

OPPGAVESETT 9 (R. H-95) LØSNINGSFORSLAG**DEL 1 - Årsoppgjør for X5 Andersen & Co. AS****Oppgave a****Note**

A)	Varekostnad i finansregnskapet	16 000 000
	+Redusert regnskapsmessig nedskrivning fra IB til UB	<u>500 000</u>
	Skattemessig varekostnad	<u>16 500 000</u>

B) (Disse opplysningene trengs ved beregning av arbeidsgiveravgift av Ole Andersens lønn.)

D) +

E) Skattemessige avskrivninger § 14-40 til § 14-48:
(Behandlingen av merverdiavgift kommenteres etter talloppstillingene)

<u>Saldogruppe a</u> , saldo pr. 01.01.	400 000
+Ny kopieringsmaskin, jf mval § 8-1: (62 000 : 1,25)	<u>49 600</u>
Avskrivningsgrunnlag X5	449 600
30% avskrivning	<u>134 880</u>
Restsaldo til X6	<u>314 720</u>

<u>Saldogruppe c</u> , saldo pr. 01.01.	800 000
-Solgt varebil (mvafritt)*	- 60 000
+Ny varebil kl 1, mval § 1-3(2)a, F.§ 1-3-1,b	+ 248 000
+Kjøpt brukt varebil (mvafritt)*	+ 140 000
Avskrivningsgrunnlag	1 128 000
24% avskrivning =	- <u>270 720</u>
Restsaldo	<u>857 280</u>

<u>Saldogruppe d</u> , saldo pr. 01.01.	1 200 000
-Markedsverdi firmabil overført til Oles kone, § 5-2 ¹⁾ og § 14-44(5)	- 125 000
+Ny personbil inkl. mva*	<u>306 270</u>
Avskrivningsgrunnlag	1 381 270
20% avskrivning	<u>276 254</u>
Restsaldo	<u>1 105 016</u>

¹⁾Underprisen (125 000 - 102 400) er ikke veldig stor, men det er nok meningen at vi her skal anvende uttaksbeskatning. Hele verdien kan nedskrives på saldo.

Underprisen (22 600) behandles som aksjeutbytte, siden det er hovedaksjonærens kone som har overtatt bilen, sktl. § 10-11(2). Det kan eventuelt diskuteres om beløpet skulle behandles som lønn til Ole, siden han også arbeider i selskapet.

Samlede skattemessige avskrivninger:

gruppe a	134 880
gruppe c	270 720
gruppe d	<u>276 254</u>
Sum	<u>681 854</u>

(Skattemessige - regnskapsmessig avskrivninger = 681 854 - 400 000 = 281 854)

***Om mva på nyanskaffelsene**

Bedriften driver varehandel og er dermed innenfor mva-lovens virkeområde, slik at den har fradragsrett for inng. mva, jf. MVAL § 8-1.

Salg av brukt bil (tidligere registrert her i landet) er fritatt for mva, jf. § 6-7(3). Derfor blir det heller ikke mva ved kjøp av brukt bil. (Tidligere registrert her i landet!)

Anskaffelse av personbil gir ikke rett til fradrag for mva, jf. MVAL § 8-4.

Varebil klasse 1 behandles som personbil, jf F. §1-3-1(b).

F) Skattemessig nedskrivning kundefordringer

(Sktl. § 14-5(4))

$$\text{Tillatt nedskrivning i UB} = \frac{(240\,000 + 110\,000) \cdot 4 \cdot 3\,500\,000}{25\,000\,000 + 30\,000\,000} = \underline{89\,090}$$

Beregnet tillatt skattemessig nedskrivning pr. 31.12.X5 =		89 090
Skattemessig nedskrivning pr. 01.01.X5 var	120 000	
Realisert tap i X5 utgjør	<u>110 000</u>	
Rest av tidligere skattemessig nedskrivning	10 000	- <u>10 000</u>
Fradragsrett for tap på kundefordringer i X5*		<u>79 090</u>

* Eller slik: 110 000 + (89 090 - 120 000) = 79 090

(Dette er 122 400 - 79 090 = 43 310 mindre enn det som er ført i finansregnskapet.)

