

Til: Norsk teater- og orkesterforening v/ Mari Fladmoe Wolmer

Fra: Christina Elisabeth Lavold

Ansvarlig advokat: Frode Olsen

Vår ref.: 322982-001\3037909\v3

Dato: Oslo, 14. desember 2018

SAKEN GJELDER: Nye regler for naturalytelser til ansatte

1 INNLEDNING

Kluge Advokatfirma AS er gitt i oppdrag å vurdere regelverket for naturalytelser til ansatte. Norsk teater- og orkesterforening (NTO) henvendelse reiser i hovedsak to hovedproblemstillinger.

Den første problemstillingen gjelder ordningen for personalbilletter til ansatte. Ett av NTOs medlemmer mottok 13. juni 2018 en bindende forhåndsuttalelse fra Skattedirektoratet angående hvorvidt fordelene ved gratis personalbilletter til ansatte og ledsagere var å anse som skattepliktig arbeidsinntekt. Skattedirektoratet konkluderte med at en slik ordning var å anse som en fordel vunnet ved arbeid. Ordningen var heller ikke omfattet av unntaket for rimelige velferdstiltak, og fordelene skulle derfor beskattes som arbeidsinntekt.

Videre foreslo departementet i Revidert nasjonalbudsjett for 2018¹ endringer i reglene for skattlegging av naturalytelser. Endringene trer i kraft 1. januar 2019, og vil kunne ramme ordninger for personalbilletter til ansatte, samt NTOs ordning for Scenekort. Scenekort er en rabattordning som distribueres av NTO, og gir ansatte hos medlemmene til NTO, samt ansatte hos andre organisasjoner, institusjoner og forbund som har tilknytning til bransjen, rett til 2 billetter til redusert pris per produksjon ved alle scenekunstinstitusjoner som er tilsluttet NTO.

Vi skal i dette notatet foreta en skattemessig vurdering av om og eventuelt hvordan ordningen for personalbilletter kan tilpasses regelverket på best mulig måte (punkt 4). Videre skal vi foreta en vurdering av hvordan NTO kan tilpasse Scenekort-ordningen i tråd med endringene i reglene for naturalytelser, herunder også hvilken betydning endringsreglene får for øvrige personalrabatter (punkt 5). Vi skal også kort redegjøre for de skattemessige virkningene av å gi gratis billetter til sponsorer og egne ansatte i forbindelse med representasjon på ulike arrangementer (punkt 6).

Basert på oversikten over NTOs medlemmer, legger vi til grunn at flesteparten av medlemsbedriftene er fritatt for skatteplikt etter skatteloven § 2-32 første ledd. Vi vil dermed fokusere på de skattemessige konsekvensene for medlemsbedriftens arbeidstakere. Notatet er videre avgrenset mot eventuelle avgiftsrettslige og arbeidsrettslige problemstillinger.

¹ Prop. 86 LS (2017-2018) punkt 2.4

2 KONKLUSJON

2.1 Personalbilletter til ansatte

Vi har under punkt 4 vurdert alternative ordninger som sikrer de ansatte muligheten til å se oppsetninger som settes opp av arbeidsgiver, uten at fordelene beskattes på den enkelte ansattes hånd. Vi har i matrisen under laget en oppsummering av vår vurdering av ulike alternative tiltak.

Etter vår vurdering vil det sannsynligvis kunne argumenteres for at tiltak som seterreservasjoner og ansattkveld/ansattforestillinger kan anses som skattefrie velferdstiltak, forutsatt at tiltaket anses som rimelig. Videre kan det også argumenteres for at de ansattes mulighet til å se oppstillinger hos arbeidsgiver er å regne som intern utdanning, særlig hvor det implementerer en plikt til å se forestillinger/konserter i stillingsinstruksen/ansettelseskontrakten til den enkelte ansatte. Eventuelle arbeidsrettslige problemstillinger ved en slik implementering er ikke vurdert.

I venstre kolonne i matrisen har vi forsøkt å gi en indikasjon på hvilke tilpasninger som sannsynligvis vil medføre at tiltaket anses som rimelig. Det foreligger imidlertid lite ligningspraksis av hva som anses som et rimelig velferdstiltak. Det er derfor vanskelig å gi helt presise føringer for grensen for skattepliktig for hvert av de nevnte tiltakene. Omfanget av det aktuelle tiltaket må dermed vurderes konkret av den enkelte arbeidsgiver, eksempelvis basert på antall reserverte seter per oppsetning, antall oppsetninger årlig som har seterreservasjoner, øvre grense for den enkelte ansattes bruk av seterreservasjoner eller ordning med eller uten ledsager.

Som følge av at den skattemessige virkningen av tiltakene er noe usikre, vil vi anbefale at en eller flere av medlemsbedriftene ber om en veiledende forhåndsuttalelse for det/de aktuelle tiltakene. En veiledende forhåndsuttalelse er ikke bindende for Skatteetaten, men gir uttrykk for etatens syn på det aktuelle spørsmålet. Uttalelsene er gratis. Kluge bistår gjerne med å utarbeide en slik anmodning.

Ordning	Forklaring	Tilpasninger	Skattefrie/skattepliktig
Personalbilletter	Personalbilletter: 2 gratis billetter per oppsetning til hver ansatt. Snitt 15-20 oppsetninger årlig.		Skattepliktig (BFU)
Setereservasjoner til ansatte	Arbeidsgiver reserverer ett visst antall seter eller rader per oppsetning, som stilles til disposisjon for de ansatte. Arbeidsgiver kan sette konkrete begrensninger: eksempelvis med/uten ledsager, øvre grense for antall oppsetninger per ansatt årlig mm.	Årlig kostnad < 7.000 kr	Sannsynligvis skattefrie
		7.000 kr < Årlig kostnad < 12.000 kr	Vurderes konkret
		Årlig kostnad > 12.000 kr	Skattepliktig
Ansattforestillinger	Ekstraforestilling/ «Ansattkveld»: På bestemte datoer/oppsetninger reservere arbeidsgiver billetter som stilles til disposisjon for de ansatte	2 arrangementer årlig	Skattefrie
		4 arrangementer årlig	Sannsynligvis skattefrie

	som ønsker å delta. Kan eksempelvis kombineres med annen sosial aktivitet eller samling. Ledsager omfattes.	Mer enn 4 arrangementer årlig	Vurderes konkret
Intern utdanning	Intern opplæring: Adgang for visse grupper ansatte til å få gratis billetter til oppsetninger som settes opp av arbeidsgiver. Uten ledsager.	Sceneartister og musikere	Sannsynligvis skattefri
		Andre	Vurderes konkret
		Implementere en plikt til å se forestillinger/konserter i stillingsinstruksen og/eller arbeidskontrakten til den enkelte ansatte.	Utg. arbeidsinntekt er skattepliktig for den ansatte.
Rabatterte billetter	De ansatte (med ledsager) gis mulighet til å kjøpe billetter til oppsetninger til en rabbertert pris.	50 % av ordinær billettpris* OG samlet rabatt = 7.000 kr årlig**	Skattefri
		Samlet rabatt > 7.000 kr årlig**	Overstigende skattepliktig
Klipp til fribilletter	De ansatte gis klipp som kan byttes inn i gratis billetter til arbeidsgivers produksjoner.	Dagens ordning: 10 klipp som kan byttes inn i inntil 2 fribilletter per år.	Skattepliktig
		Årlig kostnad < 7.000 kr	Sannsynligvis skattefri
		7.000 kr < Årlig kostnad < 12.000 kr	Vurderes konkret
Gavekort (Merk: Ikke å anse som et velferdstiltak, men gave i arbeidsforhold)	De ansatte gis et gavekort pålydende NOK 1.000 som kan innløses i billetter til arbeidsgivers produksjoner. Gavekortet gjelder for ett kalenderår.	Arbeidsgiver bør foreta en konkret vurdering av verdien av gaver den enkelte ansatte mottar i løpet av ett kalenderår, og fastsette gavekortets pålydende deretter.	Utgangspunktet skattefritt, men forringer muligheten til å gi øvrige skattefrie gaver til samme arbeidstaker det samme året. (Med unntak av jubileums- og oppmerksomhetsgaver.)

