

Del 1

Oppgave a	Janne Jansens alminnelige inntekt for X5	(kroner)
Salgsinntekter, varer		15 000 000
Leieinntekter, forretningsbygg		520 000
Varekostnad 1)		(9 500 000)
Lønn og sosiale kostnader 2)		(1 996 000)
Avskrivninger på driftsmidler 3)		(623 480)
Tap, kundefordringer 4)		(45 000)
Driftskostnader, Ford Focus 5)		(60 000)
Tillegg, Ford Focus 5)		74 250
Fradrag, Toyota Corolla 5)		(1 120)
Kostnader, elektronisk kommunikasjon 6)		(25 608)
Andre driftskostnader 7)		(1 491 000)
Aksjeutbytte 8)		26 600
Renteinntekter 9)		10 000
Rentekostnader 10)		(600 000)
Valutagevinst 11)		<u>760 000</u>
Fastsatt alminnelig inntekt		2 048 642
Skjermingsfradrag, utbytte 8)		<u>(18 939)</u>
Alminnelig inntekt etter skjerming fra enkeltpersonforetaket		<u>2 029 703</u>

I tillegg får Janne Jansen fradrag for gave til Den norske kirke med kr. 5 000 i sin alminnelige inntekt hun har utenfor enkeltpersonforetaket, jfr pkt 7.

Vurderinger og beregninger.**1) Varekostnad**

Varekostnad er fradragberettiget ved realisasjon av varen. Det gis ikke fradrag for nedskrivning av varebeholdning, jf. sktl. § 14-5 (2). Årets varekostnad er dermed: Inngående verdi + årets varekjøp – utgående verdi, hvor alle verdier er vurdert til anskaffelseskostnad.

Varekostnaden for X5 blir: kr. 3 000 000 + kr. 10 000 000 – kr. 3 500 000 = kr. 9 500 000.

2) Lønn og sosiale kostnader

Det er oppgitt at det er kostnadsført kr. 5 500 i arbeidsgiverforeningskontingent for X5. Skattemessig fradragberettiget beløp er maksimalt 2 promille (0,2 %) av samlet brutto lønn, jf. sktl. § 6-19(1). Man skal beregne beløpet ut fra brutto lønnsutbetaling fra året før inntektsåret, Skatte-ABC, Stikkord: Kontingenter 5.2 Fradragbegrensning

Skattemessig fradragberettiget beløp for arbeidsgiverforening blir:
 Kr. 7 500 000 x 0,2 % = kr. 1 500.

Fradrag for lønn og sosiale kostnader for X5 blir:
 kr. 2 000 000 - kr. 5 500 + kr. 1 500 = kr. 1 996 000

3) Avskrivninger, sktl § 14-40 flg

Kontormaskiner, avskrivningsgruppe a, jfr. sktl. § 14-41 (1) a.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X5	Sktl. § 14-42 (2)	130 000
+	Kjøp i X5	Sktl. § 14-42 (2)	30 000
-	Realisasjon i X5: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X5.	Sktl. § 14-42	160 000
-	Avskrivning, 30 %	Sktl. § 14-43	48 000
=	Saldo pr. 31.12.X5.		<u>112 000</u>

Varebiler, avskrivningsgruppe c, jfr. sktl § 14-41(1) c

Etter salget av varebilen er det ingen driftsmidler igjen på saldoen. Saldoene i gruppene a-d og j skal fortsatt avskrives selv om de ikke inneholder driftsmidler (tom positiv saldo).

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X5	Sktl. § 14-42 (2)	200 000
+	Kjøp i X5	Sktl. § 14-42 (2)	0
-	Realisasjon i X5: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	<u>182 000</u>
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X5.	Sktl. § 14-42	18 000
-	Avskrivning, 24 %	Sktl. § 14-43	4 320
=	Saldo pr. 31.12.X5.		<u>13 680</u>

Personbiler, maskiner og inventar, avskrivningsgruppe d jfr. sktl § 14-41 (1) d

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X5	Sktl. § 14-42 (2)	1 000 000
+	Kjøp i X5	Sktl. § 14-42 (2)	270 000
-	Realisasjon i X5: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X5.	Sktl. § 14-42	1 270 000
-	Avskrivning, 20 %	Sktl. § 14-43	254 000
=	Saldo pr. 31.12.X5.		<u>1 016 000</u>

Eiendommen i Johnsenst. 27

Det er ikke gitt opplysninger om saldo vedrørende bygget pr. 01.01.X5. Det må derfor beregnes avskrivninger for både inntektsåret X4 og inntektsåret X5.

