

HØRINGSNOTAT

ARBEIDSGIVERENS PLIKTER NÅR ANSATTE MOTTAR TIPS

1	Innledning og sammendrag	2
2	Bakgrunn	3
3	Reglene i andre land	4
3.1	Sverige	4
3.2	Danmark	4
3.3	Finland	5
4	Gjeldende rett	5
4.1	Innledning	5
4.2	Skatteplikten	6
4.3	Trekkplikten.....	6
4.4	Opplysningsplikten	7
4.5	Plikt til å betale arbeidsgiveravgift	7
5	Skattedirektoratets vurderinger og forslag	7
5.1	Begrunnelse for ønsket om innføring av arbeidsgiverforpliktelser	7
5.2	Vedtatte endringer i bokføringsforskriften og betydningen med hensyn til innføring av arbeidsgiverforpliktelser når ansatte mottar tips	8
5.3	Beskrivelse av løsningsforslag	9
5.3.1	Innledning.....	9
5.3.2	Skatteplikt.....	10
5.3.3	Trekkplikt	10
5.3.4	Opplysningsplikt	10
5.3.5	Plikt til å betale arbeidsgiveravgift.....	11
5.4	Vurdering av eventuelle sjablongregler for å avgrense arbeidsgiverforpliktelsene ..	11
5.4.1	Foreligger det noe reelt behov for sjablongregler?	11
5.4.2	Generelt om bruk av sjablong	12
5.4.3	Nærmere om sjablong knyttet til bransjeinndeling	12
5.4.4	Oppsummering og konklusjon	13
6	Økonomiske og administrative konsekvenser	14
6.1	Konsekvenser for arbeidsgiverne	14
6.2	Konsekvenser for arbeidstakerne.....	14
6.3	Konsekvenser for etaten	15
7	Vedlegg - tabellarisk oversikt over foreslåtte endringer	16

1 Innledning og sammendrag

Skattedirektoratet legger her frem forslag til innføring av plikt til å lønnsrapportere, foreta forskuddstrekk og betale arbeidsgiveravgift når ansatte mottar tips (tidligere ofte kalt drikkepenger).

Tips er skattepliktig for mottakeren som fordel vunnet ved arbeid, jf. skatteloven § 5-1 (1) jf. § 5-10. Det er retningslinjer i takseringsreglene for skjønnsfastsettelse dersom tips ikke er oppgitt i skattemeldingen, eller er oppgitt med et lavere beløp. Takseringsreglene gjelder p.t. ikke for prosentlønnen serveringspersonale.

Hva gjelder arbeidsgiverens plikter har rettstilstanden på området vært noe uklar, inntil det i januar 2016 ble uttalt fra Skattedirektoratet at basert på en tolkning av gjeldende rett og praksis ikke anses å foreligge rapporteringsplikt, trekkplikt eller arbeidsgiveravgiftsplikt på tips, unntatt en særregel for prosentlønnen serveringspersonale. Arbeidsgiveren må for prosentlønnen serveringspersonale legge til én prosent av den delen av omsetningen som vedkommende innkasserer betaling for. Skattedirektoratet har fått opplyst at prosentlønning av serveringspersonale er i ferd med å utfases, og det antas å være under 50 personer igjen på dette lønssystemet i dag.

Ettersom tips i hovedsak ikke har blitt rapportert fra arbeidsgiveren blir ikke denne inntekten forhåndsutfylt i skattemeldingen. De skattepliktige må selv føre opp beløpet. Etter hva Skattedirektoratet erfarer er dette et område med svært mangelfull etterlevelse.

Skattedirektoratet foreslår ingen endringer i hovedregelen om at tips er skattepliktig som fordel vunnet ved arbeid. Skattedirektoratet foreslår at arbeidsgiveren må behandle tips på linje med lønn med hensyn til arbeidsgiverforpliktelsene. Det betyr at arbeidsgiveren skal rapportere, foreta forskuddstrekk og betale arbeidsgiveravgift. Forslaget går ut på at reglene skal være like for alle typer ansatte i alle bransjer, og reglene skal gjelde uavhengig av hvilken betalingsform som benyttes fra kundens side. Direktoratet anser det heller ikke som aktuelt å ha egne regler for prosentlønnen serveringspersonale fremover. Dette betyr at arbeidsgiverne må skaffe seg oversikt over tips som kommer inn.

Skattedirektoratet foreslår at de nye reglene skal tre i kraft fra og med 2019, dvs. samtidig som det trer i kraft endringer i bokføringsforskriften som pålegger de bokføringspliktige å holde oversikt over tips og ta dette med i dagsoppgjøret.

Direktoratet har vurdert om man i stedet for eller i tillegg til regler om rapportering av faktisk kronebeløp kunne ha benyttet sjablongregler, men har kommet til at det blir unødvendig kompliserende og kan gi urimelige utslag.

Skattedirektoratet tar også til orde for å endre terminologien i regelverket ved at begrepet "drikkepenger" der det er benyttet bør erstattes med "tips", da det er dette begrepet som nå er vanlig i bransjen, og bruken av ordet "drikkepenger" må anses utdatert. Vi viser også til at man vil få likelydende begrep med det som brukes i bokføringsforskriften.

2 Bakgrunn

Et effektivt skattesystem er kjennetegnet ved brede skattegrunnlag der skattepliktig inntekt i størst mulig grad samsvarer med faktisk inntekt. Dette gir mulighet for å holde de formelle skattesatsene lave, noe som gir lavere kostnader ved beskatning for samfunnet. Alle ytelser arbeidstaker mottar for utførelsen av sitt arbeid bør derfor fanges opp til beskatning, og også være inkludert i arbeidsgiverens rapporteringsforpliktelser.

Ettersom tips ikke er gjenstand for beregning av arbeidsgiveravgift, unntatt ved den meget snevre regelen for prosentlignet serveringspersonale, blir det mer lønnsomt for arbeidsgiveren enn avlønning i form av ordinær lønn. Manglende rapportering fører til at ytelsen ikke blir forhåndsutfylt på skattemeldingen, og etter Skattedirektoratets erfaring skjer egen oppføring av tips fra de ansattes side i liten utstrekning. Unnlatt beskatning av tips innebærer at de ansatte ikke opptjener pensjon og enkelte andre trygderettigheter på dette beløpet. En effektiv beskatning av tips forutsetter at det inngår i det ordinære systemet for trekk og rapportering.

Tipsing kan forekomme i servicenæringen generelt, men er etter vår erfaring desidert mest utbredt i restaurantbransjen, herunder i barer og lignende serveringssteder. Andre steder hvor tipsing typisk kan finne sted er drosjenæringen, rombetjening på hotell, pizzabud o.l.

