil dele bruker guide for opplasting av PBC samtidig med utsendelse av URL til portalen.



Obligatorisk kommunikasjon

Ledelsens ansvar	Kommunedirektøren er ansvarlig for å utarbeide årsregnskapet og for at det gir et rettviseende bilde i samsvar med det aktuelle rammeverket for finansiell rapportering. Ledelsen er også ansvarlig for informasjonen i årsberetningen og øvrig informasjon i årsrapporten. Ledelsen er ansvarlig for slik internkontroll som den finner nødvendig for å kunne utarbeide et årsregnskap som ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, verken som følge av misligheter eller utilsiktede feil. Ledelsen og andre ansatte i kommunen skal gi revisor adgang til å foreta de undersøkelser revisor finner nødvendig, og gi revisor adgang til de opplysninger revisor krever for utførelsen av revisjonen.
Revisors oppgaver og plikter – årsregnskapet	Revisor skal vurdere om årsregnskapet er utarbeidet i samsvar med gjeldende lovkrav. Revisor er ansvarlig for å utforme og gi uttrykk for en mening om årsregnskapet som er utarbeidet av ledelsen. Revisjonen av årsregnskapet fritar ikke ledelsen for deres ansvar. Revisor er ansvarlig for å gjennomføre en revisjon av årsregnskapet, som er utarbeidet av ledelsen, i samsvar med International Standards on Auditing (ISA-ene). Revisor skal utføre revisjonen med profesjonell skepsis, herunder være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil.
Revisors oppgaver og plikter – misligheter	Formålet med lovfestet revisjon er å skape tillit til at årsregnskapet oppfyller gjeldende lovkrav og ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, og ved dette blant annet bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet. Revisor skal vurdere risikoen for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter, og skal innhente revisjonsbevis som er tilstrekkelig og hensiktsmessig for å håndtere eventuelle identifiserte mislighetsrisikoer. Revisor skal kommunisere avdekkede misligheter og forhold som kan tyde på misligheter til selskapets ledelse.
Revisors oppgaver og plikter – øvrig informasjon	Revisor skal vurdere om årsberetningen (inkludert andre redegjørelser som inngår i årsberetningen) inneholder de opplysninger som skal gis i henhold til gjeldende lovkrav. Revisor leser også gjennom årsberetningen mv. for å vurdere om den er konsistent med årsregnskapet, og om revisor, basert på kunnskapen opparbeidet gjennom revisjonen av årsregnskapet, har avdekket vesentlig feilinformasjon i årsberetningen mv. Dersom revisor konkluderer med at årsberetningen inneholder vesentlig feilinformasjon, er revisor pålagt å rapportere dette i revisjonsberetningen.
Revisors skriftlige kommunikasjon	Revisor plikter å kommunisere skriftlig til kontrollutvalget om alle forhold som er fremkommet ved revisjonen og som kontrollutvalget bør være kjent med for å ivareta sine oppgaver og plikter, herunder vesentlige mangler i kommunens interne kontroll, brudd på bokføringsreglene og andre lovkrav og avdekkede misligheter. Kommunikasjonen skal nummereres og det skal angis hva forholdet gjelder og hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke følges opp. Når det er relevant, angis en klar frist for å rette opp i forholdet. Den skriftlige nummererte kommunikasjonen skal behandles av kontrollutvalget og revisor plikter å følge opp at dette er gjort.
Relevante etiske krav	Uavhengighetsreglene i revisorloven og de etiske kravene i International Code of Ethics for Professional Accountant (IESBA-reglene) gjelder for revisjonsoppdraget.

KPMG-dagen 2025

Dato: torsdag 27. november 2025

Tid: 9.00 – 15.00 (registrering fra kl. 8.30)

Deltakeravgift: Gratis (1500,- hvis man ønsker kursbevis).

Sted: Scandic Hamar

Vi har gleden av å invitere til årets KPMG-dag, hvor du vil møte våre dyktige fageksperter, og få siste nytt innen skatt, regnskap og bærekraft.

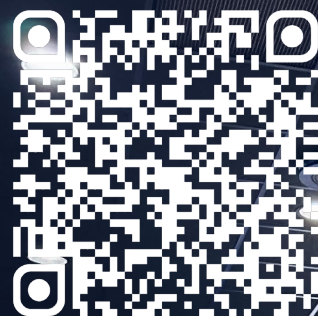
Dette er en fantastisk mulighet til å oppdatere kunnskapene dine og samtidig knytte verdifulle kontakter med andre fagpersoner i region Innlandet.

KPMG-dagen gir også godkjente etterutdanningstimer for revisorer og regnskapsførere.

Vi ser frem til å ønske deg velkommen til en dag full av faglig påfyll og nettverksbygging.

Meld deg på ved å scanne QR-koden ovenfor.

Velkommen!



The image features a solid blue background. In the lower half, there are several overlapping, wavy lines in a lighter shade of blue, creating a sense of motion and depth. The word "Innsikt" is written in a bold, white, sans-serif font, positioned on the left side of the image, partially overlapping the wavy lines.

Innsikt

Endringer i kommunal bokføringsskikk

Nye endelige kommunale regnskapsstandarder

17. desember 2024

Styret i GKRS har fastsatt følgende kommunale regnskapsstandarder som endelige standarder, med virkning fra regnskapsåret 2025:

- [KRS nr. 10 – Kommunale foretak – regnskapsmessige problemstillinger](#)
- [KRS nr. 12 – Interkommunale samarbeid – regnskapsmessige problemstillinger](#)
- [KRS nr. 13 – Engasjement i selskaper – regnskapsmessige problemstillinger](#)

Forslag til endringer i standardene var på høring vinteren 2024. Sammenlignet med de foreløpige standardene er det gjort en del endringer. Dette gjelder spesielt KRS nr. 12 som er bygget opp etter samarbeidsform. Omtalen for hver samarbeidsform er uttømmende, slik at en kan forholde seg til kun den aktuelle delen av standarden.

Mer info finner dere her:

<https://www.gkrs.no/nye-endelige-kommunale-regnskapsstandarder/>

Sentrale nyheter

På styrets bord

- Topp utfordringer 2025
- I styrerommet
 - Virksomhetsstyring
 - Bærekraft
 - Kunstig intelligens
 - Cybersikkerhet
- Styrets årshjul

Bokføring

- *Ny veiledning:* For å sikre fullstendighet og nøyaktighet kan det være hensiktsmessig å dokumentere samtlige balanseposter, eventuelt å dokumentere hvorfor en balansepost er ubetydelig.
- *Nytt krav:* Kontospesifikasjoner eller andre rapporter fra regnskapssystemet kan ikke benyttes som dokumentasjon av balansen. Dette gjelder også periodiseringer.
- *Nytt krav:* Poster verdsatt etter vurdering skal alltid dokumenteres.
- Les mer om endringene i denne [artikkelen](#).

Frivillig bærekraftsrapportering

- EU-kommisjonen anbefaler bruk av VSME-standard for frivillig bærekraftsrapportering for små og mellomstore bedrifter (Voluntary Sustainability Reporting Standard for non-listed SMEs).
- VSME-standard skal gjøre det enklere for små og mellomstore foretak å svare på forespørsler fra banker og store selskaper, og åpne døren til grønn finansiering.
- VSME-standard oversatt til norsk finner du [her](#).
- Les mer om frivillig bærekraftsrapportering [her](#).

Teknologi og kunstig intelligens

- Copilot og ChatGPT er bare begynnelsen på det som omtales som den femte industrielle revolusjon.
- Ved å integrere kunstig intelligens i forretningsprosessene kan manuelle oppgaver reduseres, optimalisere drift og forbedre kundetilfredsheten.
- Teknologiske løsninger gir mulighet for smartere beslutningsprosesser basert på avanserte dataanalyser.
- [Her](#) finner du artikler skrevet av våre eksperter om de nyeste trendene og de beste tipsene.

Omnibus fra EU

- Forslaget er at kun store foretak med mer enn 1 000 ansatte skal være omfattet av CSRD.
- 'Stop the Clock': Pliktig bærekraftsrapportering for bølge to og tre utsettes i to år.
- Endringer i ESRS-standardene: Klargjøre og forenkle.
- Begrense omfanget og endre innholdet i EU-taksonomien.
- Bølge 1 vil antagelig ikke bli pålagt ytterligere rapporteringskrav gjennom EU-kommisjonens 'quick fix'-endringer.