*) Se nærmere om verdsettelse av omsetningsverdi under punkt 3.4.

**) Forutsatt at Regjeringens forslag blir vedtatt.

2.2 Scenekortet

Vi har under punkt 5 vurdert hvordan NTO kan tilpasse Scenekort-ordningen i tråd med endringene i reglene for naturalytelser. Etter vår vurdering vil det gunstigste være å tilpasse dagens ordning ved å utarbeide felles retningslinjer.

For det første bør det fastsettes en rabatt som gjelder for Scenekortet. Eksempelvis vil en Scenekort-rabatt på 30% ikke utløse skatteplikt, forutsatt at det samtidig kan vise til at alle Obos-medlemmer eller Aftenposten-abonnenter får tilsvarende rabatt på samme oppsetning gjennom medlemskapet. Videre bør det innføres klare rutiner for å sikre tilstrekkelig informasjon om den enkelte ansattes bruk av Scenekortet, og dermed rabatten den enkelte ansatte har mottatt i løpet av ett år.

Kluge kan gjerne bistå med å utarbeide slike retningslinjer for bruk av Scenekortet.

NTO har reist ytterligere spørsmål knyttet til regelendringenes virkninger på Scenekortordningen. Våre vurderinger skal oppsummeres i det følgende:

- Scenekortrabatten vil inngå i det totale beløpet av personalrabatter som den enkelte arbeidstaker kan motta skattefritt årlig fra arbeidsgiver.
- Dagens ordning med gratis billetter til styreledere, direktører og teatersjefer kan resultere i at fordelene skattemessig behandles som lønn for de aktuelle personene.
- Medlemsbedriften har ikke rapporteringsplikt for pensjonister eller andre medlemmer i fagorganisasjoner eller utdanningsinstitusjoner som ikke er ansatt hos medlemsbedriften.
- Begrensning av Scenekortordningen til kun å gjelde ansatte ved NTOs medlemsinstitusjoner vil trolig gjøre det enklere å utforme klare retningslinjer for Scenekortordningen, både hva gjelder nivået på rabatten og innføring av systemer og rutiner for rapportering. Imidlertid er dette ikke nødvendig, da NTOs medlemmer i utgangspunktet ikke er rapporteringspliktig for pensjonister eller andre som ikke er ansatt hos den konkrete medlemsbedriften. Merk imidlertid at for eventuelle skattepliktige medlemsbedrifter, kan det bli et spørsmål om uttaksbeskatning.
- Etter det nye regelverket vil billetter til ledsagere omfattes av antall personalrabatter en ansatt kan motta skattefritt årlig. Beløpsgrensen vil raskere kunne overstiges dersom ordningen med 2 billetter opprettholdes.
- Etter vår vurdering vil en liten oppjustering av prisen på Scenekortene trolig ikke ha noen avgjørende betydning for vurderingen av skatteplikt.
- Beløpsgrensen på 7.000 kroner² årlig gjelder per arbeidsgiver.
- Reglene for personalrabatt, herunder beløpsgrensen, gjelder ikke for frilansere. Det avgjørende er hvorvidt rabatten har tilstrekkelig tilknytning til skattyterens arbeidsforhold. Det må foretas en konkret vurdering av om vedkommende er å regne som frilanser eller midlertidig ansatt.

2.3 Sponsorer og ansatterepresentasjon

Under punkt 6 har vi redegjort for de skattemessige virkningene av å gi gratis billetter til sponsorer og egne ansatte i forbindelse med representasjon på ulike arrangementer. Som følge av at gratisbillettene gis til tredjepersoner, som medlemsbedriften ikke har arbeidsgiveransvar for, vil vedkommende ikke omfattes av bedriftens rapporteringsplikt.

Hvor medlemsbedriftens ansatte inviteres til å representere arbeidsgivers virksomhet på ulike arrangementer, forestillinger og/eller konserter, vil det avgjørende være om representasjonstiltaket har karakter av tjenesteoppdrag eller privat karakter. Utgangspunktet er at egne ansatte kan skattlegges for gratisbillettene mm. hvor tiltaket hovedsakelig er av privat karakter.

² Forutsatt at Regjeringens forslag blir vedtatt.

3 KORT OM SKATTELEGGING AV NATURALYTELSER I ARBEIDSFORHOLD

3.1 Hovedregel skattepliktig lønnsinntekt

Fordel i form av naturalytelser i arbeidsforhold er som hovedregel skattepliktig arbeidsinntekt for arbeidstakeren, jf. skatteloven § 5-1 første ledd, jf. § 5-12. Med naturalytelse i arbeidsforhold forstås enhver økonomisk fordel som ytes i annet enn kontanter eller lignende betalingsmidler. Dette gjelder uavhengig av om ytelsen stilles til disposisjon for mottakeren vederlagsfritt eller til underpris.

Hovedregelen om skatteplikt gjelder uavhengig av fra hvem skattyter mottar naturalytelsen. Det avgjørende for skatteplikt er at ytelsen står i tilstrekkelig sammenheng med arbeidsforholdet, jf. skatteloven § 5-10, jf. § 5-1. Skatteplikten omfatter dermed både rabatter fra arbeidsgivers forretningspartnere, kunder og leverandører, men også rabatter fra andre tredjeparter som arbeidsgiver har fremforhandlet eller på annen måte gjort tilgjengelig for skattyter. Det avgjørende er at rabattene er større enn det vedkommende skattyter ville fått uten arbeidsforholdet.

Skatteloven åpner imidlertid for at visse naturalytelser i arbeidsforhold helt eller delvis er fritatt for skatteplikt.

3.2 Rimelige velferdstiltak

Skatteplikt for naturalytelser i arbeidsforhold må for det første avgrenses mot rimelige velferdstiltak i arbeidsforhold. Utgangspunktet er at ansattes fordel ved tiltak i arbeidsforhold er skattefri dersom følgende vilkår er oppfylt, jf. FSFIN³ §5-15-6:

- i) Tiltaket kan karakteriseres som et velferdstiltak i skattelovens forstand
- ii) Ytelsen består av en naturalytelse
- iii) Tiltaket er rimelig, og
- iv) Tiltaket er for alle eller en betydelig gruppe ansatte i bedriften.

Velferdstiltak i skattelovens forstand er ytelser som henvender seg innad til personer som er knyttet til foretaket/bedriften, og som har til hensikt å øke trivselen og samholdigheten på arbeidsplassen og tilknytningen til den, oftest i form av fellesarrangement. Eksempelvis er blant annet rimelig mat i bedriftskantine, bruk av bedriftshytte, tilstelninger o.l. å anse som velferdstiltak i skattelovens forstand.

Videre er det et vilkår at velferdstiltaket er «rimelig». Ved vurderingen av om velferdstiltaket er rimelig skal det blant annet legges vekt på om velferdstiltaket er vanlig i arbeidslivet, verdien av det enkelte velferdstiltaket for den ansatte, og om totalsummen av de enkelte velferdstiltak i året som tilflyter en skatteyter/ytes fra arbeidsgiver er av mindre økonomisk verdi.⁴

Velferdstiltaket må også være for alle eller en betydelig gruppe ansatte i bedriften. Vilkåret innebærer ikke at alle ansatte i bedriften må tilbys et velferdstiltak av samme type på samme tidspunkt, men forutsetter at tiltakene er noenlunde likeverdige.

