

Forelesninger ved Norges Landbrukshøgskole,

i

BOKFÖRING OG REGNSKAPSSTELL

av

Cato Kvaal

Oslo 1955.

I N N H O L D

	Side
I. Innledning	1
II. Formål	1
III. Regnskapsmetodikken	2
1. Regnskapssystemer	2
2. Regnskapsmetoder	2
3. Regnskapsformer	7
4. Regnskapsbøker	9
5. Bokføringstermer	10
6. Kontoplanen	11
IV. Verdilære	18
1. Verdibegrep	18
2. Formålet med taksering	19
3. Avskrivning og nedskrivning	20
4. Verdsetting av eiendommer	23
V. Inndeling av aktiva	32
Jordbruksaktiva	32
Skogbruksaktiva	44
Aktiva under bierverv	46
Private aktiva	46
Andre aktiva	46
VI. Inndeling av passiva	47
VII. Forpaktningsregnskap	47
VIII. Gjennomføring av bokføringa	56
1. Elementær bokføring	56
2. Åpning av regnskape	60
3. Føring av regnskapet	62
4. Årsoppgjør	70
5. Kort sammendrag over gangen i bokføringa	79
IX. Bruken av regnskapet	83
1. Driftsmessig	83
2. Skattemessig	86
X. Spesielle skattespørsmål	89
a. Regnskapsregler	96
b. Noteringsregler	98

LANDBRUKSBOKFÖRING.

I. Innledning.

Den moderne jordbruker innser i dag mer og mer nytten av å føre bøker. Regnskapet er for ham hverken noe nødvendig onde eller noen luksus. Et jordbruksforetak er nå blitt en så komplisert virksomhet at en rent personlig trenger å ha en størst mulig oversikt over hele sin økonomiske virksomhet. Dessuten har samfunnet i stadig større utstrekning krevd dokumentasjon for oppgaver av enhver art som ofte fører med seg svært omfattende noteringer.

Læren om regnskapsvesenet er læren om alle de økonomiske hendelser og de hjelpemidler og redskaper som må tas i bruk i regnskapsarbeidet. Et av disse hjelpemidler er bokføringa, og med bokføring mener en den systematiske og kronologiske oppteignelse av alle økonomiske hendelser som vedrører et foretak, f.eks. her en jordbruksvirksomhet.

I dette avsnitt skal en innskrenke seg til nærmere å behandle sjølve bokføringa eller regnskapet. Med regnskap mener en her alle utfylte bøker og bilag som kvitteringer, arbeidslister, naturallister m.m. som normalt står i samband med sjølve bokføringa.

II. Formål.

Formålene med jordbruksregnskapet kan vi dele i fem hovedgrupper.

- a. Registrering. Regnskapet skal registrere eller måle hvorledes de økonomiske hendelser har formet seg i et visst tidsavsnitt. De skal med andre ord registrere det som har hendt.
- b. Analyse. Regnskapet skal ikke bare vise resultatet. Det er et viktig redskap i driftsanalysen.
- c. Indre kontroll. Regnskapet gir også en oversikt over eiendeler og gjeldsposter og disponeringen av alle de midler som er satt inn og brukt i virksomheten gjennom året. Det vil således også gi grunnlag for det en kaller indre kontroll. Skal regnskapet danne grunnlag for en virkelig kontroll av virksomheten, er det ikke nok at en ser bare på det samlede sluttresultatet. Formålet må være at vi skaffer et virkelig driftsregnskap. En må da kunne registrere kostnads- og inntektsstrukturen.

- d. Budsjett. Når regnskapet er analysert, har en grunnlag for å forsøke å planlegge framover det som kan komme til å hende. En har med andre ord grunnlag for å sette opp et korttidsbudsjett eller også et langtidsbudsjett. Mens et langtidsbudsjett inneholder en plan for en lengre periode, er et korttidsbudsjett derimot en mere detaljert oppstilling av inntekts- og utgiftsposter for et år framover.
- e. Rapporten. Rapporten består i å utarbeide regnskapsoversikter og skjematiske oppstillinger over resultatet. Et eksempel på en slik rapport er skjema for direkte likning etter jordbruksregnskap. Dette skjemaet og regnskapsplikten skal en komme tilbake til seinere. Rapporten vil også omfatte oversikt over resultatet av den indre kontroll og revisjonsmerknader.

III. Regnskapsmetodikken.

1. Regnskapssystemer.

En taler ofte om to regnskapssystemer, og tenker da i første rekke på enkel bokføring og dobbel bokføring. Innenfor systemet har en igjen flere metoder.

Det enkelte bokføringssystemet utmerker seg ved at hver post skal føres bare en enkelt gang. Det trengs da bare en enkel dagbok, status og personbok. En antar at noteringspliktige i jordbruket kan nøye seg med et regnskapssystem som svarer noenlunde til enkel bokføring.

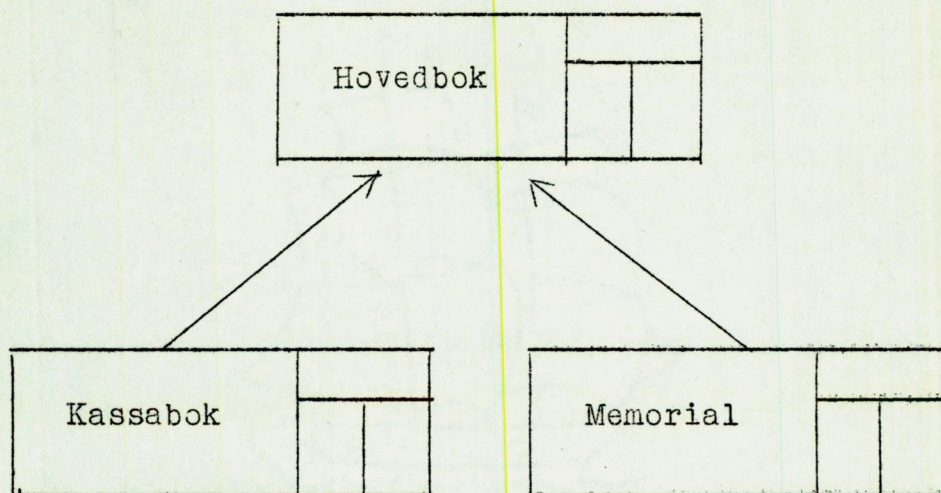
Skal en få virkelig kontroll med, eller oversikt over regnskapet, er det nødvendig å føre etter det dobbelte bokføringsprinsipp. Det som særpreger dobbelt bokføring, er at alle postene her blir ført to ganger eller dobbelt. Regnskapet vil derfor gi opplysning om hvem som leverer og hvem som til enhver tid tar imot. Den store fordelene sammenliknet med enkel bokføring er således at regnskapet blir tallmessig sjølkontrollerende. Dessuten kan en lett finne ut resultatet av de forskjellige yrkesgreiner og hjelpegreiner direkte i regnskapet.

2. Regnskapsmetoder.

a. Håndført bokføring.

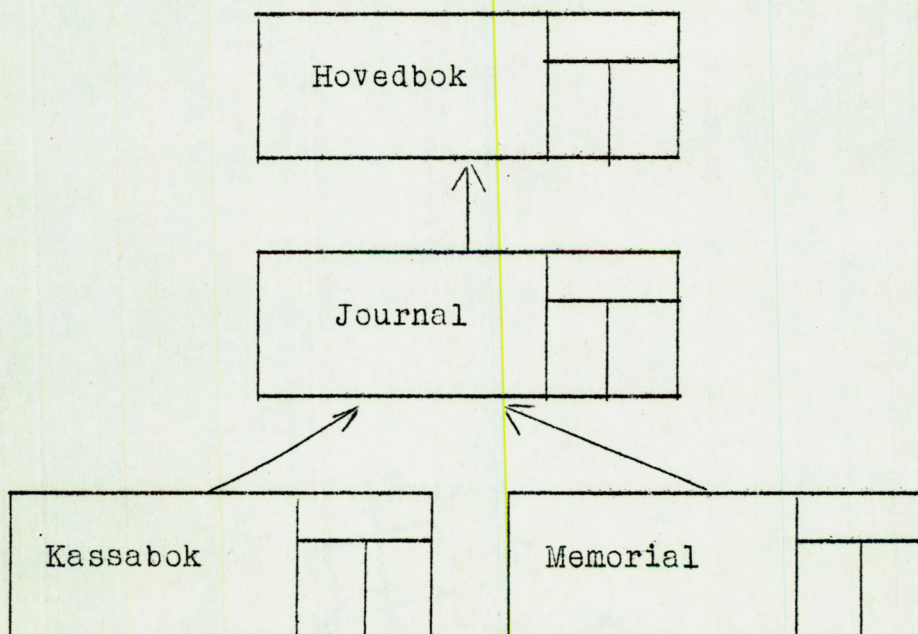
Av dobbelte bokføringssystemer skiller en mellom flere hovedmetoder å føre regnskapet på. Vi taler således om italiensk bokføring, tysk bokføring og amerikansk bokføring.

Italiensk bokføring.



Til italiensk bokføring hører en egen kassabok og egen memoral. I kassaboka føres kontantene, og i memorialen føres alle poster som ikke har med pengeomsetningen å gjøre. Det brukes også hovedbok hvor alle postene fra kassaboka og memorialen bokføres. Etter den tyske bokføringsmetoden fører en ikke alle poster inn, men foretar et månedssammendrag, en journal. Fra denne journalen overfører en så månedssammendragene i hovedboka. Både i italiensk og tysk bokføring må en naturligvis ha en personbok.

Tysk bokføring.



igjen seinere mange ganger blitt omarbeidd og forbedret slik at vi i dag har et nesten standardisert opplegg for jordbruksregnskap lagt opp etter det amerikanske bokføringsprinsipp. Foruten dette regnskapsopplegg har det vært i handelen en del andre opplegg, men disse har i stor utstrekning vært lagt opp som Håkon Five i sin tid utformet dem.

b. Gjennomskriftsbokføring.

Når en skal postere i faste böker, skal en postere kronologisk, og postene föres seinere over i hovedbok eller personbok. Ved gjennomskriftsbokføring kan en gjöre den samme operasjon på en gang. De kronologiske grunn-noteringene og hovedbok eller personboknoteringene blir gjort i en arbeidsoperasjon. En förer gjerne grunn-noteringene på löse journalark, og kontiene for hovedbok og personbok föres på löse kontokort.

Ved de fleste gjennomskriftssystemer har en gjerne en gjennomskriftsplate forsynt med en og til dels to linjaler. Den ene skal skyves vertikalt og den andre horisontalt. Ved Dalbergs Landbruksregnskap er det en såkalt pegglinjal som holder ark og kort sammen. På gjennomskriftsplatene setter en så fast journalarket og legger karbonpapiret over dette. Kortene settes da inn i apparatet etter hvert og blir liggende over karbonpapiret. Kontokortene settes i en uttrekksskuff og sorteres i samsvar med en kontoplan for greiest mulig uttaking og innsetting. Skrivningen kan gjennomföres enten for hånd eller maskin. Det er også enkelte regnskapsopplegg som har karboniserte kort.

Journalarket kan innrettes med flere eller færre kontier. Kassakonto föres sjelden ved gjennomskrift, derimot vil konto for omsetningen eller for de enkelte driftsgreiner bli fört med gjennomskrift.

La oss tenke oss at vi skal postere en kraftförutgift. Det daglige arbeidet kan da gå for seg slik:

Kassadagbokarket legger en underst, over dette plaserer en så karbonpapiret og överst legger en kontokort for kraftför. En noterer dato og tekst, - kassa leverer belöpet og kraftförkort og jordbrukskonto mottar. Ved gjennomskrift har en i samme föring notert teksten og belöpet på mottatt på kontokortet for kraftför. Kraftförutgiftene er da fört 2 ganger, eller dobbelt, i dagboka, og en gang i hovedboka (kraftförkortet). En tar så kontokortet ut og setter det i en uttrekksskuff. Deretter tar en fatt på et nytt kort.

Hvis alle postene skulle føres kronologisk, ville det bli nokså brysomt med stadig inn- og utflytting i skuffen. En ordner seg da gjerne på den måten at en sorterer f.eks. alle utgiftsbilag og legger dem helst i den rekkefølge som kontiene står i uttrekksskuffen. En samler da f.eks. alt som har med kraftfôr å gjøre, og tar utgiftspost for utgiftspost. Når utgiftene er postert, kan en på samme måten ta for seg inntektene.

Gjennomskrift for hånden fører neppe til noen sparing av tid sammenliknet med vanlig håndført rubrikkbokføring. Det som er den store fordel ved gjennomskrift, er at den gir god oversikt og større nøyaktighet. Skal en spare arbeid ved gjennomskrift, må virksomheten omfatte mange posteringer og dessuten likeartede poster. Gjennomskriftsbokføringen vil derfor i praksis få størst betydning for større jordbruk.

Maskinell gjennomskrift er derimot mer arbeidssparende. Det er derfor et spørsmål om ikke våre regnskapslag i større utstrekning skulle organisere regnskapsvirksomheten etter rapportmetoden og maskinell gjennomskrift.

	Kassa	Jord- bruket	Skog- bruket	Personer	
Journalblad					

Driftskort	

Hovedbokkort	

3. Regnskapsformer.

a. Forretningsregnskap.

Det vi kaller forretningsregnskap i jordbruket, er regnskap som er ført etter det dobbelte bokføringsprinsipp men med en eller to enkle omsetningskonti, f.eks. en konto for jordbruk og en konto for skogbruk, eller det kan være en felles konto for jord- og skogbruk. Det karakteristiske for disse forretningsregnskapene er at de bare viser det samlede sluttresultatet. De kan således ikke vise kostnads- og inntektsstrukturen. De vanlige jordbruksregnskapene som utgis av Norges Landbruksøkonomiske Institutt med statusbok, dagbok, personbok og oppgjørsskjemaer er rene forretningsregnskap.

b. Driftsregnskap.

Driftsregnskapene tar nettopp sikte på å vise kostnads- og inntektsstrukturen. Det kan en oppnå ved føring på 2 måter:

- 1) Videre oppspalting av inntekts- og utgiftsgrupper i kassadagboka gir en oversikt over driftskontiene. En får der ofte noen enkeltkonti og noen dobbeltkonti, men går en for langt, sprenger en protokollrammen og får uhåndterlige protokoller. Et eksempel på driftsregnskap har en i den vanlig brukte protokoll som omfatter regnskap for hagebrukere.
- 2) Utdrag av enkelte kostnads- og inntektsgrupper fra forretningsregnskapet. Et slikt utdrag vil f.eks. ikke fortelle hvor mye kraftfôr som hvert enkelt husdyrslag har brukt, men bare hvor mye kraftfôr en i alt har kjøpt inn.

Det er vanlig at en ikke tar med den indre omsetning, og som regel holder en seg da til en felles konto for hele jordbruket. Landbruksøkonomisk Institutt fører vanlige forretningsregnskap, men foretar utdrag på grunnlag av disse regnskapene, og får da enkle driftsregnskaper hvor en holder den indre omsetning utenfor. En posterer bl.a. ikke hvor mye gjødsel som husdyrbruket leverer til plantebruket, og heller ikke omvendt - hvor mye fôr plantebruket leverer husdyrbruket.

c. Utvidet driftsregnskap.

De utvidede driftsregnskapene har flere særkonti, f.eks. for storfeholdet, frukthagen, veksthuset, skogen osv. Antall konti legger en opp etter behovet, og her posterer en også den indre omsetning.

Med utvidet driftsregnskap mener en også en oppspalting i enkelte kostnadssteder, f.eks. når det gjelder frukthagen, kan denne spaltes opp i konti for epler, pærer, plommer og kirsebær, og for jordbruket kan en spalte opp i konti for enkelte husdyrgrupper og plantegrupper.

Hvor sterk oppspalting en vil foreta, må en avgjøre i hvert enkelt tilfelle. Går en til for sterk oppspalting, vil en få et svært arbeidskrevende regnskap. De mest omfattende og arbeidskrevende driftsregnskapene kan det sjelden bli tale om å gjennomføre utenⁱsamband med gjennomskriftsbokføring. I så fall kan en gjennomskrift foretas både for hånd eller maskin. Etter Dalbergs opplegg kan forretningsregnskapet ved hjelp av kort utvides så sterkt som en måtte ønske.

Velger en utvidet driftsregnskap med særkonti, må en ofte begrense kontienes antall ved at en har noen få særkonti og den øvrige virksomhet i en felles konto. Gjør en ikke det, blir regnskapet så arbeidskrevende at det ikke er mulig å få folk til å føre det sjøl om en gjør seg bruk av gjennomskrift.

d. Særregnskap.

Særregnskap omfatter bare en eneste produksjon eller en gruppe produksjoner eller kulturer som omsettes noenlunde på samme vis. En fører ikke regnskap over hele den samlede økonomiske virksomheten, og kassakontroll kan derfor ikke oppnås. Det ligger trolig gjerne usikkerhet i disse regnskapene av den grunn. Det kan bli tale om å holde egen kasse for vedkommende produkt, og iallfall for inntektenes vedkommende vil det la seg gjøre å skille dem ut. Verre er det for kostnadene, og da i første rekke kostnadene som skal fordeles på ulike produksjoner.

På den annen side er det ikke noe i veien for å foreta utdrag fra et forretningsregnskap. En kan da plukke ut de inntekts- og utgiftsgrupper som eh har i forretningsregnskapet og postere dem i særregnskapet. Det gjør en ofte ved Landbruksøkonomisk Institutt.

Ved noteringsplikt i jordbruket fører en på sett og vis særregnskap for jordbruket eventuelt også for skogbruket.

For føring av særregnskap vedrørende husdyrproduksjonen har en egne storfe-, sau- og geitebøker. Instituttet har ikke hittil hatt noe produksjonsregnskap for planteproduksjonen i jordbruket, men det er utarbeidd et produksjonsregnskap for hage-

bruk, og det kan også nyttes til alle slags planteproduksjoner. Listene kan føres for en kultur av gangen, men de gir også plass for føring av minst fire kulturer, og flere kulturer bør en helst ikke ha.

4. Regnskapsbøker.

a. Alminnelige bøker.

De regnskapsbøker som vanligvis nyttes i landbruksbokføring er:

1. Statusbok.
2. Dagbok (kassadagbok).
3. Personbok.
4. Hovedbok.
5. Listebok.

Statusboka er en svært viktig bok i jordbruksregnskap. Den omfatter en detaljert oppstilling av de enkelte aktiva- og passivaposter. I jordbruket er det mer nødvendig enn i mange andre næringer å ha en detaljert oversikt. En slik detaljert oversikt, f.eks. over buskapen, gir grunnlag for kontroll på at alle dyr til enhver tid kan påvises, og at ikke noen blir glemt bort.

Kassadagboka omfatter alle kassaposter og memorialposter (ikke kontantposter). Den har således en felles konto for alle personposter. For enkelhets skyld bruker vi seinere betegnelsen dagboka.

I personboka blir alle personposter fra dagboka fordelt på de respektive personer (debitorer og kreditorer).

Hovedboka sløyfes som regel i landbruksregnskap. En innskrenker seg gjerne til å avslutte regnskapet i dagboka. Landbruksøkonomisk Institutt har utarbeidd et særskilt årsopp-gjørsskjema eller hovedbokark. Disse arkene kan en samle fra år til år i en ringperm eller om en vil, binde dem inn til en hovedbok.

Listeboka omfatter arbeidsnoteringer og andre noteringer over naturalytelser m.m. Denne boka kan sløyfes. Sløyfer en den, må en på kvitteringene for arbeidere notere de arbeidstimer som er utført for de enkelte driftsgreiner (f.eks. skogbruk, jordbruk). På dagbokarket må en videre postere antall kostdager for tilfeldig leide arbeidere. Naturalytelser må da posteres direkte i dagboka. Mjølke og egg oppgis som månedsvis leveranse.

b. Rapportbøker.

For regnskapslag vil det høve godt med regnskapsrapporter. Bøndene fyller da ut teksten, bilagsnummer og alle kassaposter og personposter. Dette gjøres med gjennomskrift. Med visse mellomrom, enten månedsvís eller kvartalsvís, river en så originalbladet av og sender det til vedkommende regnskapsfører sammen med bilag. Denne setter så skjemaene inn i en ringperm. Disse skjemaene bør være hullet og klar til innsetting. Baksiden av rapportskjemaet gir plass til spesifikasjon av postene. Ved innsettingen i ringpermen blir arkene plasert slik at framsiden på det ene arket gir teksten, kassa og personrubrikken, mens baksiden på det andre gir spesifikasjonene. En trenger således ikke å snu om arket for å foreta posteringer. Systemet er for øvrig helt likt når det gjelder status, listebøker, personbok og hovedbok. Fordelen ved rapportboka blir således at regnskapsføreren kan utføre en stor del av føringsarbeidet for sjølve årsoppgjøret. Ved gjennomskrift har bøndene siden full oversikt over kassa og personregnskapet.

5. Bokføringstermer.

I bokføringsarbeidet er det en del bokføringstermer som en må kjenne om en skal kunne bruke dem riktig. De har i handelsregnskapene kjent benevning. Da det i norsk jordbruksregnskap har innarbeidd seg en del termer, skal en i det følgende i større utstrekning bruke disse. En oversikt over en del vanlige termer skal omhandles i det følgende.

An	dvs.	fra
pr.	"	til
debet	"	mottatt eller skylder
kredit	"	levert eller til gode
debitere	"	skyldskrive
kreditere	"	godskrive
saldo	"	skilnad eller forskjell
saldere	"	utjamne
aktiva	"	alle eiendeler, a. Faste aktiva, eiendeler investert i mer varige produksjonsmidler. b. Omsetningsaktiva, mer kortvarige produksjonsmidler.
passiva	"	investert kapital, a. Fremmedkapital, lån eller kreditt fra andre. b. Egenkapital tilsvarer nettoformue eller skilnad mellom eiendeler og fremmedkapital.

6. Kontoplaner.

En kontoplan er en fullstendig oversikt over en virksomhets kontosystem. Kontoplanen for den enkelte virksomhet må alltid avpasses etter behovet, men det er en stor fordel å ha en såkalt normalkontoplan å arbeide etter. Normalkontoplanen gir et bilde av kontosystemets hovedstruktur. Den må være svært elastisk. Normalkontoplanen for jordbruk skal med andre ord danne et grunnlag for utarbeiding av spesielle kontoplaner.

Den vanlig brukte kontoplan i jordbruket, som gjelder for dagbok og hovedbok, omfatter disse avslutningskonti.

1. Kassa
2. Personer
3. Jordbruket
4. Skogbruket
5. Bierverv
6. Renter
7. Privat
8. Kapitalkonto
9. Konto for vinning og tap

Dessuten krever skatteloven en blindkonto for eventuell omsetningspliktig handel. Denne kan da omfatte all omsetningspliktig handel for såvel jord-, skog- og hagebruk eller sideyrke.

Loven krever også at det legges opp en spesiell lønningskonto i dagboka for alle regnskapspliktige. Denne kan gjøres som en blindkonto, hvor all utbetalt lønn blir postert. En kan også legge opp en ekstra dobbeltsidig personkonto og bruke denne til alle lønnsutbetalinger. Det må da legges opp personkonti for de enkelte arbeidere.

For å se hvor store de faktiske husholdningsutgifter er i et foretak, kan en enten ta utdrag av privat eller legge opp en husholdningskonto.

Etter likningsforskriftene må dagboka minst inneholde følgende konti:

1. Kassa
2. Personer
3. Konto for hovednæringen
4. Privatkonto
5. Diversekonto

En nærmere oppspalting av kontoplanen vil alltid være nødvendig også i jordbruksforetak. For likningsformål nøyer en seg med noe mindre oppspalting enn for driftsformål. Se seinere behandling av utdragsskjemaene og næringsoppgaven.

En normalkontoplan for jordbruket må være utformet innen rammen av den plan som er satt opp for jordbrukslikning og

driftsregnskap.

Kontoplan for jordbruket er nå til grundig gjennomprøving ved Instituttet i forbindelse med eksperimentering for hullkort. Nedenstående oppstilling viser et forslag til kontoplan for jordbruksregnskap.

Regnskapet er delt opp i 10 klasser (0-9). Hver klasse er så igjen delt opp i hovedgrupper og undergrupper. En har søkt å la benevningene være mest mulig i samsvar med hverandre. Kontoplanen har den fordel at den gir muligheter for stadig oppdeling etter behovet, og behovet kan veksle fra bruk til bruk.

Kontoplan for driftskostnader og produksjonsinntekter gir muligheter for såvel forretningsregnskap som driftsregnskap. Forretningsregnskapet kommer fram når en summerer omsetningen for de enkelte grupper av inntekter og utgifter hver for seg gjennom året. Driftsregnskapet derimot får en når en legger til åpnings- og sluttstatus gruppevis. Kontoplanen er satt opp etter driftsregnskapsprinsippet.

Klasseoversyn.

- Kl. 0. Aktiva
- Kl. 1. Passiva
- Kl. 2. Finanskonti
- Kl. 3. Utgifter for jordbruket
- Kl. 4. Inntekter fra jordbruket
- Kl. 5. Utgifter for skogbruket
- Kl. 6. Inntekter fra skogbruket
- Kl. 7. Utgifter for B. P. R. og andre konti
- Kl. 8. Inntekter fra " " " " "
- Kl. 9. Resultat- og avslutningskonti

Kl. O. Aktiva.

- 00. Jordbruket
- 000. Jorda
- 0000. Dyrka jord
- 0001. Natureng
- 0002. Kulturbeite

- 001. Grunnforbedringer
- 0010. Grøfter
- 0011. Vatningsanlegg
- 0012. Materialer

- 002. Frukttrær og busker
- 0020. Epletrær
- 0021. Plommetrær
- 0022. Bærbusker

- 003. Bygninger
- 0030. Hovedbygning
- 0031. Uthus
- 0032. Stabbur
- 0033. Materialer

- 004. Redskaper
- 0040. Yrkesbil og traktor
- 0041. Skurtresker
- 0042. Andre redskaper

- 005. Buskap
- 0050. Hester
- 0051. Storfe
- 00510. Kyr
- 00511. Kviger
- 0052. Griser
- 0053. Sauer
- 0054. Geiter
- 0055. Fjörfe
- 0056. Andre husdyr

- 006. Jordbruksprodukter, varelager
- 0060. Korn
- 00600. Kveite
- 00601. Bygg
- 00602. Erter
- 0061. Poteter
- 0062. Grønnsaker
- 0063. Frukt og bær
- 0064. Stråfor
- 0065. Frø
- 0066. Andre planteprodukter

- 007. Innkjöpte produkter
- 0070. Kunstgjödsel
- 0071. Kraftfor
- 0072. Såvarer og planter
- 0073. Stråfor og annet för
- 0074. osv. i overensstemmelse med spesifikasjon under kostnader.

- 01. Skogbruket
- 010. Skogverdien
- 0100. Barskog
- 0101. Lauvskog
- 011. Bygninger
- 0110. Tømmerkoier
- 012. Redskaper
- 013. Lager
- 02. Finanskonti
- 020. Kontanter
- 021. Postgiro
- 022. Krav
- 03. Bierverv
- 04. Privat

Kl. 1. Passiva.