Nytt og nyttig

- Ledelsesvurderinger i regnskapet ([Link](#))
- Er ditt foretak klar for besøk fra Finanstilsynet? ([Link](#))
- Hendelser etter balansedagen ([Link](#))
- Forsvarlig egenkapital og likviditet ([Link](#))
- Egenutviklede immaterielle eiendeler ([Link](#))
- Goodwill ([Link](#))
- Bokføring av konsernbidrag ([Link](#))
- Hvilken foretakskategori tilhører selskapet? ([Link](#))

Dette kan vi bidra med

- ESG – i styrerommet
- KI – styrerommet
- Skatte-/avgiftsmessig gjennomgang
- Andre tjenester – KPMG
- Verdt å vite
- Kurs, seminarer og publikasjoner

ESG: Bærekraft - i styrerommet

CSRD (EUs direktiv for bærekraftsrapportering)

ESRS 1: General requirements - 0

ESRS 2: General disclosures - 193

ESRS E1: Climate change - 220

ESRS E2: Pollution - 68

ESRS E3: Water & marine resources - 48

ESRS E4: Biodiversity & ecosystems - 119

ESRS E5: Resource use & circular eco - 84

ESRS S1: Own workforce - 199

ESRS S2: Workers in value chain - 67

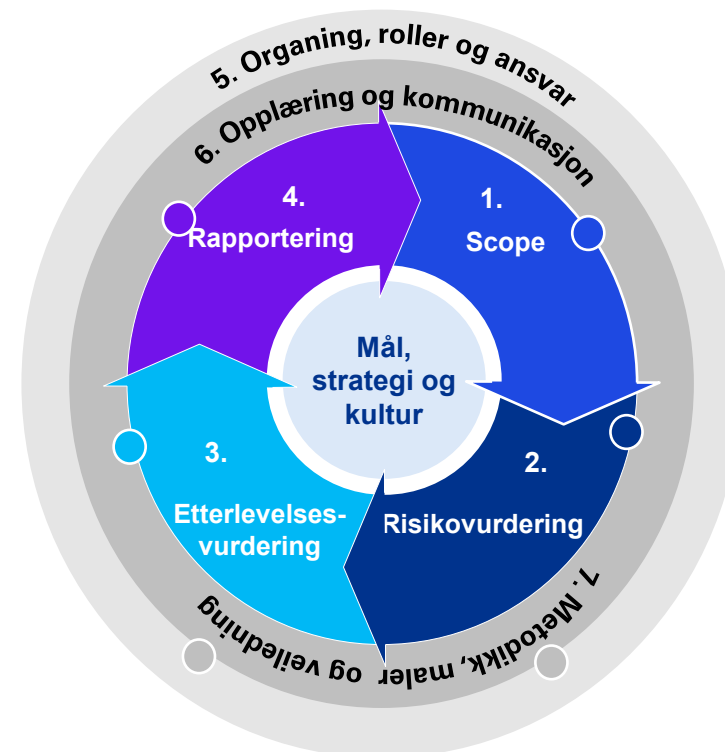
ESRS S3: Affected communities - 65

ESRS S4: Consumers & end-users - 64

ESRS G1: Business conduct - 51

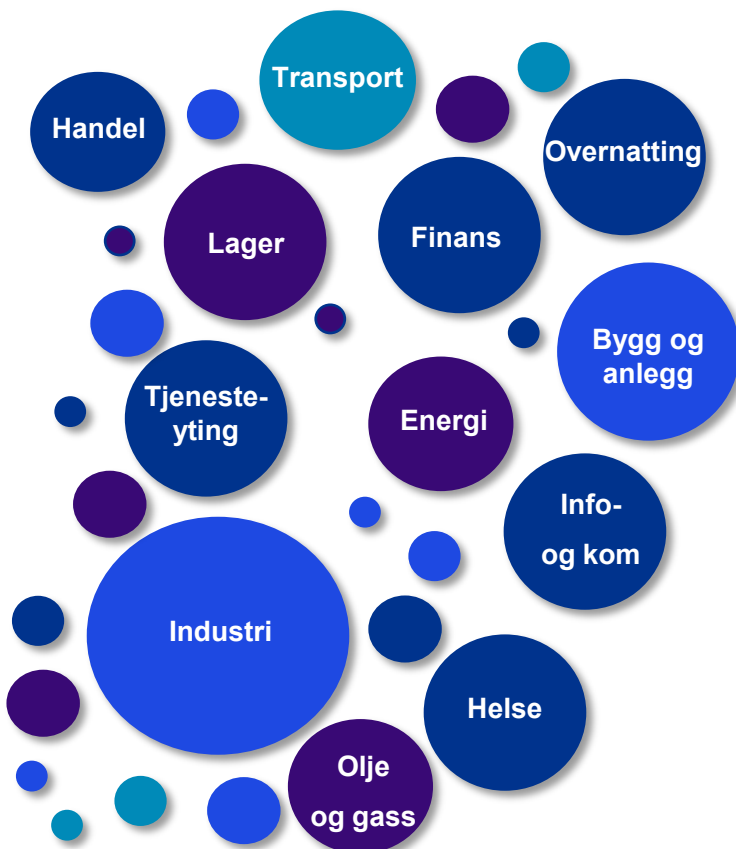
10 spørsmål til styret

1. Har styret satt seg i inn hva bærekraftsrapportering er og vil bety for egen virksomhet, samt hvilke krav som gjelder spesifikt for selskapet?
2. Har styret definert sin rollen i prosessen? Er arbeidet forsvarlig organisert? Er roller og ansvar ellers definert?
3. Har styret godkjent rapporteringsscope, inkl. dobbelt vesentlighetsvurdering, «påvirkning/risiko og muligheter» (IRO-er), ESRS-standarder i scope, inkl. antall datapunkter? Hva sier gap-analysen?
4. Har man relevante systemer for rapportering av opp til 1178 datapunkter?
5. Er bærekraft integrert i forretningsstrategien? Brukes økt kunnskap om virksomhet, interessenter og verdikjede til å bedre strategien og forretningsmodellen?
6. Har styret oppdaterte risikostyring og internkontroll, inkl. styrende dokumenter til også å omfatte bærekraftsrapportering?
7. Er arbeidet med aktivitets- og redegjørelsesplikt, åbenhetslov, samt aksje- og regnskapslovens krav til rapportering integrert for å begrense ressursbruken?
8. Vil styret høsten 2024 motta en implementeringsplan/veikart som viser hva som skal til styret i 2025 og hva som kommer i 2026? Hvordan skal man sikre at denne etterleves og at det leveres?
9. Er bærekraft integrert i mål, budsjetter og belønningssystemer for 2025 og -26?
10. Hvordan er ekstern revisor involvert i arbeidet? Bør revisor inviteres til å delta i styremøte for å gi innspill på kvaliteten, framdriften og implementeringsplanen?



Øk investeringsevnen gjennom offentlige ordninger

Hvilke type virksomheter omfattes – nesten alle



Hva gjør dere i egen virksomhet?

- Mange har begrensede ressurser til investeringer og utvikling av egen virksomhet, og oppfatter det samtidig krevende å finne fram i offentlige ordninger.
- Vår erfaring er at noen virksomheter bruker ordningene godt til å legge grunnlag for vekst og utvikling, men at de fleste ikke er kjent med hvilke muligheter som finnes.
- Vi ser gode eksempler på virksomheter som hvert år gjennomgår sin portefølje av satsninger og sikrer at risikoen reduseres gjennom bruk av offentlige ordninger. Teknologiprosjekter er gode eksempler på kapitalkrevende investeringer og hvor bidrag kan være avgjørende for å kunne forsvare en investering.
- SkatteFUNN er et eksempel på en ordning der virksomheter kan hente betydelig støtte.
- Noen virksomheter forteller at det er krevende å forsa hvorvidt deres prosjekt kan mottatt offentlige bidrag og ønsker bistand med å finne fram informasjon, søknad etc.