Skattefritaket omfatter alle ansatte i bedriften, samt deltidsansatte, korttidsansatte og styremedlemmer.⁵ Skattefritaket omfatter også deltakelse fra den ansattes familie (ledsager), innenfor rammene av hva som er rimelig.

3.3 Personalrabatter

Hovedregelen om skatteplikt må også avgrenses mot rimelige personalrabatter. Utgangspunktet er at personalrabatter på varer og tjenester som produseres eller omsettes i arbeidsgivers virksomhet ikke

³ Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 1999 (FSFIN)

⁴ Skatte-ABC 2018, «Velferdstiltak», punkt 2.2.3

⁵ Skatte-ABC 2018, «Velferdstiltak», punkt 2.2.4

regnes som skattepliktig inntekt når rabatten anses som «rimelig» og vareuttaket dekker et «vanlig privat forbruk», jf. FSFIN § 5-15-3. For at rabatten skal anses som «rimelig», må den ikke bringe prisen under arbeidsgivers kostpris inkl. indirekte kostnader. Rabatten må normalt ikke være større enn det som gis til storkunder. Videre vil den prosentvise reduksjonen i pris som rabatten utgjør og den totale verdien av rabatten arbeidstaker har oppnådd i løpet av inntektsåret være momenter av betydning.

Etter gjeldende regelverk skal verdsettelsen av personalrabatter skje med utgangspunkt i hva arbeidsgiver alternativt kunne ha solgt varen eller tjenesten for i markedet, dvs. bedriftens utsalgspris. Som følge av at vurderingen av hva som anses som en «rimelig» personalrabatt beror på skjønnsmessige vilkår, har departementet foreslått endringer i reglene som skal forbedre gjeldende skattefritak for personalrabatter. Endringene trer i kraft 1. januar 2019, og skal redegjøres for under punkt 3.5.

3.4 Arbeidsgiver – innrapportering og arbeidsavgift.

Utgangspunktet er at arbeidsgiver har plikt til å innrapportere skattepliktige naturalytelser som lønnsinntekt i a-meldingen for den aktuelle arbeidstaker, jf. skatteforvaltningsloven § 7-2 nr. 1. Departementet har foreslått endringer i arbeidsgivers rapporteringsplikt. Endringene trer i kraft fra 1. januar 2019, og omtales nærmere under punkt 3.5

Naturalytelser skal også inngå i grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift, i den utstrekning ytelsene er trekkpliktige, jf. folketrygdloven § 23-2 tredje ledd. Skattepliktige naturalytelser er som utgangspunkt trekkpliktige, jf. skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav a. Naturalytelser som ikke er skattepliktige (eksempelvis rimelige velferdstiltak eller rimelig personalrabatter), er ikke trekkpliktige, og vil dermed heller ikke inngå i grunnlaget for arbeidsgiveravgift.

3.5 Endringer i reglene for naturalytelser fra 1. januar 2019

I Revidert Nasjonalbudsjett for 2018⁶ ble det foreslått endringer i regelverket for skattlegging av naturalytelser. Endringene har til formål å forbedre gjeldende skattefritak for personalrabatter, herunder forenkle og klargjøre hva som anses som skattefrie personalrabatter, og trer i kraft fra 1. januar 2019.

Endringene går ut på å innføre kvantitative grenser for at personalrabatter skal klassifiseres som rimelige, og dermed omfattes av skattefritaket. Rabatten kan ikke overstige 50 % av prisen på den enkelte vare eller tjeneste. Samtidig innføres det en øvre grense for den samlede verdien av rabatter som kan mottas skattefritt i året gjennom arbeidsforholdet hos arbeidsgiver. Verdier som oversiger denne grensen er skattepliktig. Regjeringen foreslo i Statsbudsjettet for 2019 at den skattefrie grensen for personalrabatter settes til 7.000 kroner⁷.

Verdien av personalrabatter skal fastsettes med utgangspunkt i omsetningsverdien i sluttbrukermarkedet. Med omsetningsverdien i sluttbrukermarkedet menes den prisen som er allment tilgjengelig for forbrukere for samme vare eller tjeneste. Ved fastsettelsen av omsetningsverdien kan det tas hensyn til rabatter og tilbudspriser som er allment tilgjengelige for forbrukere uavhengig av arbeidsforholdet. Selv om rabatten har tilknytning til arbeidsforholdet, vil det likevel ikke anses som noen fordel dersom det kan sannsynliggjøres at tilsvarende rabatt er allment tilgjengelig. Tilsvarende gjelder ved medlemsrabatter, hvor terskelen for å inneha visse fordeler anses så lav at tilnærmet hvem som helst kan oppnå fordelen. Som eksempel kan nevnes medlemskap i Den norske turforening, OBOS eller abonnement på Aftenposten, eller bruk av betalingskort som DnB Mastercard eller Norwegian-kortet. I slike tilfeller kan den rabatterte prisen legges til grunn som omsetningsverdien i sluttbrukermarkedet.⁸ Dette gjelder uavhengig av om arbeidstakeren har det aktuelle medlemskapet eller betalingskortet.

⁶ Prop. 86 LS (2017-2018) punkt 2.4.2

⁷ Prop. 1 LS (2018-2019) punkt 5.1.4

⁸ Skatteetaten, Prinsipputtalelse: «Nye regler om rabatter i arbeidsforhold og arbeidsgiverforpliktelser gjeldende for inntektsåret 2019», avgitt 15.11.2018.

Verdien av ytelsen skal fastsettes ut fra forholdene på tidfestingstidspunktet, det vil si når vedkommende mottar naturalytelsen eller på et tidligere tidspunkt når det oppstår tilgang for vedkommende til å motta ytelsen. Omsetningsverdien vil derfor også påvirkes av eventuelle sesongrabatter og lignende perioder med reduserte priser.

Forslaget innebærer også endringer for arbeidsgivers rapporteringsplikt. Arbeidsgiver har i utgangspunktet en plikt til å gi lønnsopplysninger, gjøre forskuddstrekk og betale arbeidsgiveravgift av skattepliktige naturalytelser i arbeidsforhold. Etter gjeldende rett har arbeidsgiver ansvaret for rapportering av ytelser som arbeidstakerne har mottatt fra arbeidsgiver i arbeidsforholdet. Departementet forslår å utvide arbeidsgivers rapporteringsplikt til også å omfatte naturalytelser som arbeidstakeren mottar fra arbeidsgivers forretningspartnere eller andre tredjeparter, som anses å ha tilknytning til vedkommende sin stilling hos arbeidsgiveren.

4 PERSONALBILLETTER TIL ANSATTE

4.1 Utgangspunktet – skattepliktig

Den 13. juni 2018 mottok ett av NTOs medlemmer en bindende forhåndsuttalelse fra Skattedirektoratet⁹. Anmodningen gjaldt retningslinjer for gratis personalbilletter. Teateret ønsket som utgangspunkt å dele ut 2 gratis billetter per oppstilling til hver ansatt. Billettene gjaldt kun oppsetninger i Teateret, og det ble antatt at Teateret i snitt satt opp mellom 15-20 oppsetninger per år.

Skattedirektoratet konkluderte med at personalbilletter til ansatte var å anse som fordel vunnet ved arbeid. Etter Skattedirektoratets oppfatning var omfanget med å gi hver ansatt muligheten til å se 20 oppsetninger og motta 40 personalbilletter gratis for stort, og var ikke å regne som et rimelig velferdstiltak. Fordelen skulle derfor behandles skattemessig som arbeidsinntekt.