- 12. Fremmedkapital
- 120. Pantegjeld
- 121. Annen gjeld
- 13. Egen kapital
- 130. Fond

Kl. 2. Finanskonti.

- 20. Kontanter
- 21. Postgiro
- 22. Debitorer
- 220. Banker
- 23. Kreditorer
- 230. Banker
- 231. Trekk

Jordbruket

Driftskostnader

Kl. 3.

- 30. Jord og veier
- 31. Grunnforbedringer
- 310. Grøfter
- 311. Vatningsanlegg

Produksjonsinntekter

Kl. 4.

- 40.
- 41.
- 410.
- 411.

<u>32.</u>	Frukttrær og bærbusker	<u>42.</u>
<u>33.</u>	Bygninger	<u>43.</u>
330.	Hovedbygning	430.
331.	Uthus	431.
332.	Stabbur	432.
<u>34.</u>	Redskaper	<u>44.</u>
340.	Yrkesbiler og traktor	440.
341.	Skurtresker	441.
342.	Andre redskaper	442.
<u>35.</u>	Buskap	45.
350.	Hester	450.
351.	Storfe	451.
352.	Griser	452.
3520.	Avlsgriser	4520.
3521.	Slaktegriser	4521.
353.	Sauer	453.
354.	Geiter	454.
355.	Fjörfe	455.
356.	Andre husdyr	456.
<u>36.</u>	Jordbruksprodukter	<u>46.</u>
360.	Korn og erter	460.
3600.	Kveite og rug	4600.
3601.	Havre og bygg	4601.
3602.	Erter	4602.
361.	Poteter	461.
362.	Grønnsaker	462.
363.	Frukt og bær	463.
364.	Stråfôr	464.
365.	Frø	465.
366.	Andre planteprodukter	466.
	Hestearbeid	467.
	Mjølke	468.
	Andre husdyrprodukter	469.
	Ull	4690.
	Egg	4691.
	Hønning	4692.
<u>37.</u>	Innkjøpte produkter	<u>47.</u>
370.	Gjødsel og kalk	470.
371.	Kraftfôr	471.
372.	Såvarer og planter	472.
373.	Stråfôr og annet fôr	473.
374.	Diverse forbruksartikler	474.
<u>38.</u>	Arbeidskostnader	
380.	Familiens arbeidsvederlag	
3800.	Driftsleiling	
3801.	Fam. arbeidsvederlag for kroppsarbeid	
38010.	Brukerens kroppsarbeid	
38011.	Övrige familiemedlemmers kroppsarbeid	
38012.	Familiens arbeid på nyanlegg	
381.	Leid arbeid	
3810.	Lønn og naturalier	
3811.	Kost	
3812.	Losji	

<u>39.</u>	Andre konti	<u>49.</u>
	Forpaktningsavgift	490.
	Husleie	491.
	Brensel	492.
	Kjøring og maskinleie	493.
	Tilskott bygninger	494.
	" nydyrking	495.
	Korn- og potettrygd	496.
	Kraftförtilskott	497.
	Andre tilskott	498.
	Ymse	499.
3990.	Skatter	
3991.	Avgifter	

Skogbruket.

Driftskostnader

Produksjonsinntekter

Kl. 5.

Kl. 6.

<u>50.</u>	Skogverdien	<u>60.</u>
500.	Barskog	600.
501.	Lauvskog	601.
<u>51.</u>	Bygninger	<u>61.</u>
510.	Tømmerkoier	
<u>52.</u>	Redskaper	<u>62.</u>
520.	Yrkesbiler	
521.	Traktor	
<u>53.</u>	Skogsprodukter	<u>63.</u>
	Toppmålt	630.
	Midtmålt	631.
	Spesialtømmer	632.
	Laustømmer	633.
	Ved	634.
	Vedsalg	635.
	Uttak egen fordeling	636.
	" til jordbruk	637.
	" " privat	638.
	" " arbeidere	639.
<u>54.</u>		<u>64.</u>
<u>55.</u>		<u>65.</u>
<u>56.</u>		<u>66.</u>
<u>57.</u>	Innkjøpte produkter	<u>67.</u>
<u>58.</u>	Arbeidskostnader	
580.	Familiens arbeid	
581.	Hogst	
582.	Kjøring	
583.	Leid arbeid	

<u>59.</u>	Andre konti	<u>69.</u>
590.	Skatter	690.
591.	Kulturavgift	691.
592.	Investeringsavgift	692.
593.	Statstilskott	693.

Omsetning ved andre konti.

kl. 7. kl. 8.

<u>73.</u>	Bierverv	<u>83.</u>
<u>74.</u>	Privat	<u>84.</u>
<u>76.</u>	Renter	<u>86.</u>

Resultat og avslutning.

kl. 9.

900.	Jordbruket
	Mottatt
	Lever
	Åpningsstatus
	Sluttstatus
901.	Skogbruket
902.	Kassa og Personer (Finanskonti)
903.	Bierverv
904.	Privat
905.	Renter
9050.	Gjeldsrenter
90500.	Renter av lån
90501.	Kårrenter
9051.	Inntektsrenter
906.	Verdiregulering
907.	Andre greiner
990.	Kapitalkonto
991.	Vinning og tap

IV. Verdilære.

1. Verdibegrep.

I praktisk bokføring er det en del verdibegrep eller verdiformer som en stadig får bruk for. De refererer seg i første rekke til det grunnprinsipp som gjelder ved statusopptak i jordbruket. En skal derfor her bare befatte seg med de verdibegrep som har direkte betydning for den praktiske regnskapsfører.

a. Anskaffingsverdien.

Anskaffingsverdien er prisen eller anleggsutgiftene ved anskaffingen. Likningsmyndighetene kaller anskaffingsverdien for kostpris. Anskaffingsmåten kan være noe forskjellig. En eiendom kan f.eks. være kjøpt inn i fri handel, arvet eller overtatt fra foreldre. Den kan være tatt igjen på odel eller den kan være bureisingsbruk. Anskaffingsverdien eller kostprisen er da summen av de anleggsutgifter en opprinnelig hadde ved anskaffingen. Det er alltid anskaffingsverdien for den nye eier som her har interesse og som en skal legge til grunn ved verdsettingen.

Anskaffingsverdien eller kostprisen vil også gjelde for de enkelte produksjonsmidler. Anskaffingsverdien for et redskap f.eks. er således hva det har kostet å anskaffe redskapet + frakt m.m. fram til bruksstedet.

b. Bokføringsverdien.

Bokføringsverdien er direkte avledet av anskaffingsverdien. Den er således anskaffingsverdien med tillegg for seinere varige påkostninger og med fradrag for eventuell avskrivning fram til bokføringsdato. Bokføringsverdien kan omfatte hele foretaket eller et enkelt produksjonsmiddel. En taler således om bokføringsverdien for en eiendom eller f.eks. bokføringsverdien for en traktor.

c. Gjenanskaffingsverdien.

Et produksjonsmiddel kan bli slitt ut. Det kan brenne ned eller bli foreldet. Før eller seinere blir det således nødvendig med gjenanskaffing. Og gjenanskaffingsverdien er da nettopp den verdi en må regne med for å få erstattet produksjonsmidlet med et nytt av jamgod standard. Gjelder dette f.eks. en traktor, er gjenanskaffingsverdien for denne traktoren verdien av en liknende ny traktor etter dagens priser.

d. Nåverdien.

Nåverdien er den såkalte nedskrevne gjenanskaffingsverdi. Det er altså driftsmidlets gjenanskaffingsverdi med fradrag for

verdimink ved slit og elde. Forsikringssummen ved fullverdiforsikring skulle svare til nåverdien.

e. Bruksverdien.

Bruksverdien er den nytte en har av et produksjonsmiddel på et gitt tidspunkt. Bruksverdien fastsettes ofte skjønnsmessig, men den kan også finnes ved beregning. Bruksverdien for en eiendom kan således finnes ved å kapitalisere den gjennomsnittlige avkastning som bruket har gitt f.eks. for en 5-årig periode med en viss prosent, f.eks. 5 %.

f. Salgsverdien.

Salgsverdien eller handelsverdien av en eiendom er rett og slett verdien av en eiendom i fri handel. Salgsverdien av et redskap er verdien av vedkommende produksjonsmiddel ved salg fra garden.

g. Utrangeringsverdien.

Verdien av et produksjonsmiddel ved utrangering kaller en for utrangeringsverdien. Utrangeringsverdien for redskap vil da i alminnelighet være den egentlige skrapverdi, mens utrangeringsverdien for hester f.eks. vil tilsvare slakteverdien.

2. Formålet ved taksering.

Taksere vil si å vurdere eller verdsette. Når en skal verdsette et driftsmiddel, bør en ha klart for seg formålet ved verdsettingen. I første rekke vil det bli tale om to hovedformål ved verdsettingen i jordbruket.

1. Finne den statusverdi som viser stillingen i dag.
2. Finne den verdi som gir et riktig avskrivingsgrunnlag.

I første tilfelle blir det aktuelt å skaffe seg en oversikt over den verdi som eiendommen eller et hvilket som helst produksjonsmiddel har i dag i handel og vandel. En må da med andre ord forsøke å få tak i handelsverdien. Det er denne verdi som blir lagt til grunn for formuesbeskatningen. Denne verdien har en også interesse av å få tak i hvis eiendommen skal selges.

I det andre tilfellet blir det spørsmål om å finne hvor stor den årlige kostnad er som et driftsmiddel påfører eiendommen eller virksomheten. Denne kostnad kan en bare finne når en vet hvor mye en opprinnelig har gitt for eiendommen. Det er nemlig anskaffing

verdien eller kostprisen fordelt på varighetstida som gir et uttrykk for hvor mye en årlig har forbrukt av vedkommende driftsmiddel. Det er da også dette formål som avgjort har den største betydning ved taksering av jordbrukseiendommer. Prinsipielt blir det derfor anskaffingsverdien eller kostprisen som skal legges til grunn for alt statusopptak i jordbruket.

Avskrivingsgrunnlaget er alltid hva den siste eier har gitt for eiendommen eller for et produksjonsmiddel. Avskrivings-satsen kan derfor variere for samme produksjonsmiddel fra den ene eier til den andre.

Under vanlig regnskaps- og noteringsplikt er dette en grei regel. Anskaffer en eiendom eller et produksjonsmiddel, blir den eller det å aktivere med verdien. Når en skal ta til med å føre regnskap uten tidligere å ha vært regnskapspliktig eller noteringspliktig, må en søke å finne hvor stor den opprinnelige anskaffingsverdi har vært og regne seg fram til bokføringsverdien. Dette blir særlig aktuelt ved statusopptak pr. 1/1 1954. Det blir også aktuelt for andre om grensene for regnskaps- og noteringsplikt seinere blir satt ned.

Gjenanskaffingsverdien og nåverdien blir bare brukt ved økonomiske vurderinger og i samband med taksering f.eks. for fullverdiforsikring ved brann. Bruksverdien og salgsverdien blir nyttet når anskaffingsverdien ikke kan oppgis, og når det ikke er mulig å finne en tilnærmet anskaffingsverdi ved skjønn. Utrangeringsverdien har betydning ved avskrivning av produksjonsmidler som etter utløpet av vanlig brukstid har en viss verdi, som f.eks. slakteverdien for hester eller skrapverdien for redskaper. I jordbrukslikningen vil en således få to formuesverdier å operere med. Ved formueslikningen skal handelsverdien legges til grunn. Ved inntektslikningen blir opprinnelig anskaffingsverdi lagt til grunn for all avskrivning.

3. Avskrivning og nedskrivning.

a. Avskrivning.

De produksjonsmidler en setter inn i jordbruket har en kortere eller lengre varighetstid. En del av produksjonsmidlene, f.eks. kunstgjødsel, forbrukes vanligvis i driftsåret. Andre produksjonsmidler, f.eks. redskaper, forbrukes gjennom en lengre årrekke. Disse produksjonsmidler må derfor skrives av etter hvert. De kan ikke som kunstgjødsel regnes som kostnad i et driftsår. Etter hvert som de varige produksjonsmidler brukes, faller de også i verdi. Den raske tekniske utvikling tilsier at redskapene ofte

blir fort mindre tidsmessige. De må av den grunn falle i verdi.

Avskrivning kan gjennomføres på tre måter.

a) Ujamm avskrivning.

I enkelte tilfelle kan det være riktig å skrive av noe mer de første åra og mindre seinere. Har en f.eks. kjøpt inn et kostbart produksjonsmiddel og er klar over at det fort kan bli foreldet, bør en foreta en forholdsvis rask avskrivning de første åra. Det er mulig at en også er klar over at en seinere vil få mindre årsinntekter og av den grunn vil skrive av litt sterkere når en har forholdsvis større inntekter.

b) Fallende avskrivning.

Det kan også bli tale om å skrive av en fast prosentsats av den årlige bokføringsverdi. Da vil avskrivningsbeløpet regelmessig falle for hvert år som går, og det vil ta urimelig lang tid før produksjonsmidlet er skrevet helt ned til utrangeringsverdi.

c) Jamm avskrivning.

Det er nå mest vanlig å foreta jamm avskrivning. En antar f.eks. at redskapet vil vare i 10 år og fordeler da anskaffingsverdien på brukstida. Likningsmyndighetene holder gjerne på jamm avskrivning. Brukstida for et driftsmiddel avhenger bl.a. av redskapets konstruksjon, slitasje og tidsmessighet. Hvert enkelt produksjonsmiddel blir å skrive av for seg.

Etter likningsreglene er det først og fremst redskaper av større betydning og verdi som må aktiveres i status. De kan da føres til utgift etter hvert som de skrives av. Alle redskaper til over kr. 500 i verdi blir i samsvar med dette å aktivere. Redskaper under denne verdi kan en føre til utgift direkte. Denne post gjelder også for større påkostninger på yrkesbiler, maskiner og redskaper.

Redskaper av liten verdi kan en samle i grupper og skrive dem av kollektivt. En nytter da en felles sats av den uavskrevne kostpris og fortsetter avskrivninga ned til skrapverdi eventuelt til 0. Blir redskapet ødelagt eller kassert før brukstida er ute, skriver en resten av verdien av i sluttstatus i sin helhet.

Den sats som likningsmyndighetene har fastsatt, kr. 500,- for avskrivning av redskapet, gjør regnskapet mer unøyaktig for driftsformål. Ved Norges Landbruksøkonomiske Institutt anbefaler en derfor å aktivere beløp over kr. 300,-, og ikke kollektiv avskrivning.

Avskrivingsgrunnlaget er alltid hva den siste eier har gitt for eiendommen eller for et produksjonsmiddel. Avskrivingsssatsen kan derfor variere for det samme produksjonsmiddel fra den ene eier til den andre. Driftsmiddel som er kjøpt inn i året, blir å avskrive med fullt belöp så sant det har vært i full drift. Gjelder det f.eks. avskrivning for mjölkemaskin som bare har vært i bruk i et halvt år, blir avskrivingsbelöpet halvparten av hva det vil være ellers år om annet. Gjelder det en skurtresker som er kjøpt inn og nyttet i sesongen, må den bli å skrive av for et helt år.

b. Nedskrivning.

En bör i alminnelighet skille tydelig mellom avskrivning og nedskrivning. Nedskrivning er en ekstraordinær avskrivning. Verdien settes da betydelig ned med en gang. Störrelsen på nedskrivingsbelöpet må vurderes i forhold til den skaden som er oppstått. Nedskrivning er bl.a. nödvendig ved frostskade på frukttrær, når jord har rast ut, eller når en har hatt större uhell på buskapen. En brann kan også före med seg at verdiene må settes vesentlig ned i status. Slike nedskrivninger kan det bli tale om å foreta en gang for alle, men en kan også fordele nedskrivningen over en kortere periode, f.eks. 3 år.

c. Overprisavskrivning.

Overprisavskrivning er en ekstraordinær avskrivning på produksjonsmidler innkjöpt under höykonjunktur. Sjöelve overprisen er skilnaden mellom anskaffingsverdien av produksjonsmidlet og den skjönnessmessige normalpris som likningsmyndighetene fastsetter. En får med andre ord godskrevet det som produksjonsmidlet har kostet mer i anskaffing enn hva det ville ha gjort under normal prisutvikling og under normale priser. Det blir således likningsmyndighetene som i virkeligheten fastsetter størrelsen på overprisbelöpet. Overprisavskrivning kan en kreve for produksjonsmidler som er anskaffet för 7. oktober 1950. Overprisen kan avskrives over et eller flere år med inntil 50 % av inntekten ved kommuneskattelikningen hvert år, men det er bare höve til å anvende overprisavskrivning 5 år etter anskaffelsen. Og overprisavskrivning må være gjennomfört i löpet av dette tidsrom.

Ordinær avskrivning og overprisavskrivning foretas hver for seg. Normalverdien avskrives med jämn avskrivning, mens overprisen avskrives med en gang eller i löpet av en kortere periode, f.eks. 2 - 3 år.

4. Verdsetting av eiendommer.

Når en i landbruksregnskapet taler om taksering eller verdsetting av eiendommer, er det som før nevnt, først og fremst det rette avskrivingsgrunnlaget en skal finne fram til ved taksering.

Under regnskaps- og noteringsplikt framover vil det være naturlig å føre opp i status - aktivere det som til enhver tid er gitt for eiendommen eller for et hvilket som helst produksjonsmiddel. For alle eiendommer som blir overtatt etter 1. januar 1954, vil det derfor bli helt greitt å sette opp status. Tidspunktet for overtaking av eiendommen vil da falle sammen med tidspunktet for statusopptak. Anskaffingsverdien eller kostprisen vil da som regel svare til den aktuelle salgsverdi tillagt kjøpeomkostninger. En setter opp den statusverdi som faktisk viser stillingen i dag.

Det stiller seg annerledes med eiendommer som er overtatt for en del år tilbake. Her må en søke å finne ut anskaffingsverdien eller kostprisen for eiendommen på det tidspunkt den ble overtatt, og så regne seg fram til den verdi en skal bokføre den med ved statusopptak. For eiendommer som er overtatt etter krigen, kan en vel si at det stort sett lar seg gjøre å finne avskrivingsgrunnlaget, men for eiendommer overtatt i mellomkrigsperioden og endog før forrige krig, vil dette by på større besvær.

Likningsmyndighetene har altså slått fast kostprisen eller anskaffingsverdien som det rette avskrivingsgrunnlag. Det er ikke høve til å foreta korreksjoner for den seinere prisutvikling fra anskaffing og fram til statusopptak. En kan heller ikke se at vedtaket er begrenset til å gjelde noe visst tidsrom. For andels- eller aksjeselskap som er overtatt for en mannsalder eller flere siden, vil derfor også anskaffingsverdien prinsipielt være det riktige å verdsette etter.

Avskrivingsgrunnlaget er bestemmende for hvor stor avskrivning en kan foreta. Avskrivningen igjen virker direkte inn på det økonomiske resultatet. Får en et avskrivingsgrunnlag som ligger for lågt i forhold til det som er rett, vil det føre til små avskrivninger og relativt godt driftsresultat. Dette har jordbrukeren ikke noen interesse av, både fordi han får relativt for stor skatt og fordi han ved bruk av regnskapet i planleggingen får et inntrykk av at han gjør det bedre enn han i virkeligheten har gjort. Det omvendte blir tilfelle hvis avskrivingsgrunnlaget blir relativt høyt, - det vil føre til store avskrivninger tilsvarende relativt dårlig resultat. Han vil da riktignok få mindre skatt, men han har inntrykk av at driftsformen han har valgt er relativt svak.

I praksis vil en bli stående overfor 2 måter å verdsette på:

- a. Verdsetting etter anskaffingsverdi.
- b. Verdsetting etter ren takst.

a. Verdsetting etter anskaffingsverdi.

Anskaffingsverdien er definert som den pris en har gitt for eiendommen på overtakingstidspunktet. Har en kjøpekontrakt eller skjöte som viser hvor mye en har gitt for eiendommen, er saken grei. En har da et utgangspunkt for fordeling av verdiene på de enkelte grupper. Er skogen også særskilt taksert, vil det lette oversikten betydelig. For eiendommer som har vært på handel i seinere år, er som regel anskaffingsverdien ikke så vanskelig å fiksure. Det samme er tilfelle med eiendommer som i seinere år er overtatt fra foreldre. Verré blir det med eiendommer som har vært overtatt for mange år tilbake. I slike tilfeller må en ofte ty til takst. Det må en også gjøre hvis en har overtatt eiendommen som enearving.

For den som overtar eiendommen etter foreldre og har fått en betydelig underpris på grunn av åsetesrett, eller han kan ha utført langvarig arbeid på garden, kan en gjøre tillegg som noenlunde svarer til prisavslaget. Hviler det kår på eiendommen, kan en ved beregning finne kapitalverdien av kåret. En må da først gjøre et overslag over hvor store kårutgiftene var på overtakingstidspunktet og finne kapitalverdien på grunnlag av dette, idet en tar omsyn til kårtakerens alder. Er kårtakeren 80 år eller mer, kan kapitalverdien settes til fem ganger verdien på overtakingstida av de årlige kårtytelser. Er han under 70 år, bør kapitalverdien kunne settes til inntil 10 ganger kårets årlige verdi, og høyere jo yngre kårtakeren er.

Et eksempel vil vise hvordan en kan finne anskaffingsverdien og hvordan en kan fordele denne på de enkelte verdigrupper.

En gardbruker, Ole Vestlie, Eiker, overtok eiendommen 1/1 1944, eller 10 år før han skal ta opp status første gang. La oss si at kjøpesummen med vanlige kjøpeomkostninger beløper seg til 140 000,- kroner. Den kontante kjøpesummen var imidlertid ikke hele anskaffingsverdien. Som eldste sønn hadde han rett på billig takst. Faren regnet dessuten med at sønnen burde ha en ekstra prislette på 12 000,- kroner for langvarig arbeid heime, som han tidligere ikke hadde fått skikkelig arbeidslønn for. Endelig tok faren føderåd (kår). Verdien av de årlige kårtytelser ble i 1944

satt til kr. 800,-. Etter farens alder å dømme, kan en regne med en kapitaliseringsperiode på 10 år. Avskrivingsgrunnlaget blir da:

Samlet kjøpesum	kr. 140.000,-
Föderåd kr. 800,- x 10 =	" 8.000,-
Tillegg for prisreduksjon	" 30.000,-
Tillegg for langvarig arbeid	" 12.000,-
Anskaffingssum	<u>kr. 190.000,-</u>

Er eiendommen overtatt snau uten inventar, - blir anskaffingssummen å fordele på de enkelte faste formuesverdier, Har det fulgt redskaper og forråd eller buskap med i kjøpet, må en søke å finne verdien av dette, og før en fordeler de faste aktiva, skille ut de nevnte omsetningsaktiva. Her må en igjen støtte seg til kjøpekontrakt og andre dokumenter eller avtaler som måtte foreligge om denne sak. Ved vurderingen av størrelsen på de faste aktiva og omsetningsaktiva må en, når en støtter seg til kjøpekontrakten, være merksam på at de faste aktiva ved salget er pålagt stempelavgift, mens derimot omsetningsaktiva er avgiftsfri. En må derfor undersøke hvorvidt omsetningsaktiva er satt relativt høyt i forhold til faste aktiva, og i tilfelle foreta nødvendige korreksjoner. Har en overtatt eiendommen etter pristakst, er de faste aktiva alltid taksert for seg. En må dog ved statusoppsetting være klar over at pristakstene kan ha ført til at den eventuelle overpris på eiendommene kan være lagt på omsetningsaktiva. Det vil i så fall være korrekt å foreta visse justeringer.

b. Verdsetting etter takst.

I mange tilfeller vil en anskaffingsverdi ikke være mulig å fikserer. Det gjelder f.eks. når en eiendom er overtatt for mange år tilbake. Det kan da foreligge for lite data til å regne ut anskaffingsverdien på overtakingstidspunktet. Har en overtatt eiendommen som enearving, vil verdsetting også by på store vansker. I det hele tatt vil en i praksis mange ganger stå overfor tilfeller hvor en ikke kan bruke den sats en mer eller mindre skjønnsmessig er kommet fram til som anskaffingsverdi eller kostpris. En har da ikke annet å gjøre enn å forsøke å finne en takst på eiendommen. Etter de regler som gjelder, skulle en forsøke å finne omsetningsverdien som gjaldt på den tid en kjøpte eiendommen. Det er klart at en slik omsetningsverdi er vanskelig å finne. For å finne en slik omsetningsverdi må en støtte seg til de takster som har vært

holdt i den tida eller i alle fall i en periode med eiendomsprisen noenlunde under samme prisnivå.

Det ligger i sjølve ordet, takst, at det ikke utgir seg for å være noe eksakt. Dette å vurdere eller verdsette må derfor gjøres mer eller mindre skjønnsmessig. De forskjellige takster som blir holdt, skal gjerne tjene ulike formål, og taksten vil ofte få navn etter det formål den skal tjene. De fleste takster er mer eller mindre offentlige, men en har også rent private takster.

For en vurdering av eiendommen er det nødvendig å gjøre seg opp en mening om hvilke takster som er mest anvendelige og som høver i de enkelte tilfeller en står overfor.

En skal her behandle en del av de mest alminnelige takstene.

- Likningstakst (skattetakst)
- Skiftetakst
- Utskiftningsstakst
- Odels- og åsetestakst
- Lånetakst
- Branntakst
- Skadetakst
- Pristakst

For en del taksters vedkommende kan en snakke om undertakster og overtakster. Det gjelder f.eks. odels- og åsetestakst. På skattetakster kan i visse høve forlanges "ekstraordinær klagenemnd".

Når en skal foreta en takst, blir det gjerne satt ned en takstnemnd. Ofte arbeider takstnemnda etter en instruks. Takstnemnda møter opp på eiendommen og ber om å få alle opplysninger som er nødvendige for takseringen. De foretrekker da gjerne å få seg forelagt kart eller kroki over eiendommen. Er eiendommen målt opp er dette en stor fordel.

Takstnemnda foretar da sammen med en som representerer eiendommen en såkalt befaring. Dvs. de går rundt og ser på eiendommen for å gjøre seg opp en mening om f.eks. hva skogen, jorda, husene m.m. er verdt. Takstnemnda for Hypotekbanken foretar en hel del noteringer på et større skjema hvor de vanlige data som vedgår arrondering, beliggenhet, nærmeste markedssted, uthusenes tilstand osv. er notert ned.

Når denne befaringen er gjort, samles takstnemnda i en rom og søker å bli enige om taksten på grunnlag av hvert enkelt medlems subjektive mening. Kan en ikke få en enstemmig takst, blir et flertallsvotum lagt til grunn for takseringen i det enkelte høve. Det kan også bli aktuelt at hvert av medlemmene ævgir sin

egen innstilling hvis alle ikke er enige.