Hvilke formål dekkes?

Energisparing/ miljøtiltak

Etablering

Eksport og import

Forskning og utvikling

Investering

Produktutvikling

Og noen til

Alt samlet på ett sted, du finner mer her: [Altinn – Støtteordninger](#)

I styrerommet



ESG og bærekraft i styrearbeidet

Fra rapportering til handling: Styrets sentrale rolle i ESG-strategi



Cybersikkerhet i styrearbeidet

Vi hjelper styret med forstå, håndtere og styre risiko i cyberdomenet.



Kunstig intelligens i styrearbeidet

Styrets rolle i selskapets AI-strategi



Virksomhetsstyring i styrearbeidet

Styrets kompetanse: Nøkkelen til effektiv virksomhetsstyring



Risikostyring i styrearbeidet

Fra risiko til mulighet: Styrets rolle i usikre tider



Strategi i styrearbeidet

Strategi i styrearbeidet sikrer bærekraftig konkurranseevne hos selskapet



Styreutvikling

Ta styrearbeidet til neste nivå med kurs, rådgivning og kompetanseheving

Vi er i en tid i endring og et landskap med økt kompleksitet og ansvar

– Styrer og styremedlemmer må derfor stille forberedt til enhver tid

På sitt beste spiller styret en avgjørende rolle for virksomhetens suksess, ved å sørge for at selskapet lykkes med å navigere klokt og effektivt i sine økonomiske, regulatoriske og teknologiske landskap. Dyktige og faglig oppdaterte styremedlemmer sørger for god selskapsstyring, bærekraftig vekst, proaktivitet og risikohåndtering.

Styret bærer derfor et stort ansvar for å ivareta selskapets, aksjonærenes, ansattes og samfunnets interesser. Fordi styrets beslutninger får store konsekvenser, er det avgjørende med kontinuerlig kompetanseutvikling for å være robuste i møte med både markedstrender og regulatoriske krav. Slik styrkes evnen til å håndtere utfordringer, ta veloverveide beslutninger og sikre virksomhetene en bærekraftig utvikling og fremtid.

Du finner mer på [Styrerommet - KPMG Norge](#)

Vi hjelper deg i gang

KI styrerommet

(Hva kan vi bruke det til – det er det vi skal finne ut av.....)

FORSTÅ



Hva er KI? Hva kan det brukes til? Hvor fort kommer det?

Hvordan vil det påvirke produkter/tjenester, kunder, leverandører, allianser og markedet

STRATEGISK RETNING



Oppdatere mål? Prioritering av ressurser? Hvor mye, hvor raskt – litt i forkant, med den risikoen det medfører, eller ligge bakpå med den risikoen det medfører?

Hvordan skal en slik innovasjonsprosess organiseres? Integreert eller på siden?

Bør vi inn i nettverk? Med akademia, startups?

KOMPETANSE HEVNING



Hva trenger vi av kompetanse? Hva har vi av kompetanse? Trenger vi andre typer mennesker?

Hvordan tetter vi gapet?
Hvor lang tid har vi for å sikre et fortrinn?

RISIKO



Hva gir KI av ny eksponering? Hvor er risikoen for tap av data? Trenger vi oppdatere avtaler?

Trenger vi endre samarbeidspartnere?
Hva finnes/kommer av lovkrav?

INTERNKONTROLL



Styret er ansvarlig for at selskapet har en betryggende internkontroll.

Styret bør be om en oppdatert risikovurdering, med tilhørende oppdatert internkontrolltilnærming.

Skatte-/avgiftsmessig gjennomgang – formål og omfang

Alle selskaper gjennomgår ulike faser og endringer som kan ha skatte- og avgiftsmessige konsekvenser. Formålet med vår innledende gjennomgang er blant annet å identifisere skatte- og avgiftsrisiko på utvalgte områder – med grunnlag i selskapets virksomhet, skattemyndighetenes fokusområder og øvrige forhold. Basert på samtaler med ledelsen, og eventuelle gjennomganger vil vi kunne gi en overordnet vurdering av selskapets håndtering av skatte- og merverdiavgiftsmessige forhold, samt gi innspill til forbedringer og forslag til skatte- og avgiftsmessig optimale løsninger. Gjennomgangen er naturligvis ikke uttømmende, og vil ikke erstatte en fullverdig skatte- og avgiftsmessig due diligence.

Dersom vår innledende gjennomgang avdekker forhold som fortjener en mer detaljert analyse, vil vi kunne tilby en nærmere oppfølging etter behov.

Noen aktuelle fokusområder og eksempler på gjennomganger:

Selskapsskatt

- Gjennomgang av skattemeldinger – kontroll av enkeltposter med høy risiko for feil
- Kontroll av formuesposter / formuesfastsettelse
- Skillet mellom vedlikehold / påkostninger – direkte fradragsføring eller aktivering?
- Internprising – vurdere vilkår og priser, samt dokumentasjonskontroll
- Gjennomgang av M&A-aktivitet og omorganiseringer, og skattemessig behandling av transaksjonskostnader
- Identifisere muligheter for utnyttelse av skatteposisjoner, f.eks. med sikte på inntektsutjevning og redusert formuesskatt ved konsernbidrag
- Optimal skattemessig organisering
- Gjennomgang av SAF-T-filer: datauttrekk og testing

Personskatt

- Gjennomgang av spørsmål knyttet til uttak: lønn, utbytte, lån
- Skattemessig behandling av lønnsytelser
- Gjennomgang av aksjonærregisteroppgaver, identifisere skattemessig innbetalt kapital
- Formuesbeskatning
- Gjennomgang av eventuelle transaksjoner / disposisjoner / mellomværende mellom selskap og aksjonærer
- Aksjebaserte incentivordninger
- Investeringsstrukturer
- Fast eiendom i Norge/utland
- Inn- og utflytting til/fra Norge, exit beskatning, og unngåelse av dobbeltbeskatning
- Gjennomgang av spørsmål som oppstår ifbm. internasjonal reisevirksomhet og arbeidsforhold, herunder nasjonal og internasjonal personbeskatning, trygd, pensjon og forsikring, samt registrerings-/rapporteringsforpliktelser

MVA

- Gjennomgang av innleverte skattemeldinger for MVA
- Kontrollere etterlevelse, inkludert registrering, fellesregistreringer, rapportering og betaling av MVA
- Avklare prinsipper for fradragsføring
- Gjennomgå MVA-behandling av salg, herunder betingelser og dokumentasjon for eventuelle fritatte eller unntatt salg, samt bruk av avvikende satser
- Gjennomgang importer og tjenestekjøp fra utlandet og bruk av snudd avregning
- Gjennomgang av justeringsforpliktelser knyttet til fast eiendom
- Gjennomgang av transaksjonskostnader og MVA-behandling ved omorganiseringer, anskaffelser, salg av kapitalvarer mv
- Gjennomgang tilbakegående avgiftsoppgjør

Andre tjenester – KPMG



Digital

Data & Analytics
Data visualization
Quality assurance and testing
Program and project management
IT Sourcing/BPO
Technology Management
Architecture and integration
Business Solutions (ERP CRM)
Customer Analytics
Business Intelligence
Automation (RPA/AI) Innovation



People & Change

Talent management
HR transformation
Lean
Organisation design
Change management
Implementation management



Accounting Advisory (Audit)

IFRS and Accounting
Change Services
Implementation of new accounting principles
New accounting standards
Ad hoc questions
Training and capability development
Stock exchange listing



Procurement & Supply Chain

Process improvement
Category management
Supply chain optimization
Maturity assessment
Spend analysis
Supplier strategy



Strategy

Enterprise wide strategy
Growth strategy
Deal strategy
Operating strategy & growth



KPMG Law

Person- og bedriftsbeskatning
Merverdiavgift og toll
Selskapsrett, fusjon og oppkjøp
Arveoppgjør og generasjonsskifte
Arbeidsrett
Internasjonale arbeidsforhold
Transfer pricing
Offentlige anskaffelser og kommersielle kontrakter
EU/EØS-rett og konkurranseregler
Compliance



Cyber

Cyber defence
Strategy & Governance
Cyber transformation
Privacy



Financial Management

Performance Management
Finance Transformation
Shared Services & Outsourcing
Lean Finance
CFO for hire