Etter det Skattedirektoratet erfarer skjer tipsing i dag oftest elektronisk, ved at kunden taster inn et beløp på terminalen i forbindelse med oppgjør av regningen. Dette betyr at tips registreres på arbeidsgiverens konto. Kontant tipsing forekommer også, og det er etter det vi har fått opplyst store forskjeller mellom ulike type restauranter/bransjer og det er også visse geografiske ulikheter både med hensyn til kortbruk og størrelsen på mottatt tips. I de mest populære utestedområdene i Oslo antas det at kortbetaling utgjør tett oppunder 100 %, mens sesongservering kan ha anslagsvis 85-90 % kortbetaling. Også i hotellbransjen antas andel elektronisk betaling å ligge høyt, ca. 95 %, mens enkelte andre steder kan ha ned mot 50 % kortbruk. Utviklingen går i retning av stadig mindre kontantbetaling.

Hovedinntrykket fra informasjon som Skattedirektoratet har innhentet bl.a. gjennom samtaler med ulike bransjeorganisasjoner er at det er svært vanlig med tipsdeling mellom de ansatte, iallfall innen restaurantbransjen. Inntrykket er at arbeidsgiversiden som oftest ikke involverer seg i selve fordelingen av tips blant de ansatte eller har regler/styring med dette – det overlates til de ansatte selv. Det har vært oppslag i pressen om serveringssteder som har eksplisitte bestemmelser om hvordan tips skal fordeles mellom ansatte, men det antas ikke å være representativt for bransjen. Noen store restauranter kan også ha bestemmelser i arbeidsavtalene om tipsdeling, men antas ikke å være vanlig.

Ettersom arbeidsgiverne i dag i liten grad involverer seg i tipsdelingen betyr dette etter vår erfaring at de ansatte vanligvis tar fra kontantkassen for å dekke tips til utdeling, selv om tips har blitt betalt elektronisk fra kunden til restauranten. Det er ikke vanlig at tipspengene utbetales elektronisk (direkte på konto) fra arbeidsgiver til ansatt.

Prosentavlønning av serveringspersonale er i ferd med å utfases. Det har tidligere først og fremst funnet sted ved større bankettavdelinger på hoteller, men slik avlønning har man delvis gått bort fra de seneste årene. Ved tariffoppgjøret i 2016 ble arbeidsgivere i tariffbundne virksomheter gitt anledning til å gå bort fra slik avlønning (ved omberegning til fastlønn) fra og med årsskiftet 2017. Vår erfaring er at arbeidsgivere i stor grad har benyttet seg av denne endringsadgangen, og iallfall blant de fagorganiserte antas det å være færre enn 50 personer igjen på prosentlønn. Alle disse befinner seg i Oslo. Selv om mange virksomheter står utenfor

det organiserte arbeidslivet, legges det til grunn at prosentavlønning av serveringspersonale nå er sjelden og atypisk.

Vårt inntrykk er at tipsing i Norge blir stadig mer utbredt, og at dette også har en sammenheng med elektronisk betaling. Det har blitt stadig mer vanlig at kunden bes om å taste inn et totalbeløp i forbindelse med oppgjøret. Dette kan innebære at deler av lønnskostnadene gradvis overføres til kundene. Dette rokker likevel ikke ved at mange kunder anser tips de gir som en påskjønnelse for god service.

Tips er skattepliktig for mottakeren, men tips blir i dag i liten grad fanget opp til beskatning. Hovedinntrykket er at dette i første rekke skyldes at tips i hovedsak ikke er rapporteringspliktig for arbeidsgiveren, og derfor ikke kommer med i den forhåndsutfylte skattemeldingen. Etersom mange skattepliktige benytter seg av leveringsfritaket ("stille aksept") blir ikke skattepliktige ytelser som ikke rapporteres inn til skattemyndighetene tatt med. Når tips ikke blir beskattet gir det heller ikke rett til blant annet pensjonspoeng.

3 Reglene i andre land

3.1 Sverige

Tips er definert som frivillig betaling gjort av for eksempel en restaurantgjest eller en taxipassasjer utover det som fremgår av regningen. Tips er skattepliktig inntekt for mottakeren uansett om beløpet fremgår av lønnsoppgave fra arbeidsgiveren eller ikke.

Dersom tips tas hånd om av arbeidsgiveren som deretter fordeler dette mellom de ansatte anses tips som inntekt for arbeidsgiveren og lønn for de ansatte. Arbeidsgiveren må derfor betale arbeidsgiveravgift av beløpet.

Tips som den ansatte selv tar hånd om i form av kontanter er ikke rapporteringspliktig eller arbeidsgiveravgiftspliktig for arbeidsgiveren. I slike tilfeller kan gjesten bli ansvarlig for å betale arbeidsgiveravgift, men bare dersom samlet tips overstiger et visst beløp per år og mottaker. Dersom giveren er næringsdrivende er grensen SEK 1000 per år/mottaker, og for privatpersoner er grensen SEK 10 000 per år/mottaker.

For de tilfellene der gjesten betaler tips via kort eller på annen elektronisk måte kommer beløpet inn på arbeidsgiverens konto og de ansatte kan ikke ta ut pengene uten arbeidsgiverens samtykke og medvirkning. Dersom arbeidsgiveren tillater at dette utgjør tips til de ansatte som de ansatte selv kan fordele mellom seg, skal arbeidsgiveren ikke betale arbeidsgiveravgift på dette. I slike tilfeller er det gjesten som anses som utbetaler og som kan måtte betale arbeidsgiveravgift etter reglene nevnt over.

3.2 Danmark

Også i Danmark er tips skattepliktig for mottakeren.

Det kommer an på en rekke forhold om arbeidsgiveren har rapporteringsplikt og trekkplikt for beløpet, samt plikt til å betale arbeidsmarkedsbidrag. Dersom en ansatt mottar fra arbeidsgiveren en prosentandel av fakturabeløpet, vil dette være trekkpliktig og arbeidsmarkedsbidragspliktig for arbeidsgiveren. Det samme gjelder dersom den ansatte har krav på tips som tillegg til lønn fra arbeidsgiveren. Tips som betales elektronisk, for eksempel ved å legge til ekstra beløp på regningen, betales direkte til arbeidsgiveren. Dersom

arbeidsgiveren siden utbetaler pengene til de ansatte skal dette anses om lønn, med fulle forpliktelser for arbeidsgiveren med hensyn til trekk, rapportering og arbeidsmarkedsbidrag.

Tips som betales direkte fra kunden til den ansatte selv er arbeidsgiveren uvedkommende. Den ansatte må selv deklare beløpet til skattemyndighetene.