Det har fra likningsmyndighetenes side vært pekt på at likningstaksten kan legges til grunn ved verdsetting når en ikke har anskaffingsverdien å bygge på. Likningstaksten er gjerne den taksten en også oftest griper til i praksis, men en skal huske på at likningstakstene ikke er gode takster. Likningsmyndighetene har tidligere stadig pekt på at ansettelsene i tida før, under og like etter krigen lå under omsetningsverdien. Det er derfor i seinere år foretatt en sterk oppskrivning av takstene til tross for at det er gjort vedtak om at pristakstene skal settes til førkrignivå. Skal likningstakstene bli gode, må det foretas^{en} takst for hele bygda slik at taksten blir ensartet, og den bør da foretas av en takstnemnd. Likningstakstene bør derfor bare nyttes som en pekepinn ved verdsettingen og må ikke nyttes direkte. Iallfall bør ikke likningstaksten for vedkommende bruk uten videre legges til grunn ved statusopptak.

Skiftetakst kan være påvirket av hvordan takstnemnda ser på hva som er rett og rimelig behandling av den som skal overta eiendommen, men også omsynet til de øvrige spiller en stor rolle.

Utskiftningstakster, odels- og åsetestakster er gode å støtte seg til, men en må være merksam på at åsetestakst gjerne er billig takst. Det er da nødvendig å legge til minst 20 % når en skal sammenlikne åsetestakst med andre takster.

Lånetakster regner en gjerne som gode takster, men en må være merksam på formålet. Det kan være slik at den som takserer er påvirket av at mannen får høyest mulig lån. Disse takster kan det ofte bli aktuelt å støtte seg til ved taksering.

Branntakstene er gjennomgående svake takster. De vil ofte være noe høye, og omfatter gjerne bare bygninger og løsøre. Det er således ikke mulig å legge fullverdig forsikring til grunn ved taksering av jordbrukseiendommer. Men forsikringstakstene eller branntakstene kan få betydning ved den interne fordeling av de enkelte grupper innen samlet overtakingssum. Her må en imidlertid være merksam på visse svakheter ved takstene. Har en bygninger satt opp under vekslende prisnivåer, noen eldre og noen yngre, kan ofte de eldre være relativt for høyt assurert. I mellomkrigsåra var ofte hovedbygningene for høyt assurert i forhold til driftsbygningene.

Skadetakster kan en ikke bruke ved verdsetting uten ved visse formål. En kan f.eks. tenke på en skadetakst der en vei skjærer rett igjennom en frukthage. Det er da bare rett og rimelig

at disse frukttræer blir vurdert vesentlig høyere enn når en verdsetter dem for status. Ved skadetakster blir det således ofte samtidig tap av inntekt som veier mest.

Det skulle ligge nokså nær å forsøke å bedømme eiendomsverdien etter en såkalt pristakst. Her må en dog være merksam på at prinsippet for pristaksering er å hindre prisstigning på eiendommen. Så seint som i 1954 gjelder det framleis at en skal takserer eiendommen etter førkrignivået. Dette har ført til at pristakstene har vært noe ujamne.

Når en skal forsøke å støtte seg til takster ved verdsetting av en eiendom på overtakingstidspunktet, er det naturligvis best å takserer når det er på sjølve eiendommen det har vært utført en takst. Har det ikke vært utført brukbare takster på sjølve eiendommen, får en forsøke å finne verdien ved hjelp av takster som har vært holdt på liknende eiendommer. Denne taksten må da så vidt mulig noenlunde svare til omsetningsverdien på den tida eiendommen ble overtatt.

c. Fordeling av anskaffingsverdien.

Vi har sett at en kan finne avskrivingsgrunnlaget enten på grunnlag av anskaffingsverdien eller etter en ren takst.

Når en har funnet anskaffingsverdien, forsøker en å vurdere hvor mye de enkelte formuesgrupper er verdt innen rammen av den samlede anskaffingssum. Her må en ofte prøve seg fram for å finne det rette verdiforhold. Enklest er det å se hvor mye som en mener må falle på jordveien, bygningene og aktiva utenom jordbruket. Er det fulgt redskaper, lager eller buskap med kjøpet, må en søke å finne verdien av dette først. Deretter kan en fordele de faste aktiva. Har en kjøpekontrakt eller andre dokumenter å støtte seg til som foreligger i denne sak, vil det være til god hjelp.

Kjøpekontrakten kan ikke uten videre legges til grunn ved fastsetting av omsetningsaktiva og faste aktiva.

Faste aktiva er ved salget pålagt stempelavgift, men omsetningsaktiva er avgiftsfri. En må derfor undersøke hvorvidt omsetningsaktiva er satt relativt høyt i forhold til faste aktiva og i tilfelle foreta nødvendige korreksjoner. Har en overtatt eiendommen etter pristakst, er de faste aktiva taksert for seg. En må dog ved statusoppsetting være klar over at pristakstene kan ha ført til at eventuell overpris på eiendommen kan være lagt til omsetningsaktiva. Det vil i så fall være korrekt å foreta visse justeringer.

Foreligger det ikke en kjøpekontrakt eller en skriftlig oversikt over hvor stor del av omsetningsaktiva som er opptatt på overtakingstidspunktet, må en sette opp en skjønnsmessig oversikt som viser hva en har overtatt og verdien av dette. Etter at det er gjort, kan en gjøre seg opp en mening om hvor stor del av kjøpesummen som faller på omsetningsaktiva, og hvor mye som faller på faste aktiva.

I det eksempelet som vi tidligere har referert, overtok sønnen eiendommen fra faren etter en anskaffingssum på 190.000,- kroner. Han overtok da både den faste eiendom og en del buskap, redskaper og varelager. Det forelå en oversikt over omsetningsaktiva som så slik ut:

Buskap	kr. 6.900,-
Redskaper	" 8.000,-
Lager	" 5.100,-
Tilsammen omsetningsaktiva,	<u>kr. 20.000,-</u>

Trekker en så verdien av lager, buskap og redskaper fra den totale anskaffingsverdi eller kostpris, får en tilbake 170.000,- kroner. Som rest får en da verdien av den faste eiendom. Det er denne summen som så blir å fordele på de enkelte faste formuesgrupper.

Det neste skritt er å vurdere verdien av skogen. Denne var taksert ved særskilt takst ved overtakingen av eiendommen, og denne verditakst skal en legge til grunn ved fordelingen. Har en fått linjetakster eller andre skogstakster kan en støtte seg til disse hvis ikke skogen var taksert ved salget. Likningstaksten for skogen på overtakingstida kan tjene til støtte, forutsatt at salgsværdien av skogen svarer noenlunde til taksten. Når det gjelder biervervsaktiva, får en søke å støtte seg til takster som har vært holdt på tilsvarende bierverv.

Når verdien av skogbruks- og biervervsaktiva er trukket fra, får en faste aktiva under jordbruket.

For Vestli ser fordelinga av anskaffingsverdien slik ut:

Pr. 1/1 1944.

Jorda	kr. 19.000,-
Grøfter - frukttrær	" 1.000,-
Hovedbygning	" 32.000,-
Uthus	" 44.000,-
Stabbur	" 4.000,-
Sum faste jordbruksaktiva	<u>kr. 100.000,-</u>
" " skogbruksaktiva	" 60.000,-
" " biervervsaktiva	" 10.000,-
Tilsammen	<u>kr. 170.000,-</u> =====

En setter så opp et fordelingsskjema som viser fordelingen av de enkelte verdier. Her må en prøve seg fram for å finne det rette verdiforholdet innen rammen av den samlede anskaffingssum. Enklest er det ofte å verdsette alle andre eiendomsgrupper først og se hvor mye som blir igjen til jorda. Kommer en så fram til en høvelig verdi her, kan en fortsette å regne ut bokføringsverdien. Svært ofte vil en likevel måtte korrigere en slik første gangs oppstilling. Det kan f.eks. bli aktuelt å trekke noe fra hovedbygningen og legge noe på igjen for uthusene. Det kan bli aktuelt å legge noe mere på jorda og trekke noe fra de øvrige eiendeler osv.

Under denne vurdering bør en støtte seg til takster og opplysninger som foreligger om forholdene på den tid en overtok eiendommen. Således kan branntaksten tjene til støtte når det gjelder forholdet mellom de enkelte bygninger. Har en overtatt en eiendom med gode, kanskje nye hus, er det fristende å sette bygningstaksten høyt. En må likevel vurdere slik at det blir tilstrekkelige og riktige verdier igjen til de øvrige formuesgrupper. Ofte vil branntaksten være god å ha å støtte seg til som innbyrdes fordelingsgrunnlag.

Det ville lette dette arbeidet svært hvis en hadde hatt noen faste normtall for den interne verdsetting. Det er imidlertid nokså farlig å gi slike normer fordi tallene varierer sterkt fra bruk til bruk. Driftsstatistikken fra Norges Landbruksøkonomiske Institutt vil i alle tilfelle kunne gi en pekepinn når en husker på at en her har å gjøre med tall som varierer mye.

Størrelsesgruppe	II			Alle bruk		
	Middel-tall kr./da	%	Ytter-grens-ene %	Middel-tall kr./da	%	Ytter-grens-ene %
Jord	94,64	-	-	95,63	-	-
Grøfter	7,75	-	-	9,67	-	-
Frukttrær	2,29	-	-	2,78	-	-
Jordv. i alt	104,68	30	10 - 63	108,08	32	8 - 75
Hovedbygning	38,31	-	-	80,03	-	-
Andre bygn.	163,95	-	-	153,65	-	-
Bygn. i alt	247,26	70	38 - 90	233,68	68	25 - 93
Faste aktiva	351,94	100	-	341,76	100	-
Hovedbyggn. i % av bygn. i alt	-	34	0,5- 82	-	34	0,5-85

Ovenstående tabell viser middeltallene for alle bruk og en bruksstørrelse fra 50 - 100 dekar for driftsåret 1951/52.

Jordverdien utgjør således for nevnte bruksstørrelse 30 %, mens bygningsverdien utgjør 70 %. De tilsvarende tall for alle bruk viser litt høyere verdier for jordverdien. Tabellen viser også variasjon. For alle bruk varierer jordverdien fra 8 - 75 %, og for bygninger fra 25 - 93 %.

d. Utregning av bokføringsverdien.

Den verdien som skal føres opp i status pr. 1/1 1954, bokføringsverdien, finner en på grunnlag av anskaffingsverdien ved å gjøre tillegg for seinere nyanlegg og gjøre fradrag for frasalg og avskrivning på driftsbygningene og andre avskrivbare anlegg fra en overtok eiendommen. Med nyanlegg tenker en altså ikke på reparasjon, men derimot går utgifter til forbedringer som nyanlegg.

I vårt eksempel er det kjøpt inn jordareal for 1000,- kroner og grøftet for 1200,- kroner i 1949. Grøftene antas å være i 20 år. De blir da å skrive av årlig med kr. $1200 : 20 = \text{kr. } 60,-$. Fra 1949 - 1954 blir grøftene skrevet av med hele 300 kroner, og blir å føre opp i utregnet bokføringsverdi med kr. 900,- som rest. En har hatt et nyanlegg på frukthagen på kr. 200,-, men samtidig har en hatt en totalskade på frukttrærne som blåste ned. Hovedbygningens varighetstid settes til 50 år, uthuset til 40 år og stabburet til 50 år.

Ved 40 års varighetstid for uthuset blir avskrivingsbeløpet kr. 1100,- pr. år og på 10 år kr. 11.000,-, som så blir å trekke fra anskaffingsverdien, og utregnet bokføringsverdi blir da kr. 33.000,-. På samme måten går en fram med hovedbygningen og stabburet. Turisthytte under bierverv antas å være i 50 år.

Da skogen er hogd noenlunde svarende til tilveksten i året, er verdien den samme ved statusopptak som ved overtakingstidspunktet.

Utregning til første gangs status for Vestli.

	Anskaffings- verdi pr. 1/1 1944	Endring siden overtaking		Utregnet bokf.verdi 1/1 1954
		+ nyanlegg	+ avskrivning	
Jorda	19.000,-	1.000,-		20.000,-
Grøfter	-	1.200,-	300,-	900,-
Frukttrær	700,-	200,-	200,-	700,-
Hovedbygn. (50 år)	32.000,-		6.400,-	25.600,-
Gjerder	300,-		-	300,-
Uthus (40 år)	44.000,-		11.000,-	33.000,-
Stabbur (50 år)	4.000,-		800,-	3.200,-
Faste jordbr.aktiva	100.000,-	2.400,-	18.700,-	83.700,-
" skogbr. "	60.000,-			60.000,-
" bierv. "	10.000,-		2.000,-	8.000,-
	170.000,-	2.400,-	20.700,-	151.700,-

Utregningen kan også omfatte omsetningsaktiva. Det kan særlig bli aktuelt å regne ut bokføringsverdien for redskaper og buskap som var overtatt av den nye eier. Er det gått noen år fra en kjøpte eiendommen og til en tar opp status, vil jo som regel en stor del av gammel buskap og redskap være utrangert. Rent prinsipielt skal en likevel alltid legge anskaffingsverdien til grunn, også for omsetningsaktiva.

V. Inndeling av aktiva.

Aktiva deles inn i grupper under de ulike avdelinger. Jordbruk for seg, skogbruk for seg osv. Hver av gruppene kan igjen inndeles i to hovedgrupper, nemlig faste aktiva og omsetningsaktiva.

Jordbruksaktiva.

Under jordbruksaktiva har en følgende grupper:

A. Faste aktiva.

1. Jorda
2. Grunnforbedringer
3. Frukttrær og busker
4. Bygninger.

B. Omsetningsaktiva.

5. Buskap
6. Redskaper
7. Lager

1. Jorda.

Jorda omfatter all jord på innmark, herunder slåtter og beitemark. Nærmere gruppering av innmarka er ikke nødvendig, men en foretar gjerne en gruppering ved første gangs statusoppstilling. Jordverdien finner en som regel indirekte ved statusopptak. Jorda kan normalt ikke skrives av. Det kan bli tale om en nedskrivning ved ras eller liknende skade på jorda.

Ofte regner en verdien av vanlige gårdsveier og kapitalisert havnerett i fremmed skog med i jordverdien. Videre kommer også verdien av fiskerett, strandrett, sandtak, grustak o.l. med under jordverdien.

Det er ikke nødvendig å aktivere utgifter i samband med opprensning eller bortkjøring av stein, utretting av vendeteiger m.m. ved tidligere oppdyrka jord.

Selger en fra en del av jorda, reduserer en jordverdien med et belöp som svarer til hva den frasolgte jord er statusfört med pr. dekar. Resten förer en som inntekt på bierverv eventuelt som formuespost.

2. Grunnforbedringer.

Under grunnforbedringer förer en gröfteanlegg og faste vatningsanlegg. Elveforbygninger og kanalanlegg under jordbruket kan det også bli tale om å före opp her. Ofte hörer likevel slike anlegg til under skogen.

Nyere gröfter skal skrives av. Gamle gröfter derimot er ofte vanskelig å verdsette, og en förer dem like gjerne opp under jordverdien ved første gangs statusopptak. Verdien av nygröfting blir å aktivere i sluttstatus. Har det vært gröftetilskott og verdien av gröftetilskottet trekkes fra, må en före netto anleggsutgifter ved gröfting i status. Det er likevel höve til å aktivere brutto anleggsutgiftene i status ved gröfting, men da må en före verdien av gröftetilskottet som inntekt i året.

Åpne gröfter skrives ikke av. Opprensning og reparasjon av disse tar en som utgift i regnskapsåret. Det samme gjelder utgifter i samband med elveforbygninger o.l. så sant de hörer inn under jordbruket. Nye gröfter skal skrives av. Avskrivningstida varierer med varigheten på gröftene, og varigheten vil igjen avhenge av jordarten, gröftematerialet osv. Steingröfter kan en skrive av på 30 år, teglrörsgröfter på 25 år og tregröfter på 15 år. For likningsformål er det tilstrekkelig å före alle anlegg opp med en samlet verdi og skrive dem av etter en felles avskrivings-sats.

3. Frukttrær og busker.

Frukttrær og busker bör helst föres opp gruppevis. Epler, plommer og kirsebær i hver sin gruppe og likeså hvert enkelt bærslag hver for seg. En bör alltid ha oversikt over hvor mange trær en har i alt, og hvor mange trær en har av hvert slag. Denne spesifisering er mest nödvendig når større arealer er lagt ut til hage, og spesielt ved første gangs anskaffing og første gangs statusopptak.

Verdsetting og seinere statusföring gjennomförer en gjerne noe forskjellig for mindre hager og større ervervshager.

For mindre hager er det greitt å aktivere utgifter til all nyplanting. Alle utgifter i samband med seinere arbeid , gjødsling, sprøyting osv. kan en også aktivere. Men det er enklest å ta det som direkte utgift i året. En lar så verdiene stå uten noen endring i status. Nyplanting ved supplering p.g.a. skade el. likn. tar en som direkte utgift.

For større ervervshager er det nødvendig å aktivere både innkjøpsprisen, arbeid og anleggsutgifter i det hele helt fram til bæredyktig alder. Under denne oppbyggingsperioden har en som regel ingen inntekter. Av den grunn er det korrekt å aktivere anleggsutgiftene. Direkte utgiftsföring vil komme fram i regnskapet som underskott. I tilfelle må et underskott gå til fradrag på inntekter utenom hagen, men hageregnskapet blir da ikke korrekt. Ved vurderingen må en eventuelt gjøre fradrag for arbeid med gjødsel m.m. som står i samband med dyrking av mellomkulturer.

Trærne vil så vokse og bli mer verdifulle etter hvert som de nærmer seg bæredyktig alder. Det kunne da vært naturlig å gi et tillegg for tilvekst, men det blir vanligvis ikke praktisert. Denne tilveksten ville ved aktivering bli inntekt i året og måtte også inntektsbeskattes för en virkelig fikk oppnådd en realiserbar inntekt på trærne. Et verdifullt tre kan seinere gi god inntekt, men treet sjöl kan ikke realiseres. Först når treet er kommet i bæredyktig alder, kan en skrive det av på antatt bæretid. Mange foretrekker likevel å la treet stå i samme verdi framover og skrive det raskt av de fire-fem siste bærear. Med bæredyktig alder mener en her at treet har gitt en årlig produksjon som er så stor at verdien av denne svarer til hva det koster å bringe den fram. Varighetstida for vanlige krontrær er satt til 30-50 år, og for dvergtrær 20 år.

Nedskrivning av frukttrær kan komme på tale ved skade. Som regel blir nedskrivning ikke aktuelt uten at en hogger treet ned. Er skaden av mindre omfang, kan det ofte være praktisk å unnlate nedskrivning og heller da sette inn nye trær uten å aktivere innkjöp og utgifter i samband med dette, men utgiftsföre utgiftene direkte i året.

Det heter i de veiledende merknader til regnskapsreglene at frukttrær og prydanlegg og annet anlegg ikke ordinært skal skrives av. Dreier det seg om mindre frukthager, bör også denne

regelen gjennomføres i driftsregnskap. Men for store ervervs-
hager vil det uten tvil være mest rett å gjennomføre en avskrivning
som ovenfor behandlet.

Bærbusker kan aktiveres stort sett på samme måten som for
frukttrær, og en skiller mellom småplantinger og større ervervs-
plantinger.

Prydbusker blir sjelden aktivert. De bør helst føres på
privat, særlig der som det dreier seg om større anlegg.

4. Bygninger.

Driftsbygninger i jordbruket fører en opp enkeltvis, og med
det beløp som en har gitt for bygningene ved anskaffingen. Nye
oppførte hus aktiverer en med de faktiske anleggsutgiftene. Gamle
hus setter en til et nærmere fastsatt beløp innenfor rammen av den
samlede overtakingssum for eiendommen.

En statusfører også bygninger på utmark og alle bygninger
for øvrig som tjener jordbruket til gode. Hovedbygninger er gjerne
ført opp under jordbruket, men da hovedbygningen ofte ikke har noe
direkte med jordbruket å gjøre, bør en mest mulig aktivere den
under en egen konto eller på privat. Føderådsbygning blir også
ofte ført under jordbruket. Leier en bort ei hytte, er det mest
praktisk å aktivere hytta under bierverv, men det kan også bli tale
om å aktivere den under jordbruket. Nytt er en hytte vesentlig for
skogbruksformål, eller leier den bort i forbindelse med jakt osv.
bør den aktiveres på skogbruket.

Gjerder fører en vanlig opp under bygninger, og ved nyanlegg
bør de aktiveres. Det heter i de veiledende regler at de bør gå
inn i jordverdien, og at vedlikehold bør føres under bygninger.
Da dette bryter noe med vanlig regnskapspraksis, vil det mest kor-
rekte være å føre gjerder konsekvent under bygninger. De bør kunne
være gjenstand for avskrivning. Ståltråd- og nettinggjerder kan
skrives av i løpet av 15 år, tregjerder i løpet av 10-15 år.

Alle spiker- og naglefaste innretninger bør en føre på ved-
kommende bygning. Dette gjelder f.eks. elektriske anlegg og vann-
ledninger, ovner m.m. Disse verdier verdsettes sammen med bygning-
en og skrives av også sammen med denne under felles sats.

Vannanlegg og stikkledninger for elektriske anlegg og tele-
fonanlegg fram til de enkelte bygninger aktiverer en derimot i
status for seg. Vanlig avskrivningstid 15-20 år.

Når en skal fastsette verdien for de enkelte bygninger, må
en vurdere hvor mye de kan være verdt innen rammen av overtakings-
summen. Har en overtatt en eiendom med gode og kanskje nye hus,

er det fristende å sette bygningsverdien noe høyt. En må likevel vurdere slik at det blir tilstrekkelige og riktige verdier igjen i de øvrige formuesgrupper. Kjøper en f.eks. en eiendom i en økonomisk nedgangsperiode med forholdsvis nye og gode hus, vil en som regel få for liten verdi igjen til sjølve jorda når en uten videre verdsetter husene først. Kjøper en omvendt en eiendom med for gamle hus, kan det føre til at verdiandelen på husene blir for liten.

En må ikke uten videre legge branntaksten til grunn for den interne verdsetting, men derimot kan branntaksten være til god støtte som et innbyrdes fordelingsgrunnlag. Her kan en og støtte seg til den offisielle statistikk fra Norges Landbruksøkonomiske Institutt. Driftsbygningene avskrives hver for seg i løpet av antatt brukstid. Vanlig brukstid for driftsbygninger med fjøs og stall av tre kan settes til 40 år. Er det støpte golv og vegger, kan avskrivningstida settes til 50 år. Lettbygde høns- og grisehus har en mye kortere brukstid. De kan skrives av i løpet av 20-25 år. Disse avskrivningssatser er oppgitt av likningsmyndighetene: Fjøs, stall o.l. driftsbygninger av stein 1-3 %. Fjøs, stall o.l. driftsbygninger av tre 3-5 %. Låve og andre driftsbygninger av tre 1-3 %. Dette svarer også noenlunde til den brukstid som er nevnt ovenfor.

Betongsiloer eller kombinerte betong- og plankesiloer som er bygd inne i uthus, kan skrives av sammen med uthusbygningen i løpet av gjenværende del av bygningens avskrivingsperiode. Frittstående siloer kan skrives av på 20 år når de er laget av betong eller plank, mens lettere siloer kan skrives av på 10 år. Staur- og bordsiloer aktiveres ikke.

For hovedbygning og føderådsbygning kan varighetstida settes fra 50-100 år. Disse bygninger er etter likningsreglene ikke gjenstand for avskrivning, men en avskrivning bør alltid gjennomføres i driftsregnskapene hvis de skal bli korrekte og jamførbare. Tjenesteboliger på hovedbølet, våningshus på plassbruk og setrer kan en skrive av.

Benkeanlegg bør avskrives på 10 år. Veksthus med rør på 10-15 år. Potetkjeller på 40 år. De veiledende regler som Riksskattestyret har satt opp, er følgende: Veksthus medregnet varmeanlegg 5-10 %. Vannledninger 5-10 %.

Alle de avskrivningssatsene som er gitt opp ovenfor må tilpasses for hvert enkelt tilfelle en står overfor. De kan for praksis tjene som en god rettesnor. Har en først bestemt seg for en avskrivningssats, bør denne holdes mest mulig uforandret dersom en ikke

blir klar over at den vil føre til vesentlig uriktig resultat.

Det skal alltid være anskaffingsverdien for den nye eier som en legger til grunn ved avskrivning. En driftsbygning kan således få et helt annet avskrivingsgrunnlag ved eiendomsoverdragelse.

Avskrivningen gjennomføres i praksis slik: En bygning er verdsatt til kr. 50.000,- og brukstida settes til kr. 50,-. Den årlige avskrivning blir da kr. 1.000,-. Tenker en seg at en har ført regnskap i flere år, blir det spørsmål om en skal fortsette avskrivningen helt til 0 eller om en skal stanse opp på et tidligere tidspunkt. Tenker en seg at den bygningen som en tok som eksempel ovenfor, er skrevet av i 40 år, og det gjenstår 10 års brukstid, blir bygningsverdien kr. 10.000,-. Etter dette overslag blir kanskje gardbrukeren klar over at bygningen vil stå ikke bare i 10 år til, men i 20 år til. Da blir det spørsmål om han vil fortsette avskrivningen med kr. 1.000,- pr. år i 10 år framover, eller om han vil fordele de 10.000,- kronene på antatt lengre brukstid for bygningen, f.eks. 20 år. Den framtidige avskrivning vil da bare bli kr. 500,-. Som hovedregel kan en si at en ikke bør skrive bygningen ned til 0 eller til nedrivningsverdi hvis en er klar over at bygningen kommer til å stå i flere år enn en tidligere har regnet med. Det er mer rett å skyte brukstida ut og dermed senke avskrivings-satsen.

Blir en bygning revet, og statusverdien av denne er større enn siste års avskrivning, vil restverdien komme fram i regnskapet som driftstap. Til fradrag for et slikt driftstap går eventuell verdi av de materialer en kan nytte på annen måte.

I sluttstatus må en alltid gjøre tillegg for eventuelle nyanlegg. Det er de samlede anleggskostnader medregnet eierens eget arbeid som skal aktiveres og seinere skrives av. En del avvikelser fra denne regel har en likevel. Dette gjelder når en har fått statstilskott til byggevirksomhet, eller tilfeller hvor en har fått fortjeneste på grunn av brann. Statstilskott til nybygging er skattbar inntekt, men det er høve til å bruke dette statstilskottet som nedskrivning på den nye bygnings anleggskostnad. Dette er en slags betinget skattefritaking, og gjennomføres best når en oppretter en nyanleggskonto. Velger en å ta statstilskott som inntekt i driftsåret, må en skrive av etter de faktiske anleggskostnader eller bruttoverdien. Gjør en fradrag for statstilskott, må de ordinære avskrivninger foretas på grunnlag av den nedskrevne verdi. Ved en midlertidig lov av 3. juli 1953

er også bestemt at gevinst ved ekspropriasjon av fast eiendom skal nyte betinget skattefritaking. Videre er salg og makeskifte i de tilfelle hvor erververen av eiendommen kunne ha krevd den avstått ved ekspropriasjon, likestilt med ekspropriasjon.