ESG

Sustainability / ESG strategy
Execution and implementation
Reporting and assurance
Sustainable finance and management
EU Taxonomy consulting
Circular economy - Life Cycle Analysis (LCA)
Sustainable supply chain



Deal Advisory

Transactions Services
Valuation
Mergers & Acquisitions



Risk

Regulatory compliance
Risk management
Forensic
Corporate Governance Anticorruption
Compliance and internal auditing Sustainability & CSR
Actuarial services
Anti-Money laundering/FATCA
Integrity Due Diligence
Whistleblowing

Verdt å vite

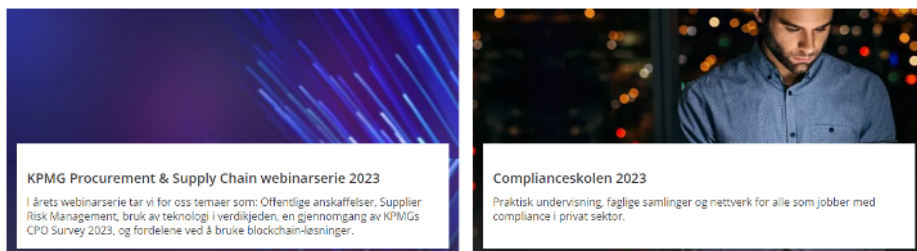
<https://verdtavite.kpmg.no/>



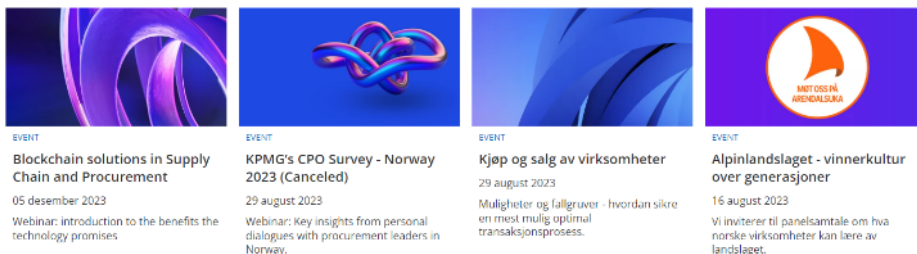
Kurs, seminarer, publikasjoner og nyhetsbrev

1.

Du kan enkelt abonnere på informasjon om alle våre events på KPMG.no. [Eventkalender](#)



Tjeneste ▼ Bransje ▼ Innsikt ▼ Geografi ▼ Sorter etter dato ▼ År ▼



2.

På KPMG.no kan du abonnere på våre publikasjoner og nyhetsbrev. Publikasjonene gir innsikt i relevante områder innen skatt, avgift og finansiell rapportering. [Abonner på nyhetsbrev](#)



Bærekraftsrapportering

Insights into sustainability reporting



ESRS Foundations

Insights into sustainability reporting

- explains the new concepts in the ESRs;
- helps to understand how the company might apply the ESRs;
- navigates the complexity of the ESRs pulling the detailed requirements together in one place;
- includes insights and illustrative examples to help to anticipate some of the key impacts.



KPMG ESRS Foundations

October 2024

kpmg.com/ifrs

-  Key concepts in ESRs
-  Disclosure requirements
-  Presentation
-  Practicalities of reporting
-  Effective date
-  Transition reliefs
-  EU Taxonomy



Real-time ESRs: FAST 50

Early findings and key learnings from the first wave of ESR reporting

Real-time ESRs: Fast 50

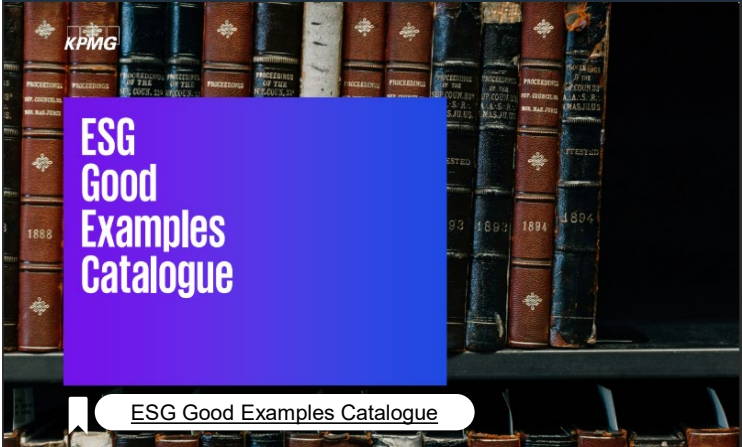


Early findings and key learnings from the first wave of ESR reporting



ESG Good Examples Catalogue

ESG Good Examples Catalogue



The slide deck provides examples of companies that have already begun implementing the requirements of the CSRD and ESRs

Omnibus | Key changes to scope and timing

		Under existing CSRD	'Stop the clock' proposal	Substantive proposals
Wave 1	Large PIEs with > 1,000 employees	'Wave-one' reporting from FY24 under ESRS	Continue to report ¹	Report under revised ESRS
	Large PIEs with 500–1,000 employees		Continue to report ¹	No longer required to report. Value chain information requests could not exceed what would be reported under an amended VSME ²
Wave 2	Large companies with > 1,000 employees	'Wave-two' reporting from FY25 under ESRS	Report from FY27	Report under revised ESRS from FY27
	Large companies with up to 1,000 employees		Report from FY27	No longer required to report. Value chain information requests could not exceed what would be reported under an amended VSME ²
Wave 3	Listed SMEs	'Wave-three' reporting under LSME standard from FY26 with the option to opt out until FY28	Report from FY28	No longer required to report. Value chain information requests could not exceed what would be reported under an amended VSME ²
Wave 4	Non-EU parents	Reporting under ESRS for non-EU groups (NESRS) at group level from FY28 when the group has: EUR 150m turnover generated in the EU, and at least one of: • in-scope EU subsidiary; or • EU branch with > EUR 40m turnover	Report from FY28 if they meet the criteria	Reporting under NESRS at group level from FY28 when the group has: • EUR 450m turnover generated in the EU, and at least one of: - large EU subsidiary; or - EU branch with > EUR 50m turnover

¹ Applies to companies in EU member states where CSRD has been transposed

² Voluntary reporting standard for SMEs



ESG Governance

Shareholders and bondholders are focusing on governance as a guarantee that sustainability commitments will be maintained and delivered over the long term.



Six ways for boards to lead the sustainability transition

- Assert your leadership on sustainability;
- Break down silos;
- Make most of the executive and senior management;
- Consider stakeholders as strategic partners;
- Approach the materiality assessment as a strategic tool;
- Prepare for challenges, trade-offs, and difficult discussions.

Practical insights from experts

[Corporate governance June 2024](#)

Anchoring ESG in governance

[KPMG report](#)



Strategic approach

- Corporate ESG strategy;
- ESG and the board;
- Who makes decisions on ESG;
- Who runs and leads ESG;
- Performance and pay;
- How ESG reporting is evolving in corporate structures;