For tips som deles mellom personalet gjelder følgende: Dersom de ansatte har avtalt innbyrdes at tips som hver av dem mottar fra kundene skal deles, skal den enkelte ansatte beskattes for det beløp som hun eller han selv har mottatt fra kundene, selv om man har gitt fra seg deler av beløpet til kolleger. De ansatte som mottar mer fra felleskassen skal skattlegges av det fulle beløpet.

De ansatte skal derimot beskattes etter den faktiske fordelingen dersom de ansatte selv opplyser kundene om at tips vil fordeles, for eksempel ved oppslag. Dersom det ikke er de ansatte, men arbeidsgiveren som informerer om dette, anses arbeidsgiveren for å disponere pengene. Det inntre da fulle arbeidsgiverforpliktelser, jf. ovenfor.

3.3 Finland¹

Tips er skattepliktig for mottakeren, som er pliktig til å føre dette inn i sin forhåndsutfylte deklarasjon.

Uavhengig av betalingsmåte fra kunden, kort eller kontant, anses eventuell medvirkning fra arbeidsgiveren som en formidling av betaling fra kunde til ansatt. Arbeidsgiveren er derfor ikke ansett forpliktet til å foreta forskuddstrekk i beløpet. Kunden er heller ikke pliktig til å foreta trekk, men dersom den ansatte mottar årlig tips over 1000 EUR er han selv forpliktet til å be om utskrevet forskuddsskatt.

Arbeidsgiveren skal imidlertid inkludere også tips i grunnlaget for sosialavgifter (arbeidsgiveravgift). Den ansatte må derfor opplyse arbeidsgiveren om hva hun eller han har mottatt i tips.

4 Gjeldende rett

4.1 Innledning

Tips er skattepliktig for mottakeren som fordel vunnet ved arbeid, jf. skatteloven² § 5-1 (1) jf. § 5-10.

Takseringsreglene³ har retningslinjer for skattemyndighetenes skjønnsfastsettelse dersom tips ikke er oppgitt i skattemeldingen, eller er oppgitt med et lavere beløp. Etter disse bestemmelsene settes tips skjønnsmessig til 3 prosent av rapportert lønn.⁴ Reglene gjelder ikke for prosentlønnet serveringspersonale. Reglene er ment som en rettesnor og er ikke

¹ Oppdatert per oktober 2016

² Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven) av 26. mars 1999 nr. 14.

³ Forskrift om taksering av formues-, inntekts og fradragposter mv. som må fastsettes ved skjønn til bruk ved fastsettingen for 2017. Fastsatt av Skattedirektoratet 14.11. 2017 med hjemmel i skatteforvaltningsloven § 9-8, jf. delegeringsvedtak 16. september 2016 nr. 1067 som ble endret ved vedtak 21. desember 2016 nr. 1793.

⁴ Takseringsreglene 2017 § 1-2-21 Drikkepenge/Tips: "Drikkepenge/tips til serveringspersonale (bortsett fra prosentlønnet serveringspersonale), drosjesjåfører mv. settes skjønnsmessig til 3 prosent av innberettet lønn når dette ikke er fastsatt i skattemeldingen eller er fastsatt med et mindre beløp."

bindende for skattemyndighetene. Skatteforvaltningsloven⁵ § 12-2 (1) gir hjemmel for skjønnsutøvelse, og i annet ledd bestemmes at skjønnen "*skal settes til det som framstår som riktig ut fra opplysningene i saken.*"

Det har tidligere vært noe ulik praksis om det foreligger rapporteringsplikt for arbeidsgiverne når arbeidstakerne mottar tips. I en uttalelse fra januar 2016⁶ la imidlertid Skattedirektoratet til grunn at det basert på en tolkning av dagens regelverk og praksis bare foreligger plikt for arbeidsgiveren til å foreta forskuddstrekk, beregne arbeidsgiveravgift og lønnsrapportere tips for prosentlønnen serveringspersonale. Arbeidsgiveren skal for slike ansatte legge til én prosent av den delen av omsetningen som vedkommende innkasserer betaling for. For fastlønnede har arbeidsgiveren i henhold til uttalelsen fra 2016 ingen plikt til å rapportere, foreta forskuddstrekk eller beregne arbeidsgiveravgift.

4.2 Skatteplikten

Tips er utvilsomt skattepliktig. Skatteloven § 5-1 (1) bestemmer at "*enhver fordel vunnet ved arbeid*" anses som skattepliktig inntekt. Arbeidsbegrepet er ikke nærmere definert i loven, men skatteloven § 5-10 gir en ikke-uttømmende liste med eksempler på hva som er omfattet. I denne listen angis blant annet "*drikkepenger*" (tips) som eksempel på slik inntekt som er omfattet av arbeidsregelen.

Skatteplikten omfatter tips som den ansatte mottar via arbeidsgiveren, så vel som tips mottatt fra kunder. Det har ingen betydning for skatteplikten hvordan tips utbetales eller gjøres opp. Det har heller ingen betydning for skatteplikten om arbeidstakeren er på prosentlønnsordning eller på annen lønnsordning.

Hva gjelder omfanget av skatteplikten følger det av grunnleggende prinsipper i skatteretten at hele bruttoinntekten er skattepliktig. Dette innebærer at det samlede beløpet som arbeidstakeren faktisk har mottatt i tips er skattepliktig i sin helhet.

4.3 Trekkplikten

Ifølge skattebetalingsloven⁷ § 5-6 første ledd bokstav a skal det, med mindre annet er bestemt, "*foretas forskuddstrekk i skattepliktig lønn og andre ytelser som omfattes av skatteloven § 5-10*". I skattebetalingsloven § 5-8 reguleres beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk. Av bestemmelsens første ledd fremgår at "*kontantytelser medregnes i beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk med sitt bruttobeløp.*"

Forskuddstrekket gjennomføres ved at arbeidsgiveren beregner trekkbeløpet og holder dette tilbake i oppgjøret med skattyteren, jf. skattebetalingsloven § 5-10 (1). Ifølge skattebetalingsloven § 5-10 (2) har arbeidsgiveren "*plikt til å sørge for at det blir gjennomført forskuddstrekk også i tilfeller der skattyteren selv innkrever sin godtgjørelse. Skattyteren plikter da å innbetale forskuddstrekket til arbeidsgiveren.*"

Det vises til omtalen i punkt 4.2 ovenfor at tips ("*drikkepenger*") omfattes av skatteloven § 5-10 og følgelig vil derfor tips også i prinsippet anses som trekkpliktig etter skattebetalingsloven § 5-6.

⁵ Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) av 27. mai 2016 nr. 14.