Tilskott til gards- og seterweier fører en til inntekt på jordbruket, samtidig som en aktiverer anleggsutgiftene fullt ut i status.

Ved brann kan det som nevnt oppstå fortjeneste eller tap som da virker inn på status. Brenner en bygning ned, og den er uassurert, oppstår et driftstap. En fortjeneste på brann kan oppstå på den måten at assuransen er høyere enn statusverdien på det tidspunkt bygningen brant ned. En slik fortjeneste kan etter de nåværende regler trekkes fra anleggskostnadene. Disse blir da å aktivere som ^{en} nettokostnad. Den ordinære avskrivning på de nye bygninger skjer da på grunnlag av den nedskrevne verdi. Da fortjenesten på brann i virkeligheten er skattbar inntekt, kan en om en vil, la seg ^{inntekts-}likne for denne fortjeneste og seinere skrive av på grunnlag av bruttoanleggskostnad.

Bygninger som er under anlegg når regnskapet avsluttes, kan en aktivere under jordbruket. Det bør helst ikke gjøres uten at bygningen har vært i bruk i året. Har den ikke vært til noen nytte for driftsgreinen, føres den opp under fordringer. På anleggskonto kan det i visse høve også oppstå en saldo som gjør at anleggskostnad må føres under passiva. Det kan f.eks. forekomme når en fører assuransesummen over nyanleggskostnad uten at tilsvarende utgifter er postert på kontoen.

5. Buskapen.

Prinsipielt legger en anskaffingsverdien til grunn for verdsetting av alle husdyr. De fleste dyr er gjerne heimealne. Det rette grunnlag for verdsetting er således oppdrettskostnad. Er dyret kjøpt inn, blir det kjøpesummen med tillegg av kjøpeutgifter som blir verdien i status.

Oppdrettskostnadene finner en gjerne ved en kalkyle, men sikrest ved regnskap. Kan en ikke få bestemt oppdrettskostnadene, må en verdsette buskapen til en antatt salgsverdi for livdyr. Salgsverdien er altså det en får for buskapen i handel og vandel. I de veiledende regler fra Riksskattestyret heter det at salgsverdien for storfe kan en finne ved å gå ut fra slakteverdien og gjøre et tillegg for livdyr. For hester sier de at en skal gå opp til full salgsverdi som livdyr. Slaktedyr verdsettes oftest så nær markedspris som mulig.

I praksis bör ingen dyr verdsettes under antatt slakteverdi. Kommer en under slakteprisen f.eks. vil seinere salg av buskap føre til en direkte fortjeneste i slakteåret som da blir en slags realisasjonsgevinst. Kan en ikke få godtgjort den virkelige anskaffingsverdi, må en gjøre et skjønnsmessig tillegg for livdyr.

Innkjøpte avlsdyr som en har gitt mer for enn svarende til dyr oppalt på gården, kan skrives ned til antatt salgsverdi i løpet av driftsåret. Er denne differanse særlig stor, vil det oftest være mest korrekt å dele den på 2-3 år. Regner en med å selge slike dyr seinere til god pris, bör en avskrivning likevel ikke gjennomføres.

Buskap som er satt inn på fjøs eller stall skal aktiveres selv om de ikke er betalte.

a. Hester.

Hester fører en opp enkeltvis med navn og alder. Det vanlige er at en skriver dem opp i løpet av 4 år og holder så en uendret pris til de er 8 år. Fra og med det 8^{de} året skrives de ned til slakteverdien i løpet av de neste 8 år.

Ofte vil det være naturlig å avvike fra denne regelen. Det er f.eks. tilfelle når en har fått et dyr premiert som en tenker å selge i nærmeste framtid. Ved å fortsette oppskrivningen etter det fjerde år kan en fordele avhendingsgevinsten på flere år. Omvendt kan det være nødvendig å sette hesten betydelig ned i verdi. Det kan f.eks. være tilfelle om hesten blir skadd. Foretar en en slik ekstra avvikelse fra regelen, må en ofte overfor likningsmyndighetene begrunne hva en har gjort, og hvorfor en har gjort det.

I likningsreglene heter det at hester som er 4-7 år gamle verdsettes til full salgsverdi som livdyr. For unghester setter en verdien til følgende prosent av salgsværdien for hester i alderen 4-7 år: Hester over 3 år, men under 4 år gamle, settes til 80 - 90 %. Hester over 2 år, men under 3 år, settes til 60 - 70%. Hester over 1 år, men under 2 år, settes til 40-50 %. Hester under 1 år gamle settes til 20 - 30 %.

Da hester normalt skal være avskrevet når de er 15 år gamle, bör en ved statusoppsetting ikke sette hester høyere enn i slakteverdien.

b. Storfe.

Det vanlige er å føre kyrne opp gruppevis. Nye tilkomne dyr i året, bör imidlertid føres opp i egen gruppe. Kviger, kalver og okser kan og føres opp gruppevis. I små buskaper er

det mest rett å føre opp en individuell statusverdi.

Kugruppa settes til en fast gjennomsnittspris, som normalt endres lite fra år til år. For kviger, ungdyr og okser vil derimot gruppeprisen variere sterkt etter den kvalitet gruppa har. Et år kan f.eks. kvigegruppa bestå av dyr på vel 1 år, mens et annet år kan gruppa bestå av kviger som er godt og vel 2 år. Det ville da være urett å nytte samme enhetsprisen begge år.

Etter likningsreglene heter det at en for kyr kan gå ut fra gjennomsnittlig slakteverdi basert på de priser som gjelder på det tidspunktet en setter opp status. Hertil må en gjøre et livdyrtillegg. Dette tillegget vil avhenge av mjølkeytelse pr. ku.

Livdyrtillegget varierer med ytelsen på følgende måte:

7 kg	mjølk	pr. kg	levende	vekt	20 %
8 kg	"	"	"	"	25 %
9 kg	"	"	"	"	30 %
10 kg	"	"	"	"	35 %
11 kg	"	"	"	"	40 %

Livdyrtillegget settes vanlig til 15 % dersom mjølkemengda ikke er mer enn 7 kg pr. kg levende vekt.

Slaktevekta kan en finne ved måleband og utregning. Slakteverdien finner en da ved å multiplisere slaktevekt med gjennomsnittlig pris på slaktet.

Setter en ei kalveferdig ku til 1500 kroner, blir verdien på de enkelte alderstrin som nedenstående tabell viser. Disse verdier kan stå mest mulig uforandret med rolige konjunkturer, men må endres når prisnivået går oppover eller nedover.

Aldersgrupper	Verdistigning i % fra kalv til kvige	Oppdrettskostnader er satt til	
		1000	1500
2 - 2 1/2 år	90	900	1350
1 1/2 - 2 "	80	800	1200
1 - 1 1/2 "	50	500	750
1/2 - 1 "	30	300	450
Under 1/2 "	15	150	225

Voksne kyr er ikke gjenstand for hverken opp- eller nedskrivning. Derimot lar en endringene virke gjennom ungdyr som etter hvert rykker opp. Et eksempel vil belyse hvordan gjennomsnittsverdien endres gjennom nedgående prisnivå.

F.eks. 10 kyr a kr. 1200,-	= kr. 12.000,-
2 1.kalvs kyr a kr. 900,-	= " 1.800,-
Tilsammen	kr. 13.800,-
	=====

Middelpris kr. 13.800,- = kr. 1.150,-
12 =====

Neste år kan en tenke seg at 2 kyr er gått ut, mens 2 ungdyr er rykket opp. En vil da få følgende oppstilling:

8 kyr	a kr. 1200,-	= kr. 9.600,-
2 2.kalvs kyr	a kr. 900,-	= " 1.800,-
2 1.kalvs kyr	a kr. 800,-	= " 1.600,-

Tilsammen kr. 13.000,-

Middelpris $\frac{\text{kr. 13.000,-}}{12} = \text{kr. 1.083,-}$

I løpet av 2 år har da gjennomsnittsprisen på kyrne gått ned fra 1200,- kroner pr. stk. til 1083,- kroner pr. stk. Det er den lågere verdi av de seinere tilkomne kviger som senker gjennomsnittsprisen. Det er endringene i prisnivået som avgjør hvilken verdi en skal sette ungdyr i. Går oppdrettskostnadene ned, må en og sette anskaffingsverdien ned for ungdyr. Likningsmyndighetene korrigerer i samsvar med endring i kjøttprisen.

Okser som skal slaktes verdsettes til beregnet slakteverdi. Avlsokser må settes i en såkalt avlsverdi, og den vil ligge høyere enn slakteverdien. Til slakteverdien må en da gjøre et tillegg som svarer til hva oxen kan være verd i handel og vandel.

c. Småfe, griser, høner osv.

Sauer, geiter, griser, høner osv. fører en opp med gjennomsnittlige gruppepriser i samsvar med anskaffingsverdiprinsippet. Kan oppdrettskostnad ikke finnes, må en sette inn en antatt salgsverdi. Slaktegriser kan en føre opp i antatt slakteverdi, og purker og råner settes så vidt mulig i livdyrprisen.

Etter likningsreglene skal det for kviger, okser og griser over 3 måneder finnes enhetspris for hver gruppe på grunnlag av antatt slakteverdi. Fjørfe settes også til en gjennomsnittlig enhetspris.

6. Redskaper.

Redskaper og maskiner skal føres opp med kostprisen eller anskaffingsverdien ved kjøp eller ved overtaking. Kostbare og større redskaper bør føres hver for seg, mindre redskaper kan føres i grupper. Av omsyn til seinere avskrivning bør en oppgi innkjøpsprisen og kjøpeåret.

Ved første gangs statusopptak søker en å regne seg fram til bokføringsverdien ved å skrive av gamle redskaper og gjøre tillegg

for nye. Ved gardskjøp er sjelden redskapsverdien spesifisert. Er den spesifisert, setter en gjerne verdien svarende til en auksjonspris eller en antatt overtakingspris innen rammen av samlet overtakingssum.

Varigheten av et redskap vil avhenge bl. a. av bruken og av konstruksjonen. Er garden liten og redskapet dyrt, kan det være riktig med en forholdsvis lang avskrivingsperiode. En sjölbinder vil f.eks. vare lengre på en liten gard enn på en stor. Men særlig lang avskrivingsperiode er likevel ikke tilrådelig fordi redskapet ofte blir utidsmessig.

En bruks- og avskrivingsperiode på 8-15 år vil være høvelig for de fleste redskaper. Elektro-motorer og treskeverk kan en regne opp til 20 års varighetstid på, men på uvarige redskaper, som ploger 10 år. For ugrassprøyter kan det f.eks. bli tale om 5 års avskrivning.

Redskaper som er kjøpt og overtatt, bør aktiveres under redskaper, men tilsvarende belöp må da föres som gjeld til vedkommende leverandör.

De veiledende avskrivingsregler fra Riksskattestyret regner med 8-10 % avskrivning av kostprisen for traktorer og større landbruksmaskiner over 500 kroners verdi.

Redskaper til en verdi under 500 kroner kan föres til direkte utgift om en vil, eller aktiveres og skrives av på vanlig måte. Det siste er å foretrekke for alle redskaper, iallfall til og med en verdi av 300 kroner ved driftsregnskap. Dette gjelder også for større påkostninger på traktor, yrkesbiler og redskaper. Avskrivning bör dog ikke gjennomföres ned til 0-verdi, men det bör settes igjen et belöp som svarer til skrapverdi ved siste gangs avskrivning.

7. Lager.

Lager omfatter varelager og materiallager.

Varelager kan omfatte heimeavla produkter som enten skal föres opp eller selges. Det omfatter også produkter som er kjøpt inn og som skal nyttes i produksjonen eller til investering. En får således både varelager og materiallager.

Lager som er bestemt til salg eller bruk i husholdningen skal föres opp med dagens netto salgspriser, dvs. til den pris som en oppnår for vedkommende vare. Er det produkter som er innkjöpt, f.eks. kunstgjödsel eller kraftföer, må en sette inn den pris som en har gitt for vedkommende produkt med tillegg av frakt. På de produkter som skal föres opp eller skal nyttes til såfrö, er det egentlig produksjonskostnadsprisen som her skulle ha vært lagt til grunn.

Å finne en produksjonskostnadspris for føret kommer sjelden på tale. En får da sette inn en antatt markedspris og helst søke å unngå for sterke prisendringer fra år til år. Det vil dog være nødvendig å endre prisene langsomt ved mer varige prisbevegelser.

Lager som er kjøpt og overtatt men ikke betalt, bør aktiveres under lager samtidig som en må føre tilsvarende beløp som gjeld.

Mengden av lageret fastsettes ved oppmåling og beregning. Riksskattestyret har gitt opp en hjelperegul som kan være til nytte for dem som har vanskelig for å finne en riktig enhetspris på heimeproduert fôr. Lager av korn, erter og frø som eventuelt går til fôr verdsettes til netto salgspris for mjølk. Når det gjelder lager av grøpp, stråfôr og saftig fôr som vesentlig skal føres opp, kan det verdsettes ut fra antatt gjennomsnittlig utnyttingsverdi eller følgende normer pr. førenhet regnet ut i prosent av meieriets gjennomsnittlige netto utbetalingspris for kumjølke siste år:

Grøpp, poteter og rotvekster	100 %	av kumjølke, pris.
Høy og grønnfôr	80 %	" " "
Halm og hakk	50 %	" " "

Det heter videre i reglene at en kan regne ut fôrprisen pr. kg ved å nytte følgende reduksjonstabell:

	Forenhetspris	Reduksjonstall	Fôrpris pr. kg.
Byggrøpp	52 öre	: 1,0	= 52 öre
Havregrøpp	52 "	: 1,25	= 42 "
Poteter	52 "	: 4,5	= 12 "
Potetsilo, kokt	52 "	: 4,0	= 13 "
Førbeter	52 "	: 9,0	= 6 "
Kålrot	52 "	: 10,0	= 5 "
Førnepe	52 "	: 12,5	= 4 "
Høy, godt	41,6 "	: 2,2	= 19 "
" middels	41,6 "	: 2,4	= 17 "
" dårlig	41,6 "	: 2,9	= 14 "
Grønnfôr, godt	41,6 "	: 2,2	= 19 "
Grassilo	41,6 "	: 7,0	= 6 "
Bladsilo	41,6 "	: 10,0	= 4 "
Bygghalm	26 "	: 3,5	= 7 "
Havrehalm	26 "	: 3,7	= 7 "
Hvetealm	26 "	: 5,3	= 5 "

Materiallager kan føres opp som egen gruppe. Det passer best for likningen. Ofte er materiallager ført under de respektive grupper (Se kontoplan).

Materiallager omfatter lager av bygningsmaterialer av ethvert slag og drenerør for grøfting m.m. Prisen settes til innkjøpspris. Lager av egne materialer settes til hva det antas å koste, f.eks. skogsvirke settes til den pris som det er postert med i dagboka.

Skogbruksaktiva.

1. Skogverdien.

Ved verdsetting av skog skal en legge anskaffingsverdien til grunn.

Er skogen kjøpt etter en spesielt avholdt takst, er statusverdien lett å finne. Ofte kan skogen være kjøpt sammen med annen eiendom. Det er da nødvendig å verdsette den innenfor rammen av den samlede kjøpesum. Har en overtatt skogen til billig takst fra familie, må en ved verdsettingen ta omsyn til dette og gjøre eventuelle tillegg.

Kan en ikke uten videre fikserer anskaffingsverdien, må skogen verdsettes. Det vil ofte da være nødvendig å konferere med kyndige skogsfolk eller få ordnet med en skogstakst.

Etter skattelovens prgf. 37 som angår formuesbeskatning skal skogen "ansettes til den verdi den har som varig inntektskilde ved hensiktsmessig bruk". Ved verdsettingen skal tas hensyn til skogens areal, beliggenhet, driftsforhold, kubikkmasse, dimensjonsfordeling og tilvekst. Ved verdsetting av skog var det derfor naturlig tidligere å regne ut verdien av tilveksten. En nyttet da gjerne middelprisene i løpet av siste 5-årsperiode både når det gjaldt inntektene og utgiftene som vedkom skogsdrifta. Denne gjennomsnittlige verdi tok en og kapitaliserte opp med en fastsatt prosent og fikk på den måten skogbruksaktiva.

Ved inntektsbeskatning av skog er det ikke tilveksten som skal inntektsbeskattes, men den årlige avvirkning. Konsekvensen av det er at en ikke bør endre verdien fra åpningsstatus til sluttstatus ved avvirkning over eller under den årlige antatte tilvekst. Det er nå mest praktisk å finne en skogbruksaktiva og la denne stå mest mulig uendret. Statusendringer må eventuelt foretas som verdireguleringsposter, og må ikke virke inn på inntekten i året,

Ved skogreising blir det aktuelt å føre verdien av utmarksarealet fra jordbruket over på skogbruket, og sammen med dette aktivere alle utgifter ved skogreisingsarbeidet. Offentlig tilskott til skogreising kan trekkes fra da denne stønad er skattefri. Anleggskostnadene føres da helst netto. Fører en dem brutto, må tilskottet bli å føre over kapitalkonto.

Skogverdien kan ikke skrives av. Skogsbilveger kan dog skrives av når de er anlagt etter 1/1 1953.

2. Bygninger.

Bygninger under skogbruket verdsettes og aktiveres etter samme prinsipper som nevnt under jordbruket. Riksskattestyret har oppgitt veiledende avskrivingsregler for anlegg og bygninger.

Dammer og elveforbygninger av sten og betong	3-5	%
Dammer og elveforbygninger av tre	8-12	%
Tømmerrenner av jern	4-6	%
Tømmerrenner av tre	10-12	%
Tømmerlenser (-bømmer)	10	%
Skogskoier (skogsstuer)	4-5	%
Transportable koier, lemmekoier	10	%
Staller	8-10	%
Skogsarb.boliger og funksjonærboliger som ligger i skogkomplekset og som i tilfelle av ledighet vanskelig vil kunne bortleies til andre	1,5-2	%

Har skogeieren egen bolig eller hytte til utleie innen skogområdet, blir disse verdier å aktivere under skogbruket.

Det er høve til å nytte utbetalt investeringsavgift som fradrag på anleggsutgifter som da aktiveres til nettoverdi.

3. Skogsredskaper.

Skogsredskaper fører en opp under skogbruket. Dette gjelder også hesteredskaper som ikke vanligvis blir brukt i jordbruket.

Iflg. veiledende regler fra Riksskattestyret kan en nytte disse satser ved avskrivning:

Tømmerrustninger	10-15	%
Motorsager	20-25	%
Bulldozere og likn. maskiner	12-25	%
Skogstakster, driftsplaner, karter	10	%

Ofte vil en kunne føre utgifter til karter og driftsplaner til direkte utgift i året.

Redskaper innkjøpt til enhetspris over kr. 500,-, må aktiveres i status. Maskiner og redskaper til en verdi under kr. 500,- kan utgiftsføres i året uten aktivering i status.

4. Lager.

Lager av tømmer og ved bør aktiveres ellers vil det oppstå en forskyvning av inntekter fra det ene driftsåret til det annet. Når en verdsetter lager av tømmer, kubb, ved o.l. i sluttstatus, krever ikke likningen at en tar med verdi av eget arbeid eller forbruk av egne produksjonsmidler. Det vil driftsmessig likevel bli mest korrekt om en foretar denne vurdering.

Aktiva under bierverv.

Ved verdsetting av aktiva under bierverv skal en også her prinsipielt legge anskaffingsverdien til grunn. Sagbruk i ervervs-messig öyemed skal ikke föres under skogen men må komme under bierverv. Driver en med foredling av skogsvirke som skal selges, må en aktivere material-lageret til en antatt salgsverdi, men lager av tre-materiale som allerede er overført jordbruket, skal en sjölsagt ikke aktivere under bierverv.

Pelsdyravl må enten aktiveres på egen grein eller under andre konti. Pelsdyr blir aktivert med pelsdyrverdien. Har en særskilt verdifulle avlsdyr, kan en sette inn livdyrprisen på disse. Skinnene bör en helst statusføre for å få en effektiv dyrekontroll, men etter gjeldende skatteregler blir skinn ikke inntektsbeskattet för de er solgt.

Annen spesialproduksjon under jordbruket kan en enten före på bierverv eller andre konti. Her aktiverer en også større bigårder.

Under bierverv förer en vanligvis aksjer og andre verdi-papirer. Andel i meieri kan en og före hit. Aksjer blir gjerne fört opp til pålydende verdi fra år til år, men en kan også före dem opp i den til enhver tid gjeldende kurs. Meieriandeler förer en alltid opp med den pålydende pris.

Private aktiva.

Private aktiva består gjerne av alle eiendeler og inventar under privat og husholdningen. En foretar vanligvis ikke noen opp- eller nedskrivning av de private aktiva. Det vil i tilfelle bare bli etter verdiendringer som f.eks. når en mottar arv eller foretar større nyinnkjöp.

Andre aktiva.

Det er nödvendig at en förer opp alle fordringer eller krav en har på andre personer. Som regel bör en före bankinnskott i en samlet gruppe. Når det gjelder bankinnskott, bör en også ha egen konto for de forskjellige innskottsmåter. Således egen konto for sparebankinnskott, folio osv. Her kommer og eventuelle konti for fondsopplegg.

Kontantene föres opp i samsvar med den faktiske opptelling av rede penger. På samme måten förer en opp postgiro og bankgiro dersom en har særkonto for bankgiro. Giro kan en ha egen konto for i dagboka. Da må en også aktivere den som egen gruppe. Ofte blir giro fört opp under personer og kommer da under krav.

VI. Inndeling av passiva.

Passiva kan en dele i to hovedgrupper.

1. Fremmedkapital
2. Egenkapital

Fremmedkapitalen må spesifiseres mest mulig. Den består av to undergrupper; faste lån og kortvarige lån. De faste lånene kan enten være pantelån i fast eiendom, eller pantobligasjonslån. Under kortvarig gjeld fører en også kassakredittlån. På kassakredittlånene fører en bare opp det som til enhver tid trekkes på lånet - ikke hele lånesummen.

Er jordbruket et andelsforetak, kommer andelskapitalen inn under fremmedkapital.

Egenkapitalen kan bestå av ren egenkapital og fond. Tilsvarende fondsmidler finnes da avsatt til et eller annet formål under fordringer.

VII. Forpaktningsregnskap.

Det er svært mange bruk i Norge som er bortforpaktet. Etter skatteloven er disse bruka regnskaps- og noteringspliktige etter samme regel som gjelder for eier som sjøl bruker jord. De er således pliktige til å føre regnskap eller noteringer når de kommer innenfor de gruppene som nevnt i lovvedtaket.

Som generell regel kan en si at det er mest praktisk for forpakterne å føre opp i regnskapet det som virkelig tilhører dem. Aktiva som tilhører forpakterne, kommer da under regnskapet til denne, og aktiva som tilhører bortforpakteren kommer i hans regnskap.

Ofte kan likevel kontrakten være skrevet slik at det er nødvendig å ta med buskap og redskaper, delvis også lager i forpakterens regnskap. Skal en føre et korrekt driftsregnskap, må en alltid aktivere alle eiendeler både forpakterens og bortforpakterens produksjonsmidler som en setter inn og bruker i drifta.

Overtar en forpakter redskaper og maskiner og forplikter seg til å levere dette igjen i samme stand når forpaktningstida er ute, betyr det gjerne at han påtar seg vanlig vedlikehold av produksjonsmidlene, men en maskin f.eks. en traktor, vil gå sterkt ned i verdi i en forpaktningssperiode, sjøl om den er godt vedlikeholdt. Det er en forutsetning for forpakteren at eieren har dekning for dette i forpaktningssavgiften, og bortforpakteren kan føre vanlig avskrivning på maskinen. Stort sett kan en si at det vel er greiest for eieren å føre alle avskrivbare aktiva i status og der foreta de årlige avskrivninger. Det samme gjelder for faste aktiva for øvrig.

For buskap vil det stille seg noe annerledes. Den skal ikke skrives av, men avgang og tilgang i buskapen vil komme til uttrykk i forpakterens regnskap. Buskapen bør derfor føres i forpakterens status som om den skulle vært hans eiendom. Den tilsvarende verdi av buskapen fører en så opp som såkalt forpaktningsskjeld under passiva i forpaktningssregnskapet. En forutsetter da at bortforpakteren fører tilsvarende post som krav på forpakteren. Den del av forpaktningssavgiften som omfatter leie av dyra, betrakter en så som renter av takstsummen. Det er forpakterne som på sett og vis har overtatt all risiko, og eventuell endring av buskapsverdien vil slå ut i forpaktningssregnskapet. På eierens formuesforhold vil det derimot ikke virke inn.

Dette prinsipp kan en også bruke for redskaper dersom kontrakten skulle være skrevet slik at verdiforringelsen ved slit og elde skal bæres av forpakteren. I så fall må forpakteren i sitt regnskap føre vanlig avskrivning på redskapene. For lager er det vel også mest rett å se det slik at forpakteren overtar disse. Det gjør han jo også i realiteten, men han hefter bare for takstsummen ved overtakingen. Tilsvarende verdihjelp må føres som passiva i forpaktningssregnskapet.

Nytter en nevnte føringsmåte med å overta en del av omsetningsaktiva, vil det lette sterkt for likningsrevisjonen. Likningsmyndighetene ser derfor helst at det blir ført på denne måten sjøl om det i realiteten ikke kan innvendes noe prinsipielt mot bare å aktivere det som faktisk tilhører forpakteren. Det er som før nevnt enklest føringsmåte for ham.

I driftsregnskap kan det og bli tale om å føre såvel faste aktiva som omsetningsaktiva opp i status. Tilsvarende verdier blir da å føre som forpaktningsskjeld. Etter hvert som en foretar avskrivning vil forpaktningsskjelda gå ned. For övrig viser en til avsnittet om forpaktningssavgift.

Om forpaktningssregnskap skriver Riksskattestyret i rundskriv nr. 281 fra punkt nr. 5 (inntektslikningen), følgende:

Status

5. Fast eiendom.

Bortforpakteren skal hvert år aktivere (legge til i sluttstatus) tilkjöp og nyanskaffelser, herunder også forbedringer utfört av forpakteren for bortforpakterens regning. Bortforpakteren avskriver som för driftsbygninger, gröfter m.v. med virkning för inntekten. Den omstendighet at forpakteren flytter inn i en hoved-

bygning, medfører ikke at bygningen kan avskrives med virkning for inntekt, idet dette forhold betraktes som bortleie.

6. Redskaper.

a. Når forpakterens godtgjørelse for redskapsslitet er inkludert i forpaktningssavgiften.

Bortforpakteren avskriver redskapene som før, både de som er bortforpaktet og de som han eventuelt beholder selv, samt de som senere kjøpes inn for hans regning.

Forpakteren fører i sin status uavskrevet del av kostpris for de redskaper han i tilfelle selv hadde med til forpaktningssbruket, med korreksjoner for kjøp og salg av redskaper som han senere foretar for egen regning. Han kan bare avskrive egne redskaper.

b. Når forpakteren erstatter redskapsslitet særskilt ved forpaktningens opphør.