Nyheter og faginfo

Ajourført med regelendringer per juli 2025

- Regnskap og bokføring
- Skatterett
- Merverdiavgift

Regnskap og bokføring



Område	Beskrivelse
Endringer i NRS 16 Årsberetning mv.	I januar 2025 oppdaterte Norsk Regnskapsstiftelse NRS 16 <i>Årsberetning</i> med bakgrunn i endringer i regnskapslovens krav til årsberetningen, herunder nye regler om bærekraftsrapportering. Videre ble det gjort mindre endringer i enkelte andre standarder. Foretak av allmenn interesse Forventningen om at store foretak skal gi fylldigere fremstilling i redegjørelsen for foretakets utsikter er endret til at foretak av allmenn interesse forventes å gi en fylldig fremstilling. Opplysninger om immaterielle ressurser Det er innarbeidet omtale av kravet om å opplyse om sentrale immaterielle ressurser, et krav som gjelder uavhengig av den regnskapsmessige behandlingen. Plikten til å gi opplysninger om sentrale immaterielle ressurser, henger sammen med plikten til å rapportere bærekraftsinformasjon i samsvar med CSRD. ESG Det er tatt inn et avsnitt inspirert av CSRD/ESRS og prinsippet om dobbel vesentlighet. Dersom miljøforhold har en betydelig påvirkning på foretakets fremtidsutsikter, skal det gis opplysninger om hvilken påvirkning endringer i miljøforhold har eller vil ha på virksomheten. Integrert rapportering I NRS 16 punkt 2.1 angis det at årsregnskapet og årsberetningen utgjør egne selvstendige dokumenter (endret fra «egne informasjonskilder»). Vi erfarer at det er ulike oppfatninger om hva dette innebærer. Inntil reglene for årsberetningen endres eller ytterligere klargjøringer foreligger, mener KPMG, siden regnskapsloven kun oppstiller innholdskrav til årsberetningen, at det bør aksepteres at årsberetningen plasseres i ulike deler av årsrapporten. Det understrekes samtidig at det er viktig at regnskapsbrukerne skal kunne finne hva som utgjør årsberetningen. KPMG mener derfor at hvis årsberetningen ikke er tydelig avgrenset og presenteres samlet, må det angis hvilke deler av årsrapporten som dekker innholdskravene i årsberetningen. Dette kan gjøres ved å bruke en tabell som styret og daglig leder signerer.



Område	Beskrivelse
Pensjon	Endring i offentlig AFP Det blir fra 1. januar 2025 innført en livslang AFP-ordning for de som er født i 1963 eller senere. Det gjenstår fortsatt å få på plass regelverk for fordeling av finansieringen. Før et nytt avtaleverk er på plass, anses det som vanskelig å måle effekten av planendringen pålitelig, og veiledningen legger til grunn at regnskapsføringen av planendringen kan utsettes frem til avtaleverk knyttet til fordeling av finansiering er fastsatt.



Område	Beskrivelse
Endringer av NBS 5 Dokumentasjon av balansen	NBS 5 Dokumentasjon av balansen er endret med virkning for regnskapsår som startet 1. januar 2025 eller senere. I standarden er det gjort flere endringer, og de fleste er relevante for alle bokføringspliktige. - Ny veiledning omtaler at det er opp til den bokføringspliktige å vurdere hvilket nivå det er hensiktsmessig å dokumentere balansepostene på, enten med utgangspunkt i kontoene i regnskapssystemet, feltene i næringsspesifikasjonen eller regnskapslinjene i årsregnskapet. Det presiseres at det må være mulig å følge kontrollsporet fra valgt nivå til den underliggende dokumentasjonen. - For å underbygge at balansepostene er fullstendige og nøyaktige, er det gitt føringer på at samtlige balanseposter bør dokumenteres, eventuelt dokumentere hvorfor en balansepost er vurdert å være ubetydelig. Et eksempel kan være begrunnelsen for at et ikke er avsatt for en forpliktelse i samsvar med NRS 13 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler. - Det er tatt inn flere eksempler på hvordan balansen kan dokumenteres. Videre presiseres det at der bokføringsreglene ikke stiller spesifikke krav, er det en konkret vurdering i hvert enkelt tilfelle hva som er tilstrekkelig dokumentasjon. - Et viktig forhold, er at standarden nå presiserer at kontospesifikasjoner eller andre rapporter fra regnskapssystemet ikke kan benyttes som dokumentasjon av balansen. Det er heller ikke tilstrekkelig at periodiseringer dokumenteres med utskrifter fra regnskapssystemet som viser at periodiseringene går i null i en senere periode. - Kravet til dokumentasjon av poster verdsatt etter vurdering, gjelder ikke lenger bare for balanseposter der vurdering faktisk har medført en endring i bokført verdi. Det er også krav til å dokumentere balanseposten der konkursjonen blir at bokført verdi videreføres uendret. - Ved hver regnskapsavleggelse skal det vurderes om det er indikasjoner på verdifall på foretakets anleggsmidler. Denne vurderingen skal alltid dokumenteres. Ved utslag på slike indikasjoner må gjenvinnbart beløp beregnes. Denne beregningen alltid skal dokumenteres, uavhengig av om anleggsmiddelet nedskrives ikke. - Dokumentasjonen av balansen skal være utarbeidet før styret behandler årsregnskapet og før skattemeldingen leveres.



Område	Beskrivelse
Endringer av øvrige bokføringsstandarder	Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) har oppdatert bokføringsstandardene NBS 1 til NBS 5. Endringene reflekterer teknologisk utvikling, nye lovkrav og behovet for tydeligere veiledning. Følgende standarder er endret med virkning fra 1. januar 2026: • NBS 1 Sikring av regnskapsmaterialet • NBS 2 Kontrollsporet • NBS 3 Elektronisk tilgjengelighet i 3,5 år • NBS 4 Elektronisk fakturering Du kan lese nærmere om endringene i standardene i Verdt å vite.



Område	Beskrivelse
Oppbevaring av elektronisk regnskapsmateriale	Fra 27. januar 2025 er det gjennomført enkelte endringer i bokføringsforskriften knyttet til oppbevaring av elektronisk regnskapsmateriale i utlandet. Endringen får også anvendelse for oppbevaringspliktig regnskapsmateriale for tidligere regnskapsperioder. Bokføringspliktige kan nå oppbevare elektronisk regnskapsmateriale i alle EØS-land, Storbritannia og Sveits, uten krav til dispensasjonssøknad. Tidligere var det krav til dispensasjonssøknad ved oppbevaring utenfor de nordiske landene. Den bokføringspliktige skal skriftlig informere skattekontoret om hvilket regnskapsmateriale som oppbevares i utlandet, hvor regnskapsmaterialet oppbevares, og hvordan kontrollmyndighetene til enhver tid kan få adgang til regnskapsmaterialet. Regnskapsmaterialet skal være tilgjengelig i lesbar form og skal kunne skrives ut på papir fra terminal eller lignende i Norge i hele oppbevaringsperioden. Oppbevaringstiden skal som et minimum følge de norske bokføringsreglene. For oppbevaring av regnskapsmateriale i andre land er det fortsatt være mulig å innvilge dispensasjon etter søknad. Kravet i bokføringsforskriften § 5-3-15 om at kassasystemet i sin helhet må befinne seg i Norge, er erstattet av et krav om at systemet må være tilgjengelig i Norge til enhver tid.
Bokføringsforskriften og krav til oppbevaring av dokumentasjon - prosjektregnskap mm.	Bokføringsforskriften § 8-1-5 er endret når det gjelder unntaket for å oppbevare timelister på papir. Det er angitt kumulative kriterier for dette unntaket. Tidligere var et av kriteriene at revisor ikke hadde tatt forbehold i revisjonsberetningen knyttet til ledelsens plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Plikten til å uttale seg om dette i revisjonsberetningen er bortfalt, og kriteriet i bokføringsforskriften er derfor erstattet med krav om at revisor har signert kontrolloppstilling og næringsspesifikasjon foregående skattemeldingsperiode.

Verdt å vite - bokføring



Område	Beskrivelse
Endringer i bokføringsforskriften	Fra 27. juni 2024 er det gjennomført enkelte endringer i bokføringsforskriften. Endringene knytter seg til: • BFF § 3-1 femte ledd: Poster i kunde- og leverandørspesifikasjoner kan fremkomme som totaler. Det innebærer at det nå er tillatt å bokføre totaler fra betalingsleverandørens spesifikasjoner. Dette forutsetter at transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner fremkommer enkeltvis og oppsummert i underliggende spesifikasjon, og er kontrollerbare mot totalene. • BFF § 8-13: Kravet til å utarbeide prosjektrengskap i henhold til § 8-1-3, gjaldt tidligere for prosjekter der anbudspris eller anslått omsetningsverdi oversteg kr 300 000 eksklusive merverdiavgift. Dette er nå endret til å gjelde for prosjekter der anbudspris eller anslått omsetningsverdi overstiger 5 ganger folketrygdens grunnbeløp eksklusive merverdiavgift (per mai 2024 kr. 620 140). • Det er gitt en presisering av når fakturering av varer og tjenester som er fritatt eller unntatt fra merverdiavgift kan forskuddsfaktureres: - Varer og tjenester som er unntatt fra merverdiavgiftsloven kan forskuddsfaktureres. - Varer og tjenester som er fritatt fra merverdiavgiftsloven kan forskuddsfaktureres dersom avgiftsfritaket kan dokumenteres etter bestemmelsene i loven kapittel 6, på det tidspunkt salgsdokumentet utstedes. Dersom det er behov for betaling før dette tidspunktet, kan det bes om finansielt forskudd. • Kravet til spesifikasjon av merverdiavgift endres i tråd med det som følger av GBS 9 (trer i kraft 1. mars 2025). Det samme gjelder kravet til å dokumentere innførselsmerverdiavgift.