Det klare utgangspunktet er at fordel i form av naturalytelser i arbeidsforhold er skattepliktig arbeidsinntekt for arbeidstakeren, med mindre ytelsen kan karakteriseres som et rimelig velferdstiltak for alle eller en betydelig gruppe ansatte i bedriften. Et velferdstiltak må som hovedregel ha til hensikt å øke trivselen og samhørigheten på arbeidsplassen, oftest i form av fellesarrangement. Eksempelvis vil arbeidsgivers betaling av enkeltstående fellesarrangement for de ansatte, f.eks. teater, opera, konserter, fotballkamp mv., normalt anses som velferdstiltak.

Teateret har i sin anmodning anført flere argumenter for viktigheten for de ansatte å se forestillinger som settes opp av arbeidsgiver. NTO har også fremhevet viktigheten av en slik ordning. Arbeidsgiver har en betydelig interesse av at deres ansatte har en god forståelse av både de kunstneriske og de tekniske sidene av oppsetningene som arbeidsplassen setter opp. De ansatte får ikke et fullgodt bilde av produktet under prøvene, og har heller ikke mulighet til å se det ferdige produktet innenfor normal arbeidstid. For mange ansatte på teateret regnes det å se oppsetninger og å holde seg oppdatert på hva som skjer innenfor feltet, som en viktig del av jobben. Selv om arbeidsgiver ikke stiller dette som et krav, er det forventet at de ansatte ser teaterets oppsetninger.

Personalbillettene vil også kunne skape økt entusiasme rundt kunsten arbeidsgiver tilvirker, og på den måten øke følelsen av samhold og felles identitet i bedriften. Videre er det ønskelig at de ansatte skal føle en tilknytning til og stolthet over arbeidsplassen.

Basert på vår vurdering er det ikke tvilsomt at en ordning med gratis personalbilletter til ansatte med ledsagere er et tiltak som kan øke trivselen og samhørigheten på arbeidsplassen. I denne saken var derimot omfanget av gratisbillettene, og samlet markedsverdi på disse, trolig avgjørende for at personalbillettene ikke kunne klassifiseres som et rimelig velferdstiltak.

⁹ Skattedirektoratet, Bindende forhåndsuttalelse nr. 2/2018, avsagt 13.06.2018 (BFU-2018-2).

Selv om den bindende forhåndsuttalelsen kun gjelder vurderingen av det konkrete, skisserte faktumet beskrevet i anmodningen, og dermed formelt sett ikke gjelder for andre skattytere eller ordninger, gir Skattedirektoratets vurdering likevel uttrykk for gjeldende skatteforvaltningspraksis på området. Det vil derfor trolig være vanskelig å få gjennomslag for at lignende ordninger, hvor ansatte mottar gratis billetter til tilsvarende antall oppsetninger hos arbeidsgiver, kan klassifiseres som et skattefritt velferdstiltak.

4.2 Alternative ordninger for personalbilletter

Det skal i det følgende vurderes om gratis personalbilletter likevel kan klassifiseres som et skattefritt velferdstiltak.

4.2.1 Setereservasjoner til ansatte

NTO har reist spørsmålet om en løsning kan være å ikke kalle ordningen for personalbilletter eller gratis billetter til ansatte, men i stedet kalle det for «setereservasjoner til ansatte». Utgangspunktet er at den privatrettslige transaksjonen skal legges til grunn for den skatterettslige bedømmelsen. Dette innebærer at det er den reelle ordningen, herunder hvilken effekt/fordel ordningen har for de ansatte, som er avgjørende for hvordan ordningen skal skattlegges. Basert på Skattedirektoratets vurdering i den bindende forhåndsuttalelsen fra juni 2018, bør det vurderes å foreta tilpasninger for fremtidige ordninger for personalbilletter.

En ordning med setereservasjoner til ansatte kan likevel være en mulig ordning, men med noen modifikasjoner. Ett alternativ kan være at arbeidsgiver reserverer ett visst antall seter eller rader per oppsetning, som stilles til disposisjon for de ansatte. Antall reserverte seteplasser kan eventuelt vurderes basert på antall billetter som arbeidsgiver i snitt ikke får solgt per oppsetning.

På samme måten som for ordningen med gratis personalbilletter, vil en slik ordning med setereservasjon til ansatte ha til hensikt å øke trivselen og samhørigheten på arbeidsplassen og tilknytningen til den. Ordningen kan dermed klassifiseres som et velferdstiltak i skattelovens forstand.

Videre må ordningen tilpasses slik at den oppfyller vilkåret om at tiltaket er for alle eller en betydelig gruppe ansatte. Vilkåret innebærer ikke at alle ansatte i bedriften må tilbys et velferdstiltak av samme type på samme tidspunkt, forutsatt at tiltakene er noenlunde likeverdige.¹⁰ Det kan trolig argumenteres for at tiltaket oppfyller vilkåret dersom arbeidsgiver reserverer seter basert på en vurdering av antall ansatte som i gjennomsnitt møter på slike arrangementer. Ved at setene stilles til disposisjon til alle ansatte, vil trolig ordningen anses for å være et tiltak for alle eller en betydelig gruppe ansatte, selv om det ikke faktisk reserveres seter til alle bedriftens ansatte.

En ordning med setereservasjoner til ansatte kan sammenlignes med parkeringsplass ved arbeidsstedet. I praksis skattlegges ikke fordelene ved at arbeidsgiver stiller parkeringsplasser ved arbeidsstedet til disposisjon for arbeidstaker. Dette gjelder selv om arbeidstaker ikke har behov for bil i arbeidet/yrket.

Det avgjørende for at en setereservasjonsordning skal anses som et skattefritt velferdstiltak, er imidlertid at ordningen må være rimelig. Med rimelig menes det at velferdstiltaket er vanlig i arbeidsforhold, at verdien av det enkelte velferdstiltaket og at samlede velferdstiltak i løpet av året kan betraktes for å være av mindre økonomisk verdi. Skattefritaket omfatter også den ansattes families deltagelse, innenfor rammene av hva som er rimelig.

Verdien av setereservasjonene skal som hovedregel verdsettes til omsetningsverdien, det vil si den pris som tilbys en alminnelig forbruker på det aktuelle tidspunktet. Dette innebærer at omsetningsverdien ikke kan vurderes ut fra en vurdering av hvorvidt billettene vil bli solgt eller ei. Hvis bedriften derimot setter ned prisen på billettene etter hvert som man nærmer seg forestillingen, vil denne prisen være

¹⁰ Skatte-ABC 2018, «Velferdstiltak», punkt 2.2.1

avgjørende for verdsettelsen. Videre vil rabatter og tilbudspriser som er allment tilgjengelige for forbrukere uavhengig av arbeidsforholdet kunne legges til grunn som omsetningsverdien. Har bedriften rabattordninger som gjelder medlemskap i visse organisasjoner, eksempelvis OBOS, vil denne rabatten kunne legges til grunn som omsetningsverdien på de konkrete billettene.

Det er imidlertid vanskelig å si noe helt konkret om hvor grensen for rimelig velferdstiltak går. Det finnes også lite praksis angående tilsvarende ordninger. En økonomisk fordel på opptil 12.000 kroner ble av Skattedirektoratet ansett for å være for omfattende, og kunne ikke klassifiseres som et rimelig velferdstiltak.¹¹ For personalrabatter har lovgiver foreslått å innføre en øvre grense på 7.000 kroner årlig. Formålet med å fastsette en øvre grense er å forenkle og klargjøre hva som anses som skattefrie personalrabatter. Sett i sammenheng med at personalrabatter har et tilsvarende vilkår om at rabatten må være rimelig for å klassifiseres som skattefri, kan trolig beløpsgrensen på 7.000 kroner årlig også gi en pekepinn på hva som anses som et rimelig velferdstiltak i arbeidsforhold.