⁶ <http://www.skatteetaten.no/no/Radgiver/Rettskilder/Uttalelser/Prinsipputtalelser/skatte-reglene-for-drikkepenger/>

⁷ Lov om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) av 17. juni 2005 nr. 67

I skattebetalingsforskriften⁸ § 5-8-1⁹ angis en særregel om beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk hos prosentlønn serveringspersonale. I Skattedirektoratets uttalelse fra januar 2016 er det lagt til grunn at det ikke skal praktiseres trekkplikt på mottatt tips for andre enn denne gruppen ansatte.

4.4 Opplysningsplikten

Det fremgår av skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd at den "*som selv eller gjennom andre i løpet av en kalendermåned har utbetalt eller ytet fordel som nevnt i dette leddet, skal etter reglene i a-opplysningsloven gi opplysninger om alt som er ytet til den enkelte mottaker*". Av samme ledds bokstav c er det bestemt at opplysningene skal omfatte: "*drikkepenger med det beløpet som skal tas med ved beregning av skattetrekk*."

Rapporteringsplikten er dermed avhengig av trekkplikten.

Som nevnt i avsnitt 4.3 ovenfor har det i Skattedirektoratets uttalelse fra januar 2016 blitt lagt til grunn at det bare praktiseres trekkplikt for prosentlønn serveringspersonale. Følgene av dette er at det heller ikke har blitt praktisert opplysningsplikt for tips til andre enn denne begrensede gruppen tipsmottakere.

4.5 Plikt til å betale arbeidsgiveravgift

Etter folketrygdloven¹⁰ § 23-2 første ledd skal arbeidsgiver betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold som han plikter å innrapportere. I den grad tips anses opplysningspliktig vil det også være gjenstand for arbeidsgiveravgift. Av forskrift¹¹ om beregning av arbeidsgiveravgift følger det av § 2 at tips ("*drikkepenger*") skal regnes med i avgiftsgrunnlaget i den utstrekning de skal tas med i beregningen av forskuddstrekk.

For prosentlønn serveringspersonale skal et tillegg på én prosent av omsetningen regnes med i avgiftsgrunnlaget. For andre tipsmottakere enn prosentlønn serveringspersonale har det som nevnt ikke vært praktisert opplysningsplikt, hvilket innebærer at det heller ikke har blitt lagt til grunn avgiftsplikt.

5 Skattedirektoratets vurderinger og forslag

5.1 Begrunnelse for ønsket om innføring av arbeidsgiverforpliktelser

I dag har lønnsinntakere blitt vant til at skatteinformasjon rapporteres direkte til Skatteetaten fra profesjonelle aktører og at skattyter selv bare må sjekke om dette stemmer. Vår erfaring er

⁸ Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften) av 21. desember 2007 nr. 1766

⁹ Bestemmelsen lyder (for 2016): "Beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk hos prosentlønn serveringspersonale skal settes til prosentgodtgjørelsen med tillegg av én prosent av omsetningen, samt mulig annen kontantytelse enn prosentgodtgjørelsen. Skattemyndighetene kan, med virkning for det enkelte serveringsstedet eller for den enkelte stasjonen eller stillingen, fastsette høyere eller lavere presentsats for tillegget, eller bestemme at tillegg ikke skal gjøres. Tillegget skal bare beregnes av omsetning som serveringspersonalet innkasserer betaling for."

¹⁰ Lov om folketrygd (folketrygdloven) av 28. februar 1997 nr. 19

¹¹ Forskrift om beregning og fastsetting mv. av arbeidsgiveravgift til folketrygden av 2. desember 1997 nr. 1385

at det blir riktigere grunnlag for beregning av skatt når informasjonen kommer direkte fra kilden, som informasjon om inntekt fra arbeidsgiver.

Skattedirektoratet mener at tiden er moden for å pålegge arbeidsgivere plikt til å rapportere tips på linje med lønn, og foreta forskuddstrekk og betale arbeidsgiveravgift. Tips er skattepliktig inntekt som fordel vunnet ved arbeid, men mye blir ikke oppgitt til beskatning fordi det her overlates til skattyterens egne korrigeringer i skattemeldingen. Fulle arbeidsgiverforpliktelser vil føre til at tips kan forhåndsutfylles på skattemeldingen og dermed også fanges opp til beskatning, noe som igjen kan gi sykepenge rettigheter, pensjonsrettigheter etc. for den ansatte. Videre har arbeidsgiverne etter dagens løsning et incitament til å tillate at deler av avlønningen skjer gjennom tips fremfor vanlig lønn fordi man dermed unngår arbeidsgiveravgift på deler av det som er en godtgjørelse for arbeidsutførelsen.

Tips er sterkt knyttet til arbeidsutførelsen og arbeidsstedet, og arbeidsgiveren har styringsrett over tips, jf. Theatercafé-dommen¹². Arbeidsgiveren har derfor både faktiske og rettslige muligheter til å skaffe seg kontroll og oversikt over pengestrømmen. Med de vedtatte endringene i bokføringsforskriften som trer i kraft fra 2019 blir de bokføringspliktige også forpliktet til å ta med tips i dagsoppgjøret, jf. 5.2 under. De bokføringspliktige vil derfor fra 2019 ikke bare ha faktisk og rettslig mulighet til å ha kontroll og oversikt over tips, men i tillegg være forpliktet til å holde slik oversikt.

Skattedirektoratet ønsker at regelverket skal være likt uavhengig av om betaling har skjedd elektronisk eller med kontanter. Ulike regler her kan åpne for misbruk. Videre er det viktig at regelverket er fremtidsrettet, ved at nye betalingsmåter fanges opp. Arbeidsgiverforpliktelsene bør derfor knyttes til ytelsen som sådan, uavhengig av kundens betalingsmåte.

Det er videre ikke ønskelig å opprettholde særregler for prosentlønnen serveringspersonale. Reglene bør være like for alle ansatte som mottar tips, uavhengig av avlønningsform eller bransje.

Skattedirektoratet foreslår at det innføres fulle arbeidsgiverforpliktelser knyttet til tips som den ansatte mottar. Forpliktelsene knytter seg til det faktiske mottatte kronebeløpet, og rapportering følger det ordinære løpet som for øvrig lønn.

5.2 Vedtatte endringer i bokføringsforskriften og betydningen med hensyn til innføring av arbeidsgiverforpliktelser når ansatte mottar tips

Finansdepartementet fastsatte den 20. desember 2016¹³ endringer i bokføringsforskriften.¹⁴ Endringene trer i kraft 1. januar 2019 og er ledd i tilpassinger til lov¹⁵ og forskrift¹⁶ om krav til kassasystem som trådte i kraft 1. januar 2017.

Det nye kassasystemregelverket vil gjøre det vanskeligere å skjule kontantomsetning gjennom manipulasjon av kassasystem. Det følger av kassasystemforskrifta § 2-8-3, jf. § 2-8-2 bokstav i at antall tips og beløp skal fremgå av Z-rapport (dagsrapport) dersom kassasystemet har funksjoner for dette.