Tomta er ikke avskrivbar idet den ikke utsettes for verdireduksjon pga. slit eller elde, jf. sktl. § 6-10 (1).

Bygget.

Deler av bygget brukes til formål som er avskrivbare, jfr sktl § 14-41(1)(h) og (i), mens andre deler av bygget brukes til formål som ikke er avskrivbare (utleie av leiligheter). Når bygget ikke er seksjonert, er det et kombinert bygg, jfr sktl § 14-42 (2). Bygget er avskrivbart dersom minst 50 % av bygget, målt etter leieverdi, brukes til avskrivbare formål, jf. sktl. § 14-41(2) og 14-41(1) h og i. Sum leieverdi for arealer som brukes til avskrivbare formål er over 50 % av total leieverdi. Bygget er dermed avskrivbart.

Kombinerte bygg avskrives under ett i en avskrivningsgruppe. Bygget avskrives i den avskrivningsgruppen leieverdien er størst, jfr sktl § 14-41(2). Utleide leiligheter regnes sammen med forretningslokalene i saldogruppe (i) fordi boligdelen anses å ha minst like lang levetid som forretningslokaler. Egen boligdel skal holdes utenfor vurderingen. Lagerlokalene

har leieverdi på kr. 220 000, og forretningslokalene og de utleide leilighetene har til sammen en leieverdi på kr. 680 000. Hele bygget avskrives i avskrivningsgruppe (i).

Byggets avskrivningsgrunnlag beregnes ved å multiplisere byggets anskaffelseskost med sum utleieverdier av bygget eksklusiv utleieverdi på egen boligdel dividert på total utleieverdi for hele bygget, jf. sktl. § 14-42(3). Avskrivningsgrunnlaget blir: $\text{kr. } 6\,500\,000 * (\text{kr. } 900\,000 / \text{kr. } 1\,000\,000) = \text{kr. } 5\,850\,000$.

Avskrivninger X4:

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	Kostpris	Sktl. § 14-42 (2)	5 850 000
+	Kjøp/påkostning i X4	Sktl. § 14-42 (2)	0
-	Realisasjon i X4: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X4.	Sktl. § 14-42	5 850 000
-	Avskrivning, 2 %	Sktl. § 14-43	117 000
=	Saldo pr. 31.12.X4.		5 733 000

Avskrivninger X5:

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X5	Sktl. § 14-42 (2)	5 733 000
+	Kjøp/påkostning i X5	Sktl. § 14-42 (2)	0
-	Realisasjon i X5: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X5.	Sktl. § 14-42	5 733 000
-	Avskrivning, 2 %	Sktl. § 14-43	114 660
=	Saldo pr. 31.12.X5.		5 618 340

Fast teknisk installasjon

Det er ikke gitt opplysninger om saldo vedrørende fast teknisk installasjon pr. 01.01.X5. Det må derfor foretas avskrivninger for både inntektsåret X4 og inntektsåret X5.

Fast teknisk installasjon avskrives på egen saldo, jf. sktl. § 14-41(1)j. Det skal være en saldo pr. bygg, jf. sktl. § 14-41(4). Fast teknisk installasjon vedrørende egen boligdel må skilles ut fra avskrivningssaldoen, jf. sktl. § 14-42(3). Utskilling av fast teknisk installasjon vedr. egen boligdel gjøres her på samme måte som for bygget.

Andel av kostpris for fast teknisk installasjon som skal avskrives blir $\text{kr. } 2\,500\,000 * (\text{kr } 900\,000 / \text{kr } 1\,000\,000) = \text{kr. } 2\,250\,000$.