Etter vår vurdering kan det argumenteres for at en ordning med setereservasjonen til ansatte er å anse som et rimelig velferdstiltak. Den skisserte ordningen med setereservasjoner til ansatte vil trolig ha en begrenset økonomisk verdi for den enkelte arbeidstaker. Det bemerkes imidlertid at det konkrete omfanget av tiltaket må vurderes av den enkelte arbeidsgiver, eksempelvis basert på antall reserverte seter per oppsetning, antall oppsetninger årlig som har setereservasjoner, øvre grense for den enkelte ansattes bruk av setereservasjoner eller ordning med eller uten ledsager. Det avgjørende er at omfanget, herunder den totale verdien av tiltaket, anses som rimelig.

4.2.2 Ansattforestillinger

Et av formålene med ordningen om gratis personalbilletter er å gi de ansatte en god forståelse av både de kunstneriske og de tekniske sidene av oppsetningene som arbeidsplassen setter opp. De ansatte får ikke et fullgodt bilde av produktet under prøve, og har heller ikke mulighet til å se det ferdige produktet innenfor normal arbeidstid.

Et alternativ som sikrer at de ansatte får forståelse for og et fullgodt bilde av det ferdige produktet, kan være å sette opp egne ansattforestillinger for gitte oppsetninger. Eksempelvis kan det settes opp en ekstraforestilling, kun reservert for ansatte. Det kan også tenkes en ordning hvor det på bestemte datoer arrangeres en såkalt «ansattkveld». Et par uker før forestillingen, reserverer bedriften billetter som stilles til disposisjon for de ansatte som ønsker å delta. Bedriften kan eksempelvis også vurdere å kombinere forestillingen med annen sosial aktivitet eller samling. Tilsvarende arrangementer for en avdeling eller en gruppe ansatte antas også å være tilstrekkelig til å kvalifisere til et velferdstiltak etter skatteloven.

I ligningspraksis er enkeltstående fellesarrangementer for de ansatte, eksempelvis teater, opera, konserter og lignende ansett for å være skattefrie velferdstiltak, forutsatt at tiltaket vurderes som rimelig.¹² På samme måte som for alternativet ovenfor er det ingen klar praksis for hva som anses som et rimelig for slike tiltak. Det er dermed vanskelig å si noe konkret om hva som ligger i «enkelstående» fellesarrangement. Ved vurderingen av om tiltaket anses som rimelig, må antall tilstelninger i året vurderes under ett. Det må dermed foretas en konkret vurdering, hvor blant annet arbeidsgivers totale kostnader og hvorvidt kostnadene overstiger det som er vanlig i arbeidslivet for tilsvarende tiltak vil være momenter av betydning.

For firmaturer er opphold på hotell på inntil to overnattinger i praksis ansett som rimelig. Skattefritaket er videre begrenset til maks to slike turer i året.¹³ Dette innebærer likevel ikke at ett eller to helgeopphold alltid kan anses som rimelig velferdstiltak etter skatteloven. Lengre opphold enn nevnt ovenfor anses som ferie og ikke som velferdstiltak i skattelovens forstand. Fordel ved slike opphold vil derfor alltid være

¹¹ Skattedirektoratet, Bindende forhåndsuttalelse nr. 2/2018, avsagt 13.06.2018 (BFU-2018-2).

¹² Skatte-ABC 2018, «Velferdstiltak», punkt 3.10

¹³ Skatte-ABC 2018, «Velferdstiltak», punkt 3.16

skattepliktig, selv om oppholdet skjer samlet for de ansatte i bedriften. Dette gjelder også selv om oppholdet med reise blir billigere enn innenfor grensen på to overnattinger.

Sett i sammenheng med feriereiser vil to ansattforestillinger klart kunne klassifiseres som et rimelig velferdstiltak. Arbeidsgivers totale kostnader ved å arrangere slike ansattforestillinger vil være begrenset, da arrangementet gjelder bedriftens egne oppsetninger. Som følge av at den totale økonomiske fordel som tilflyter den enkelte ansatte ved ansattforestillinger er mindre enn ved feriereiser, kan det trolig argumenteres for at også flere ansattforestillinger årlig kan anses som rimelig. Etter vår vurdering vil trolig 4 ansattforestillinger årlig anses som rimelig. Det er heller ikke usannsynlig at også et betydelig større omfang kan aksepteres, sett i sammenheng med bedriftens kostnad med slike arrangementer. Det er imidlertid vanskelig å gi et helt presise føringer på hvor grensen for hva som anses som rimelig går.

Praksis åpner også for at de ansatte kan ha med ledsager, innenfor rammene av hva som er rimelig. Ledsager må dermed tas med i vurderingen av om tiltaket som helhet anses som rimelig. Som følge av at ekstrakostnaden ved deltagelse av en ansatts ledsager er begrenset i slike tilfeller, vil vi anta at ansattforestilling for ansatte med ledsager vil kunne klassifiseres som et rimelig velferdstiltak.

4.2.3 Intern utdanning

En annen problemstilling er om gratis billetter til oppsetninger hos arbeidsgiver kan anses som skattefri utdanning i arbeidsforhold.

Utgangspunktet er at fordelene ved at arbeidsgiver yter fri utdanning (naturalytelse) er skattefri dersom utdanningen gir kompetanse som kan benyttes i nåværende eller fremtidig arbeid hos nåværende arbeidsgiver, jf. FSFIN § 5-15-12 første ledd bokstav a. Skattefritaket gjelder intern utdanning som arrangeres av arbeidsgiver og i det vesentlig tilbys til arbeidstakere hos arbeidsgiver, jf. FSFIN § 5-15-13 første ledd. For intern utdanning er det ikke noe vilkår knyttet til utdanningens lengde.

For visse grupper av de ansatte vil personalbilletter være en viktig del av den interne opplæringen. Arbeidsgiver har en betydelig interesse av at deres ansatte har en god forståelse av både de kunstneriske og de tekniske sidene av produksjon som arbeidsplassen setter opp. Dette gjelder uavhengig av om vedkommende er del av den konkrete oppsetningen eller ikke. For både musikere og scenekunstnere vil det kunne argumenteres for at det er nødvendig å se en rekke oppsetninger for å kunne utvikles i sitt yrke. Ikke bare vil man kunne få nyttige innspill på hvordan man kan utvikle og forbedre seg, man vil også få inntrykk av og kunne gi tilbakemeldinger på hva som fungerte bra og mindre bra ved produksjonen. Slike innspill er svært nyttig for den enkelte musiker eller scenekunstner til forbedring av egne prestasjoner, men også for de som er del av den konkrete produksjonen. For arbeidsgiver vil innspill og tilbakemeldinger ha stor verdi, både for å utvikle den gjeldende produksjonen, men også fremtidige produksjoner.

For de ansatte som er del av den konkrete produksjonen vil muligheten for å se forestillingen/konserten fra salen være nyttig ved at den blant annet gir god forståelse av produksjonen som helhet. En slik mulighet vil også gjøre det enklere for andre å ta over roller ved sykdom eller skade. De ansatte får ikke et fullgodt bilde av produktet under prøve, og har heller ikke mulighet til å se det ferdige produktet innenfor normal arbeidstid. En ordning med gratis billetter til forestillinger/konserter vil derfor være nyttig utdanningstiltak for visse grupper ansatte.

Imidlertid vil det kunne være noe utfordrende å argumentere for at forestillinger/konserter kan klassifiseres som utdanning for samtlige ansatte i bedriften. Trolig vil denne ordningen kun være aktuell for musikere og scenekunstnere, samt til en viss grad andre ansatte som kan ha nytte av å se produksjoner som følge av sine arbeidsoppgaver.