Verdt å vite - bokføring



Område	Beskrivelse
Dokumentasjon av estimater	Usikre økonomiske tider fører til større usikkerhet og mer uforutsigbarhet. En av konsekvensene for regnskapsavleggelsen, kan være at utarbeidelse av regnskapsestimater blir mer krevende. Bokføringsforskriften § 6-4 krever at dokumentasjon av poster som er verdsatt etter vurdering, minst skal omfatte opplysninger om beregningsmetode og de forutsetninger som beregningen bygger på. NBS 5 Dokumentasjon av balansen er endret og stiller nye krav til vurdering av estimater fra 1. januar 2025. Kravet til å dokumentere vurderingen gjelder ikke bare for de balansepostene der vurderingen medfører endring av den bokførte verdene, men også der bokført verdi videreføres uendret. Dokumentasjon av ledelsens forutsetninger og skjønnsmessige vurderinger ved utarbeidelse av regnskapsestimater er derfor viktig i forbindelse med regnskapsavleggelsen. Opplysninger om ledelsens forutsetninger og skjønnsmessige vurderinger er også sentral regnskapsinformasjon. Slike opplysninger skal gis i note til årsregnskapet dersom det er nødvendig for å bedømme foretakets stilling og resultat.
Prinsipputtalelse – angivelse av kjøper i salgsdokument	Et advokatfirma har stilt spørsmål til Skatteetaten om det er anledning til å utstede salgsdokumentasjon til arbeidsgiver der tjenesten er ytt til arbeidstaker, og hvorvidt det gis fradrag for inngående avgift. Av Skattedirektoratets svar følger det at: «Salgsdokumentet skal utstedes til den fysiske eller juridiske personen den bokføringspliktige (selger) har inngått avtale med om å levere varer eller tjenester til, og som gjennom avtalen har forpliktet seg til å betale for varene eller tjenestene (oppdragsgiveren). Om varene eller tjenestene rent faktisk «forbrukes» eller betales av en annen person, har normalt ingen betydning». Spørsmålet om det er fradrag for inngående merverdiavgift ble ikke besvart, utover at den sentrale vurderingen for dette er om anskaffelsen er til bruk i arbeidsgivers avgiftspliktige virksomhet, jf. merverdiavgiftsloven § 8-1.
Leveringsadresse i salgsdokumentasjonen	Bokføringsforskriften stiller krav til salgsdokumentets innhold. Blant annet skal sted for levering av ytelsen framgå av salgsdokumentet. Skatteetaten har ved kontroll funnet at flere leverandører ikke følger reglene om at riktig leveringsadresse skal angis på fakturaen. I en sak der en forretningsmann ble dømt til fengsel for økonomisk kriminalitet, ble flere leverandører ilagt foretaksstraff for å ha oppgitt feil leveringsadresse. Det er viktig å ha rutiner og retningslinjer på plass, som sikrer at foretaket og ansvarlige personer ikke risikerer straff. Når stedet for levering ikke har betydning for å kunne vurdere transaksjonen, ble det i forarbeidene angitt at stedsangivelsen kan utelates. Dette gjelder for eksempel utredninger og juridisk bistand.

Verdt å vite - bokføring



Område	Beskrivelse
SAF-T - Fremdeles mange som ikke har dette på plass	Regelen som trådte i kraft 1.1.2020 lyder: <i>Bokføringspliktige som skal ha bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig etter bokføringsloven § 13b, skal kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form. Kravet gjelder også for bokføringspliktige som omfattes av unntakene i § 7-7 tredje ledd, men som likevel har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig.</i> Bokføringspliktige må være i stand til å levere en SAF-T-fil til skattemyndighetene på forespørsel, med mindre det foreligger nødvendige dispensasjoner. Vår erfaring er at det fremdeles er noen som ikke har implementert SAF-T, og at det er mange som implementert uten at det er kontrollert hvorvidt løsningen er i samsvar med kravene. Vi erfarer at mange SAF-T-filer fortsatt inneholder feil og mangler, til tross for at det er benyttet et standardsystem. KPMG bistår kunder med konverteringsmodell og testrapportering. KPMG har utviklet en SAF-T-konverterer som sørger for at innsendingene er i henhold til regelverket. Kundene sender rådata relevant for SAF-T-filen, og KPMG bistår med å konvertere dataene slik at de tilfredsstiller kravene til skattemyndighetene. Dette inkluderer, men er ikke begrenset til hovedbok, MVA-koder, kunde- og leverandørspesifikasjon og saldobalansen.
SAF-T Financial versjon 1.3	21. mars 2024 introduserte Skatteetaten et revidert SAF-T-skjema i Norge – «SAF-T Financial versjon 1.3». Dette er pliktig å benytte for alle bokføringspliktige i Norge fra 01.01.2025. De strukturelle endringene er vesentlige, og påvirker blant annet inngående og utgående balanse for kunder og leverandører. I tillegg medfører det endring i hvordan MVA vises på posteringslinjer i SAF-T-filen. I det nye formatet er det videre obligatorisk å bruke koblingen som benyttes i næringsspesifikasjonen. Se kpmg.no for mer informasjon.
SAF-T	Skattedirektoratet har kommet med en prinsipputtalelse om innhold i SAF-T-filen for opplysningene i kunde- eller leverandørspesifikasjonene for finans-, forsikrings- og pensjonsforetak. Frist for å implementere endringene var satt til 31. desember 2023.
SAF-T regnskapsfil utenlandske næringsdrivende	Kravet om å kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form gjelder også for utenlandske næringsdrivende som har bokføringsplikt i Norge. Dette kravet omfatter også de utenlandske næringsdrivende som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret med representant. Skattedirektoratet har avgitt en prinsipputtalelse hvor vilkårene for når en utenlandsk næringsdrivende er bokføringspliktig i Norge, og omfanget av denne plikten.

Skatterett



Område	Beskrivelse
Opphør av kravet til skattetrekkkonto fra 1. januar 2026	Regjeringen har vedtatt å fjerne kravet til skattetrekkkonto fra 1. januar 2026. Det innebærer at det ikke lenger vil være krav til en særskilt skattetrekkkonto ved utbetaling av lønn. De nye bestemmelsene krever at forskuddstrekk og kildeskatt skal betales til Skatteetaten, senest første virkedag etter lønnsutbetaling. Det vil beregnes forsinkelsesrente ved for sen betaling. Manglende forskuddstrekk og betaling kan straffes med fengsel inntil to år.
Tilleggsskatt ved feilklikk i årsoppgjørprogrammet	Et selskap kom i skade for å klikke feil alternativ i rullegardinmenyen ved tilbakeføring av utbytte (post 0815) ved utfyllingen av skattemeldingen. Dette førte til at det feilaktig ble krevd skattemessig fradrag på 155,6 millioner kroner. Skattekontoret fattet vedtak om 20 % tilleggsskatt. Vedtaket ble opphevet i dom fra Oslo tingrett da retten mente det forelå en åpenbar regne- og skrivefeil, jf. skatteforvaltningsloven § 14-4 første ledd bokstav b. I dom avsagt 11. juni 2025 kom Borgarting lagmannsrett frem til at feilklikk i en rullegardinmeny i årsoppgjørprogrammet ikke kan regnes som en skrive- eller regnefeil som kan gi unntak fra tilleggsskatt etter skatteforvaltningsloven. Lagmannsretten kom til at feilen skyldtes en menneskelig svikt i form av at utfylleren valgte feil alternativ fra nedtrekksmenyen og at dette fremstår som noe annet enn en skrivefeil. Dommen vil bli anket og er derfor ikke rettskraftig.