Avskrivninger X4:

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	Kostpris	Sktl. § 14-42 (2)	2 250 000
+	Kjøp/påkostning i X4	Sktl. § 14-42 (2)	0
-	Realisasjon I X4: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X4.	Sktl. § 14-42	2 250 000
-	Avskrivning, 10 %	Sktl. § 14-43	225 000
=	Saldo pr. 31.12.X4.		2 025 000

Avskrivninger X5

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X5	Sktl. § 14-42 (2)	2 025 000
+	Kjøp/påkostning i X5	Sktl. § 14-42 (2)	0
-	Realisasjon i X5: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44 (2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X5.	Sktl. § 14-42	2 025 000
-	Avskrivning, 10 %	Sktl. § 14-43	<u>202 500</u>
=	Saldo pr. 31.12.X5.		<u>1 822 500</u>

Sum saldoavskrivninger for X5

	Tekst:	Kr.
	Saldogruppe a	48 000
+	Saldogruppe c	4 320
+	Saldogruppe d	254 000
+	Saldogruppe i	114 660
+	Saldogruppe j	<u>202 500</u>
=	Sum	<u>623 480</u>

4) Kundefordringer

Årets skattemessige tap på fordringer beregnes ved å ta utgangspunkt i konstaterte tap, jf. sktl. § 6-2(2), tillegge skattemessig nedskrivning tap på usikre fordringer pr. 31.12.X5 og redusere for skattemessig nedskrivning på usikre fordringer pr. 31.12.X4, jf. sktl. § 14-5(4) og F-FIN § 14-5-20.

Nedskrivning etter hovedregelen i § 14-5(4) b og c blir:

$$\frac{\text{Kr } 13\,000 + \text{kr } 40\,000}{\text{Kr } 3\,700\,000 + \text{kr } 7\,500\,000} \cdot 4 \cdot \text{kr } 500\,000 = \text{kr } 9\,464$$

Etter sktl. § 14-5(4)d kan det i ny virksomhet i stedet gis fradrag med to prosent av fordringsmassen ved utløpet av etableringsåret og de to påfølgende årene. Det gir følgende nedskrivning:

$$\text{Kr } 500\,000 \times 2\% = \text{kr } 10\,000$$

Siden nedskrivning etter sktl. § 14-5(4)d gir det høyeste beløpet, benyttes denne nedskrivningen.

Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
Sum konstaterte tap i X5	Sktl. § 6-2(2)	40 000
+ Skattemessig avsetning pr. 31.12.X5	Sktl. § 14-5(4)c.	10 000
- Skattemessig avsetning pr. 31.12.X4	Sktl. § 14-5 (4)e.	<u>5 000</u>
= Skattemessig tap på kundefordringer i X5		<u>45 000</u>

5) Privat bruk av næringsbil

Når Forden brukes mer enn 6 000 km i næring anses den å være en yrkesbil og den skal regnskapsfastsettes, jf. Skatte-ABC "Bil — fradrag for bilkostnader" pkt. 2.2.2. Fradragsførte kostnader for Ford Focus må derfor tilbakeføres for privatbruk etter reglene i sktl. § 6-12. Fradragsføring skal skje med et beløp som blir det laveste av beløp beregnet etter reglene i sktl. § 5-13 og § 6-12(2).

Beløp beregnet i henhold til sktl. § 5-13:
Kr 270 000 x 30 % = kr 81 000

Summen avkortes på grunn av bruk i 11 av årets 12 måneder,
jf. F-FIN § 5-13-6: Kr 81 000 x 11/12 = kr 74 250

Beløp beregnet i henhold til sktl. § 6-12(2):
Driftskostnader kr 60 000
+ 17 % saldoavskrivninger beregnet ut fra listepriis som ny
270 000 x 0,17 x 334 dager / 365 dager = kr 42 002
Sum kr 102 002

Kr 102 002 x 0,75 = kr 76 502

Laveste beløp blir i henhold til beregning etter sktl. § 5-13. Dette beløpet tillegges alminnelig inntekt.

Netto effekt på alminnelig inntekt blir en økning på (kr 60 000 – kr 74 250 =) kr 14 250.
(Det er effekten før avskrivninger. Medregnet avskrivningene får hun et netto fradrag for kostnader ved personbil.)

I tillegg må en kostnadsføre yrkeskjøring med privatbil (Toyotaen) kr 3,50 pr. km, jfr takseringsreglene § 1-3-20.
Janne Jansen kostnadsfører (kr 3,50 x 320 km =) kr 1 120.

6) Elektronisk kommunikasjon

Frdrag for kostnad til elektronisk kommunikasjon, herunder mobiltelefon, skal reduseres med beløp som faller på privat bruk, jf. § 6-14. Reduksjonsbeløpet fastsettes etter sktl. § 5-12 (5) og F-FIN § 5-12-20 flg.

Jf. F-FIN § 5-12-21 settes reduksjonen til kr 4 392.

Samlet fradragberettiget kostnad for elektronisk kommunikasjon blir dermed (kr 30 000 – kr 4 392 =) kr 25 608.