Etter vår vurdering er det gode grunner for å anse de ansattes mulighet til å se forestillinger/konserter hos arbeidsgiver som intern utdanning. Likevel må det foretas en konkret vurdering av omfanget av tiltaket sett i sammenheng med den ansattes stilling. Det finnes lite praksis hva gjelder vurderingen av

omfanget av slike utdanningstiltak. Trolig kan man argumentere for at det er viktig for musikere og sceneartister å se en rekke ulike produksjoner løpende. Et visst omfang forestillinger/konserter årlig vil dermed trolig kunne klassifiseres som skattefri intern utdanning i arbeidsforhold, men antallet må vurderes konkret av den enkelte arbeidsgiver. En slik løsning vil imidlertid ikke omfatte ledsager.

Samme vurdering vil antas å gjelde for øvrige ansatte. Eksempelvis kan det trolig argumenteres for at også teknisk stab, markeds- og kommunikasjonsavdelinger, administrasjon og produksjonsavdelingen til en viss grad vil kunne få nyttig kompetanse som kan benyttes i utførelsen av deres arbeidsoppgaver. Også for disse gruppene ansatte må omfanget vurderes konkret, og trolig vil et betydelige mindre omfang aksepteres sammenlignet med for musikere og sceneartister.

I forlengelsen av alternativet om intern utdanning, kan en gunstig løsning være å implementere en plikt til å se forestillinger, konserter og/eller øvrige produksjoner i stillingsinstruksen og/eller arbeidskontrakten til den enkelte arbeidstaker. Implementering av en slik plikt i stillingsbeskrivelsen og/ eller i arbeidskontrakten, vil kunne reise flere tilknyttede arbeidsrettslige problemstillinger. I det følgende vil vi kun vurdere eventuelle skattemessige virkninger av en slik implementering.

Utgangspunktet er at fordel vunnet ved arbeid er skattepliktig for arbeidstaker, jf. skatteloven § 5-1, jf. § 5-10. Dette gjelder uavhengig av om arbeidstakeren mottar fordelen i form av kontantvederlag eller naturalytelse. Arbeidstakerens inntekt skal kompensere arbeidstakeren for de plikter vedkommende har etter arbeidskontrakten og stillingsinstruksen. En eventuell plikt for de ansatte til å se forestillinger vil inngå i arbeidstakerens arbeidsoppgaver, og kompenseres gjennom lønnsinntekten.

4.2.4 Rabatterte billetter

Et annet alternativ er at de ansatte gis mulighet til å kjøpe billetter til oppsetninger til en rabattert pris.

Etter de nye reglene kan rabatten ikke overstige 50 % av billettens omsetningsverdi. Videre kan den samlede verdien av rabatter som kan mottas skattefritt gjennom arbeidsforholdet ikke overstige 7.000 kroner¹⁴ årlig. Som følge av at vurderingen av denne løsning, herunder fastsettelse av omsetningsverdien for billetter, i stor grad vil være tilsvarende som for Scenekort-ordningen, vises det i det følgende til denne under punkt 5.2.

4.3 Vurdering av øvrige eksisterende ordninger

Enkelte av medlemmene til NTO har øvrige ordninger for å sikre at de ansatte får muligheten til å se bedriftens produksjoner. Vi skal i det følgende foreta en konkret vurdering av noen av de eksisterende ordningene for personalbilletter til ansatte som benyttes av NTOs medlemmer.

4.3.1 Klipp på fribilletter

Ett av NTOs medlemmer gir sine ansatte 10 klipp per halvår som de kan bytte inn i inntil 2 gratis billetter per produksjon. Bedriften tilbyr forestillinger og konserter innenfor flere kunstuttrykk.

Denne ordningen har sine klare likhetspunkter med ordningen som ble vurdert av Skattedirektoratet i den bindende forhåndsuttalelsen fra juni 2018 (nærmere omtalt under punkt 4.1). Ordningen innebærer at de ansatte har mulighet til å se inntil 10 produksjoner i halvåret.

Det avgjørende for at denne konkrete ordningen skal anses som et skattefritt velferdstiltak, er at ordningen anses som rimelig. På samme måte som for setereservasjoner til ansatte (punkt 4.2.1), er det vanskelig å si noe helt konkret om hvor grensen for rimelig velferdstiltak går. Det finnes lite praksis angående tilsvarende ordninger.

¹⁴ Forutsatt at Regjeringens forslag blir vedtatt.

Anmodningen til Skattedirektoratet gjaldt 2 gratis personalbilletter per ansatt til Teaterets oppsetninger. Teateret satt i snitt opp mellom 15-20 oppsetninger per år. Etter Skattedirektoratets oppfatning var omfanget med å gi hver ansatt muligheten til å se 20 oppsetninger og motta 40 personalbilletter gratis for stort, og kunne ikke kvalifiseres til å kalles et velferdstiltak. I dette tilfellet er omfanget tilsvarende.

Selv om den bindende forhåndsuttalelsen kun gjelder vurderingen av det konkrete, skisserte faktumet beskrevet i anmodningen, og dermed formelt sett ikke gjelder for andre skattytere eller ordninger, gir Skattedirektoratets vurdering likevel uttrykk for gjeldende skatteforvaltningspraksis på området. Vår vurdering er at denne ordningen, som i realiteten gir den ansatte muligheten til å motta 40 personalbilletter gratis, trolig ikke vil kunne anses som et rimelig velferdstiltak.

For at en slik ordning skal kunne klassifiseres som et rimelig velferdstiltak, må omfanget av fribilletter hvert halvår reduseres. Det er vanskelig å gi noen konkrete føringer på antall. Det må foretas en konkret vurdering, hvor både den totale verdien av det aktuelle tiltaket, men også den totale verdien av bedriftens øvrige velferdstiltak, er relevante momenter.

Det vises til den nærmere vurderingen av hva som anses som rimelig velferdstiltak under punktet om setereservasjoner til ansatte (punkt 4.2.1). Denne ordningen har klare likhetstrekk med gjeldende ordning, og vurderingen under punkt 4.2.1 antas å gjelde tilsvarende for denne ordningen.

4.3.2 Gavekort

Ett annet medlem har fått et forsag om å innføre et gavekort pålydende NOK 1.000, som utstedes til de ansatte. Gavekortet gjelder for ett kalenderår, og kan kun brukes på billetter til arbeidsgivers produksjoner. I følge NTO skal ordningen innbefatte at prisen på ikke-solgte billetter settes ned med eksempelvis 70 % ett gitt antall dager før forestilling. Ordningen vil også gjelde for publikum. De ansatte oppfordres å bruke gavekortet på disse billettene.

En slik ordning, hvor de ansatte gis et gavekort som kan innløses i billetter til arbeidsgivers produksjoner, er i realiteten å anse som en gave i arbeidsforhold. Utgangspunktet er at gaver/naturallytelser ervervet i arbeidsforhold regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren, jf. skatteloven § 5-10 bokstav a). Det er imidlertid et unntak for gaver i form av naturallytelser når verdien ikke overstiger NOK 1.000 i løpet av kalenderåret, og bedriften ikke fradragsfører kostnaden, jf. FSFIN § 5-15-1 femte ledd.