I dette tilfelle må den særskilte godtgjørelse sees som et tillegg til forpaktningssavgiften. Men da hverken bortforpakteren eller forpakteren vil være tjent med å få denne erstatning ført på ett år, bør den søkes fordelt på beste måte over hele forpaktningstiden. Dette kan gjøres på en av følgende to måter:

Den enkleste måte å ordne denne fordeling på er at bortforpakteren unnlater å avskrive redskapene de enkelte år i forpaktningstiden. Ved forpaktningens opphør tas godtgjørelsen til inntekt på jordbruket. På den andre siden reduseres da statusverdien for redskaper med den samlede avskrivning han ville tilkommet i forpaktningstiden.

Hvis det ved forpaktningens opphør overtas redskaper som forpakteren har kjøpt inn for egen regning, behandles dette som kjøp av redskaper.

Forpakteren fører på sin side hvert år til utgift på jordbrukets konto et passende beløp for bruk av bortforpakterens redskaper. Godtgjørelsen ved forpaktningens opphør, redusert med de beløp som tidligere er utgiftsført på jordbrukets konto, føres som driftsutgift i siste inntektsår.

Den annen fremgangsmåte som kan brukes i tilfelle bortforpakteren vil fordele godtgjørelsen mer nøyaktig på de enkelte år i forpaktningstiden, går ut på at han fortsetter å avskrive redskapene sine hvert år på vanlig måte. Samtidig tar han da til inntekt på jordbruket den påregnelige godtgjørelse for redskapsslit som antas å falle på vedkommende år, det vil i alminnelighet

si at avskrivningsbeløpet for det enkelte år krediteres jordbrukets konto og debiteres en konto for forpakteren.

Når den sistnevnte fremgangsmåte nyttes, fører forpakteren på sin side så vidt mulig det samme beløp til debet på jordbrukets konto og til kredit på en konto for bortforpakteren.

En har foran under punkt 6 b gått ut fra at godtgjørelsen for redskapsslitet etter avtalen skal beregnes ut fra takstverdien ved forpaktningens begynnelse.

Når derimot redskapsslitet etter avtalen skal erstattes etter prisnivået ved forpaktningens opphør, kan det beløp som årlig bokføres vedrørende redskapsslit, forhøyes eller nedsettes i samsvar med indeksen for maskiner og redskaper i jordbrukets prisindeks. På den måten kan også den delen av erstatningen som skyldes prisendringer, utjevnes noe. En skal nedenfor vise hvordan denne regulering kan foretas:

Ved forpaktningens opphør må først samlet erstatningsbeløp for redskapsslitet, etter at korreksjon for konjunkturendringer er foretatt, bringes på det rene, idet dette beløp fullt ut skal komme til inntekt hos bortforpakteren og til fradrag på forpakterens hånd i løpet av forpaktningstiden.

Den delen av erstatningsbeløpet som dekkes ved overdragelse av forpakterens egne redskaper, betraktes som inntekt av redskapsalg og skal således føres som inntekt under jordbruket på forpakterens hånd ved overdragelsen. Bortforpakteren aktiverer det samme beløp i tillegg til uavskreven del av kostpris for hans tidligere redskaper. De redskaper som hver for seg verdsettes lavere enn kr. 500,-, kan dog føres til direkte utgift.

Eksempel:

Ved bortforpaktning pr. 14. april 1955 takseres de redskaper forpakteren overtar til kr. 20.000. I bortforpakterens status pr. 1. januar 1955 var de samme redskaper ført opp med kr. 18.000. Han avskriver fortsatt ut fra denne verdi med kr. 2.000 pr. år.

Ved forpaktningens opphør pr. 14. april 1960 takseres de redskaper forpakteren leverer bortforpakteren til kr. 17.000. Herav faller kr. 12.000 på redskap overtatt fra bortforpakteren og kr. 5.000 på redskap som forpakteren har anskaffet for egen regning.

I forpaktningstiden har indeksen for jordbruksredskaper steget med 20 %. Omregnet til dagens prisnivå blir verdien av redskapene ved overtakingen kr. 20.000 + kr. 4.000 = kr. 24.000. Forpakteren må da, foruten egne redskaper verdsatt til kr. 5.000, betale

kr. 24.000 + kr. 17.000 = kr. 7.000 på annen måte.

I forpaktningstiden er bortforpakteren godskrevet og forpakteren skyldskrevet kr. 10.000 for redskapsslit. Samlet redskapsslit ifølge takstene kommer imidlertid på kr. 24.000 + kr. 12.000 = kr. 12.000. Dette tillegg på kr. 2.000 for prisstigningen på redskapsslitet, skal også føres som inntekt hos bortforpakteren og som utgift på forpakterens hånd.

Mellomregnskapet for redskapsslitet utlignes ved at forpakteren krediterer jordbrukets konto kr. 5.000 for redskapssalg og kassakonto (hvis beløpet betales kontant) krediteres kr. 7.000, mens kontoen for bortforpakteren debiteres kr. 12.000. Bortforpakteren krediterer kontoen for forpakteren med kr. 12.000, debiterer kassakonto (hvis kontant) kr. 7.000, og jordbrukets konto debiteres for redskapskjøpet med kr. 5.000,

I status reguleres redskapsverdien på vanlig måte, for redskapssalg hos forpakteren og for redskapskjøp hos bortforpakteren.

7. Buskap.

a. Tilbakelevering etter realverdi.

Det vanlige er at dyrene takseres både ved overtaking og tilbakelevering. Men ved tilbakelevering regnes taksten ved overtakingen om etter dagens prisnivå. Konjunkturrendringer skal således ikke få virkning på oppgjøret, idet et eventuelt vederlag bare skal omfatte endringer i antall, vekt eller kvalitet (beregnet etter dagens prisnivå).

Bortforpakteren fører hvert år bortforpaktet buskap i sin status med samme antall dyr og enhetspriser som ved overlevering. Det korrigeres for dyr som selges for hans regning. Dette gjelder også når forpakteren disponerer salgsinntekten, f.eks. til kjøp av maskiner. Endrer kjøttprisene seg mer enn 10 % i forpaktningstiden, bør bortforpakteren dog i egen interesse endre enhetsprisene med virkning for inntekten, da han i alminnelighet ikke vil være tjent med å la hele endringen komme til inntekt eller frædrag på en gang når forpaktningen opphører. Skal normal verdiforringelse av hestene bæres av bortforpakteren, bør han avskrive hestene på vanlig måte.

Hvis bortforpakteren holder igjen dyr, f.eks. hester, griser eller høns, føres disse opp særskilt etter gjeldende regler.

Forpakteren må kunne ordne statusføringen av buskapen på den måten som i hvert enkelt tilfelle faller mest hensiktsmessig.

En skal nedenfor angi fremgangsmåten i forskjellige tilfelle:

Når forpakteren selv holder buskap, skal de alminnelige regler for statusføring av buskap følges fullt ut. Er dyrene tidligere tilvekstlignet på forpakterens hånd, må det påses at han starter med de samme enhetspriser som er anvendt i hans siste sluttstatus.

Når bortforpakteren holder buskap og forpakteren ikke tar med egne dyr til forpaktningens bruk, er det ikke nødvendig at forpakteren fører buskapen opp i status, hvis forpaktningen skal være av kort varighet. Men i næringsoppgaven må det faktiske antall dyr innen hver gruppe oppgis. Økes dyretallet nevneverdig ved oppal eller innkjøp, bør dog disse dyr verdsettes og føres opp i status. I næringsoppgaven føres da egne dyr med antall og verdi, mens bortforpakterens dyr føres med antall satt i parentes.

I tilfelle forpaktningen antas å bli av lengre varighet, f.eks. over 3 år, vil dyretall, arts- og aldersfordeling etter hvert kunne endres så mye at det ikke lenger lar seg gjøre å holde rede på hva som egentlig er forpakterens egne dyr. Utrangering og påsetting kan også variere så sterkt at det vil være behov for den utjevning av inntektene som oppnås gjennom statusføring av hele buskapen. Hele buskapen bør da verdsettes etter de gjennomsnittspriser som ble brukt under taksering av buskapen ved overtakingen. Disse enhetspriser må holdes uforandret i hele forpaktningstiden. Forpakterens inntekt skal nemlig ikke påvirkes av konjunkturrendringer for de dyr som leveres tilbake til bortforpakteren.

I tilfelle forpakteren forbedrer den gjennomsnittlige størrelse eller kvalitet på dyrene så mye at godtgjørelsen ved forpaktningens opphør av den grunn blir betydelig, vil det være anledning til å ta denne ekstra tilvekst til inntekt etter hvert. Dette ordnes på den måten at det legges opp en reguleringskonto på samme måten som nevnt foran under punkt 6 b, fjerde avsnitt, for redskapsslit. Jordbruket krediteres hvert år for verdien av den ekstraordinære tilvekst, mens en konto for bortforpakteren debiteres det samme beløp. Ved forpaktningens opphør tas da til inntekt på jordbrukets konto den del av godtgjørelsen for buskapens forbedring som ikke allerede er tilvekstlignet. De beløp som samles opp på reguleringskontoen skal forpakteren ta med som fordring i sin selvangivelse.

Hvis det i forpaktningstiden selges dyr for bortforpakterens regning, og dyrene er tatt med i forpakterens status, korrigerer forpakteren sin status uten virkning for inntekten. Dette oppnås ved at han inntektsfører disse dyrene under jordbruket med samme

belöp som de er fört med i öppningsstatus. (Er takstverdien for buskapen fört opp som gjeld, föres belöpet samtidig som avdrag). På bortforpakterens hånd föres derimot det faktiske salgsbelöp til inntekt. Denne föringsmåte gjennomføres også når forpakteren avtaler med bortforpakteren at hele buskapen eller en del av den selges og at salgsinntekten brukes f.eks. til kjøp av skurtresker. Er det bortforpakteren som skal avskrive skurtreskeren, fører han kjøpet av den til utgift og aktiverer den i sin status. Får forpakteren derimot anvende (låne) salgssummen til kjøp av skurtresker for egen regning, fører han den i sin status og posterer samtidig kjøpesummen som gjeld til bortforpakteren.

Når forpakteren starter forpaktningen med både egne og forpaktede dyr, verdsettes samtlige dyr, hvis forpakterens dyr för er tilvekstlignet, etter de enhetspriser forpakteren brukte i sin tidligere status. Er dyrene ikke tidligere tilvekstlignet, bör en bruke de gjennomsnittlige takster ved overtakingen av bortforpakterens dyr. For övrig föres status som foran nevnt for de tilfelle bortforpakteren holder buskapen.

Når bortforpakteren ved forpaktningens opphör yter vederlag for ökt antall, vekt eller kvalitet, regnes dette som jordbruksinntekt for forpakteren, men som kjøp av buskap for bortforpakteren. I tilfelle det er fört reguleringskonto for kvalitetsforbedring (se foran), föres dog bare restbelöpet til inntekt under jordbruket på forpakterens hånd.

Vederlag som forpakteren yter for nedgang i dyretall, vekt eller kvalitet, fører han som driftsutgift. Bortforpakteren fører det samme belöp som driftsinntekt. Men han vil ha anledning til å nøytralisere denne inntekt ved å redusere buskapsverdien i status, forutsatt at denne nedgang i realverdien ikke er kommet til uttrykk i bortforpakterens status i den tiden gården har vært bortforpaktet,

b. Hvis buskapen overtas og tilbakeleveres etter takst

(på grunnlag av dagens priser), regnes det som om forpakteren har kjøpt buskapen. Bortforpakteren skal da bokføre overleveringen som salg av buskapen. Den delen av belöpet som ikke er betalt, fører han som fordring i selvangivelsen.

Forpakteren fører buskapen opp i status etter taksten og fører ubetalt del av kjøpesummen som gjeld på selvangivelsen. Men han skal gjennomføre endringer i enhetsprisene i takt med fornyelsen, når vilkårene for opp- eller nedskrivning er til stede, og alle endringer skal her virke inn på forpakterens inntekt.

Tilbakeleveringen posteres på forpakterens hånd som salg av buskap.

8. Vare- og materiallager.

Bortforpakteren fører normalt statusverdien ved forpaktningens begynnelse opp med samme verdi hvert år i forpaktningstiden. I tilfelle melkeprisen forandrer seg mer enn 10 % i forpaktningstiden, bør dog enhetsprisene endres tilsvarende med virkning for inntekten i vedkommende år.

Varelager og materiallager som ikke inngår i forpaktningen, føres hvert år opp med faktisk mengde og verdi.

Forpakteren statusfører avlingslager i samsvar med de gjeldende bestemmelser i regnskaps- og noteringsreglens prgf. 3.

Omsetningen.

9. Utgiftspostene.

Bortforpakteren kan føre til fradrag alle vedlikeholdsutgifter på hovedbygninger, driftsbygninger, anlegg m.v., dessuten eiendoms-skatter, branntrygdepremier og andre driftsutgifter som betales av ham. Varige påkostninger, herunder også arbeid utført av forpakteren mot reduksjon i forpaktningssavgiften, skal i alminnelighet aktiveres. Det samme gjelder innkjøp av maskiner og dyr m.v. som er i behold ved årets slutt. Maskiner og redskaper innkjøpt til stykkpriser på under kr. 500,- kan dog føres til utgift med en gang. Det samme gjelder påkostninger på maskiner og redskaper.

Forpakteren fører hele forpaktningssavgiften, herunder også den del som kan sies å være vederlag for forpakterfamiliens bruk av husvær og brensel som utgift under jordbruket.

Som forpaktningssavgift regnes dessuten alle naturalytelser og tjenester forpakteren yter til bortforpakteren. På den annen side vil verdien av slike ytelser i alminnelighet kunne regnes som inntekt på bortforpakterens hånd.

Utfører forpakteren overflatedyrking eller nydyrking for egen regning, antar en at lovens bestemmelser om skattefrihet for offentlige tilskudd og for eget arbeid samt fradragsføring for 75 % av utgifter som oversfiger bidraget, må kunne gjøres gjeldende overfor ham. Mottar forpakteren tilskudd fra bortforpakteren eller reduksjon i forpaktningssavgiften for oppdyrkingen, regnes dette som inntekt. Tilskuddet kan føres til fradrag i inntekt på bortforpakterens hånd med 75 %, såfremt forpakteren har hatt utgifter på nydyrkingen (eget arbeid

ikke medregnet) som er minst like store som det offentlige tilskudd. Er derimot det offentlige tilskudd større enn forpakterens direkte utgifter på nydyrkingen, må forskjellen mellom disse beløp først komme til fradrag i bortforpakterens tilskudd, hvorefter 75 % av restbeløpet føres til fradrag i bortforpakterens inntekt.

Hvis tilskuddet gis som reduksjon i forpaktningssavgiften, skal beløpet legges til den reduserte forpaktningssavgift både på bortforpakterens og forpakterens hånd og dessuten tas med i forpakterens jordbruksinntekt.

Hovedreparasjoner og påkostninger som forpakteren utfører for egen regning, må kunne fordeles til fradragsføring over noen år av den gjenværende del av forpaktningstiden, når beløpene er av betydelig størrelse.

10. Inntektspostene.

Bortforpakteren skal i tillegg til kontant forpaktningssavgift også føre som inntekt netto salgsverdi av jordbruksprodukter, føring, kjøring, framdrift, kapping og hogging av ved og andre ytelser som mottas fra forpakteren uten betaling.

Har bortforpakteren igjen jord eller husdyr eller selger han driftsmidler, bortforpaktede dyr, materialer m.v., må inntekter av slike eiendeler påses medtatt. Det samme gjelder trygder, tilskudd, etterskudd osv. som han får utbetalt etter at gården er bortforpaktet. Eget husvær verdsettes fremdeles etter brutto bortleieverdi.

Innbetaling på andeler kan ikke føres til fradrag hverken på bortforpakterens eller forpakterens hånd.

Hvis bortforpakteren skal erstatte trekk i melkeoppgjøret som går til opplegg av fond o.l., skal dette inntektsføres på forpakterens og utgiftføres på bortforpakterens hånd.

Forpakteren inntektsbeskattes for alle salgsinntekter, herunder bonus m.v. som han mottar, salgsverdien av jordbruksprodukter og brensel uttatt til eget bruk, bortleieverdien av husvær til egen familie og de arbeidsfolk som har kosten hos ham, dessuten verdien av alle varer og tjenester som ytes til bortforpakteren.

Påkostninger for forpakterens regning som medfører reduksjon av den kontante forpaktningssavgift, føres som inntekt og dessuten som tillegg til den reduserte forpaktningssavgift.

VIII. Gjennomføringen av bokføringen.

1. Elementær innføring.

Den som tar til med å føre regnskap vil helt naturlig begynne med å sette opp en liste som viser hva han eier og hva han skylder. En slik fortegnelse over eiendeler og gjeld kaller vi for status. Status skal vise stillingen både ved åpningen av regnskapet og ved avslutningen. Når vi kjøper en gård eller overtar en gård etter foreldre, vil overtakingssummen gjerne svare til formuesstillingen, men så snart vi har hatt gården noen år, vil avskrivning og nyan-skaffelser på driftsmidler gi et noe annet grunnlag enn formuesstillingen.

Etter hvert som en nå gjennom året ordner seg med innbetalinger og utbetalinger av midler, vil dette virke inn på status. Kjøper vi f.eks. en dress til privat, vil dette senke vår formue. Kjøper vi en traktor, kan dette finansieres gjennom lån eller utbetaling av egne midler. I første tilfelle auker jordbruksverdien, men det tilsvarende beløp kommer som gjeld. I andre tilfelle bytter egne midler bare plass. Jordbruksverdien stiger med verdien av traktoren, mens tilsvarende beløp av f.eks. bankmidler går tilbake. På formuen virker dette ikke direkte, slik som tilfelle var med dressen som gitt til privat formue. Det er først når en har brukt traktoren en tid at den går ned i verdi. Setter en verdien som svarer til slitasjen ned i avslutningsstatus, så virker dette inn som en utgift i året. Formuen går da også ned tilsvarende det årlige forbruket av traktoren.

Hvordan en har fått nyttet ut de midler som det er stilt til rådighet ved åpningen av regnskapet, får en altså først registrert når avslutningsstatus er stilt opp.

Hvordan en i praksis skal få bokført omsetningen og få fram virkningen av status, skal en her se litt nærmere på. Det er da enklest å tenke seg at det bak hver grein står en forvalter som tar imot og som leverer hver for seg, og samtidig fører regnskap for denne greinen. En som forvalter kassa fører ei kassabok, og den som forvalter jordbruket fører driftsbok for jordbruket. Hver forvalter har altså sine spesielle regnskapsbøker: En slik føringsmåte kaller vi dobbelt bokføring, idet hver post blir ført 2 ganger eller dobbelt. Tenker vi oss at jordbruket f.eks. selger poteter er det en sak som angår både jordbruket og kassa. Posteringene berører derfor begge forvalterne og deres regnskaper.

En forutsetter at jordbruket selger poteter for kr. 200 og kjøper gjødsel for kr. 180. Regnskapsbøkene for disse forvaltere

kunne i sin enkleste posteringsform se slik ut:

Kassaforvalterens regnskap:

3. januar	solgt poteter	kr. 200,-
10. "	+ kjøpt gjødsel	<u>" 180,-</u>
	I kassa	kr. 20,-
15. "	solgt en kalv	<u>" 100,-</u>
	I kassa	kr. 120,-
		=====

Jordbruksforvalterens regnskap:

3. januar	solgt poteter	kr. 200,-
10. "	+ kjøpt gjødsel	<u>" 180,-</u>
	Overskott	kr. 20,-
15. "	Solgt en kalv	<u>" 100,-</u>
	Overskott	kr. 120,-
		=====

En slik oppstillingsmåte i regnskapsbøkene er lett å forstå, men den er likevel ikke særlig praktisk. Det er bedre å sette opp en tosidig regning som også er kalt kontomåten. Hver bok får da en venstre side som vi kaller mottatt eller debet (utgiftssiden) og en høyre side som vi kaller levert eller kredit (inntektssiden). Det den ene siden er mindre enn den andre siden, fører en inn som balanse eller også kalt saldo. Saldoen vil som en forstår, alltid komme på den minste siden i regnskapet. Den såkalte italienske bokføring er nettopp utformet etter dette prinsippet og har da flere bøker, f.eks. kassabok, driftsbok m.m.

La oss vise kassaforvalterens regnskap stilt opp etter kontomåten:

Jan. 3.	Solgt poteter	kr. 200,-	Jan. 10.	Kjøpt gjødsel	kr. 180,-
				Saldo	" 20,-
		<u>kr. 200,-</u>			<u>kr. 200,-</u>
		=====			=====
Febr. 1.	Saldo	kr. 20,-			

Regnskapet er åpnet i ny regning og viser hvor mye kassaforvalteren har i kassa pr. 1. februar. Skråstreken er satt der for å hindre innføring etterat regnskapet er avsluttet. På samme måten kan en ha regnskap for jordbruket og andre greiner hver i sine bøker om en vil.

Ved enkel bokføring nøyer en seg bare med å kassaføre postene.

Skal en få en virkelig kontroll med eller oversikt over regnskapet, er det nødvendig å føre etter det dobbelte bokføringsprinsipp. Den store fordelene sammenliknet med enkel bokføring er da at regnskapet blir tallmessig sjølkontrollerende. Dessuten kan en som vi seinere skal se, finne resultatet av de forskjellige yrkesgreiner og hjelpegreiner direkte i regnskapet.

Nå er det ikke alltid så greitt å vite når en skal postere på mottatt og ^{på} levert, altså til utgift og inntekt. Dette problemet løser vi gjerne ved å stille et spørsmål når vi har å gjøre med en post. Hvem leverer? Hvem mottar? Eks.: Hvem leverer pengene kr. 180,- for kjøp av kunstgjødsla? Jo, det er kassa som leverer kunstgjødsla fra seg og får da en tilsvarende inntektspost på levert, mens jordbruket tar imot og må utgiftsføres for kunstgjødsla. Når en grein leverer et beløp, betyr det altså at den skal inntektsføres for beløpet, og når den tar imot, betyr det at den skal utgiftføres for beløpet.

Dette med å ha bøker for kassa, jordbruket og skogbruket osv. gir en klar og grei framstilling av posteringsproblemen, men i mere moderne bokføring har en gått et skritt videre, idet en har samarbeidd bøkene til en rubrikkprotokoll med flere konti. Den er karakteristisk ved at en har felles kassadagbok som er ordnet med en hel rekke rubrikker. Hver rubrikk er oppdelt i to sider, en debetside og en kreditside. En post kan derfor føres fra en rubrikk debet til en annen rubrikk kredit. I landbruksregnskapet bruker vi ofte betegnelsen debet for mottatt og kredit for levert. Det trengs da bare en linje for å postere dobbelt en og samme post på mottatt og på levert. I denne protokollen kan en ha så mange konti som en måtte ønske. Denne rubrikkmetoden eller såkalte amerikanske bokføring kan en nytte med og uten gjennomskrift.

Nedenstående oppstilling viser et eksempel på rubrikkprotokoll uten gjennomskrift.

		Kassa		Jordbruket		Skogbruket	
		Mottatt	Levert	Mottatt	Levert	Mottatt	Levert
Jan. 3.	Solgt poteter	200			200		
" 8.	Kjøpt kunstgj.		180	180			
" 15.	Solgt ved	250					250

Nytter en rubrikkmetoden med gjennomskrift, kan en legge karbonpapir over rubrikkarket (ofte kalt journalen) og over der igjen kort - driftskort, f.eks. kunstgjødselkort eller personkort, kort for en arbeider. Beløpet blir da skrevet både i kassa og på jordbruket, men samtidig på kunstgjødselkortet.

Nå er det ikke avgjørende for driftsresultatet i året hvor

stor omsetning vi har hatt. Vi har alt vært inne på at status endrer seg gjennom året. En del av det som er omsatt og som vi har postert som inntekt i regnskapet, kan f.eks. ligge på lager ved åpningsstatus. Hvor store driftskostnader og produksjonsinntekter vi har hatt, kommer først fram når en justerer for statusvirkningen. Resultatet av drifta kan nemlig ikke bedømmes etter det vi har solgt eller kjøpt i året, men etter de inntekter vi har hatt i et avgrenset år - produksjonsåret. En må derfor ha klart for seg at produksjonsinntekter og driftskostnader ikke faller sammen med inntekter og utgifter, fordi de førstnevnte refererer seg til et avgrenset produksjonsår.

Det hovedboka gir oss totalt sett, er den justering for status som er nevnt. I hovedboka stiller vi opp åpningsstatus og sluttstatus sammen med omsetning i kontoform og får da fram vinning eller tap. Ved åpningen av regnskapet tenker vi oss at egenkapital og lånemidler under personer leverer fra seg sine eiendeler som er stilt til rådighet. Denne forvaltning gir omsetningen et inntrykk av. Ved årets slutt leverer så kassa og drifta fra seg igjen det de har disponert til lånemidler og egenkapital. Den skilnad som kommer fram under jordbruket er vinning.

Eksempel på hovedbokavslutning.

	Egenkapital		Kassa		Jordbruket		Skogbruket	
	Mott.	Levert	Mott.	Levert	Mott.	Levert	Mott.	Levert
Åpningsstatus		20000	1000		38000			19000
Omsetn. i dagboka			20000	15000	30000	32000	8000	11000
Sluttstatus	29000			6000		45000	22000	
Vinning		9000			9000			
	29000	29000	21000	21000	77000	77000	30000	30000

Hvordan statusjusteringen kommer fram ser en klart av driftskonto for jordbruket. Jordbruket har gitt en vinning på kr. 9000,-. Etter omsetningen å dømme er det bare solgt for kr. 2000,- mer enn en har hatt utgifter for. Ser en på åpnings- og sluttstatus, er forklaringen at en har hatt et netto-opplegg på kr. 7000,- i sluttstatus som er en inntekt i året. Dette kunne f.eks. godt ha vært hele årets produserte men ikke solgte potetproduksjon.

Etter den oversikt vi nå har gitt, forstår en at føringa i praksis vil gå for seg over flere ledd som vi i det følgende skal omhandle nærmere.

1. Åpning av status.
2. " av personboka.
3. " av dagboka.
4. Føring av omsetningen i året.
5. Avslutningen av personregnskapet.
6. " av status.
7. " av personboka.

2. Åpning av regnskapene.

a. Åpningstid.

1. januar er nå lovfestet oppgjørsdag i landbruket. Åpnings- og avslutningsdag vil da falle sammen idet avslutningsdag for et regnskapsår vil være åpningsdag for neste regnskapsår.

Regnskapet skal som regel omfatte et helt år, kalenderåret. En kan således normalt ikke levere regnskap for deler av et helt år. Overtar en derimot en eiendom i sjölve kalenderåret, skal regnskap föres fra en overtar og til 31. desember samme år. Selges en eiendom förer en regnskap for salgsåret fra 1. januar til salget finner sted. Forpakter en bort en eiendom, er det mest praktisk for bortforpakteren å levere regnskap for hele det kalenderåret som en har bortforpaktet eiendommen i.