7) Andre driftskostnader

Det er opplyst at det er gitt en gave til Den norske kirke på kr 5 000. Rene gaver er ikke fradragberettiget etter sktl. § 6-1. Men gaver til Den norske kirke er fradragberettiget etter sktl. § 6-50 (5). I praksis vil Janne Jansen få fradrag for denne kostnaden i sin alminnelige inntekt utenfor enkeltpersonforetaket (ikke i alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetaket). Løsning av spørsmålet hvor kandidaten har fradragført kostnaden i alminnelig inntekt for enkeltpersonforetaket bør ikke trekkes vesentlig.

Det er opplyst at det også er betalt kontingent til den lokale handelsstandsforeningen. Foreningskontingenter er i utgangspunktet ikke fradragberettigede kostnader etter sktl. 6-18. Det er heller ingen andre regler som hjemler fradrag for en lokal handelsstandsforening. Kontingenten til den lokale handelsstandsforeningen er dermed ikke fradragberettiget.

Andre driftskostnader i enkeltpersonforetaket blir dermed:
(kr 1 500 000 – kr 4 000 – kr 5 000 =) kr 1 491 000

8) Aksjeutbytte

Aksjeutbytte er skattepliktig etter sktl. § 10-11. Ved beregningen av skattepliktig utbytte gis det fradrag for skjerming etter sktl. § 10-12. Skjermingen settes til et skjermingsgrunnlag multiplisert med en skjermingsrente. Skjermingsgrunnlaget fastsettes til aksjens inngangsverdi med tillegg av aksjens ubenyttede skjermingsfradrag fra tidligere år, jf. sktl. § 10-12 (2). I tillegg til årets skjermingsfradrag gis det også fradrag for ubenyttet skjermingsfradrag fra tidligere år, jf. sktl. § 10-12 (1).

Skattepliktig utbytte blir:

Aksjeutbytte, oppjustert 20 000 x 1,44	kr 28 800
Skjermingsbeløp som reduserer skattepliktig utbytte:	
Skjermingsfradrag for X5: $(kr\ 200\ 000 + kr\ 8\ 000) \times 3\ \% =$	kr 6 240
+ Ubenyttet skjermingsfradrag fra X4	<u>kr 8 000</u>
= Sum skjermingsbeløp	kr 14 240
Oppjustert 14 240 x 1,44 =	<u>kr 20 506</u>
= Skattepliktig utbytte	<u>kr 8 294</u>

Ved beregning av alminnelig inntekt, skal imidlertid fradragsberettiget skjerming ikke redusere størrelsen alminnelig inntekt, men fratrekkes i fastsatt alminnelig inntekt, jfr ordlyden i sktl § 10-12(1). Dette bør imidlertid ikke vektlegges noe nevneverdig ved sensuren ut fra at endelig skattegrunnlag reduseres med fastsatt skjermingsbeløp.

9) Renteinntekter

Renteinntekter er skattepliktig, jf. sktl. §§ 5-1 og 14-2(1).

10) Rentekostnader

Påløpte rentekostnader er fradragsberettiget, jf. sktl. §§ 6-40 og 14-2(2). Lånene gjelder Jansens næring, dermed får ikke reglene i sktl. § 14-20 anvendelse.

11) Valutalån

Gjeld i utenlandsk valuta som forfaller mer enn ett år etter utløpet av det regnskapsåret gjeldsposten er ervervet i (langsiktige valutalån), vurderes etter reglene i sktl § 14-5 (5). Årlig påvirkning på alminnelig inntekt er endring i den samlede verdien i norske kroner i løpet av året. Netto urealisert gevinst skal imidlertid bare inntektsføres dersom det tidligere er fradragsført tilsvarende urealisert tap. For beregning av eventuell påvirkning på alminnelig inntekt utarbeides en omvurderingskonto, jf. F-FIN § 14-5-20.