Denne aktuelle ordningen, med gavekort pålydende NOK 1.000, omfattes av unntaksregelen. Gavekortet er således skattefritt for den ansatte, forutsatt at arbeidsgiver ikke fradragsfører kostnaden. Det må imidlertid bemerkes at unntaksregelen setter en øvre grense på NOK 1.000 for gaver i arbeidsforhold. Dette innebærer at et gavekort pålydende NOK 1.000 vil forringe arbeidsgivers mulighet til å gi øvrige gaver til sine ansatte, som ikke kan anses som jubileums- eller oppmerksomhetsgaver. Dersom den enkelte arbeidstaker mottar gaver fra arbeidsgiver til en verdi som overstiger NOK 1.000, vil det overskytende skattlegges som arbeidsinntekt.

Vår vurdering er at en slik ordning kan være en god løsning. For å sikre at de ansatte ikke blir skattlagt for verken gavekortet eller øvrige gaver mottatt fra arbeidsgiver, bør imidlertid den enkelte arbeidsgiver foreta en konkret vurdering av verdien av gaver den enkelte ansatte mottar i løpet av ett kalenderår, og fastsette gavekortets pålydende deretter.

5 SCENEKORTET

5.1 Kort om Scenekortet

Scenekortet er en rabattordning som distribueres av NTO. Scenekortet gir rett til 2 billetter til redusert pris per produksjon ved alle scenekunstinstitusjoner som er tilsluttet NTO. Scenekortet distribueres til ansatte hos medlemmene til NTO, samt ansatte hos andre organisasjoner, institusjoner og forbund som har tilknytning til bransjen. Styreledere, direktører og teatersjefer får 2 gratis billetter per produksjon.

Scenekortet har en standard pris for elektronisk/ fysisk kort. Den ansatte får deretter en rabattert pris på billettene ved fremvisning av Scenekortet. NTOs medlemmer bestemmer selv hvor stor scenekortrabatten skal være på de enkelte forestillingene og hvilke forestillinger de skal tilby scenekortrabatt på. Det opplyses imidlertid at Scenekortrabatten er en av de beste rabattordningene som medlemsbedriftene har. Kun ansatte og danseelever har rimeligere rabatter. Overskuddet av Scenekort-ordningen går til finansiering av Hedda-prisen.

5.2 Tilpasning av dagens ordning til regelendringene

Utgangspunktet er at personalrabatter på tjenester som produseres eller omsettes i arbeidsgivers virksomhet ikke regnes som skattepliktig inntekt når rabatten anses som «rimelig» og vareuttaket dekker et «vanlig privat forbruk», jf. FSFIN (Forskrift til skatteloven) § 5-15-3.

Unntaket omfatter også rabatter fra andre tredjeparter, hvor rabatten har tilknytning til skattyters ansettelsesforhold hos arbeidsgiver. Scenekortet distribueres til 32 virksomheter som er tilsluttet NTO. I tillegg distribueres kortet til medlemmer og ansatte av en rekke organisasjoner og forbund. Et spørsmål i denne forbindelse er Scenekort-rabatten i realiteten kan anses som allment tilgjengelig, og dermed uavhengig av ansettelsesforholdet. Skatteetaten har i en helt fersk prinsipputtalelse lagt til grunn at rabatter som oppnås gjennom medlemskap i interesseorganisasjoner der skattyter for eksempel må ha en bestemt utdanning eller bakgrunn for å være medlem, ikke anses for å være allment tilgjengelige.¹⁵ Scenekort-rabatten regnes dermed som en naturalytelse i ansettelsesforhold.

Det skal i det følgende redegjøres for hvordan Scenekort-ordningen kan tilpasses regelendringene for personalrabatter.

Fra 1. januar 2019 innføres en øvre grense for personalrabatter som kan mottas skattefritt i året gjennom arbeidsforholdet. Endringene går ut på at personalrabatten kan ikke overstige 50 % av prisen på den enkelte vare eller tjeneste. Samtidig innføres det en øvre grense på 7.000 kroner for den samlede verdien av rabatter som kan mottas skattefritt i året gjennom arbeidsforholdet.

For å tilpasse Scenekort-ordningen til regelendringene, er vår anbefaling å utarbeide felles retningslinjer som gjelder for alle bedriftene som er tilsluttet ordningen. For det første bør det fastsettes en rabatt som gjelder for Scenekortet. Etter de nye reglene for naturalytelser, skal verdien av personalrabatten fastsettes med utgangspunkt i omsetningsverdien i sluttbrukermarkedet. Rabatter og tilbudspriser som er allment tilgjengelige for forbrukere kan imidlertid legges til grunn som omsetningsverdien, og dermed redusere utgangspunktet for beregningen av personalrabatten. Eksempelvis hvor teateret har 20 % rabatt ved kjøp av billetter for Aftenposten-abonnenter, vil denne rabatten legges til grunn som omsetningsverdien for de aktuelle billettene, slik at for en billett til 200 kroner vil den «reelle» omsetningsverdien være 160 kroner. I henhold til de nye reglene kan personalrabatten settes til inntil 50 % av omsetningsverdien på 160 kroner. Videre vil eksempelvis en Scenekort-rabatt på 30 % ikke utløse skatteplikt, forutsatt at det samtidig kan vise til at alle Obos-medlemmer får tilsvarende rabatt på samme vare gjennom medlemskapet.

¹⁵ Skatteetaten, Prinsipputtalelse: «Nye regler om rabatter i arbeidsforhold og arbeidsgiverforpliktelser gjeldende for inntektsåret 2019», avgitt 15.11.2018.

Hva gjelder gratis billetter til styreledere, direktører og teatersjefer, anbefaler vi at disse bør endres til rabatterte billetter. Utgangspunktet er at gratis billetter til styremedlemmer, direktører og teatersjefer ikke vil anses som rimelig personalrabatt, ei heller rimelig velferdstiltak, som følge av at ordningen kun retter seg mot spesifikke ansatte. Selv om styremedlemmer ikke er formelt ansatt i selskapet, er godtgjørelse vedkommende mottar som styremedlem ansett som arbeidsinntekt, jf. skatteloven § 5-10 bokstav b). Eventuelle naturalytelser som vedkommende mottar som ledd i sitt verv som styremedlem vil dermed trolig anses som naturalytelse i arbeidsforhold, og behandles skattemessig som for øvrige ansatte. Dagens ordning med fribilletter kan resultere i at fordelene skattemessig behandles som lønn for de aktuelle styremedlemmene, direktørene og teatersjefene.

Videre innebærer de nye reglene en utvidelse av arbeidsgivers gjeldende rapporteringsplikt, til også å omfatte naturalytelser som arbeidstakeren mottar fra arbeidsgivers forretningspartnere eller andre tredjeparter, som anses å ha tilknytning til vedkommende sin stilling hos arbeidsgiveren. For å overholde rapporteringsplikten har lovgiver lagt til grunn at arbeidsgiver må ha rutiner og systemer for rapportering av blant annet personalrabatter. Det bør dermed innføres klare rutiner for å sikre tilstrekkelig informasjon om den enkelte ansattes bruk av Scenekortet, og dermed rabatten den enkelte ansatte har mottatt i løpet av ett år.

Et spørsmål i denne forbindelse er hva som gjelder for pensjonister og andre medlemmer i fagorganisasjoner eller utdanningsinstitusjoner som NTOs medlemmer ikke har arbeidsgiveransvar for. Dette spørsmålet er ikke kommentert av departementet i lovforslaget. Utgangspunktet er at arbeidsgiver har en plikt til å rapportere utbetalt lønn og annen godtgjøring for arbeid etter skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd bokstav a). Det avgjørende for rapporteringsplikten er at Scenekortrabatten har tilknytning til vedkommendes arbeidsforhold. Medlemsbedriften vil ikke ha rapporteringsplikt for pensjonister eller andre medlemmer i fagorganisasjoner eller utdanningsinstitusjoner som ikke er ansatt hos medlemsbedriften.