¹² Høyesterettsdom - Rt. 2008 s. 856

¹³ Forskrift om endring i forskrift om bokføring, 20. desember 2016 nr. 1752

¹⁴ Forskrift om bokføring, 1. desember 2004 nr. 1558

¹⁵ Lov om krav til kassasystem (kassasystemlova) av 19. juni 2015 nr. 58

¹⁶ Forskrift om krav til kassasystem (kassasystemforskrifta), 18. desember 2015 nr. 1616

De aktuelle endringene i bokføringsforskriften gjelder særlig regler om dokumentasjon av kontantsalg.

Av de nye bestemmelsene i bokføringsforskriften som er særlig relevante i sammenheng med innføring av arbeidsgiverforpliktelse for ansatte som mottar tips, er bokføringsforskriften § 5-3-2 tredje ledd¹⁷ og § 5-3-14 annet¹⁸ og fjerde ledd¹⁹

Disse bestemmelsene sett i sammenheng innebærer at bokføringspliktige fra 2019 av må holde oversikt over tips, både den som er elektronisk betalt og det som betales med kontanter (sedler og mynter). Den bokføringspliktige har to alternative måter å dokumentere tips på:

- Tips registreres på kassasystemet, og skal da omfatte både tips som er betalt elektronisk og med kontanter. Tips som er betalt med kontanter skal oppbevares i kassaskuffen, jf. bokføringsforskriften § 5-3-2 tredje ledd. Antall tips og beløp skal fremgå av Z-rapport. Tips som er betalt med kort skal dessuten også fremgå av rapport fra betalingsterminal, jf. § 5-3-14 annet ledd. Omfanget av tips vil da være dokumentert gjennom rapportene fra Z-rapport og betalingsterminal, som begge vil være en del dokumentasjonen ved dagsoppgjøret.
- Dersom særskilt registrering av tips på kassasystemet ikke har funnet sted etter § 5-3-2 tredje ledd, skal kontanttips telles opp særskilt og fremgå av dagsoppgjøret, jf. § 5-3-14 fjerde ledd. Tips som er betalt med kort skal fremgå av rapporten fra betalingsterminalen, jf. § 5-3-14 annet ledd. Manuell opptelling av tips betalt med kontanter utgjør sammen med tips registrert via betalingsterminalen det totale omfanget av tips.

Arbeidsgiverne må fra 2019 av etter disse reglene holde oversikt over innkommet tips, både kontant og elektronisk betalt. Det er derfor naturlig å la ikrafttreddelsen av regler om arbeidsgiverforpliktelser være sammenfallende med dette.

5.3 Beskrivelse av løsningsforslag

5.3.1 Innledning

Arbeidsgiveren skal opplyse om det faktisk mottatte kronebeløp i tips for hver ansatt i a-meldingen, og videre skal arbeidsgiveren foreta forskuddstrekk i dette beløpet og beløpet skal inngå i grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift.

Det beløpet som skal rapporteres er det kronebeløpet som hver ansatt har mottatt, etter eventuell fordeling av tips ("tipsdeling") og andre fratrekk gjort av arbeidsgiveren. I den grad arbeidsgiveren lar tipspengene helt eller delvis inngå i som en del av virksomhetsinntekten, skal dette ikke medregnes i det som arbeidsgiveren skal lønnsrapportere, foreta forskuddstrekk i og beregne arbeidsgiveravgift av.

¹⁷ Tredje ledd lyder: "Tips kan registreres særskilt i kassasystemet hvis systemet har slik funksjonalitet og kontanttips oppbevares i kassaskuffen. Registrering skal da også omfatte tips betalt med betalingskort mv. Dersom tips ikke registreres særskilt på kassasystemet, kan kontanttips ikke oppbevares i kassaskuffen."

¹⁸ Annet ledd lyder: Tilsvarende skal det ved dagens slutt utarbeides rapport fra hver enkelt betalingsterminal over de betalinger og uttak som er registrert. Den delen av betalingene som gjelder tips skal fremgå særskilt. Rapporten skal være forløpende nummerert med maskinelt tildelte nummer.

¹⁹ Fjerde ledd lyder: "Hvis tips ikke er registrert på kassasystemet, jf. § 5-3-2 tredje ledd, skal kontanttips telles opp særskilt og fremgå av dagsoppgjøret."

Ved tipsdeling vil det beløpet den enkelte ansatte faktisk mottar etter at tips er fordelt være det som er skattepliktig og opplysningspliktig, ikke det som kunden har slått inn på terminalen eller lagt igjen på bordet. I Danmark, jf. 3.2 over, skal den enkelte ansatte etter det vi har fått opplyst beskattes for det beløp som hun eller han har mottatt fra kundene, selv om man har gitt fra seg deler av beløpet til kolleger. Unntak gjelder dersom det finnes eksplisitte oppslag om tidsdeling. Skattedirektoratet mener at denne løsningen i Norge ikke vil være forenlig med at arbeidsgivere her har full styringsrett, jf. Theatercafé-dommen.

De foreslåtte reglene innebærer at all tips som ansatte mottar blir gjenstand for rapportering, skattetrekk og arbeidsgiveravgift, og dermed også for preutfylling i skattemeldingen og beskatning. Dette vil redusere behovet for skjønnsfastsettelse på grunn av manglende eller for lav fastsetting. Direktoratet antar at hovedtyngden av korrigeringer i fastsatt beløp vil komme som følge av bokettersyn som avdekker manglende rapporteringer fra arbeidsgiverne. Det er derfor ikke behov for eksplisitt bestemmelse i takseringsreglene om utøvelse av skjønnet, utover skatteforvaltningslovens generelle hjemmel. Fra og med 2019 vil vi derfor ikke inkludere en bestemmelse tilsvarende dagens takseringsregler § 1-2-21 i takseringsreglene, dersom direktoratets øvrige forslag tas til følge.

5.3.2 Skatteplikt

Som nevnt under 4.2 over er tips skattepliktig som "fordel vunnet ved arbeid", jf. skatteloven § 5-1 (1), jf. også den ikke-uttømmende listen i § 5-10 med eksempler på hva som er omfattet, herunder "drikkepenge".

Det er derfor ikke nødvendig å gjøre noe med skattelovens hjemmel for beskatning. Skattedirektoratet anbefaler likevel at man korrigerer ordlyden i § 5-10 slik at den benytter begrepet "tips" og ikke "drikkepenge", som må anses som et utdatert begrep.