Omvurderingskonto X4:

	Kr
31.12.X4:	
Urealisert tap vedr. langsiktig gjeld i €: $(kr\ 8.80 - kr\ 8.00) * €\ 800\ 000 =$ (val.kurs på bal.dag – val.kurs på ervervstidspunkt)	640 000
- Ureal. val.tap vedr. langsiktig gjeld i \$: $(kr\ 6.20 - kr\ 6.00) * \$\ 600\ 000 =$ (val.kurs på bal.dag – val.kurs på ervervstidspunkt)	<u>120 000</u>
= Sum urealisert tap pr. 31.12.X4:	760 000
31.12.X3:	
- Ingen urealisert valutatap eller valutavinning.	<u>0</u>
= Endring i X4; urealisert tap	<u>760 000</u>
Resultat: kostnadsført i X4	<u>760 000</u>
Saldoen på omvurderingskontoen pr. 31.12.X4 blir	<u>-760 000</u>

Det ble dermed i X4 kostnadsført et urealisert valutatap på kr. 760 000.

Omvurderingskonto X5:

	Kr
31.12.X5:	
Urealisert tap vedr. langsiktig gjeld i €: (kr 8,15 – kr 8,00) * € 800 000 = (val.kurs på bal.dag – val.kurs på ervervstidspunkt)	120 000
- Ureal. val.vinning vedr. langsiktig gjeld i \$: (kr 5,20 – kr 6,00) * \$ 600 000 = (val.kurs på bal.dag – val.kurs på ervervstidspunkt)	<u>480 000</u>
= Netto urealisert vinning pr. 31.12.X5:	360 000
31.12.X4:	
- Sum urealisert valutatap	<u>760 000</u>
= Total endring i X5; urealisert vinning (tilbakeføring av urealisert tap i X4 og netto urealisert vinning i X5).	<u>1 120 000</u>
Resultat: inntektsføring i X5 (tilbakeføring av urealisert valutatap i X4)	<u>760 000</u>
Saldoen på omvurderingskontoen pr. 31.12.X5 blir	<u>0</u>

Skattyter er ikke pliktig til å inntektsføre en netto urealisert valutavinning på langsiktig gjeld i utenlandsk valuta, jf. F-FIN 1158, § 14-5-20(1)b. Derfor foretas kun en inntektsføring av et beløp tilsvarende urealisert valutatap i X4 på kr 760 000, jfr F. 1158, § 14-5-20(1)c.

Oppgave b

Etter sktbl. § 5-6 skal det foretas forskuddstrekk i lønn. Forskuddstrekket gjennomføres ved at arbeidsgiver beregner trekkbeløpet og holder dette tilbake ved hver lønnsutbetaling (med de unntak som følger av sktbl. § 5-7), for eksempel hver måned unntatt juni måned, jf. sktbl. § 5-10(1). Hver 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november skal arbeidsgiver innbetale forskuddstrekket til skattekreditor, se sktbl. §§ 10-10(1), jf. 5-11(1).

Næringsinntekten er ikke gjenstand for forskuddstrekk. Personlige skattytere svarer forskuddsskatt av formue og inntekt som det ikke blir foretatt forskuddstrekk i, jf. sktbl. § 6-1. Janne Jansen skal dermed betale forskuddsskatt på grunnlag av næringsinntekten. Etter sktbl. § 10-20(1) forfaller forskuddsskatten til betaling i fire like store terminer 15. mars, 15. mai, 15. september og 15. november i inntektsåret.

Ev. restskatt, dvs. skatt som ikke er dekket av forskuddstrekk eller forskuddsskatt, forfaller til betaling tre uker etter at det ferdige skatteoppgjøret er kunngjort, dog tidligst 20. august, jf. sktbl. § 10-21(1). Er restskatten 1 000 kroner eller mer, forfaller den til betaling i to like store terminer, hvor den første terminen forfaller til betaling tre uker etter at det ferdige skatteoppgjøret er kunngjort, dog tidligst 20. august, og den andre terminen fem uker senere, jfr sktbl. § 10-21(1).

Del 2.

Oppgave a **Beregning av midlertidige forskjeller.**

Skatteøkende (positive) midlertidige forskjeller pr. 31.12.X5.:

Goodwill: Skatteøkende (positiv) midlertidig forskjell,	+ kr 180 000
Varige driftsmidler: Skatteøkende (positiv) midlertidig forskjell,	+ kr 1 530 000
Varer: Skattereduserende (negativ) midlertidig forskjell,	- kr 60 000
Kundefordringer: Skattereduserende (negativ) midlertidig forskjell,	- kr 70 000
Langsiktig valutalån i utenlandsk valuta: Skatteøk (positiv) midlertidig forskj.,	+ kr 500 000
Gevinst- og tapskonto: Gevinstsaldo,	<u>+ kr 1 200 000</u>
Netto, positive midlertidige forskjeller	<u>+ kr 3 280 000</u>