Hvordan Scenekortrabatten skattemessig skal behandles for pensjonister og andre medlemmer i fagorganisasjoner eller utdanningsinstitusjoner som NTOs medlemmer ikke har arbeidsgiveransvar for, er noe usikkert. For disse gruppene vil det avgjørende være om Scenekortrabatten har en tilknytning til arbeidsforholdet. For pensjonister vil dette ikke være tilfelle. For andre medlemmer av fagorganisasjoner eller utdanningsinstitusjoner kan situasjonen være en annen. Forutsatt at Scenekortrabatten har en tilstrekkelig tilknytning til vedkommendes arbeidsforhold, og dermed er å anse som en personalrabatt, vil vedkommendes arbeidsgiver ha plikt til å innrapportere hvor beløpsgrensen på NOK 7.000 overstiges.

NTO har reist spørsmål om det kan være gunstig å endre Scenekortordningen til kun å gjelde ansatte ved NTOs medlemsbedrifter. En slik begrensning av Scenekortordningen vil trolig gjøre det enklere å utforme klare retningslinjer for medlemsbedriftene tilknyttet NTO, både hva gjelder nivået på rabatten og innføring av systemer og rutiner for rapportering. Imidlertid er dette ikke nødvendig, da NTOs medlemmer i utgangspunktet ikke vil ha rapporteringsplikt for pensjonister eller andre medlemmer i fagorganisasjoner eller utdanningsinstitusjoner som NTOs medlemmer ikke har arbeidsgiveransvar for. Merk imidlertid at for eventuelle skattepliktige medlemsbedrifter, kan det bli et spørsmål om uttaksbeskatning hvor Scenekortrabatt gis til pensjonister og andre som ikke er ansatt i medlemsbedriften.

NTO har videre reist spørsmål om antallet rabatterte billetter bør reduseres til kun 1 billett. Verken gjeldende regler eller endringene i regelverket for personalrabatter begrenser adgangen til å ha med ledsager. Etter det nye regelverket vil imidlertid billetter til ledsagere omfattes av antall personalrabatter en ansatt kan motta skattefritt årlig. Således vil konsekvensen være at beløpsgrensen raskere vil kunne overstiges dersom ordningen med 2 billetter opprettholdes.

NTO har også reist spørsmål om en eventuell økning i prisen for Scenekortet vil ha betydning for vurderingen av skatteplikten. Endringen i reglene for personalrabatter gjelder i utgangspunktet størrelsen på rabatter en arbeidstaker kan motta skattefritt fra arbeidsgiver eller som følge av arbeidsforhold i løpet

av ett år. Hva den enkelte arbeidstaker må betale for å kunne nyttiggjøre seg av personalrabatten er ikke problematisert. Det avgjørende for om beløpsgrensen kommer til anvendelse er at rabatten har tilknytning til skattyters arbeidsforhold. Så fremt prisen på Scenekortet er betydelig lavere enn den rabatten den ansatte kan oppnå ved bruk av Scenekortet, vil prisen på kortet trolig ikke ha betydning for vurderingen. Det kan imidlertid tenkes at situasjonen er en annen dersom prisen for å kunne oppnå rabatten er på et slikt nivå at tilknytningen til arbeidsforholdet anses som mer avledet. Etter vår vurdering vil en liten oppjustering av prisen på Scenekortene trolig ikke ha noen avgjørende betydning for vurderingen av skatteplikt.

5.3 Forholdet til andre personalrabatter

Regelendringen begrenser den samlede verdien av rabatter en arbeidstaker kan motta skattefritt fra arbeidsgiver gjennom arbeidsforholdet i året. Den øvre grensen er for inntektsåret 2019 foreslått til 7.000 kroner. Verdier som overstiger denne grensen er skattepliktige.

Regelendringen innebærer at skattyter er skattepliktig for den verdi av personalrabatter som overstiger 7.000 kroner¹⁶ i samme kalenderår. Rabatter som den ansatte mottar gjennom Scenekort-ordningen vil inngå i det totale beløpet personalrabatter som skattyter kan motta skattefritt årlig.

5.4 Særlig angående frilansere

Med frilanser menes en person som utfører arbeid eller oppdrag utenfor tjeneste for lønn eller annen godtgjørelse, uten å være selvstendig næringsdrivende. I utgangspunktet klassifiseres den inntekt frilansere mottar for utført arbeid eller oppdrag skattemessig som virksomhetsinntekt, og ikke som arbeidsinntekt. Klassifiseringen har betydning for beregning av personinntekt og den ansattes rett til trygdeytelser.

Et spørsmål er hvorvidt reglene om personalrabatter også gjelder for frilansere. Forholdet til frilansere er ikke kommentert av departementet i lovforslaget. Imidlertid er utgangspunktet at personalrabatter innebærer et unntak fra hovedregelen om at naturalytelser i arbeidsforhold skattemessig skal anses som arbeidsinntekt. Det avgjørende for at reglene for personalrabatter skal komme til anvendelse er at rabatten har tilstrekkelig tilknytning til skattyters arbeidsforhold.

Det må foretas en konkret vurdering av det enkelte oppdragsforholdet, hvor det avgjørende er hvorvidt vedkommende er å anse som midlertidig ansatt eller frilanser. I førstnevnte tilfellet vil reglene for personalrabatter komme til anvendelse, og vedkommende vil være skattepliktig for personalrabatter som overstiger en samlet verdi på 7.000 kroner¹⁷ per år fra samme arbeidsgiver. Dette vil typisk gjelde personer som omfattes av medlemsbedriftene trekk- og rapporteringsplikt. Hvor vedkommende har flere arbeidsgivere i løpet av et år, skal beløpsgrensen vurderes per arbeidsgiver.¹⁸

6 SÆRLIG OM GRATISBILLETTER TIL SPONSORER OG ANSATTEREPRESENTASJON

En rekke av NTOs medlemmer gir gratis billetter til sponsorer og andre personer som ledd i sponsoravtaler og/eller markedsføring av sine produksjoner. Som følge av at gratisbillettene gis til tredjepersoner, som medlemsbedriften ikke har arbeidsgiveransvar for, vil vedkommende ikke omfattes av bedriftens rapporteringsplikt.

Hvor medlemsbedriftens ansatte inviteres til å representere arbeidsgivers virksomhet på ulike arrangementer, forestillinger og/eller konserter, vil det avgjørende være om representasjonstiltaket har

¹⁶ Forutsatt at Regjeringens forslag blir vedtatt.

¹⁷ Forutsatt at Regjeringens forslag blir vedtatt.

¹⁸ Skatteetaten, Prinsipputtalelse: «Nye regler om rabatter i arbeidsforhold og arbeidsgiverforpliktelser gjeldende for inntektsåret 2019», avgitt 15.11.2018.

karakter av tjenesteoppdrag eller tiltak av privat karakter.¹⁹ Utgangspunktet er at egne ansatte kan skattlegges for gratisbillettene mm. hvor tiltaket hovedsakelig er av privat karakter. Dette gjelder selv om vedkommende deltar i sin arbeidsgivers interesse og ikke har noe ønske om å delta.

Hvorvidt det gratis billetter til egen ansatte som ledd i et representasjonstiltak er skattepliktig eller ikke, beror på arrangementets karakter. Det må foretas en konkret vurdering av det enkelte arrangementet, hvor omfanget av den ansattes arbeidsoppgaver veies opp mot elementene av fritid og fornøyelse. Eksempelvis vil mulighet til å ta med seg ektefelle/ledsager kunne trekke i retning av at arrangementet er av privat karakter. I slike tilfeller skal fordelen skattlegges som arbeidsinntekt på den ansattes hånd.

* * *

¹⁹ Skatte-ABC 2018, «Representasjon», punkt 3.