Loven gir ikke dispensasjon fra kalenderterminen, men dette er et spørsmål som sikkert kommer opp igjen til en fornyet behandling. I enkelte höve kan en virksomhet være pålagt regnskapsplikt eller fått godkjent avvikende termin for annen virksomhet, og i så fall bör en nytte denne eller iallfall samme termin for all næringsvirksomhet.

b. Åpning av status.

Status skal omfatte alle viktige verdier pr. 1. januar.

Det er ønskelig med en sterk spesifisering i jordbruksregnskaper. Status skal tjene som avskrivingsgrunnlag samtidig som den viser alle aktiva og passivaposter. Ved en detaljert oversikt vil således en indre kontroll være lettere å gjennomføre.

Statusoversikten bör være slik gruppert at den samler verdiene til større grupper som er nær beslektet. Ofte ønskes en litt annen gruppering i driftsregnskap enn den som strengt tatt er nødvendig i skatteregnskap.

I skatteregnskapene samstiller en således jord, veger og frukttrær, bærbusker og grøfter i en gruppe kalt jordveg. I driftsregnskap stiller en opp i grupper som driftsmessig henger mer sammen slik som behandlet under verdsetting.

I status förer en opp alle avskrivinger og nyanlegg. Når det gjelder lager, förer en også mengde og pris.

Sjöl om status skal omfatte verdien pr. 1. januar, må en ofte foreta sjölve innföringsarbeidet noe seinere, idet en i lag ikke rekker alle på en dag. Oppnotering av mengde, buskapsstørrelse osv. må dog gjelde 1. januar. Det samme gjelder alle fordringer og gjeldsposter.

Ved første gangs statusopptak spesifiserer en verdien under jorda. Denne oppdeling er ikke nødvendig ved seinere statusopptak. En kan da føre opp samlet jordverdi uten spesifisering.

For praktisk bruk foreligger det statusbøker med trykt tekst. Disse kan nyttes over en 5-årsperiode. I statusbok uten trykt tekst kan en godt skrive teksten sjøl. Det er enkelte virksomheter som foretrekker ikke trykt tekst for å få en statusføring som passer for virksomheten på stedet.

c. Åpning av personboka.

I personboka fører en mellomregnskap mellom alle debitorer og kreditorer.

Alle krav og fordringer tar en post for post fra statusboka og åpner de enkelte konti. Ved åpningen må en skrive greie og klare navn på kontiene.

Skal en lett finne fram i regnskapet, må personboka pagineres, og kontoeieren må registreres. Registreringen kan da være enten rent fortløpende numerisk eller alfabetisk. Alfabetisk registrering gir den beste oversikten, men i små regnskap vil en fortløpende registrering gi god nok oversikt.

Ved all kontoføring i personboka bør en se saken ut fra vedkommende kontoeiers synspunkt. Det blir da et spørsmål om kontoeieren skylder eller har til gode.

En skal vise personbokopplegget ved et par eksempler. Det ene eksempelet henter en fra åpning av personregnskapet med Vestlie Sparebank:

Vestlie Sparebank.

Dato			Mottatt	Levert
Jan.	1.	Skylder	3000,-	

Når en setter penger inn i banken, er det banken som skylder regnskapet. Beløpet blir derfor å føre på mottattsiden som er skyldnerens side.

Det andre eksempelet er hentet fra mellomregnskapet med gårdsgutt Evju. Han hadde ikke fått fullstendig oppgjør da regnskapsåret tok til. Evju hadde til gode, og vi skriver derfor i teksten til gode. Beløpet blir å føre på levertsida eller godskrevet.

Per Evju.

Dato			Mottatt	Levert
Jan.	1	Til gode		150,-

En praktisk hjelperegul ved personbokføring fra status er å tenke seg hvordan posten egentlig kom inn i regnskapet. Når et beløp ble satt inn i Vestlie Sparebank, var det kassa som leverte og personer i dagboka som tok imot. Personbokposteringen skal være en kopi av personkontoen i dagboka.

Ved gjennomskrift kan denne postering gjøres på en operasjon.

Fører en lønningskonto som blindkonto i dagboka, må en legge opp de nødvendige konti for arbeidere i personboka. Legger en derimot opp en egen konto for lønninger i dagboka, kan en nytte denne dobbelte lønningskonto som personbok for arbeidere. En må i så fall ikke blande vanlige personposter og lønnsposter i samme personbok. Best er det da å ha egen lønningsbok, men en kan godt bruke de bakerste blad i personboka til en personbok for lønns- og arbeidskonti.

d. Åpning av dagboka.

Dagboka åpnes ved å føre inn kontier der. Disse skal ikke telles med i omsetningen. En setter derfor strek under for å markere dette forhold. Også postgiro eller sjekk-konto kan en legge opp på egen rubrikk. Er det ikke plass til slik konto, kan sjekk-konto og postgiro likevel legges opp under personer.

3. Føring av regnskapet.

a. Listeboka.

Folkearbeidet.

Det er nødvendig å føre arbeidslister om en skal få riktig arbeidsfordeling og kostfordeling på de enkelte greiner. Har en flere arbeidere, er det fordelaktig å føre regnskap også av omsyn til de enkelte arbeidere. Listene gir da en klar oversikt over arbeidsforbruket for vedkommende arbeider og arbeidsgruppe. Omfanget av listeføringen vil avhenge av størrelsen og omsetningen på bruket. Har en mange arbeidere, og arbeiderne snart er i virksomhet på en grein, snart på en annen, må det føres lister som viser antall dager eller timer på de enkelte greiner.

Vil en føre spesifisert arbeidsregnskap som gir en detaljert

oversikt over de enkelte arbeidsslag innenfor en driftsgrein, må en gjøre seg bruk av spesielle arbeidslister.

Arbeidsnoteringene kan en gjøre for hver dag, men ofte vil det greie seg med ukentlige noteringer. Har en få arbeidere eller bare tilfeldig leid hjelp, kan en greie seg med enkle ukelister eller endog månedlige overslag. En slik forenklet listeföring er tilstrekkelig for faste arbeidsfolk, som fjösfolk, tjenestejenter m.m.

Arbeidstimer for eier og familiemedlemmer bör en også notere i driftsregnskap, men en slik oversikt betyr mindre for skatteregnskap. Dog må alle timer ved investering i nybygg, nydyrking osv. noteres. Har en faste folk som også har akkordarbeid f.eks. i skogen visse deler av året, må en holde dette arbeid utenom ordinær arbeidsfordeling.

Det er to arbeidslisteböcker som er i bruk. En for större bruk og en for mindre bruk.

For fast arbeidshjelp og familiearbeid kan en legge opp egne konti i arbeidslista. Tilfeldig leid arbeid förer en direkte til ei oppgjörsliste for större bruk. For mindre bruk og når en har få arbeidere, kan en bruke arbeidsliste med ukentlige noteringer. Den ukentlige notering gjennomføres på samme vis for faste og tilfeldige arbeidere.

Kostdager for menn og kvinner noteres for hver enkelt i årstimer, men en gjør fradrag for alt fravær på bruket. De fordeles på yrkesgreinene og privat i forhold til arbeidsfordelingen.

Alt arbeid og kost med nyanlegg må en före på nyanlegg. Arbeid med reparasjoner förer en derimot på vedkommende driftsgrein. Slakting förer en på jordbruket, men arbeidet med oppgjöring av slakt til privat må en före på privat. Alt arbeid med vedkapping og innbæring i vedbu förer en på skogbruket.

Drakraft.

For drakraft som kan være hest, bil eller traktor, må en före timeliste. Det er nödvendig om en skal få riktig dekning for utgifter med kjöring til andre greiner. Hestetimer förer en alltid på jordbruket, men bil- og traktortimer förer en der det er mest bruk for vedkommende redskap. Hestearbeidslista kan omfatte all kjöring for alle greiner, også for jordbruket. Det er lagt opp rubrikker til det bruk i den vanlige listeboka. Derved får en data for beregning av prisen pr. kjöretime. En nöyer seg ofte med å notere faktiske kjöretimer utenom jordbruket og kjöring vedkommende investeringer i jordbruket. Kjöring for nybygg blir

nemlig en inntekt for jordbruket. Ved godtgjøring for kjøring regner en med vanlig kjørepris ved leiekjøring om timeprisen ikke kan finnes ved utregning.

Skogen må belastes for all slags tømmer- og vedkjøring. Bierverv belastes for leiekjøring og akkordkjøring. Kjøring i egen skog, når tømmeruthogst er satt bort, blir også å belaste bierverv.

Ved bruk av traktor eller annen spesialredskap, bør det føres timelister som for hester. En kan da legge opp en konto f.eks. ved siden av hestearbeidskontoen i dagboka.

I arbeidslisteboka kan en også legge opp konto for bil, men en kan sløyfe listeføringa ved å lese av antall kjørte km på speedometeret. Dersom en også noterer hvor mange km en har kjørt for yrkesgreiner, nyanlegg og privat, kan en fordele kjøreutgiftene på de respektive greiner.

Personbil kan aktiveres på privat og antall kjøretimer kan noteres på privatkonto som skal godtgjøres for kjøring til andre. Bruker en privatbilen regelmessig, f.eks. til mjølkekjøring, krediteres privatkonto for antall turer. Er kjøringen mer varierende, bør kjørelengden noteres for hver tur slik at vederlaget kan regnes ut for hver enkelt tur.

En kan altså ordne seg enten ved å notere antall kjøretimer og fordele etter dette, eller en kan fordele etter en km-sats som av likningsmyndighetene antydnet.

Arbeidstimer til hestekar, traktor- eller bilfører belastes den grein som kjøringa er utført for. Gjennom lønns- og kostfordeling vil da arbeidsutgiftene komme direkte på vedkommende kostnadssted. Utgifter til slik leid arbeidshjelp kunne naturligvis også samles opp på den konto hvor drakrafta var postert f.eks. en traktorkonto, og fordeles derfra etter antall kjøretimer eller for bil km kjøring. Dette er helt nødvendig ved kjøring for fremmede.

b. Lønningsregnskapet.

For større bruk og virksomheter med mange arbeidere vil det være mest praktisk å ha et eget lønningsregnskap. Det blir likevel nødvendig å føre arbeidsnoteringer av omsyn til arbeids- og kostfordelingen på de enkelte yrkesgreiner. Innføring på lønningskonto kan da forenkles.

Lønningsregnskapet kan føres i en spesiell lønnsprotokoll eller på løse lønningskort.

Protokoll.

Bruker en protokoll, er det mest praktisk å la hver arbeider ha sin bestemte side i lønningsboka. Denne boka har da rubrikk for månedslønn, naturalier, trygdekassetrekk, skattetrekk osv. og endelig rubrikk for nettolønn og kvittering.

En side kan se slik ut:

Bruttolønn	Trekk			Nettolønn	
	Trygdekasse	Skatt	Naturalier		
500	20	75	42	363	Hans Olsen
500	-	72	38	390	Hans Olsen

En kan ordne seg med liste som omfatter samtlige arbeidere og føre denne ved gjennomskrift. Lista vil da se nøyaktig ut som en side i protokollen. Ut for hvert oppgjør vil en få kvittering til vedkommende arbeider. Denne liste vedlegges da regnskapet som et bilag til dette og gjelder for samtlige arbeidere for en lønningsperiode. En lønningsperiode kan da være 1 måned eller 1 uke alt etter den lønnsordning en har valgt.

Lønnskort.

Ved dette systemet fører en kort for hver enkelt arbeider og en felles lønningsliste for samtlige. Dessuten er det også vanlig å fylle ut tekst på en lønningspose. Alt dette går for seg ved gjennomskrift. Til et slikt lønningssystem trengs en plate med en låsemekanisme for kort og lister.

Arbeidet går for seg på den måten at lønningslisten plasseres på lønningsplaten. Lista låses fast. Så legger en på karbonpapir og lønningsposer, og igjen karbonpapir og kort for hver enkelt arbeider. Lønningsposene er festet sammen slik at de danner et ark og er da lettere å behandle.

Det skrives så med gjennomskrift på 3 steder med en gang. En forutsetter da at liste, kort og lønningspose har samme tekst. Er bedriften stor, vil det lønne seg å ha flere lister. Arbeiderne som arbeider på en grein, samles da på liste for jordbruket osv. Alle arbeidere som har dette arbeid må en føre på en felles liste.

Tilfeldige arbeidere kan noteres på samme liste eller på en spesiell liste. Oppgjøret går da direkte på drifta. Det legges opp kort for alle arbeidere som antas tjener kr. 100,- eller mer i løpet av året. Dessuten bør en ha minst ett felleskort for arbeidere som tjener under 100 kroner pr. år.

Kortene for hver arbeider føres uke for uke eller måned for måned på denne måten og avsluttes ved utgangen av året. Lønningsposene utleveres etter hvert til de enkelte arbeidere. Lønningslistene følger regnskapet som bilag. De omfatter da uke- eller månedslønnen for alle arbeiderne. Posterings i dagboka går da for seg etter hvert som utbetalingen skjer. Kassa leverer og personkonto for den enkelte arbeider mottar.

Kortene for den enkelte arbeider oppbevares omhyggelig. De gir gode opplysninger når rapport skal fylles ut for likningsmyndighetene. En bør summere alle kort for å få kontroll på at summen under lønnskonto stemmer med lønnsoppgave.

Ved årsoppgjøret posterer en arbeidsvederlaget fra personregnskapet til driftsgreiner og privat etter førte arbeidslister. Når en har lønnskort, kan en godt sløyfe personkonto for de enkelte arbeidere i personboka. Kortene er gode nok personutdrag.

Brutto-lønn	Trekking			Netto-lønn	Kvittering
	Trygd	Skatt	Naturalier		

Lønnspose					
Brutto-lønn	Trekking			Netto-lønn	Kvittering
	Trygd	Skatt	Naturalier		

Brutto-lønn	Trekking			Netto-lønn	Kvittering
	Trygd	Skatt	Naturalier		

c. Dagboka.

Dagbokpostene fører en inn fortløpende. En må huske på å få datering og nummerering i samsvar med bilag. Nummeret skriver en på sjølve bilaget.

I tekstrubrikken gjør en greie for hva postene omfatter.

Dreier det seg om en personbøkpøst, bør navnet til vedkommende person stå først, f.eks. "Vestlie Sparebank, innskott".

Det bør alltid gå fram av teksten hvordan en skal bokføre de enkelte poster. For kontanthandel skriver en således kjøpt, solgt eller betalt. I disse tilfelle har navnet til den som en har kjøpt av eller betalt til, ingen interesse. Har en f.eks. mottatt mjølkeoppgjør, posterer en dette direkte på kassa mottatt og jordbruket levert. Bare ved slutten av året blir det tale om å postere mjølkeleveranse til personer. All gjeld og alle tilgodehavender skal statusføres og må da dagbokføres for å komme inn i status.

Det skal ikke skrives unødige mye i teksten, men den skal være så pass uttømmende at en kan ta listeutdrag uten å gå tilbake til bilaget. For varer bør det således noteres slag, mengde, pris og beløp, f.eks. solgt 1 gris 70 kg a kr. 5,- = kr. 350,-. En har da data nok til oppstilling av en dyrekontroll og utfylling av likningsoppgave uten å behøve å ta fram bilagene.

d. Bilag.

Det er viktig å dokumentere regnskapet med bilag. Utgiftsbilag er som regel lette å få tak i. Leverer en varer til omsetningsorganisasjonene, får en også som regel inntektsbilag. Det skorter derimot mer på bilag ved småsalg og torghandel. Ved torghandel skal det føres en egen torgsalgsbok som hver dag skal underskrives av dem som omsetter varene på torget.

Bilagene skal nummereres fortløpende, og årstall bør settes på, f.eks. 25/54. Dette betyr bilagsnr. 25 og år 1954. Bilagsnummer skal en føre inn i bøkene, og bilagene må ordnes fortløpende og settes inn og oppbevares i en brevordner.

e. Kontrabøker.

Det er praktisk at en fører inntekter og utgifter direkte i dagboka og eventuelt overlater konteringer for øvrig til regnskapsføreren. En del vil helst foreta noteringer i en kladdebok som de har på seg. Fra denne boka overfører de da de foreløpige noteringer til dagboka. Dette er en grei ordning, men den er arbeidssom. Gjør en noteringer, er det praktisk å ha ei noteringsbok som en både kan føre kassaposter og memorialposter inn i. Denne boka bør også innrettes for arbeidsnoteringer og lønnsutbetalinger.

Som regel faller det mye småhandel særlig for privat, men også for drifta. Det er praktisk å kjøpe mest mulig av småhandel på kontrabøker. En får da bedre oversikt og slipper en masse

småposteringer. En kan ha kontrabøker for kreditt, men det er ikke noe i veien for å ha kontrabok for kontanthandel. En slipper da å passe på en mengde av mindre bilag. All innbetaling på kontrabøker både kontant og på kreditt fører en inn etter hvert. Gjør en ikke det, vil kassabeholdningen ikke stemme med bøkene. Oppgjør og innføring i boka kan en ta en eller flere ganger i året. Da en av omsyn til sjølmeldinga har svært snau tid med oppgjør av regnskap, må en ikke vente med alle oppgjørsposter til året er ute. Det er derfor praktisk å gjøre opp f.eks. for 11 måneder slik at bare desember står igjen for innføring under oppgjøret i januar året etter. En må da foreta utdrag av bøkene og fordele på de greiner det er handel for. Dreier handelen seg mest mulig om privat, kan en trekke ut de poster som har med jordbruket eller andre yrkesgreiner å gjøre. Differansen mellom hele kjøpesummen og det som en har kjøpt på yrkesgreiner for, kan en postere på privat uten noen nærmere spesifisering.

f. Produktpriser.

For produkter som skal nyttes i egen husholdning, privat, kår eller til tjenere med egen husholdning, må det settes inn enhetspriser på produktene. Det samme er og tilfelle med produkter som skal gis bort eller nyttes i den interne omsetning, f.eks. leveranse til revehold.

Det kan bli tale om å postere etter to hovedprinsipper.

- a) Forbrukerprinsippet, detaljpriser.
- b) Salgsprinsippet.

Forbrukerprinsippet forutsetter at en skal sette inn i regnskapet den pris en må gi for varene når en skal kjøpe dem utenfra. Salgsprinsippet forutsetter at en kan sette inn den pris en kan oppnå ved salg netto for varer av tilsvarende kvalitet og mengde på den tid en tar varen ut.

Det har vært salgsprinsippet som har vært rådende regel i mange år. Dette prinsippet er også slått fast i en høyesterettsdom om riktig beregningsmåte i jordbruket.

Da en del jordbruksvarer ble subsidiert, kom detaljprisene til å ligge under den pris böndene kunne oppnå for varene, Riksskattestyret godkjente da at jordbruksprodukter som kunne kjøpes med statstilskott billigere enn salgsprisen, kunne bokføres etter konsekvent lågere pris. Dette nye prinsippet er og slått fast i de nye skatteregler.

Med netto salgspris mener en det en oppnår for vedkommende vare etter kvalitet og mengde med fradrag for frakt og avgift i forbindelse med salget. Dreier det seg f.eks. om en mjølke-

leveranse til privat, blir denne å postere etter en pris oppnådd på meieriet ÷ frakt. Ved fastsetting av månedspris på meieriet må en ta hensyn til etterskott m.m. som er utbetalt i året. Dreier fraktutgiftene seg om kjøring med egne folk og hester, sparer en ikke noe frakt for jordbruket ved å ta ut mjölk til privat. Det er bare virkelig utbetalte fraktutgifter for leverte varer som bör trekkes fra.

For slakt som en tar ut til husholdningen, må en nytte en pris som svarer til den kvalitetsklasse en mener slaktet må settes i. Slaktet bör så vidt mulig veies. Det må regnes med de nettopriser en kan få for slaktet. En gjør tillegg for innmat som nyttes i egen husholdning. Husholdningsmjöl verdsettes vanlig etter butikkpris for salg av mjöl i hele sekker. Denne måte å postere på er enkel og grei. Prisen på husholdningsmjöl kan en også beregne etter salgsprisen på korn. Det må da legges til for malings- og fraktutgifter og gjøres fradrag for maksimal korntrygd og kraftförverdien av avfallsmjöl. Dette nettobelöpet dividerer en med antall kg husholdningsmjöl som er levert fra jordbruket til husholdningen. I veiledende regler fra skattedirektören er det gitt et eksempel på beregning av mjölpriser som en gjengir her:

	bygg	hvete	hvete
	skredd, spisset	sammalt	siktet
Basispriser pr. 100 kg korn	kr. 71,-	kr. 83,-	kr. 83,-
Hertil malingsutgifter	" 6,-	" 5,-	" 6,50
" frakt inntil 10 km ca	" 2,-	" 2,-	" 2,-
I alt pr. 100 kg korn	kr. 79,-	kr. 90,-	kr. 91,50
Herfra maksimal korntrygd	" 20,-	" 19,-	" 19,-
" avfallsmjöl 15 og 22 kg a 0,40	" 6,-	" -	" 9,-
Bereg. nettopris pr. 100 kg korn	kr. 53,-	kr. 71,-	kr. 63,50
Etter vanlig utmalingsgrad får en av 100 kg korn	80 kg mjöl	95 kg mjöl	73 kg mjöl
Beregnet pris pr. kg mjöl	66 öre	75 öre	87 öre

Riksskattestyret forutsetter da at den samlede mottatte korntrygd blir fört til inntekt på jordbruket samtidig som malings- og fraktutgifter blir utgiftsfört samme sted.

Naturalytelser som poteter, grönnsaker og frukt for vinteren beregner en som höstlevering. Det er da nödvendig å innkalkulere noe svinn. Prisen på produktene kan settes svarende til storsalg. Velger en derimot å legge til grunn en gjennomsnittlig salgspris for vinterhalvåret, vil svinn falle på jordbruket, og svinnet kalkuleres ikke inn i jordbruket. Ved sommerlevering bör en holde

seg til tilsvarende priser en kan oppnå for samme kvalitet og mengde på den tid en tok ut produktene.

Tømmer og gjerdefang fra egen skog skal verdsettes etter antatt salgsverdi i uforedlet stand. En regner da med at skogsvirke er framkjørt til garden eller sagbruket. På samme måten for ved av egen skog og torv fra egen torvmyr.

Egen husleie skal settes til det belöp som det antas å ville koste å leie tilsvarende hus i bygda. Men det er og vanlig å regne ut husleien på grunnlag av hovedbygningens verdi.

Virke fra almenning skal posteres på jordbruket, heter det i likningsreglene. Jordbruket skal igjen godskrives for brensel fra almenningen brukt i husholdning, privat, kår og tjenere.

g. Föring av personboka.

Etter hvert som personpostene föres over i personkontoen bör de også noteres på personkontoen i personboka (reskontroboka). Postene skal være en kopi av hverandre. De skal stå på samme side i bökene. Overföringa kan med fordel göras som gjennomskrift. En må i så fall helst ha gjennomskriftskort (reskontrokort).

Det forekommer at en posterer i personregnskapet for seinere å före inn i dagboka. Det er ikke særlig bra da en lett kan glemme å före enkelte poster i dagboka og får stort strev med å finne feilen seinere.

Sidetilvising må alltid föres i dagbok som personregnskap. En kan da fort finne postene igjen.

En ser alltid saken ut fra vedkommende kontoeiers synspunkt ved tekstskrivinga. I samsvar med dette skriver en teksten enkelt og kort. En nytter ikke uttömmende tekst slik som i dagboka.

4. Årsoppgjør.

a. Arbeidslister.

Etter hvert som en har summert månedssammendrag av arbeidstimer eller arbeidsdager på lister, förer en summene over til et årssammendragsskjema. Har en arbeidslister med ukesnoteringer, summerer en ukene. Hvilket system en nytter, får en summen av timer eller dager for hver enkelt arbeider i alt og spesifiserer på hver enkelt grein. Derved har en data til fordeling av bokført lönn og naturalier på de enkelte yrkesgreiner. Når lönnen er fordelt i listeboka, overförer en denne til oppgjörsposter i dagboka.

Opptjent arbeidslönn fordeler en etter timeforbruket på de enkelte greiner.

Sammendrag av timer for regnskapsåret.

Navn	Ole Vestlie (eier)							Ellen Vestlie						Kostdager	Per Evju							
	Jordbr.	Nyanlegg			Skogbr.	Bierverv		Jordbr.	Nyanlegg			Skogbr.	Bierverv		Hush.	Jordbr.	Nyanlegg			Skogbr.	Bierverv	
		Nyd.	Grøft.	Bygn.					Nyd.	Grøft.	Bygn.						Nyd.	Grøft.	Bygn.			
Januar	88			24	80									122				70				
Februar																						
Mars																						
April																						
Mai																						
Juni																						
Juli																						
August																						
September																						
Oktober																						
November																						
Desember	2112			176	120			500						2038			80	90				
Sum	2200			200	200			500						2160			80	160				

Lønnsfordeling for regnskapsåret.

	Pr.time kr. 2,70			Drifts- leiing	Pr.time kr. 1,80			Kost- dager	Pr.måned kr. 350,- + trygd			Kost- dager
	Timer	Kr.		Kr.	Timer	Kr.			Timer	Kr.		
Jordbruket	2300	6210	-						2160	3931	-	
Nydyrking												
Grøfting												
Bygninger	100	540	-						80	145	60	
Skogbruket	200	270	-						160	291	20	
Bierverv												
Pri vat					800	1440	-					
Sum	2600	7020	-		800	1440	-		2400	4368	-	
<u>Merknader:</u>	I arbeid fra 1/1 til 31/12 I alt kostdager 365				I arbeid fra 1/1 til 31/12 I alt kostdager 365 a. kr. = kr.				I arbeid fra 1/1 til 31/12 I alt kostdager 344 a. kr. = kr.			

I alt er utbetalt til Per Evju kr. 4368,- i året. Denne fordeles på timeforbruket slik:

På jordbruket: $\frac{4368 \times 2160}{2400} =$ kr. 3931,20

På nybygg: $\frac{4368 \times 80}{2400} =$ kr. 145,60

På skogbruket: $\frac{4368 \times 160}{2400} =$ kr. 291,20

I alt $\underline{\underline{\text{kr. 4368,-}}}$
=====

Kostdager i alt blir fordelt i forhold til arbeidsforbruket på de enkelte greiner. Når arbeid og kost er fordelt, overfører en lønn og kost for faste arbeidere til en samlet arbeids- og kostliste. Denne samleliste er noe forskjellig utformet. Månedssammen-
dragsliste omfatter tilfeldig leid arbeidshjelp som er postert der etter hvert gjennom året, og årssammendraget for faste arbeidere. Familiens arbeidskraft holder en likevel utenom da en ikke foretar postering av familiearbeid i dagboka. I ukessammendragene får en samtlige timer fra arbeiderne fordelt på ulike konti direkte ut. Disse summer fører en på sammen med tilfeldig leid arbeidshjelp.

Drakraft.

Hestearbeidslister og traktorlister gjør en opp som vist ved et eksempel på samme måte som for arbeid. Hvordan kjøreutgifter skal fordeles er nærmere behandlet under føring av lister.

Oppgjør av naturalytelser m.m.