Oppgave b

Utsatt skatt i balansen: (forutsetter at X5 = 2021)

Utsatt skatt pr 31.12.X5: $\text{kr } 3\,280\,000 \times 0,22 = \underline{\text{kr } 721\,600}$

Skyldig betalbar skatt i balansen:

Balansesum UB - kjente poster = $\text{kr } 33\,010\,000 - (2\,100\,000 + 800\,000 + 2\,400\,000 + 721\,600 + 14\,234\,400 + 7\,000\,000 + 1\,430\,000 + 830\,000 + 2\,810\,000) = \underline{\text{kr } 684\,000}$

Årets skattekostnad i resultatregnskapet:

Skattekostnad = Endring utsatt skatt + Betalbar skatt

Utsatt skatt pr.31.12.X4: $\text{kr } 3\,000\,000 \times 0,22 = \text{kr } 660\,000$

Økning utsatt skatt: $\text{kr } (721\,600 - 660\,000) = \text{kr } 61\,600$

Skattekostnad = $\text{kr } (61\,600 + 684\,000) = \underline{\text{kr } 745\,600}$

Oppgave c **Beregning av formuesverdi.**

Formuesverdi beregnet ut fra verdier på eiendeler og gjeld pr. 31.12.X5:

Eiendeler:	
+ Goodwill, jf. sktl. § 4-2(1)f.	kr 0
+ Egne tomter og bygninger, jf. sktl. § 4-10, § 4-12(7) og T. § 2-1-1.	kr 15 160 000
+ Prod.utstyr og maskiner inkl. forskn og utv., jf. sktl. § 4-10 og T.§ 2-1-2.	kr 6 350 000
+ Kontormaskiner, jf. sktl. § 4-10 og forskr om taks § 2-1-2.	kr 415 000
+ Varelager, jf. sktl. § 4-17 og § 14-5(2).	kr 1 800 000
+ Kundefordringer, jf. sktl. § 4-15.	kr 1 830 000
+ Fordring på forretningspartner, jf. sktl. § 4-1 og § 4-2(1)d.(*1)	kr 500 000
+ Bankinnskudd, jf. sktl. § 4-15.	<u>kr 970 000</u>
= Sum skattepliktig bruttoformue	kr 27 025 000

Gjeld:		
Pantegjeld, jf. sktl. § 4-1(1).	kr 14 234 400	
+ Valutalån, jf. sktl. § 4-1(1).	kr 7 000 000	
+ Leverandørgjeld, jf. sktl. § 4-1(1).	kr 1 430 000	
+ Skyldig betalbar skatt, jf. sktl. § 4-3(1)e.(*2)	kr 0	
+ Skyldig offentlige avgifter, jf. sktl. § 4-1(1).	kr 830 000	
+ Annen kortsiktig gjeld, jf. sktl. § 4-1(1) og § 4-3(1)d.(*3)	kr 2 720 500	
+ Avsatt utbytte, jf. sktl. § 4-3(1)d.	<u>kr 0</u>	
= Sum fradragsberettiget gjeld	<u>kr 26 214 900</u>	<u>kr 26 214 900</u>
= Netto skattepliktig formue		<u>kr 810 100</u>

(1*) Opptjente renteinntekter som ikke er forfalt til betaling, er ikke skattepliktig formue, jf. sktl. § 4-2(1)d. Skattepliktig formue blir da: Kr 520 000 – kr 20 000 = kr 500 000.

(*2): Det forutsettes at all skyldig betalbar skatt ikke er forfalt til betaling, jf. sktl. § 4-3(1)e.

(*3): Påløpte rentekostnader, ikke forfalt til betaling, er ikke skattemessig fradragsberettiget gjeld, jf. sktl. § 4-3(1)d. Skattemessig gjeld blir da:
 Kr 2 810 000 – kr 89 500 = kr 2 720 500.

Når det har blitt foretatt kapitalforhøyelse i løpet av inntektsåret, må skattepliktig formue pr. aksje beregnes ut fra antall aksjer aksjekapitalen er fordelt på ved utgangen av inntektsåret X5, jf. sktl. § 4-13(1).

Netto skattepliktig formue fordelt pr. aksje:
 Kr 810 100/21 000 aksjer = kr 38,58.

Med rabatt: kr 38,58 x 0,55 = kr 21,22

Oppgave d Hvem formuesbeskattes i hvilket inntektsår.