5.3.3 Trekkplikt

Hovedregelen her er at det som er skattepliktig som fordel vunnet ved arbeid også er trekkpliktig. Skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav a bestemmer at det skal "*foretas forskuddstrekk i skattepliktig lønn og andre ytelser som omfattes av skatteloven § 5-10*", og drikkepenge/tips er uttrykkelig nevnt i skatteloven § 5-10.

Lovens ordlyd i skattebetalingsloven §§ 5-6 (1) og 5-8 sammenholdt med skattepliktsbestemmelsen i skatteloven § 5-1, jf. § 5-10 tilsier at faktisk mottatt tips er trekkpliktig i sin helhet uavhengig av type lønnsordning. I skattebetalingsforskriften § 5-8-1 angis en særregel om beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk hos prosentlønnen serveringspersonale etter sjablong. Som nevnt i 4.3 praktiseres i dag bare trekkplikt i tips i tråd med denne særbestemmelsen i skattebetalingsforskriften.

Skattedirektoratet foreslår at særbestemmelsen for prosentlønnen serveringspersonale i skattebetalingsforskriften § 5-8-1 oppheves, og at trekkplikten for all tips skal følge ordlyden og hovedregelen i skattebetalingsloven § 5-6 (1).

5.3.4 Opplysningsplikt

Det fremgår av skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd at den "*som selv eller gjennom andre i løpet av en kalendermåned har utbetalt eller ytet fordel som nevnt i dette leddet, skal etter reglene i a-opplysningsloven gi opplysninger om alt som er ytet til den enkelte mottaker*". Av samme ledds bokstav c er det bestemt at opplysningene skal omfatte: "*drikkepenge med det*

beløpet som skal tas med ved beregning av skattetrekk." Rapporteringsplikten følger dermed trekkplikten.

Ettersom Skattedirektoratet foreslår trekkplikt for all tips, jf. 5.3.3 over er det ikke nødvendig å endre skatteforvaltningslovens bestemmelse om opplysningsplikt. Skattedirektoratet anbefaler likevel at man også her korrigerer ordlyden og erstatter "drikkepenge" med "tips".

5.3.5 Plikt til å betale arbeidsgiveravgift

Plikten til å betale arbeidsgiveravgift følger opplysningsplikten. Med endringer som nevnt over vil det ikke være nødvendig å endre folketrygdloven § 23-2 første ledd, som bestemmer at arbeidsgiveren skal betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold som han plikter å rapportere.

I den grad tips anses opplysningspliktig vil det også være gjenstand for beregning av arbeidsgiveravgift.

Av forskrift om beregning av arbeidsgiveravgift følger det av § 2 at tips ("*drikkepenge*") skal regnes med i avgiftsgrunnlaget i den utstrekning de skal tas med i beregningen av forskuddstrekk. Vi foreslår at denne bestemmelsen oppheves, jf. også det som er sagt over om tilsvarende endring i skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd c. Se forslag til forskriftsendring i 7.

5.4 Vurdering av eventuelle sjablongregler for å avgrense arbeidsgiverforpliktelsene

5.4.1 Foreligger det noe reelt behov for sjablongregler?

Skattedirektoratet har vurdert om det ville vært hensiktsmessig å innføre sjablongregler som arbeidsgiverne kan benytte for å fastsette det beløpet som skal rapporteres samt være gjenstand for forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. Sjablong kan vurderes brukt istedenfor eller i tillegg til rapportering av det faktisk mottatte kronebeløpet.

En sjablongregel for å avgrense arbeidsgiverforpliktelsene vil ikke i prinsippet endre skattepliktsbestemmelsen, altså at all tips er skattepliktig, jf. 4.2 ovenfor. Sjablongregler på skatterettens område er best egnet der det er vanskelig å verdsette en ytelse, som for eksempel naturalytelser, og/eller det er vanskelig å få oversikt over de reelle forhold. Tips er kontante penger og følgelig er det ingen verdsettelsesproblematikk²⁰. Arbeidsgiverne har faktisk og rettslig mulighet til å ha kontroll og oversikt over tips, og fra 2019 vil de også være forpliktet til det av regnskapsmessige årsaker, jf. avsnitt 5.1 og 5.2.

Det er derfor ikke noe reelt behov for å innføre sjablongregler for å avgrense arbeidsgiverforpliktelsene. Det er verken nødvendig av hensyn til verdsettelse av det som skal rapporteres eller fordi arbeidsgiverne ikke kan skaffe seg oversikt over de faktiske beløpene, og Skattedirektoratet vil ikke foreslå innførsel av sjablongregler på dette området, se **Feil! Fant ikke referansekilden.** under.

Vi har likevel valgt å knytte noen kommentarer til mulige avgrensninger for eventuell innførsel og bruk av sjablongregler.

²⁰ Jf. Skatteloven § 5-3 om verdsettelse av inntektsposter: "Fordel som består i annet enn norsk mynt, verdsettes til omsetningsverdi."

5.4.2 Generelt om bruk av sjablong

En typisk sjablong vil kunne være at det for en nærmere angitt gruppe skal foretas et visst prosentmessig eller beløpsmessig påslag til vanlig lønn.

Etter gjeldende rett jf. 4.4 har vi en sjablong for lønnsrapportering for prosentlønnet serveringspersonale. Det er imidlertid svært få personer igjen på slike kontrakter, og direktoratet anser det ikke som hensiktsmessig å fortsette å ha egne regler for akkurat denne gruppen ansatte. Videre gjelder disse reglene for en svært avgrenset gruppe og kan etter direktoratets oppfatning ikke gjøres allment gjeldende.

Teoretisk kunne man tenke seg at arbeidsgiveren selv bestemmer det sjablongmessige påslaget basert på sin egen kjennskap til forholdene i bedriften. En slik regel vil imidlertid åpne for tilpasninger og misbruk, og den blir umulig å kontrollere for skatteoppkreverne.

Det vil etter Skattedirektoratets mening være urealistisk å finne én sjablongsats som vil passe for alle ansatte i alle bransjer. Det er store variasjoner både mellom bransjene og innad i en og samme bransje, og det er også geografiske og sesongmessige variasjoner. Dersom en eller flere sjablonger skal være knyttet til ulike bransjer må man finne måter å avgrense de ulike bransjene på, både med tanke på hvilke ansatte som skal omfattes og med tanke på hva som er den riktige satsen for vedkommende bransje. Også geografisk beliggenhet vil kunne ha betydning.

5.4.3 Nærmere om sjablong knyttet til bransjeinndeling

Dersom en eller flere sjablonger skal være knyttet til ulike bransjer, må man finne måter å avgrense de ulike bransjene på, både med tanke på hvilke ansatte som skal omfattes og med tanke på hva som er den riktige satsen for vedkommende bransje.