Kontering av naturalytelser som mjølk, slakt m.m. går fram av listeboka. Mjølkelister må alltid føres. Når det gjelder slakt og andre ytelser, kan disse ytelser konteres med en gang i regnskapet uten noen listeføring når bonden sjøl fører regnskapet. Listeboka er i første rekke nødvendig når en har leid regnskapsfører til føringsarbeidet.

b. Dagboka.

Har en regnemaskin er det mest praktisk å summere dagboka fortløpende og føre inn postene i hovedboka etter hver som en ønsker det. Det er også svært greit å gjennomføre månedsvis innføring i hovedboka. Helst en gang månedlig bør en kontrollere kassa og korrigere for visse uoverensstemmelser mellom kassabeholdning og faktisk opptalte kontanter. Kan en ikke si hva en eventuell utgift er gått til må en føre den på privat. Viser kassakontrollen at inntekter er uteglemt, er det mest rett å føre disse til inntekt på en konto hvor det er mest småhandel utenom faste omsetningskanaler. En bør sette alt inn på å rette feilen før en fortsetter oppgjørsarbeidet.

Når alle konti er kontrollert og stemmer, kan summen føres over i hovedboka.

Lønn og kostdager for leid hjelp.

Dato	Navn	Jordbruket			Skogbruket			Bierverv		Privat		Bygninger		I alt		
		Be- regn. arb. timer	Kost- dager		Kr.	Kost- dager	Kr.	Kost- dager	Kr.	Kost- dager	Kr.	Kost- dager	Kr.	Kost- dager	Kr.	
			m	kv												m
31/1	Ole Ottesen		10	150,-											150,-	
21/2	Hans Olsen					490,-									490,-	
7/3	Ole Lea					3210,-									3210,-	
22/3	Olava Nilsen								1	12,-					12,-	
1/4- 30/9	Olga Dalen		18	180,-											180,-	
"	Hasse Nes		32	480,-											480,-	
"	Ole Lea					5000,-									5000,-	
1/4- 30/9	Hans Olsen (egen kost)					66,-									66,-	
1/1- 1/12	Per Evju		310	3931,20	23	291,20					11	145,60			4368,-	
-	Thora Tuen		172	1560,-					172	1560,0					3120,-	
	Sum		352	190	6301,20	23	9057,20				173	1572,-	11	145,60	386363	17076,-
	Kostutg.:															
	Mann a kr. 4,-			1408,-		92,-						44,-			1544,-	
	Kvinner " 3,20			608,-					553,60						1161,60	
	I alt leid arbeid			8317,20		9149,20			2125,60		189,60				19781,60	

c. Personboka.

Hvordan vi åpnet regnskapet er vist ved et eksempel side 61. Videre har en gjennom året lagt opp konti for nye debitorer og kreditorer. Før en tar til med sjølve oppgjørsarbeidet, bør en forvise seg om at alle overføringer fra status og dagbok er gjennomført. Hvis en har ført postene inn i personregnskapet etter hvert, som også er mest praktisk, forekommer det at en eller annen overføring er avglemt. En bør derfor raskt se over personpostene i dagboka før avslutning. Det kan også forekomme poster som ikke er kontert i dagboka. En kan f.eks. ha glemt å dagbokføre siste månedlevering av mjølk til meieriet. Slike poster må en da først dagbokføre under oppgjørsposter før en kan avslutte personboka.

Vestlie Sparebank

Dato	Side	Mottatt	Levert
Jan. 1	Skylder	3.000,-	
" 27	Uttak 1		1.000,-
Mars 20	Innskott 3	1.500,-	
" 30	Uttak 3		3.000,-
1/4 31/12	Innskott 4	30.117,-	
"	Uttak 5		22.385,-
	Renteskatt 8	160,-	
	Skilnad		8.392,-
		34.777,-	34.777,-

1954

Jan. 1 Skylder 8.392,-

Ved å summere mottatt og levert får en oversyn over stillingen. Er mottatt størst, posterer en skilnaden mellom disse to på levert. Er levert størst, setter en skilnaden mellom disse to på mottatt. Får vi en skilnad som på Vestlie Sparebank, på kr. 8.392,- på levert, betyr det at banken har tatt imot til lån tilsvarende beløp mer enn den har levert. Samme beløpet fører en opp i ny regning - åpner det nye året - med det beløp som banken skylder regnskapet.

Når en har forvissnet seg om at kontoen er riktig, kan det endelige oppgjør føres inn med blekk samtidig som det linjeres opp i samsvar med eksempelet ovenfor.

Tidligere nyttet en personregnskapet til føring av verdi-regulering, nyanlegg og andre eventuelle konti som sjelden forekommer. På dagbokarket er det nå forutsetningen at den ledige

rubrikken nyttes til slike tilfeldige poster. Det er sjölsagt ikke noe i vegeu for å nytte personregnskapet som en konto pro diverse konto hvor en samler opp såvel diverse personposter som diverse andre sjelden forekommende poster.

En forutsetter at det i dagboka blir lagt opp konti for de enkelte faste lønnsinntakere i personboka.

I dagbok 2 kan en legge opp en dobbeltsidig rubrikk for lønninger. Denne lønningskonto kan en nytte som personregnskap for arbeidere. Det må da gjøres et utdrag av denne lønningskontoen for de enkelte arbeidere. Mest praktisk ville det være å ha en egen lønningsprotokoll eller lønningslister. I alle tilfelle må personutdragene fra den egentlige personkonto og fra lønnskontoen skilles greitt ut fra hverandre om en nytter samme personbok.

Nytter en gjennomskrift, har en som vist, kort for hver konto. Kortene blir å gjøre opp på samme måten som nevnt for oppgjøret i protokollen. Forskjellen er bare at alle poster skrives med gjennomskrift.

Kontoen for Vestlie Sparebank kunne åpnes ved å legge personkortet over tilsvarende postering i status, og føring gjennom året ved å legge kortet over personrubrikken når en posterte i dagboka. Ved avslutning av regnskapet førte en status og personpost i samme operasjon for Vestlie Sparebank.

d. Sluttstatus.

I sluttstatus fører en inn verdiene ved utgangen av året. Den vanlig brukte statusboka er slik at den gjelder for 5 år. Sluttstatus for et år gjelder da som åpningsstatus året etter. I gjennomskriftsregnskap kan det være praktisk å nytte en status som går over to år, idet postene likevel må skrives inn i det regnskap en slutter av, som det nye en tar fatt på.

Sluttstatus gjør en ferdig post for post, idet en tar omsyn til opptelling av lager, buskap, kontanter, postgiro og sjekk-konto. Ellers går fordringene, gjeld og alle nyanlegg fram av omsetningen. Dessuten må en gjennomføre alle avskrivinger.

Alle nyanlegg går fram av regnskapet. Familiearbeid på nyanlegg er ikke postert i dagboka. Dette arbeid må en legge til direkte i status.

Avskrivning og tillegg for nybygg gjennomføres i bøkene idet en tar de hensyn som er nevnt under verdilæra. Fra personboka overfører en til slutt alle fordringer og gjeldsposter.

e. Avslutning i hovedboka.

I jordbruksregnskapet er hovedbokoppgjøret sterkt forenklet. En nøyer seg med et oppgjørsskjema. På dette oppgjørsskjemaet fører en over alle dagbokposter månedsvis eller eventuelt for flere måneder.

Når alle månedssummene og oppgjørspostene er ført inn, godskrives en privat for kost til yrkesgreinene og summerer omsetningen i året.

Andre konti må nå ved særlig utdrag spaltes opp i sine respektive konti i hovedboka. Det er plass på skjemaet for i alt 4 konti. Alle postene som har med kapitalkonto å gjøre, således alle verdireguleringer, fører en direkte over til kapitalkonto i samme måned som disse forekommer. Kapitalposter forekommer nemlig så vidt sjelden at en ikke finner grunn til å legge opp kapitalkonto i dagboka, men det er naturligvis nødvendig i hovedboka. Det er også denne kontoen som viser den egentlige nettoinntektsskilnaden mellom vinning og tap.

I regnskapet for Vestlie er det en nybyggskonto. Denne må avsluttes idet kontoen leverer fra seg samlet nyanleggskostnad til vedkommende yrkesgrein, f.eks. jordbruket, som tar imot.

For lettere å forstå regnskapsavslutningen kan vi tenke oss at passiva stiller hele sin kapital til rådighet for de aktive greiner og hjelpegreiner ved åpningen av regnskapet.

Ved åpningen stiller således personer hele lånekapitalen til rådighet, og kapitalkonto stiller hele egenkapitalen til rådighet. Alle greiner under aktiva, jordbruket, skogbruket, kontanter osv. - tar imot. Disse midlene blir så nyttet i aktiv virksomhet. Egentlig burde åpningsstatus også ha vært postert først, og dernest omsetningen. Men det betyr mindre om en av praktiske grunner har postert omsetningen før status.

Ved slutten av året vil så årsoppgjøret vise hvordan disse midler er disponert. Nå leverer alle aktive greiner og hjelpegreiner sine midler, eller det de har igjen av eiendelene, tilbake til kapitalkonto og personer. Kapitalkonto tar imot egenkapitalen og personer gjeld.

I årsoppgjøret er det egentlig to konti som representerer eieren, - kapitalkonto og privatkonto. Privat er på sett og vis en underkonto for kapitalkonto. Privatkonto virker direkte inn på kapitalkonto, Har en stort privatforbruk, vil det gå ut over nettoformuen, mens en derimot vil auke sin nettoformue ved å spare på privatutgiftene.

Privatkonto skulle egentlig vise det rene private forbruket. Da privat skal bære eventuelt tap eller gevinst ved husholdningen, er privat ikke lenger ren forbrukskonto. Fylkesskattestyrets satser vil neppe dekke nøyaktig de faktiske husholdningsutgifter. En avbalanserer likevel privatkonto mot kapitalkonto og posterer privatforbruket fra privat levert til kapitalkonto mottatt.

Alt er nå klart til utregning av vinning og tap. Kassa, privat, personer og nyanlegg skal være avsluttet uten å vise vinning eller tap. Disse skal nemlig om de er rett oppgjort ikke vise saldo. Det vil derimot normalt driftsgreinene og kapitalkonto gjøre.

Ved oppgjøret vil såvel dagbokpostene som verdiendringene virke inn på resultatet. En auke i statusverdien vil virke som inntekt, mens en nedgang i status vil virke som utgift.

Når en har gjort opp, avbalansert jordbruket, skogbruket og andre greiner som viser vinning eller tap, kan en slutte av regnskapet med å føre alle summer og tall inn med blekk. Endelig fører en som en kontroll på oppgjøret og for å få en riktig poster- ing av resultatene, konto for vinning og tap.

Overskott fra oppgjøret, linjen for vinning og tap - posteres fra mottatt til levert i vinning- og tapsregnskapet. Hadde en tap på jordbruket, ble posten å føre på mottatt i vinnings- og tapsregnskapet. På samme måten går en fram for skogbruket, bier- verv og kapitalkonto.

Når kapitalkonto og vinnings- og tapskonto blir avsluttet, får en fram det vi kaller nettoinntekten.

Nettoinntekten er altså summen av familiens arbeids- og kapitalinntekt under de enkelte greiner og med fradrag av renter for gjeld.

Vinning og tap fra Vestlie.

	Mottatt	Levert
Jordbruket		Kr. 16.438,80
Skogbruket		" 23.773,80
Bierverv		" 300,-
Renteinntekter (brutto)		" 212,-
Renteutgifter "	Kr. 750,-	
Skilnad = nettoinntekt	" 39.975,60	
Sum	Kr. 40.725,60	Kr. 40.725,60

5. Kort sammendrag over gangen i bokføringa.

Den erfarne regnskapsfører vil ha sin egen arbeidsrutine. Men både for den som har stor erfaring og for nybegynnere er det nødvendig å gå fram systematisk. Gjør en ikke det, vil en lett hoppe fra det ene til det andre og kaste bort mye tid.

Under oppgjørsarbeidet bør en følge en viss gang, men samtidig bør en på et skjema merke av hvilke poster en er ferdig med eller hvilke poster som står igjen. Det er særlig nødvendig for regnskapsføreren å ha en minneliste.

A. Statusoverslag, åpningsstatus, åpning av konti i personboka og føring av kontanter i dagboka for de nye regnskaper.

B. Føring gjennom året:

1. Daglig eller ukentlig føring av listebok og lister (mengdenoteringer):

Arbeidstimer og kostdager for fast leid hjelp og for familien. Tilfeldig leid hjelp føres direkte på samlelisten for "Lønn og kostdager for leid hjelp" med dato, navn, betaling og kostdager på de forskjellige græiner (samtidig føres beløpene i dagboka, se B 8.)

Arbeidstimer for hester og traktor (unødvendig å føre timer for arbeid på J).

Naturytelser til P og kår.

Areal og avling m.m. på innmarkslista.

Notering av antall kjørte timer med privatbil for driftsgreinene, og kjørte km med lastebil.

2. Notere kontantbeholdningen i dagboka ved månedens begynnelse.

3. Postere i dagboka fra bilag, noteringsbok eller direkte. Nummerering av bilag og ordning av disse.

4. Beløpene i personrubrikken kontoføres. Sidehenvisninger i dagbok og personbok.

5. Avslutte dagboka månedsvis (noen summerer fortløpende hele året). Kassakontroll. Kontrollsummering.

6. Føre sum månedsomsetning i dagboka over på hovedbokarket. Her er plass for 4 konti utenom dagbokskontiene og kapitalkonto. De ledige konti brukes til nyanlegg eller annet som en vil ha utskilt på egen konto.

7. Kontrabøker for mellomregnskap med butikker, meieri m.v. Det føres en konto for hver kontrabokforbindelse på "Personer".

Av hensyn til kassakontrollen må alle utbetalinger føres inn etter hvert. Oppgjør over bank eller postgiro må også føres i dagboka etter hvert.

8. Det skal i dagboka være en ekstra lønningsrubrikk hvor en fører alt det arbeideren mottar (unntatt kost og losji) gjennom året. En utbetaling blir ført på 3 steder - i lønningsrubrikken - kassa levert - J mottatt. Antall kostdager føres samtidig i kostdagsrubrikken.

C. Årsoppgjør.

1. Månedssammendrag og føring av utdragsskjemaene.
2. Sammendrag av listene og fordeling av listeboka.
 - a. Summering av mjølkelister og eggelister.
 - b. Sammendrag av timer for folk, hester og traktor.
 - c. Lønnsfordeling for leid hjelp iflg. timer og avtalt lønn.
 - d. Innsatt arb.vederlag for fam.(for lønnet erverv; nettolønn).
 - e. " " " hester.
 - f. Summering og verdsetting av naturalytelser i listeboka.
 - g. Postering og fordeling av bilutgifter.
3. Dagbokposter ved årsoppgjøret.
 - a. Familiens arb.vederlag føres ikke i dagboka.
 - b. Lønnsoppgjør for de arbeidere som har sitt mellomværende på "Personer" (få med ev. naturalytelser). Fordeling av lønn og kostdager etter listene. Lønnsoppgjøret føres samtidig i listeboka på samlelisten "Lønn og kostdager for leid hjelp". Samlelisten summeres (merk samme sum i dagbokas lønn,rubrikk som sum av greinene i listeboka). Kostutgiftene regnes ut etter de kostdagspriser som er fastsatt av skattemyndighetene - føres i listebok og over på årsoppgjørs-skjemaet.

Arb.utg. på samleskjemaet ^{for} J stemmer med arb.utg. på utdragsskjemaet for J.
 - c. Hestearbeid posteres iflg. listebok.
 - d. Naturalytelser posteres iflg. lister.
 - e. Husleie posteres.
 - f. Varer på kontrabøker fordeles iflg. utdrag.
 - g. Resten av kontiene på "Personer" avsluttes og åpnes på nytt. Før avslutningen må oppgjørsposter vedk. meieri, slakteri, brenneri, innkjøpslag, tømmeralgslag, kornoppkjøper, trygdekassa, lysverket, telefonselskapet, banker, skattekonti, kår m.v. dagbokføres og kontoføres.

4. Sluttstatus settes opp.
 - a. Faste jordbruksaktiva må en vente med inntil nyanleggskontiene er avsluttet.
 - b. Avskrivning av grøfter, bygninger, redskaper og eldre hester.
 - c. Nye redskaper framgår av utdragsskjemaet.
 - d. Opptelling og verdsetting av buskap og lager.
 - e. Status under S, B og P iflg. opptelling og verdsetting.
 - f. Kontanter iflg. dagbok (opptelt).
 - g. Fordringer og gjeld (saldo i ny regning i personboka).
5. Dyrekontroll, mjølkekontroll, areal- og avlingskontroll, kraftfôrkontroll, gjødselkontroll. Foreløpig kontroll av personkontoen i hovedboka (notere status med blyant), kassakontroll.
6. Uteglemte poster og feil posteres i dagboka.
7. Oppgjørsposter summeres og føres over til hovedboka (årsoppgjørsskjemaet).
8. Kontrollsummering av årsumsetningen.
9. Nyanleggsutgifter iflg. konti overf. til yrkesgreinene. Samtidig legges disse + fam. arbeidsvederlag på nyanlegg til under vedkommende gruppe i sluttstatus. Husk lagerendring av materialer i status.
10. Utdragsskjemaene summeres. Sum omsetning må stemme med sum årsumsetning i hovedboka.
11. I driftsregnskapsskjemaene må statusendringene legges til. Skilnaden av sum auké og mink må stemme med endringene av samlet jordbruksaktiva i status + fam. arb. på nyanlegg.
12. Statussammendraget for sluttstatus settes opp.
13. Åpnings- og sluttstatus posteres i hovedboka.
14. Kassa og personer skal nå stemme.
15. Privatkontoen salderes og skilnaden overføres P levert og nettoformuen mottatt.
16. Kontiene for J, S, B og R avsluttes og skilnadene overføres til motsatt side på taps- og vinningskonto.
17. Taps- og vinningskonto avsluttes og skilnaden (nettoinntekten) overføres til nettoformuen levert.
18. Nettoformuens konto skal nå stemme.
19. Utrekning av forrentning og forrentingsprosent.
20. Reduksjoner og utregninger pr. dekar på utdragsskjemaene.
21. Forrentning på utdragsskjemaer og årsoppgjør må stemme.

IX. Bruken av regnskapet.

I avsnittene foran har en behandlet føring og oppgjør av regnskap. Det er nærmest forretningsregnskapet som er drøftet. Dette regnskapet viser som kjent bare det økonomiske sluttresultatet. Regnskapet kommer først til sin rett når en lærer å bruke det til ulike formål. For å skaffe seg en klar oversikt over regnskapet, må det utarbeides spesielle regnskapsrapporter. Disse vil være noe forskjellig detaljert utformet, alt etter hvilken oppgave rapporten skal tjene.

Av regnskapsrapporter for jordbruksregnskap har en til vanlig to slag. Den ene er utarbeidet for driftsformål og den andre for skatteformål. Rapporten for driftsformål er lagt opp som spesielle driftsskjemaer, mens rapporten for likningsformål er en næringsoppgave supplert med selvangivelse og lønnsinnberetnings skjemaer.

1. Driftsmessig.

Driftsregnskapet i jordbruket kan en utlede av forretningsregnskapet. Det kan en gjøre ved spesielle driftskort eller ved utdragsskjemaer. De enkelte utgifter og inntekter blir da post for post overført og stilt sammen i hovedgrupper. Denne oppspaltingen gir grupper av kostnader og inntekter som høver godt ved driftsanalyser og økonomiske kalkulasjoner. En må dog være merksam på at oppspaltingen i ulike grupper er begrenset, da en ikke har ført regnskap med den indre omsetningen. Det er ikke mulig å finne sjølkost f.eks. for mjølk, da en ikke har ført regnskap med hvor mye før det nyttes til storfe.

Produksjonsinntektene og driftskostnadene består av omsetningen i året korrigeret med statusendringen. Det er altså ikke "salget" eller "kjøpet" av en vare som viser driftsresultatet. Kraftfòrkostnaden f.eks. kommer først fram når en til omsetningen i året legger til statusminking, eventuelt trekker fra for statusstigning.

Denne statuskorreksjon kommer helt naturlig fram når en åpner en konto, f.eks. for poteter, slik som det også skjer ved kontokort for gjennomskrift. Inntekts- og utgiftsposter blir fylt ut etter hvert som postene blir ført i dagboka. Ved åpningen og avslutningen av regnskapet posterer en statusverdien direkte på kortet, samtidig som en fører statusboka. Derved får en såvel virkningen av omsetningen som statusendringen direkte fram for de enkelte inntekts- og utgiftsgrupper.

Driftskonto for poteter.

	Mottatt	Levert
Lager ved åpningsstatus	2000	
Solgt i året		2761
Levert huset		200
Lager i avslutningsstatus		1800
Skilnad	2761	
	4761	4761

Bruker en, som hittil har vært vanlig, prinsippet med utdrags-skjemaer, er det mest praktisk å bruke de utdrags-skjemaer som nyttes for likningsformål. På det skjemaet kan inntekten føres på en side, mens utgiften blir ført på den andre siden av samme skjemaet.

Først overfører en post for post fra dagboka, inntekter og utgifter hver for seg, til inntekts- og utgiftsskjemaene. Når alle poster er overført skjemaene, summerer en disse opp og kontrollerer at sum utgifter iflg. skjema samsvarer med dagboka. Det samme gjør en med inntektene. Når det er gjort, overfører en summen til driftsskjemaene, og her setter en til statusendringer.

I eksempelet ovenfor så en at status ble satt inn i kontoen for poteter. I driftsskjemaet setter en inn bare skilnaden mellom åpnings- og sluttstatus. For poteter er det kr. 200,-. Denne lagerendring reduserer potetomsetningen med kr. 200,- når en skal ha de faktiske potetinntekter i året.

Det kan også oppstå tilfeller med inntekter og utgifter av samme slag. Er det f.eks. kjøpt og solgt kraftfôr, vil en ikke la det stå både som inntekt og utgift i regnskapet. Har en kjøpt kraftfôr og lagt opp en god del av dette på lager slik at en får statusauke, vil en på skjemaet få kraftförintekt og kraftförutgift. I begge tilfelle vil det bli en reduksjon. Kraftförtilskott som er en inntekt derimot, skal ikke reduseres bort.

Reduksjonen må utføres med like store beløp på inntekts- og utgiftsside. Dessuten er det bare samme slags verdier som skal reduseres. Statusnedgang må ikke reduseres mot egg salg.

Hvordan inntekter og kostnader regnes ut:

Inntekter

	Omsetning	Statusauke	Uredusert inntekt	Reduksjon	Produksjonsinntekter
Poteter	2961	0	2961	200	2761
Storfe	2043	6800	8843	4750	4093
Kraftfôr	0	0	0	0	0

Utgifter

	Omsetning	Statusmink	Uredusert utgift	Reduksjon	Produksjonsutgifter
Poteter	0	200	200	200	0
Storfe	4750	0	4750	4750	0
Kraftfôr	3172	165	3337	0	3337

Produksjonsskjemaene viser hvor store produksjonsinntekter og utgifter en har hatt i året.

For å kunne regne ut resultatet av virksomheten, må også familiens arbeid verdsettes. Nedenstående oppstilling viser hvordan dette regnes ut:

Arbeidsvederlag for familien.

	Nyanlegg	Jordbruket	Skogbruket	Bierverv	I alt
Familiemedlemmer:					
Kona		1100	-	-	1100
Sum fam. (uten eieren)		1100	-	-	1100
Eieren	540	5940	540	75	7095
Sum fam. i alt	540	7040	540	75	8195

Arbeidstimer J:	Fam.	2650	Gjennomsn.aktiva J	kr.150.646
	Leid	3571	"	pr.dekar " 701
	I alt	6221	"	S " 66.400
	Pr. dekar	28,9		

Resultatregning.

	Jordbruket		Skogbruket
	Kr. i alt	Kr. pr. dekar	
Produksjonsinntekter	35.844,15	166,72	-
Kostnader	19.945,35	92,77	-
Driftsoverskott	15.898,80	73,95	23.773,80
Renter av gj.sn.aktiva 3 %	4.519,38	21,02	1.992,-
Fam. arb. fortjeneste	11.379,42	52,93	21.781,80
Fam. arb. vederlag uten eieren	1.100,-	5,12	-
Eierens arb. fortjeneste	10.279,42	47,81	21.781,80
Forrentning (driftsoverskott + fam. arb. vederlag)	8.858,80	41,20	23.233,80

Forrentningsprosent $J = 5,9$

2. Skattemessig.

Det er tidligere pekt på at likningen krever spesifiserte næringsoppgaver. Denne næringsoppgaven skal danne grunnlag for en viss revisjon av regnskapet. Foruten sjølve næringsoppgaven skal en fylle ut sjølmelding og arbeidsoppgaver.

Det er næringsoppgave for regnskap og for noteringer. Disse næringsoppgavene er svært like, iallfall så like at en greier godt å fylle ut begge når en lærer den ene først å kjenne. Den regnskapsrapport som skal sendes likningsmyndighetene, den såkalte næringsoppgave, gir en spesifisert oversikt over de viktigste data ved regnskapet. Når en skal fylle ut næringsoppgaven, må en ha regnskapet og utdragene av dette for hånden. En bruker de samme utdragsskjemaer som for driftsrapporten. Derimot fyller en ikke for likningsformål ut de spesielle driftsskjemaer. Det trengs ikke noen justering av status for de enkelte kostnadsgrupper og inntektsgrupper. En samlet justering av statuspostene ved årsoppgjøret er dog nødvendig. Sluttresultatet for likning og driftsformål blir altså det samme.

Næringsoppgaven for likning etter regnskap er på 4 sider. På første siden skal en notere en del spesifikasjoner over status m.m. Buskap og varelager skal en spesifisere forholdsvis sterkt slik at en tallmessig og kritisk kontroll skal være mulig. Da likningsmyndighetene har foregående års næringsoppgaver for

hånden, nöyer de seg med en oversikt over sluttstatus.

Hvor sterkt denne spesifikasjonen skal gjennomføres går fram av skjemaet. En skal oppgi antall og verdi, salg, leveranse til huset og eventuelt mistede dyr for de ulike dyregrupper. Nederst på skjemaet skal en også oppgi hvor mange dyr som er født i året og likeså hvor mange som er kjøpt inn.

Den samlede buskapsverdi fører en så over til side 3 i status-sammendraget.

Varelageret skal omfatte alle produkter som skal selges, men en kan også ta med lager av fôr som skal gå til oppføring dersom det er ført i regnskapet. En skal gi opp mengde, pris og verdi. Sum varelager i alt skal så overføres til statussammendraget på side 3. Det er bare den del av lageret som antas å bli solgt, som er gjenstand for formuesbeskatning. På første side er det også en oversikt over bruken av jorda og den oppnådde avling.

Areal og avling gir grunnlag for en viss kontroll av omsettbare planteprodukter og delvis også kontroll av husdyrproduksjonen gjennom fôr dyrkinga.

På den andre siden i næringsoppgaven har en oversikt over omsetningen.