Hvem som skal beskattes.

Combi AS er ikke formueskattepliktig, jfr sktl. § 2-36(1). Aksjenes skattepliktige formuesverdi vil inngå i skattepliktig formue til aksjonærene i Combi AS, jfr sktl. § 4-12(2). 40 % av formuesverdi vil inngå i formuen til Svein Olsen og 60 % vil inngå i formuesberegningen til Combi Invest AS. Combi Invest AS er ikke eget formueskattesubjekt, jf. sktl. § 2-36(1). Formuen i Combi Invest AS blir derfor fordelt på aksjene i Combi Invest AS og medtas i formuen til aksjonærene i Combi Invest AS, jf. sktl. § 4-12(2).

Riktig inntektsår.

På grunn av aksjekapitalutvidelsen i X5, skal den beregnede formuesverdi pr. aksje pr. 31.12.X5 formuesbeskattes i samme inntektsår for personlige skattesubjekt, det vil si inngå i formuesberegningen pr. 31.12.X5, jf. sktl. § 4-13(1). Dette vil gjelde for Svein Olsens eierandel (40 %). Formuesverdien på eierandelen til Combi Invest AS (60 %), vil inngå i Combi Invest AS' formuesberegning pr. 31.12.X5, og deretter blir medtatt i formuen til Combi Invest AS' aksjonærenes formue pr. 31.12.X6, jf. sktl. § 4-12(2).

Oppgave 3.

Del 3-I

Oppgave a: Generelt om avgiftsplikten

Ola Rør er innehaver av et rørleggerfirma og driver både med rørleggerarbeid og varesalg. Både rørleggerarbeid og varesalg er avgiftspliktig omsetning etter § 3-1. Ordinær avgiftssats på 25 %, jf merverdiavgiftsvedtaket § 2. Virksomheten er i sin helhet innenfor loven, slik at det som hovedregel gis fullt fradrag for inngående avgift etter § 8-1 ved kjøp av varer og tjenester til bruk i virksomheten. I forhold til avgiftsplikten har det ingen betydning at virksomheten har flere avdelinger som drives på ulike steder. Flere virksomheter som drives av samme eier regnes som en avgiftspliktig enhet, jf. mval § 2-2(1)).

Oppgave b:

1) Rørleggerarbeid for kunde

Merverdiavgift beregnes av vederlaget (verdien) av utført arbeid og solgte varer, jf. mval § 4-1 og § 4-2):

Rørleggerarbeid	(= 3 timer · 350 kroner per time)	1 050 kroner
Deler	(= 1 500 kroner · 1,40)	2 100 kroner
Kjøregodtgjørelse	(= 30 km · 4,10 kroner per km)	123 kroner
		<hr/>
		3 273 kroner
	+ 25 % merverdiavgift	818 kroner
		<hr/>
Sum å betale inklusive merverdiavgift		4 091 kroner

Beregningsgrunnlaget for avgiften skal inkludere alle omkostninger som er nødvendig for å oppfylle avtalen, jf. mval § 4-2).

2) Kjøp av varer fra utlandet

Den danske leverandøren fakturerer utførsel av varer fra Danmark til Norge uten merverdiavgift. Innførsel av varer til Norge er avgiftspliktig, jf. § mval § 3-29. Merverdiavgift skal beregnes av tollverdien ved innførsel, mval 4-11(1). Tollverdien er varens verdi ved ankomst til Norge, dvs. inklusive frakt (jf. Tolloven av 21.12.07 nr 119 § 7-17). Grunnlaget for avgiftsberegningen er 53 000 kroner (= 45 000 + 8 000). Fradragsberettiget inngående avgift for Ola Rør etter mval § 8-1) er 13 250 kroner (= 53 000 · 25 %).

Varetransport fra utlandet (Danmark) og til Norge med det norske rederiet er fritatt for avgift etter mval § 6-28 (1). Varetransport i Norge med den norske transportøren er avgiftspliktig tjeneste etter mval § 3-1. Ordinær avgiftssats på 25 %. Fradragsberettiget inngående avgift for Ola Rør etter mval § 8-1 er 1 625 kroner (= 6 500 · 25 %).

Kjennskap til bestemmelsene i tolloven forutsettes å ligge utenfor kravene til eksamen.