Område	Beskrivelse
Fra statsbudsjett for 2025	Ekstra arbeidsgiveravgift Den midlertidige ekstra arbeidsgiveravgiften på lønnsinntekter over 850 000 kroner avvikles fra 1. januar 2025. A-meldingen er oppdatert slik at om du rapporterer ekstra arbeidsgiveravgift for lønn og godtgjørelser for utbetalinger foretatt i 2025 vil A-meldingen bli avvist. I 2025 er det kun tillatt å rapportere fradrag i grunnlaget ved refusjon av sykepenger mv. fra NAV. Korrigering av rapportering av ekstra arbeidsgiveravgift skal gjøres for måneden som er feil.



Område	Beskrivelse
Reiseavtaler i og utenfor Norge	Digitaliserings- og forvaltningsdepartementet og hovedsammenslutningene i staten ble 16. desember 2024 enige om ny «særavtale om dekning av utgifter til reise og kost innenlands». Avtalen videreføres uendret med justerte satser og gis virkning fra og med 1. januar 2025 til og med 31. desember 2025. Satsen for kilometergodtgjørelse for reise innenlands er økt til kroner 5,0 pr. km (4,9 i 2024), mens diettsatsen for reise med overnatting er økt til kroner 977 (940 i 2024). Statens satser for udokumenterte utgifter til kost på reise utenfor Norge fremgår av særavtalen, og for mange av landene er satsene angitt i lokal valuta. Skattemessig behandling Den trekkfrie og skattefrie delen av kostgodtgjørelse og bilgodtgjørelse for 2025 følger av Satsforskriften. Se Satsforskriften 2024 / Satsforskriften for 2025. Det skal foretas forskuddstrekk i og beregnes arbeidsgiveravgift av den delen av godtgjørelsen som overstiger de trekkfrie satsene.



Område	Beskrivelse
Statsbudsjett for 2025 - vedtatt	Følgende er vedtatt: • I hovedsak holdes skattesatsene uendret, herunder justeringsfaktoren på utbytte (1,72). • Personfradraget økes fra 88 250 kroner til 108 550 kroner. Minstefradraget i lønn reduseres fra 104 450 kroner til 92 000 kroner. Endringen gagnar personer med lave inntekter mest, og sikrer at det ikke betales skatt på alminnelig inntekt under 200 000 kroner. Da betales bare trygdeavgift. • Frikortgrensen økes fra 70 000 kroner til 100 000 kroner. • Det gis fradrag i alminnelig inntekt for utgifter til reiser mellom hjem og arbeidssted og for pendleres besøksreiser til hjemmet. For 2025 er det vedtatt at reisefradraget gis for utgifter over en nedre grense på 15 250 kroner og opp til en øvre grense på 100 880 kroner. Satsen er økt til kr 1,83 per kilometer. • Innslagspunktene i formuesskatten øker med 3,5 prosentpoeng. Skattesatsene er uendret.

Merverdiavgift



Område	Beskrivelse
Statsbudsjett for 2025 - vedtatt	Grensen for varer med bagatellmessig verdi i mva-forskriften § 1-3-6 er justert opp fra 100 til 200 kroner fra 1. januar 2025. Begrepet «bagatellmessig verdi» har betydning på tre områder: «Det har, for det første, betydning for gaver og reklameutdelinger. Utgangspunktet er at en avgiftspliktig næringsdrivende ikke har fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelse av varer og tjenester som skal benyttes til slike formål. Dette gjelder imidlertid ikke hvor det utdelte er av «bagatellmessig verdi», se mval. § 8-3 første ledd bokstav f. Tilsvarende reservasjon gjelder for plikten til å beregne merverdiavgift ved bruk av varer og tjenester til slike formål, se mval. § 3-23 bokstav d. For det andre har begrepet betydning på kulturområdet. Unntaket fra avgiftsplikt i mval. § 3-7 første ledd for bl.a. teater-, opera- og ballettforestillinger og konserter omfatter også programmer, suvenirer mv. av «bagatellmessig verdi» som selges ved det aktuelle arrangement. For det tredje har begrepet betydning for veldedige og allmennyttige institusjoner. Mval. § 3-12 første ledd bokstav a til e oppstiller en rekke unntak for omsetning fra slike enheter, og ett av dem gjelder salg av «varer av bagatellmessig verdi», se bokstav a».



Område	Beskrivelse
MVA – driftstilskudd kantine	Skattedirektoratet har avgitt en BFU vedrørende merverdiavgiftsbehandlingen av driftstilskudd til kantine, BFU 15/2024. Saken gjelder om et kantineselskap kan fakturere driftstilskudd fra en bedriftskunde uten merverdiavgift. Skattedirektoratet vurderte om kantinedriften skjer etter en "management risk"-modell (der kantineselskapet har risikoen og får inntektene fra brukerne) eller en "management fee"-modell (der bedriften har risikoen og betaler et fast honorar til kantineselskapet). I denne saken ble det ansatte trukket i lønn, men beløpet gikk direkte til kantineselskapet, og driftstilskuddet fra bedriften var høyt og fast. Skattedirektoratet mente dette reduserer kantineselskapets risiko vesentlig, og konkluderer med at det er en "management fee"-modell. Dermed skal driftstilskuddet faktureres med merverdiavgift.
Rett til kompensasjon ved overføring av omsorgsboliger for salg til borettslag	Skattedirektoratet har i BFU 06/2025 vurdert om en privat virksomhet kan få kompensasjon for merverdiavgift ved oppføring av omsorgsboliger som skal selges til et borettslag, der andelseierne utpekes av kommunen og mottar heldøgns helse- og omsorgstjenester. Skattedirektoratet konkluderer med at selskapet ikke hadde rett til kompensasjon. Begrunnelsen var at boligene ikke har egen personalbase med døgnkontinuerlig bemanning ved boligkomplekset, men kun tilgang til en personalbase ca. 200 meter unna som også betjener andre brukere. Dette oppfyller ikke kravet om institusjonslignende tilrettelegging, slik det følger av praksis etter Høyesteretts Alta-dom og gjeldende regelverk. Dermed anses ikke boligene som tilstrekkelig særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester, og kompensasjonsretten utløses ikke.
Kompensasjon for merverdiavgift - levering av skattemelding for merverdiavgiftskompensasjon ved sletting i Enhetsregisteret etter gjennomført fusjon	Skattedirektoratet har uttalt at ved fusjon mellom to kompensasjonsberettigede aksjeselskaper kan det overtakende selskapet kreve merverdiavgiftskompensasjon for fakturaer utstedt til det overdragende selskapet, selv om fakturaen er datert etter at fusjonen er gjennomført og det overdragende selskapet er slettet i Enhetsregisteret. Dette gjelder i en overgangsfase, definert som inntil én ordinær avgiftstermin etter fusjonen, forutsatt at det kan dokumenteres når fusjonen fant sted. Prinsippet gjelder tilsvarende som ved kommunesammenslåinger.
Momsrefusjon til turister som tar med varer ut av Norge	Skattedirektoratet har endret merverdiavgiftsforskriften § 6-25-2 for å legge til rette for digitalisering av ordningen med momsrefusjon til turister som tar med varer ut av Norge. Endringen gjør det mulig å registrere salg og identifisere kjøper både digitalt og manuelt, og det er ikke satt noen frist for fortsatt bruk av analog løsning. Ved digital registrering skal aktørene følge nye krav til dokumentasjon og kontroll. Oppbevaringsfristen for dokumentasjon er fem år.