En avgrensningsmulighet kunne være næringskodene (NACE-koder). Næringskodene fastsettes imidlertid ut fra enhetens hovedaktivitet, hvilket ikke nødvendigvis er dekkende for øvrige aktiviteter, selv om underkategorier av kodene kan benyttes dersom aktiviteten har et visst omfang. Næringskodene skal primært dekke statistiske behov for Statistisk sentralbyrå (SSB). Det å benytte seg av koder/inndeling som er fastsatt for andre formål enn skattemessige er ikke nødvendigvis treffende.

Det er særlig innen restaurantbransjen, drift av barer mv. at tips er utbredt. En aktuell næringskode kunne for eksempel være NACE-kode 56.101, som gjelder drift av restauranter og kafeer. Denne koden benyttes imidlertid av mange fastfood-restauranter, hvor det antas at omfanget av tips er svært lite eller ikke-eksisterende. Det vil også kunne være store forskjeller mellom kafeer og restauranter, og det vil derfor være problematisk med en sjablong som omfatter hele denne næringskoden. Hoteller driver også ofte restaurantdrift, men da skal kode 55.101 benyttes for hele hotelldriften. En eventuell sjablong basert på næringskodene vil i utgangspunktet måtte gjelde alle ansatte i vedkommende enhet.

En annen avgrensningsmulighet for bransjer kunne tenkes knyttet til reglene om føring av personallister, som gjelder for serveringssteder, frisører og skjønnhetspleiere samt bilverksteder og bilpleiebransjen. Disse reglene ble innført for å bekjempe svart arbeid. En eventuell sjablong for rapportering av tips knyttet til føring av personallister må i tilfelle avgrenses ytterligere enn ovennevnte, i særdeleshet mot bilverksted og bilpleie, hvor tipsing antas å være omtrent ikke-eksisterende, og frisører og skjønnhetspleiere antas også å være tipsmottakere i langt lavere grad enn ansatte ved serveringssteder. Videre gjelder reglene om

personallister en begrenset gruppe ansatte. Reglene om personallister omfatter ikke f. eks. taxinæringen, der tips antas å ha en viss utbredelse.

Etter Skattedirektoratets oppfatning vil verken NACE-kodene eller personallisteregulene være egnet for å definere anvendelsesområdet for en eventuell sjablongregel om tips. Slike avgrensninger vil også kunne føre til urimelige utslag, både mot andre bransjer/næringsdrivende, og også mot ansatte i en og samme enhet.

Dersom bransjeavgrensningen skal defineres på annen måte enn ved bruk av allerede eksisterende systemer må det innføres utførlige regler om hvordan bransjene skal avgrensnes. Dette vil i tilfelle gi de næringsdrivende nok et regelsett å forholde seg til. Videre vil slike regler kunne forventes å undergå hyppige revideringer fordi de faktiske forholdene er i stadig endring. Dette vil ikke være forenkling verken for arbeidsgiverne eller for skatteoppgiverne, og kan også føre til usaklig forskjellsbehandling.

Etter det Skattedirektoratet erfarer er det også store geografiske forskjeller hva gjelder tipsing, både mellom kommuner/landsdeler, og også innad i en og samme kommune. Det vil kunne være problematisk både å avgrense områdene på en passende måte og å finne en sats som kan fremstå som noenlunde treffende. Også geografiske avgrensninger må forventes å bli oppdatert/revidert kontinuerlig, hvilket i seg selv vil være vanskelig å forholde seg til både for arbeidsgiverne og for skatteoppgiverne. Skattedirektoratet har ikke vurdert hvorvidt eventuelle geografiske avgrensninger på dette området vil være forenlig med EØS-avtalen.

5.4.4 Oppsummering og konklusjon

Skattedirektoratet mener innføring av sjablong for lønnsrapportering mv. av tips er u hensiktsmessig og lite treffende. Sjablong vil være en utfordring for de deler av bransjene der det ikke forekommer tips, eller for de ansatte i en bedrift som ikke mottar tips. Ulike sjablonger tilpasset bransjer/geografi etc. vil innebære detaljerte og kompliserte regler, som vil være vanskelige å forholde seg til for både arbeidsgiverne og skatteoppgiverne. En modell der skjønnet fullt ut overlates til arbeidsgiverne vil kunne uthule regelverket og være omtrent umulig å kontrollere. En kombinasjonsmodell med både sjablong og rapportering av faktisk mottatt beløp vil bli krevende for arbeidsgiverne å forholde seg til, både fordi det er dobbelt regelsett, og også fordi det kan oppstå vanskelige avgrensninger mellom to ulike regelsett og anvendelsen av dem. Ettersom formålet med en sjablong skal være å forenkle arbeidsgiverens håndtering, vil det være mot hensikten å innføre svært detaljerte sjablongregler.

Beløp som fastsettes ved sjablong vil dessuten ikke ha samme utgangspunkt som de beløpene som arbeidsgiverne uansett må holde oversikt over etter bokføringsregulene som trer i kraft fra 2019, jf. 5.2. En sjablong i tillegg vil derfor ikke innebære en forenkling for de næringsdrivende.

Det er ønskelig at beskatningen, plikter for arbeidsgiverne og rettigheter for de ansatte bør kobles til faktisk inntekt. Ved at rapporteringen følger det faktiske kronebeløpet blir det ikke nødvendig å foreta kompliserte og detaljerte avgrensninger mellom bransjer, innad i bransjene, mellom ulike type ansatte eller geografiske avgrensninger. Det vil heller ikke gi urimelige utslag for de enkelte arbeidstakerne, da det som lønnsrapporteres stemmer eksakt overens med det de faktisk har mottatt.

Skattedirektoratet vil derfor ikke foreslå at det etableres sjablongregler på dette området.

6 Økonomiske og administrative konsekvenser

6.1 Konsekvenser for arbeidsgiverne

Etter gjeldende regelverk betales ikke arbeidsgiveravgift på tips, unntatt for prosentlønn serveringspersonale. Når arbeidsgiverne etter forslaget må beregne arbeidsgiveravgift også på tips betyr det at avgiften skal beregnes av et høyere beløp enn før, og i tillegg er dette påslaget bestemt av tredjeparter. Det kan synes problematisk at arbeidsgiveren derved må betale avgift også på beløp han tilsynelatende ikke har kontroll over. Skattedirektoratet mener imidlertid at også tips er en del av den samlede avlønningen som arbeidstakeren mottar. Tips mottas i arbeidstiden og på arbeidsgiverens sted (eller ev kjøretøy), og arbeidsgiveren kan etter vår oppfatning ikke bare bestemme hvordan tips skal fordeles i bedriften, men også om deler av innkommet tips inngå som del av virksomhetsinntekten. Etter Skattedirektoratets syn kan det derfor ikke legges avgjørende vekt på at det er tredjeparter som ved sin tipsing har påvirket grunnlaget for arbeidsgiveravgift.