3) Innredning av deler av næringslokalene til trimrom

Det gis ikke fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelser som gjelder velferdsformål, jf. mval § 8-3 (1) og mval § 3-23. Ola Rør utfører rørleggertjenester. Ved uttak av varer og tjenester fra virksomheten skal det beregnes uttaksmerverdiavgift av omsetningsverdien av hver enkelt ytelse, jf. mval § 3-21, § 3-22 og mval § 4-9. Uttaksmerverdiavgift (utgående avgift) av arbeidet er 263 kroner (= 3 timer · 350 kroner per time · 25 %). Uttaksmerverdiavgift av varene er 175 kroner (= 700 · 25 %). Beregnet uttaksmerverdiavgift skal innbetales til avgiftsmyndighetene og øker samtidig utgiftene ved innregning av trimrommet.

Treningssykler, annet trimutstyr og et TV-apparat er varer. Selgerne må beregne utgående avgift på til sammen 13 750 kroner (= 55 000 · 25 %). Inngående merverdiavgift er

ikke fradragsberettiget for Ola Rør, slik at brutto utgift ved kjøp av trimutstyr og TV-apparat blir på 68 750 kroner (= 50 000 + 5 000 + 13 750). NRK avgiften er belagt med 12 % merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsvedtaket § 4. NRK-avgift inklusive merverdiavgift er på 2 240 kroner (= 2 000 · 1,12). Inngående merverdiavgift er ikke fradragsberettiget for Ola Rør etter samme begrunnelse som ovenfor. (NRK-lisensen er bortfalt fra 2020 slik at dette ikke er en aktuell problemstilling lenger.)

4) Omdanning av virksomhet og stiftelse av nytt aksjeselskap

Deler av dagens enkeltpersonforetak omdannes til et aksjeselskap. Det legges til grunn at virksomheten fortsetter. Ved omdanningen skjer en overdragelse av varer og driftsmidler til et nytt foretak (nystiftet AS) med vederlag i form av aksjer i det nye selskapet. Salg av varer og driftsmidler vil derfor som hovedregel være avgiftspliktig etter bestemmelsen i mval § 3-1. Avgiften skal beregnes av omsetningsverdien. Overføring av penger (finansiell tjeneste) er unntatt fra avgift etter mval § 3-6. I dette tilfelle skjer overføring som ledd i overdragelse av virksomhet, slik at varer og driftsmidler kan overføres uten avgift etter mval § 6-14. Juridisk rådgivning er en avgiftspliktig tjeneste etter mval § 3-1. Advokathonoraret har tilknytning til virksomheten i det nystiftede selskapet. Inngående avgift på 3 750 kroner (= 15 000 · 25 %) vil derfor være fradragsberettiget for det nystiftede aksjeselskapet (når dette er blitt registrert). Gebyr til Foretaksregisteret i Brønnøysund regnes som en tjeneste utført som ledd i offentlig myndighetsøvelse og er unntatt fra avgift etter mval § 3-9 (1).

Del 3-II

Oppgave a:

Det følger av mval § 11-1 og § 2-1(4) at ved konkurs er boet avgiftspliktig for omsetning og uttak etter konkursåpningen i den grad konkursskyldneren (debitor) ville ha vært avgiftspliktig om han hadde fortsatt virksomhet. Konkursboet er en egen ansvarlig virksomhet og skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret på et eget registreringsnummer, jf. mval § 14-2(1). Boet blir avgiftspliktig fra første krone uten hensyn til omsetningsgrensen som gjelder andre avgiftspliktige, jf. mval § 2-1(4).

Ved konkurs har debitor fradragsrett for inngående avgift som er påløpt fram til konkursåpningen, jf. mval § 8-7(1). Det er leveringstidspunktet og ikke fakturatidspunktet som er avgjørende for fradragsretten. Varene er levert 25. august 20x1, før konkursåpningen 1. september 20x1, slik at inngående avgift på 5 000 kroner kan føres til fradrag i avgiftsoppjøret til Mye Rør AS (og ikke i boets avgiftsregnskap).

Oppgave b:

Boet skal etter mval § 3-1 beregne utgående avgift av med 7 500 kroner (= 30 000 · 25 %) ved salg av varer i butikken.

Boet har et konstatert tap 8 750 kroner (= 31 250 – 22 500) på en fordring. Merverdiavgift på 1 750 kroner (= 8 750/1,25 · 0,25) kan føres til fradrag i boets regnskap, jf. mval § 4-7(1).