Område	Beskrivelse
Tenkt vedlikehold - begrepet kapitalvare etter merverdiavgiftsloven	Skattedirektoratet presiserer at ved vurdering av hva som er en "kapitalvare" (byggetiltak) etter merverdiavgiftsloven, skal grensen mellom påkostning og vedlikehold/reparasjon følge de samme reglene som i skatteloven. Dette gjelder også regelen om "tenkt vedlikehold", som innebærer at kostnader som egentlig er påkostning, men som erstatter nødvendig vedlikehold, kan behandles som vedlikehold og fradragsføres umiddelbart. Bare den delen av kostnaden som går ut over det tenkte vedlikeholdet skal aktiveres som påkostning. Dette prinsippet gjelder også for merverdiavgift, slik at vurderingen av kapitalvare og fradragsrett blir lik for skatt og merverdiavgift.
Vann fra vannverk og avløpstjenester – fastsettelse av ny merverdiavgiftsforskrift § 5-12-1	Med virkning fra 1. juli 2025 er det innført redusert sats 15 % ved omsetning av vann- og avløpstjenester. Merverdiavgiftsforskriften § 5-12-1 presiserer hvilke vann- og avløpstjenester som får redusert merverdiavgiftssats (15 %). Hovedpunkter: - Redusert sats gjelder kun drikkevann levert fra vannforsyningssystem og avløpstjenester (bortføring og behandling av sanitært avløpsvann og annet avløpsvann som bortføres sammen med sanitært avløpsvann). - Overgangsregler gjør at for 2025 kan gebyrer fordeles likt mellom gammel (25 %) og ny (15 %) sats. - Formålet med vannet har ikke betydning, det er kvaliteten (drikkevann) som avgjør. - Levering mellom kommuner og levering fra tanker i beredskapssituasjoner omfattes. - Rensing av avløpsvann er inkludert i avløpstjenester. - Etablering av minirensesanlegg og lignende entreprenørtjenester omfattes ikke av redusert sats. - Endringene er gjort for å klargjøre regelverket og forenkle overgangen til redusert sats for kommuner og andre leverandører.
Merverdiavgiftshåndboken 2025 – rettelse av feil	Skattedirektoratet har rettet en feil i Merverdiavgiftshåndboken 2025. Det står feilaktig at registreringsplikten og den forenklede VOEC-ordningen kun gjelder for elektroniske tjenester fra utlandet til Norge. Det riktige er at reglene gjelder alle fjernleverbare tjenester, ikke bare elektroniske tjenester. Dette innebærer at utenlandske tilbydere av alle typer fjernleverbare tjenester til norske forbrukere skal registrere seg og beregne merverdiavgift, og kan bruke den forenklede VOEC-ordningen.



Område	Beskrivelse
Tolketjenester - når hovedoppdragstaker benytter underoppdragstaker	Skattedirektoratet har avgitt en prinsipputtalelse om merverdiavgiftsbehandlingen av tolketjenester når hovedoppdragstaker benytter underoppdragstaker. Saken gjaldt tolketjenester som leveres via underoppdragstakere kan faktureres uten mva når tolketjenesten er integrert i og blir en del av en helsetjeneste, sosialtjeneste eller undervisningstjeneste, jf. merverdiavgiftsloven §§ 3-2 første ledd, 3-4 første ledd og 3-5 andre ledd. Skattedirektoratet legger til grunn at tolketjenester i utgangspunktet er avgiftspliktige, men at de kan være unntatt fra mva hvis de er en integrert del av en unntatt tjeneste (helse-, sosial- eller undervisningstjeneste). Dette gjelder også når tolketjenesten leveres av en underoppdragstaker, forutsatt at tolkingen skjer som en del av den unntatte tjenesten (for eksempel ved pasientkonsultasjon). For sosialtjenester kreves det særskilt vedtak om tolketjenesten for at unntaket skal gjelde. Det presiseres at det må foreligge tilstrekkelig dokumentasjon som viser at tolketjenesten faktisk er integrert i den unntatte tjenesten, og at dette må kunne fremlegges ved kontroll. Videre har virksomheter kun fradragsrett for inngående mva på kostnader knyttet til avgiftspliktig omsetning. Konklusjonen var at tolketjenester levert av underoppdragstakere kan faktureres uten merverdiavgift når de er en integrert del av en unntatt helse-, sosial- eller undervisningstjeneste, men det stilles krav til dokumentasjon og, for sosialtjenester, særskilt vedtak.
Prinsipiell avklaring - fradragsrett for innkvartering i anleggsbransjen bekreftet av Skatteklagenemnda	Skatteklagenemnda har bekreftet Gulating lagmannsretts avgjørelse fra 4. september 2024 om fradragsrett for merverdiavgift på innkvarteringskostnader i bygg- og anleggsbransjen. Saken gjaldt om A/S Norske Shell hadde rett til å fradragsføre inngående merverdiavgift på kostnader til drift av brakkerigg/brakkehotell for turnusarbeidere på gassanlegget Nyhamna. Lagmannsretten mente at overnattingstjenestene var en nødvendig forutsetning for gjennomføringen av prosjektet, og at kostnadene derfor var til bruk i Shells avgiftspliktige virksomhet. Skatteetatens syn om at dette var en privat kostnad ble ikke tatt til følge, og vedtaket ble opphevet. Til tross for lagmannsrettens dom har Skatteetaten og Sekretariatet for Skatteklagenemnda fortsatt å avvise fradrag for slike kostnader i sine innstillinger. I mai 2025 fattet imidlertid Skatteklagenemnda flere vedtak hvor lagmannsrettens avgjørelse ble stadfestet. Dette innebærer en generell fradragsrett for virksomhetsrelaterte innkvarteringskostnader, og Skatteetatens restriktive praksis har ikke fått gjennomslag. Konklusjonen er at kostnader til midlertidig innkvartering av ansatte i anleggsbrakker anses som til bruk i avgiftspliktig virksomhet og er fradragsberettiget, uavhengig av hvor anleggsarbeidet foregår. Første avgjørelse i lagmannsretten er dermed bekreftet. Næringsdrivende anbefales å fradragsføre slike kostnader fortløpende og dokumentere innkvarteringsløsningen i MVA-meldingen.

Merverdiavgift – risikoområder



Område	Beskrivelse
Risikoområder Ofte spørsmål – ofte feil	• Registrering og dokumentasjon av justeringsforpliktelsene for kapitalvarer • Løpende dokumentasjon av leietakers virksomhet • Hvis det foreligger kapitalvarer er det påkrevd å utarbeide justeringsavtale ved overdragelse av virksomhet, fisjon, fusjon, omdanning mv. Absolutt tidsfrist for avtale om overdragelse av justeringsplikt er innen utgangen av den terminen overdragelsen skjer • Vurdering om fradrag for transaksjonskostnader mv. ved oppkjøp. Motstridende retts- og forvaltningspraksis. Det anbefales å gjøre en konkret vurdering i hvert enkelt tilfelle, og i samråd med avgiftsrådgiver • Beregnes det mva ved kjøp av fjernleverbare tjenester fra utlandet? Plikten gjelder også for selskaper som ikke er registrert for mva • Er inngående faktura formelt korrekt (identifikasjon av parter, adresse, MVA beregnet i NOK etc.) og stilet til korrekt mottaker • Innførselsavgift. Feil tollskyldner i tolldokumentasjon, risiko for fradragsnekt av innførselsavgift. Avgiftspliktige virksomheter som mottar deklarasjonsoversikt i Altinn, har også ansvar for å avstemme denne mot regnskapsdokumentasjon. Tolldeklarasjonen skal benyttes som grunnlag ved beregning av innførselsavgift • Fordeling av kostnader innad i konsern eller mellom flere selskaper – legitimasjonsregler for fradragsrett • Restrukturering av selskap som ikke kvalifiserer som virksomhetsoverdragelse – risiko for uttaksmoms på andre driftsmidler enn fast eiendom • Inngående merverdiavgift for kostnader som er direkte knyttet til salg av fast eiendom kan ikke føres til fradrag • Fradrag for inngående avgift for kostnader som relaterer seg til kjøp av aksjer. Utfordrende vurderinger i transaksjoner som inneholder flere elementer
Rød sone, selskap som kan være særlig utsatt	• Selskap i oppbyggingsfasen – før driften er i gang • Selskap som trer inn og ut av fellesregistrering • Selskap som utvikler nye prosjekter • Selskap som omorganiserer - er det for eksempel inngått justeringsavtale for kapitalvarer som blir overført? • Selskap som leier ut fast eiendom • Selskap som har omsetning i utlandet, ev. eksponering for registrerings- og avgiftsplikt i utlandet



Some or all of the services described herein may not be permissible for KPMG audit clients and their affiliates or related entities.



kpmg.no/sosialemedier

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2024 KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

Document Classification: KPMG Confidential