Arbeidsgiverne må etter forslagene til nye regler holde oversikt over pengestrømmen, hvilket i og for seg er en økt byrde sammenlignet med dagens regler der det ikke er noe slikt krav. Men de nye reglene som foreslås i dette høringsnotatet vil ikke påføre arbeidsgiverne noen ytterligere byrder med å holde oversikt over innkommet tips enn det som allerede følger av de vedtatte endringene i bokføringsforskriften, som trer i kraft fra 2019.

Arbeidsgiverne rapporterer allerede vanlig lønn, og rapportering av tips skal følge samme løp som for lønn. Reglene medfører derfor ingen nye rapporteringsforpliktelser, kun nye regler om hvilke ytelser som skal inkluderes i rapportering i a-meldingen.

Full rapporteringsplikt av bruttobeløpet som tips utgjør vil være mindre lønnsomt for arbeidsgiverne enn dagens ordning. Dette fordi de med endrede regler må betale arbeidsgiveravgift også på den del som tips utgjør av den totale godtgjørelsen de ansatte mottar. Dette kan føre til lønnspress, også fordi de ansatte ved full skattlegging blir sittende igjen med mindre av tipspengene enn før.

6.2 Konsekvenser for arbeidstakerne

Forslaget vil kunne få stor betydning for arbeidstakerne, ved at inntekt som i dag ikke kommer til beskatning blir innrapportert og tatt med på skattemeldingen. Arbeidsgivers innrapportering av lønnsopplysning innebærer at tips blir forhåndsutfylt i skattemeldingen. Dette vil føre til at beløpene blir skattlagt i større grad enn de blir i dag.

Større grad av skattlegging vil innebære at arbeidstakerne sitter igjen med mindre netto enn det de typisk gjør i dag. Samtidig kan det ikke være et argument mot en ny løsning at tidligere unndratte midler nå blir fanget opp til beskatning.

Ved at større beløp enn tidligere fanges opp til beskatning vil arbeidstakerne opparbeide pensjonsrettigheter og enkelte andre trygderettigheter på et høyere beløp enn tidligere og det kan ha betydning for andre rettigheter.

Fra 1. januar 2018 har tariffavtalen for overnattings-, servering- og cateringvirksomhet blitt allmenngjort²¹. Formålet med allmenngjøringen er å sikre utenlandske arbeidstakere i bransjen, også uorganiserte, lønns- og arbeidsvilkår som er likeverdig med vilkårene som norske arbeidstakere har. Etter disse reglene skal arbeidstakere som omfattes minimum ha en nærmere angitt lønn per time, avhengig av arbeidstakerens alder. Regelverket kommer ikke til anvendelse dersom arbeidstakeren samlet sett er omfattet av gunstigere lønns- og arbeidsvilkår i henhold til avtale eller etter det lands rett som gjelder for arbeidsforholdet.

Eventuell tips som arbeidstakeren måtte få er ikke omtalt. Skattedirektoratet antar imidlertid at man ved innføring av de foreslåtte reglene om lønnsrapportering mv. for tips også må vurdere om denne ytelsen inngår i arbeidstakerens samlede lønnsgodtgjørelse.

6.3 Konsekvenser for etaten

For *Skatteetaten* vil de foreslåtte reglene innebære at tips skal rapporteres i a-meldingen og dermed kan preutfylles på skattemeldingen. Det betyr at tips antas å bli skattlagt i større grad enn før, og dette vil i stor grad skje automatisk. Det antas å medføre økt etterlevelse av regelverket og redusert behov for skjønnsfastsettelse på grunn av manglende rapportering.

For *skatteoppkreverne* vil de foreslåtte reglene innebære at kontrollvirksomheten på dette området blir mer aktuell enn det er i dag, hvor det bare er for prosentlønnen serveringspersonale det er aktuelt med rapportering, forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift, og denne gruppen er nærmest ikke-eksisterende. Det er viktig at det nye regelverket følges opp med kontroller, slik at dette ikke blir et sovende område. Da kan det lett bli skjev konkurranse mellom de lovlydige som etterlever plikten og andre aktører.

²¹ Jf. lov 4. juni 1993 nr. 58 om allmenngjøring av tariffavtaler (allmenngjøringsloven), Tariffnemndas vedtak 3. november 2017 og forskrift om allmenngjøring av tariffavtale for overnattings-, serverings- og cateringvirksomheter av 3. november 2017 nr. 1788.

7 Vedlegg - tabellarisk oversikt over foreslåtte endringer

Forskrift	Nåværende bestemmelse	Forslag til endring
<p>Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften) av 27. september 2013 nr. 1149</p>	<p>§ 5-8-1. Prosentlønnen serveringspersonale</p> <p>Beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk hos prosentlønnen serveringspersonale skal settes til prosentgodtgjørelsen med tillegg av én prosent av omsetningen, samt mulig annen kontantytelse enn prosentgodtgjørelsen. Skattemyndighetene kan, med virkning for det enkelte serveringsstedet eller for den enkelte stasjonen eller stillingen, fastsette høyere eller lavere presentsats for tillegget, eller bestemme at tillegg ikke skal gjøres. Tillegget skal bare beregnes av omsetning som serveringspersonalet innkasserer betaling for.</p>	<p>Bestemmelsen oppheves og forskriftsendringen trer i kraft fra 1.1.2019.</p>
<p>Forskrift om beregning og fastsetting mv. av arbeidsgiveravgift til folketrygden av 2. desember 1997 nr. 1385</p>	<p>§ 2. Drikkepenger</p> <p>Drikkepenger regnes med i avgiftsgrunnlaget i den utstrekning de skal tas med ved beregning av forskuddstrekk.</p>	<p>Bestemmelsen oppheves og forskriftsendringen trer i kraft fra 1.1.2019</p>
<p>Forskrift om taksering av formues-, inntekts og fradragposter mv. som må fastsettes ved skjønn til bruk ved fastsettingen</p> <p>(dvs. de årlige takseringsreglene)</p>	<p>For 2017 lyder § 1-2-21 Drikkepenger/Tips som følger:</p> <p>"Drikkepenger/tips til serveringspersonale (bortsett fra prosentlønnen serveringspersonale), drosjesjåfører mv. settes skjønnsmessig til 3 prosent av innberettet lønn når dette ikke er fastsatt i skattemeldingen eller er fastsatt med et mindre beløp."</p>	<p>Denne forskriften vedtas med gyldighet for hvert enkelt inntektsår. Skattedirektoratet foreslår at vi fra og med inntektsåret 2019 ikke viderefører nåværende bestemmelse i § 1-2-21</p>