De enkelte grupper av inntekter og utgifter har en fra utdragsskjemaer eller kontokort. Skjemaet bør fylles nøyaktig ut, og en må se etter at postene er kommet på riktig plass. En feilskrivning her kan gi grunnlag for misforståelser under revisjonen.

Sum inntekter og sum utgifter skal svare til summene på utdragsskjemaene som igjen svarer til årsoppgjøret i hovedboka.

Regnskapet avsluttes ved at en setter inn åpningsstatus på utgiftssiden og sluttstatus på inntektssiden. Dette svarer til vanlig kontoform. Er inntektssiden størst setter en balansen på utgiftssiden. Denne balansen representerer da overskottet. Er utgiftssiden størst kommer balansen på inntektsiden og representerer da et underskott.

På den tredje siden må en føre inn en nærmere spesifikasjon av status. Det er de viktigste gruppene som er tatt med. Tallene overføres fra regnskapet og må svare til dette og andre noteringer over status andre steder i næringsoppgaven. Skjemaet viser også hvor store investeringer, avskrivninger og salg som er foretatt i året. En har en viss kontroll på riktig innføring av såvel åpnings- som sluttstatus når en til åpningsstatus gjør tillegg

for nyanlegg og fradrag for avskrivninger og salg. Er oppstillingen riktig avskrevet, skal en da få summen i sluttstatus. Tilsvarende summer for åpningsstatus og sluttstatus finner en igjen på side 2 i omsetningen.

Redskaper innkjøpt i året til en verdi av kr. 500,- skal oppgis særskilt.

En har tidligere pekt på at nydyrkingsbidrag er skattefri inntekt, og at en dessuten ved nydyrking får et særlig fradrag på inntil $\frac{3}{4}$ av netto^{ny}dyrkingsutgifter.

Hvordan dette regnes ut skal vi vise et eksempel på.

Utgifter ved nydyrking	kr. 600,-
Fra dette går tilskott	" <u>200,-</u>
Nettoutgifter	kr. 400,-
Fra dette går igjen 25%	" <u>100,-</u>
Til fradrag	kr. 300,- =====

Hvordan utregning av skattbart husholdningsarbeid skal utføres, går fram av næringsoppgaven. Denne utregning kan en overlate til likningsmyndighetene om en vil. Likningsmyndighetene fastsetter en kostdagspris og sier også fra hvor stor del av denne som er arbeidsandel. Leier en hjelp til husholdningsarbeidet, kan en trekke utgifter til leiehjelp fra den kalkulerte arbeidsandelen. Er utgifter til leiehjelp større enn husholdningsandelen, blir det ikke noe husholdningsarbeid å skattlegge. Har ikke husmoren noe leid hjelp i husholdningen, vil hun få hele arbeidsandelen som inntekt dersom hun har tjenestefolk i kosten.

På den fjerde siden har en sluttoppstilling som skal vise jordbruksinntekten. Som inntektsposter kommer overskott på drifta, eventuell avskrivning av hovedbygning da denne ikke kan skrives av med virkning for inntektslikningen og skattbar del av arbeidet i husholdningen.

Til fradrag fører en eventuelt underskott på drifta. Forekommer det nydyrking skal skattefritt fradrag på nydyrking og eventuelt eget arbeid verdsatt i status føres opp igjen som fradragspost her.

Trekker en fradragspostene fra inntektspostene får en jordbruksinntekten. Da familiens eget arbeid, som skattes under ett,

ikke er ført som arbeidsutgift i likningsregnskapene, består jordbruksinntekten av både arbeids- og kapitalinntekt ved jordbruket.

På side 4 skal en også skrive av vinning og tapskonto samt kapitalkonto. Disse blir å skrive direkte av hovedbokoppgjøret. Videre skal en fra statusboka overføre en samlet statusoversikt som omfatter hele den økonomiske virksomheten på garden.

Rapporten til likningsmyndighetene omfatter også selvangivelse og arbeidsoppgaver for utbetalt lønn til arbeidere som har fått kr. 100,- eller mer i året. Det skal gis en lønnsrapport for hver arbeider, og en samlet oversikt for samtlige.

På selvangivelsen fører en opp formue og inntekt. Den skal omfatte den samlede økonomiske virksomhet. Her en skog, må også en spesiell næringsoppgave for skogen fylles ut.

X. Spesielle skattespørsmål.

Innledning.

En ny skattelov for jord-, skog- og hagebruk trådte i kraft fra 1/1 1954. Direkte likning er nå obligatorisk for alt landbruk.

Det er forutsetningen for den nye loven at det skal føres noteringer gjennom året slik at de faktiske inntekter og utgifter kan dokumenteres for regnskaps- og noteringspliktige jord-, skog- og hagebrukere.

Ved gjennomføringen av loven har en gjort kravene til føring og nøyaktighet avhengig av bruksstorleik og driftstype.

De største bruk og bruk med en viss spesialproduksjon har vanligvis større forutsetninger for å kunne føre regnskap enn mindre bruk. Disse bruk er derfor pålagt regnskapsplikt. Regnskapene må da føres etter det dobbelte bokføringsprinsipp og noenlunde slik som vanlig praksis tidligere har vært.

For mindre bruk og bruk med en mindre spesialproduksjon er kravene til regnskapsføring satt ned. Her nöyer en seg med en enklere form for regnskap som er kalt noteringsplikt. De noteringspliktige skal bare foreta de aller nödvendigste noteringer for å kunne dokumentere sine inntekter. De må före noteringsböker, og disse svarer noenlunde til hva en mener med enkelt bokføring.

Skogbrukere som har skog med en viss årlig netto avkasting, er regnskapspliktige, mens skogbrukere som har en årlig netto avkasting som ligger under denne grensen, er noteringspliktige.

De aller minste bruk og bruk med liten spesialproduksjon, eller en nettotilvekst av skog som ligger under grensen for noteringsplikt, vil få en oppgaveplikt. Oppgaveplikten forutsetter ikke noteringer, men bare en kalkulatorisk oppstilling av inntekter og utgifter.

Fra regnskaps- og noteringsböker må det foretas utdrag slik at spesielle næringsoppgaver kan fylles ut og sendes likningsmyndighetene sammen med bilag. Næringsoppgaven skal for regnskapspliktige sendes likningsmyndighetene sammen med sjölmelding innen utgangen av februar det fölgende år. Næringsoppgaven skal föolge kalenderåret. For noteringspliktige er fristen for innsending av næringsoppgaven 1. februar.

Den nye skatteloven er ikke fullt uttömmende. Skatteloven forutsetter således at Riksskattestyret skal utarbeide de nödvendige regler for gjennomföring av likningen og utarbeide næringsoppgaver.

Ansetting av skattbar formue.

Den endring av skatteloven som trådte i kraft 1/1 1954 omfattet ikke formueslikning.

Formueslikningen er slått fast i prgf. 37.

Punkt a. gjelder jordbruk og punkt b. skogbruk.

For punkt a. heter det bl.a. at "Faste eiendommer med tilbehör, kreaturer, redskaper og andre lösöregjenstander, jakt og fiskerettigheter, uthogstrettigheter og liknende selvstendige rettigheter ansettes til den antatte salgsverdi". En merker seg at det er antatt salgsverdi som skal legges til grunn. Såvel ved föring av regnskaper som noteringer må det settes opp status. Her er det viktig å få det riktigst mulige avskrivningsgrunnlag. Hovedregelen er da at en må söke å finne anskaffingsverdien eller kostprisen, og på grunnlag av denne regne seg fram til dagens verdi eller bokföringsverdien. For formueslikningen legger en altså handelsverdien til grunn, mens for inntektslikningen nytter en anskaffingsverdien.

I prgf. 37 heter det videre at "Jordeiendom verdsettes under ett med de til samme hørende hus og underliggende rettigheter." Buskaper blir vanligvis taksert etter faste takster innen de enkelte distrikter. Redskaper og maskiner verdsettes som regel skjønsmessig. Av forråd er det bare forråd som skal omsettes, som skal beskattes. For formuesbeskatningen betyr det således ikke noe om en fører opp i status lager av formidler.

I punkt b. heter det: "Skog ansettes til den verdi den har som varig inntektskilde ved hensiktsmessig drift. Ved verdsettingen skal det tas hensyn til skogens areal, beliggenhet, driftsforhold, kubikkmasse, dimensjonsfordeling og tilvekst." Det er således ikke høve til å legge skogens slakteverdi til grunn ved formuesansettelsen. Det er skogens verdi som varig formuesgjensstand eller verdien ved rasjonell drift med skogens framtid for øyet, som iflg. J.E.Thomles skattelov for landet skal føres opp som formue.

For formuesbeskatningen kan en finne omsetningsverdien ved å regne seg fram til denne på grunnlag av avkastingsverdien. En kapitaliserer nettoverdien av årlig tilvekst og kan da nytte en kapitaliseringsprosent på 4 til 5 %.

Ansetting av inntekt i landbruket.

I den nye landsskattelovens prgf. 46 er ansettelse av inntekt i jordbruk m/hagebruk og tilknyttet bierverv behandlet. Ansettelsen av inntekten i skogbruk er behandlet i prgf. 48.

Jordbruk.

Det heter at inntekt av jordbruk skal ansettes til det beløp som utbyttet har utgjort i det sist forløpne inntektsår.

Som inntekt inngår også verdien av eget husvær, verdien av naturalytelser til egen husholdning og andre verdier som frambringes ved gardbrukerens eller hans husstands arbeid. Verdien av egen innsats ved produksjon av driftsmidler, f.eks. redskaper og bygninger, er skattbar inntekt. Tilsvarende verdi er dog gjenstand for seinere avskrivning når det gjelder alle avskrivbare driftsmidler.

All formuesforøkelse ved nydyrking av jord er likevel ikke skattbar inntekt. Dette unntak fra hovedregelen gjelder såvel den fullstendige oppdyrking som overflatedyrking. Nydyrking og overflatedyrking nyter dessuten den særbeunstigelse skattemessig at utgifter til nydyrking, unntatt verdien av eget arbeid, kan tas til direkte fradrag i inntektene med et beløp som svafer til om lag $\frac{3}{4}$ av

de samlede anleggskostnader. Ved denne beregningen ser en bort fra nydyrkingstilskott.

Husflidarbeid i heimen utført til eget behov og arbeid med det alminnelige husstell er heller ikke skattbar inntekt.

Hvert enkelt års utbytte blir å likne direkte.

Skogbruk.

Inntekt i skogbruket blir etter prgf. 48 å ansette til det belöp som utbyttet har utgjort i gjennomsnitt for de 5 siste åra. Når den skattepliktige har drevet næringen i 2 år, kan han dog kreve at gjennomsnittslikning blir satt i verk. I motsatt fall vil han først bli gjennomsnittsliknet når han har drevet næringen i 5 år.

Ved gjennomføring av regnskaps- og noteringsplikt i skogbruket går en automatisk over fra en tilvekstlikning til en likning etter avvirkning. Det er ikke høve til å endre skogens verdi i status om en har avvirket mer eller mindre enn svarende til årets tilvekt.

Skulle en skogbruker på samme måten som i andre næringer liknes etter utbyttet i året, ville det føre til en ujevn beskatning, noe som er uheldig både for skogeierne og kommunene. På grunn av de progressive skattene vi har i dag, ville det virke særlig urettferdig. For skogbrukslikningen har en derfor blitt stående ved en gjennomsnittsberegning på 5 år.

Ved ansettelsen av årsutbyttet holder en renter utenom. De kommer særskilt til fradrag i inntekten. Verdien av eget husvær og skogsvirke til eget bruk, verdien av jakt, fiske, torvtak o.l. skal derimot tas med her. Det samme gjelder offentlige tilskott til kulturarbeid og belöp som er mottatt av skogkulturavgiftsmidler og investeringsmidler. Det er dog viktig å merke seg at slike tilskott ikke skal inntektsbeskattes såframt tilskottet nyttes til nedskrivning av anskaffingsverdien for nye anlegg. Dette er en såkalt betinget skattefritaking. En slik nedskrivning må da gjennomføres i bøkene.

Til fradrag i bruttoutbyttet kommer også utgifter til grøfting, planting, såing, markberedning m.m. Dessuten kommer også ordinær avskrivning på skogsbilveger anlagt etter 1. januar 1953. Riksskattestyret skal gi veiledende regler for hva som skal forstås som skogsbilveg i denne forbindelse.

Er utbyttet fastsatt av likningsnemnda i et år, er dette bindende også for de følgende års likningsnemnder ved beregning av gjennomsnittsutbyttet.

I prgf. 48 heter det videre at det er høve til i skogfattige strök å få inntil 10 % fradrag i nettoinntekten ved likningen i samme kommune ved utgifter til skogreising på egen eiendom. Videre

heter det at hvis en på grunn av naturkatastrofer må foreta en ekstra ordinær hogst som reduserer skogens kubikkmasse vesentlig, kan en på søknad få inntektene ved en slik avvirkning fordelt over flere år. Har en ^{som} ikke eier skog i bygden fra før av, arvet en skog, skal han først bli gjennomsnittslignet for skogen når den er drevet i 8 år. Den skattepliktige kan dog kreve seg liknet etter gjennomsnittsberegning i samsvar med hovedreglene som tidligere omtalt.

Hvordan en dokumenterer inntektene.

Inntektene av det enkelte landbruk skal dokumenteres med regnskap, noteringer eller enklere oppgaver, alt etter bruksstorleik og driftstype. Regnskaps- og noteringsplikten er slått fast i prgf. 58.

Det hadde antakelig vært best om en kunne lagt omsetningen til grunn når spørsmålet var om regnskaps- og noteringsplikt for det enkelte gardsbruk. Men en gruppering etter omsetningen er vanskelig å gjennomføre i praksis. En gruppering etter bruksstorleik og driftstype vil nok også i mange tilfeller by på vansker, spesielt de første åra etter at loven er trådt i virksomhet.

En har fått 3 former for direkte likning i landbruket. Foruten regnskaps- og noteringspliktige bruk vil også en del bruk bli oppgavepliktige. Det er nemlig slått fast at alle som driver jordbruk, gartneri eller skogbruk alltid skal inngi en næringsoppgave på fastsatt formular.

Alle som driver jordbruk har høve til å bli liknet etter regnskap selv om de ikke er regnskapspliktige. Det er utvilsomt en fordel å dokumentere sine inntekter mest mulig gjennom fullstendige regnskap. De gir den beste oversikt og garanti for sikker føring og behandling.

Regnskapsplikt.

Regnskapsplikt har alle større bruk og bruk med spesialproduksjon. Dessuten skogbruk med stor nyttbar tilvekst. Prgf. 58 1. ledd lyder:

- "a. Når det dyrkede areal som brukes i det enkelte distrikt er på minst 200 dekar. Som dyrket jord regnes også plogland på seterlökker og på kulturbeite. Overflatedyrket kulturbeite regnes å ha et areal som svarer til halvparten av det virkelige.
- b. Når det dyrkes frilandsgrønnsaker - unntatt nepe, kålrot, gulrot og hodekål - eller blomster, frukt og bær eller drives plante-skole for tiltrekking av frukt- og prydrær, busker og stauder på tilsammen minst 10 dekar.
- c. Når det dyrkes vekster under glass på minst 300 kvadratmeter.

- d. Når det holdes minst 300 verpehöner, 30 griser over 3 måneder eller det drives spesialdrift med kyllingsalg.
- e. Når den skattepliktiges skog i ett eller flere distrikter har en årlig nyttbar tilvekst på i alt 500 kubikkmeter.
- f. Når den skattepliktige driver annen næring som han i medhold av bestemmelser i lov har plikt til å føre regnskap for.

Driver den skattepliktige både jordbruk og skogbruk, uten at reglene under bokstav b, c, d eller f får anvendelse, blir spørsmålet om det foreligger regnskapsplikt å avgjøre etter bokstav a foran, idet 5 kubikkmeter årlig nyttbar tilvekst i skogen regnes å tilsvare ett dekar dyrket jord."

Riksskattestyret kan sette ned arealgrensene fra 200 dekar til 100 dekar i distrikter der udyrka mark og beite i utmark er av vesentlig betydning.

Noteringsplikt.

Notering blir en svært enkel form for regnskap. Det er utarbeidd skjema for føring av noteringer og næringsoppgave for innberetning av utbyttet. Den skal omfatte statusoppgave og bierverv som drives i tilknytning til det noteringspliktige jordbruk. Noteringsregnskapet kan nærmere sies å være et regnskap ført etter enkel bokføring. Prgf. 58, ledd 2. lyder:

- "a. Når det dyrkede areal, beregnet som nevnt under foregående ledds bokstav a, er på minst 50 dekar.
- b. Når det dyrkes hage- og gartneriprodukter av vesentlig betydning for salg.
- c. Når det holdes minst 100 verpehöner, 10 griser over 3 måneder, eller det drives med kyllingsalg av vesentlig betydning.
- d. Når den skattepliktiges skog i ett eller flere distrikter har en årlig nyttbar tilvekst på i alt 50 kubikkmeter.

Driver den skattepliktige både jordbruk og skogbruk uten at reglene under bokstav b og c får anvendelse, blir spørsmålet om det foreligger noteringsplikt å avgjøre etter bokstav a foran, idet 5 kubikkmeter årlig nyttbar tilvekst i skogen regnes å tilsvare ett dekar dyrket jord."

Riksskattestyret kan sette arealgrensen ned fra 50 dekar til 20 dekar i enkelte fylker der udyrket mark og beite i utmark er av vesentlig betydning.

Oppgaveplikt.

Bruk som er så små eller har så liten produksjon at de ikke kommer inn under regnskaps- eller noteringsplikt, vil bli å likne direkte på grunnlag av innlevert næringsoppgave. Det blir ikke krevd noteringer gjennom året og heller ikke skal status tas med i sluttoppstillingen.

Plikt til å føre regnskap og noteringer faller ikke bort om en gardbruker f.eks. selger en del jord eller legger om drifta slik at han får mindre spesialproduksjon. Det samme gjelder for skogbruk hvor nyttbar tilvekst f.eks. blir vurdert under nevnte grense seinere. Skatteinspektøren i vedkommende distrikt kan dog i slike tilfelle fritta for regnskaps- eller noteringsplikt.

De førte regnskaps- og noteringsbøker kan innkalles til gjennomsyn eller revisjon av jordbruksrevisor eller likningsmyndighetene. Unnlater en å innlevere regnskap eller næringsoppgave i fastsatt form, nekter en å legge fram regnskaps- og noteringsbøker eller en ikke møter fram hos likningsfolkene til fastsatt tid, taper en klageretten ved årets likning.

Skulle det vise seg at det var mangel ved bokføringa, kan regnskapet ikke uten videre forkastes. Likningsmyndighetene vil da foreta skjønsmessige endringer. Er regnskapet helt mangelfullt ført eller næringsoppgavene mangler, må likningen av årets inntekt bli å fastsette ved skjønn.

Kostdagsprisen og skattbart husholdningsarbeid.

Den nye skatteloven av 1953 underkjenner helt husholdningsregnskapene. Det var tidligere heller ikke høve til ved frivillig innlevering av regnskap å få godkjent de kostdagspriser som regnskapet viste. Bare i tilfeller hvor det er leid kost hos fremmede og dette kan dokumenteres, kan en regne med å få de faktiske kostutgifter ført som utgift.

Skatteloven fastslår at det er vedkommende fylkesskattestyre som etter forslag fra likningsnemnda skal fastsette kostdagsprisen. Det vil i praksis si en kostdagspris som blir like stor for alle bruk innen et fylke eller deler av fylket.

En må fortsatt regne med at en del av det skattbare familiearbeid med å lage i stand mat til tjenere må føres opp igjen som inntekt. Det såkalte skattbare husholdningsarbeid blir gjennom postering av husholdningsutgifter i årsoppgjøret ført til utgift på driftsgreinene. Familiens arbeid ligger nemlig innkalkulert i kostdagsprisen. (Se under likningsskjemaet hvordan dette er regnet ut).

Regnskapsoppgaver og nærings skjemaer.

Riksskattestyret har fastsatt bindende regler for føring av regnskap og noteringer. Videre har de utarbeidd spesielle næringsoppgaver.

Regnskapsregler.

a. I de regnskapsregler som er fastsatt av Riksskattestyret, er det sagt fra at regnskapet må være ført i samsvar med vanlig praksis for dobbelt bokføring. En må føre de vanlig bøker, men hovedboka kan sløyfes forutsatt at en fører et årsoppgjørsskjema. For øvrig kreves den samme listeføring og oversikt som en har omhandlet i avsnittet om regnskap. Således kreves det innmarksliste, arbeids- og kostliste m.m. Ved torghandel må en dessuten føre en egen torgsalgsbok.

For å kunne spesifisere nærings skjemaet og sjølmeldinga må det foretas utdrag av driftskontiene. Utdragene kan foretas på lister eller ved gjennomskrift på løse blad eller kort, men utdragene må alltid foretas slik at kontroll er mulig. Blir regnskapet ikke ført på gården, må det i alle tilfelle på stedet føres en kassakladd som viser alle inn- og utbetalinger.

Alle bøker, underbøker og kassakladd skal være innbundne, og sidene skal være nummererte. Regnskapene må være ført med blekk eller kopiblyant, og det som er skrevet, må en ikke ved overstrykninger eller retting gjøre uleselig. Personboka kan godt være ført på løse blad eller kort, men alle løse blad og kort må oppbevares i god orden, og i bøkene må ingen blad rives ut.

For større virksomhet med eget kontor og betryggende revisjon kan skatteinspektøren etter søknad fra virksomheten godkjenne regnskapssystemer som er særlig avpasset for vedkommende bedrift. I alle tilfelle må det være ført en betryggende statusbok og hovedbok som skal være innbundet for å kunne få et slikt regnskap godkjent.

I de veiledende regler er også forhold ved statusføring nærmere behandlet. Dette faller stort sett sammen med hva som er behandlet i avsnittet under verdilære. Det samme gjelder også for den kontoplanen som er satt opp for dagbok og hovedbok. Riksskattestyret forlanger minst disse avslutningskonti:

- | | |
|---------------|-----------------------------|
| 1. Kassa | 6. Renter |
| 2. Personer | 7. Privat |
| 3. Jordbruket | 8. Kapitalkonto |
| 4. Skogbruket | 9. Konto for vinning og tap |
| 5. Bierverv | |

Dessuten må en i dagboka ha en egen konto for lønninger. Ved omsetningspliktig handel må det også legges opp en konto hvor en fører alt slikt salg. Dette vil lette arbeidet når en seinere skal sende skatteinspektören en liste over dette salget.

Regnskapspliktige som ikke har mer skog enn det som trengs for å dekke gardens behov til brensel, gjerdefang og mindre reparasjoner, trenger ikke ha egen konto for skogen. For övrig må en ved spesialproduksjoner tilpasse kontoplanen nærmere etter virksomhetens art.

Det kreves daglige noteringer enten i notisbok eller direkte i dagboka. Fører en noteringer, må overføring til dagboka skje minst ved hvert månedsskifte. Overføring av vareuttak til privat og oppgjör av arbeids- og kostlister må en foreta ved slutten av året. Kontante inn- og utbetalinger med forretninger må alltid posteres selv om det brukes kontrabok, men fordeling av vareleveranser kan dog posteres först ved årets slutt. Alle poster skal så vidt mulig föres brutto, og de må være spesifisert og datert så seinere utfylling av utdragsskjemaer og revisjonsarbeid kan gå greitt unna.

Det er påbudt at kassakonto skal avsluttes hver måned og åpnes igjen for hver ny måned med den virkelige, dvs. den opptelte kassabeholdning. Dette gjelder også når det er fört kassakladd.

Det er nödvendig å dokumentere alle poster med bilag, så sant bilag kan skaffes. Underböcker og torgsalgsböcker skal attesteres av den som står for handelen. Bilagene må ^{en}gi fortlöpende nummer, og de må ordnes på en grei måte. De skal posteres i samme nummerorden i dagboka, og bilagsnummerne skal også noteres der. For kontante privatutgifter trenger en ikke bilag.

Arbeids- og kostdagslistene bör vanligvis föres daglig, særlig når en har mange leide folk, ellers kan en nöye seg med ukentlig föring. For hushjelp f.eks. som snart arbeider inne og snart på jordbruket, kan en greie seg med månedlig fordeling av arbeidstida. For faste fjösröktare o.l. kan en postere lønn og kost på en konto på yrkesgreinene på slutten av året.

Det er også nödvendig å före hestearbeidsliste og liste for motorkjöretöy når det er utfört arbeid enten på privat, på nyanlegg eller på andre greiner enn for den grein hvor driftsmidlet er postert. Disse posteringer må en foreta minst en gang månedlig.

Alle uttak av produkter fra yrkesgreinene til privat, tjenere eller kår må dagbokföres. Dette kan en gjöre direkte eller samle opp postene gjennom året på lister som så föres inn

samlet under årsoppgjøret.

Alle böker, lister og bilag skal oppbevares i minst 10 år.

b. Noteringsregler.

Riksskattestyret har også utarbeidd egen instruks for hvordan noteringene skal gjennomføres. Noteringene er ikke så omfattende som sjölve regnskapsføringa. På mange punkter faller de likevel sammen. En skal derfor først og fremst se på de avvik som noteringene har fra sjölve regnskapet.

Noteringene skal omfatte den skattepliktiges samlede næringsvirksomhet, jordbruk, skogbruk og all övrig næring som den skattepliktige driver uten å ha næringsbrev. Det heter at det skal føres en noteringsbok. Denne noteringsboka kan legges opp som enkel bokføring. I prgf. 2 er nærmere omtalt hva en skal føre i noteringsboka:

- 1) Alle kontante inn- og utbetalinger som vedrører jordbruket, skogbruket og den övrige næringsvirksomhet.

Videre skal enten i noteringsboken eller i særskilte lister eller hjelpeböker føres:

- 2) Uttak av produkter til husholdningen, til privat bruk og til tjenere og kårfolk.
- 3) Bytte av varer eller tjenester.
- 4) Ytelser mellom gardsbruk og skog eller andre næringer som den noteringspliktige driver.
- 5) Fordeling av dagsverk og kostdager for leid hjelp.
- 6) Notater over anvendt areal og oppnådd avling, særskilt for de forskjellige vekster.

Noteringspliktige som har torgsalg skal føre egen noteringsbok for torgsalget (torgsalgsbok).

For hvert år skal det på et utdragsskjema settes opp utdrag og sammendrag fra noteringene med oppdeling svarende til postene i næringsoppgaveskjemaene. Utdragene kan helt eller delvis foretas ved gjennomskrift på löse blad eller kort, som i tilfelle må oppbevares samlet og i god orden.

Noteringsbökenes skal være innbundne, og sidene skal være nummererte för bökene blir tatt i bruk. Bökene føres med blekk eller kopiblyant, Löse blad eller kort kan også føres med maskin. Det som er skrevet i bökene og listene eller på gjennomskriftsblad eller -kort, må ikke gjøres uleselig. Heller ikke må det rives ut noe blad av innbunden noteringsbok eller fjernes lister eller noe gjennomskriftsblad eller -kort.