Kan også beregnes slik:

Realisert tap på kundefordringer i året =		110 000
+Endring i skattemessig nedskrivning fordringer (89 090 - 120 000) =		- <u>30 910</u>
Skattemessig fradragsberettiget tap i år		<u>79 090</u>

Selskapets alminnelige inntekt i X5, sktl §§ 5-30, 6-1 og 14-2.

Den lettest forståelige fremgangsmåten er formodentlig å lage en "skattemessig resultatkonto".

Driftsinntekter, alt skattepliktig § 5-30		30 000 000
Skattemessig varekostnad	16 500 000	
Lønn m.v.	6 500 000	
Diverse driftskostnader	4 200 000	
Skattemessige avskrivninger	681 854	
Tap v/salg personbil (regnskapsmessig tap!)	0	
Tap på fordringer (skattemessig)	<u>79 090</u>	<u>27 960 944</u>
Skattemessig driftsresultat		2 039 056
Mottatt aksjeutbytte fra datterselskap, sktl § 2-38, Fritaksmodellen		000
Utdeling av utbytte mellom konsernselskaper inngår ikke i grunnlaget for 3% Inntektsføring, sktl § 2-38(6)c.		
+Andel inntekt KS Torgtunet, $1\,500\,000 \cdot 0,10 =$, 1)		150 000
Utdeling fra KS Torgtunet, sktl § 10-42, 1)		000
3% av utdeling omfattet av Fritaksmodellen skal inntektføres, men for utdeling fra selskap med deltakerfastsetting skal utdelingen reduseres med skatt på andel av alminnelig inntekt før 3% beregnes (sktl § 2-38(6)) $(90\,000 - (150\,000 \cdot 0,22)) \cdot 0,03 =$		1 710
+Renteinntekter - renteutgifter (+ 10 000 - 200 000)		- 190 000
Inntekt X5, før underskuddsfremføring		2 000 766
-Fremført underskudd fra X4, sktl. § 14-6		- 86 000
Alminnelig inntekt X5		<u>1 914 766</u>

Noen kommentarer:

- 1) Inntekt fra kommandittselskap. Deltakerne tilordnes hver sin del av selskapets alminnelige inntekt, jf. sktl. § 2-2, (2) b og § 10-41(1). Utbytte fra KS-et (utdeling av en del av overskuddet til deltakerne) skattlegges hos privatpersoner etter § 10-42. Aksjeselskaper har ikke skatteplikt etter samme paragraf, og hadde tidligere heller ikke etter noen andre bestemmelser. Fra 2012 omfattes utdeling fra selskap med deltakerfastsetting av § 2-38(6).
- 2) Nedskrivning på aksjebeholdningen, 200 000, gir ikke rett til inntektsfradrag. (Ikke realisert tap, sktl § 14-2. **Tap ved realisasjon av aksjer** er uansett ikke fradragsberettiget når selgeren er et **AS, jf § 2-38.**)

Beregnet skatt for selskapet for X5:

Skatt av alminnelig inntekt (betalbar skatt) = $1\,914\,766 \cdot 0,22 =$ 421 249

Alternativ beregning av selskapets alminnelige inntekt:

Driftsresultat iflg. foreløpig resultatkonto	2 740 000
- Økt varekostnad (= redusert nedskrivning i finansregnskapet)	- 500 000
-Økte avskrivninger (681 854 - 400 000)	- 281 854
+Tilbakeført tap ved salg av personbil	+ 37 600
+Redusert tap kundefordringer (122 400 - 79 090)	+ <u>43 310</u>
Skattemessig driftsresultat	2 039 056
Resten som foran:	
+ Utdeling fra Torgtunet KS, 3%	1 710
+Andel alminnelig inntekt KS Torgtunet X5 =	150 000
+Renteinntekter - renteutgifter	- 190 000
-Fremført underskudd fra X4	- <u>86 000</u>
Alminnelig inntekt	<u>1 914 766</u>

Litt om endring i utsatt skatt:

Vi kjenner til endring i forskjell mellom regnskapsmessig og skattemessig verdi av anleggsmidler, kundefordringer og varebeholdning:

Endring (økt) midlertidig forskjell varer (fra – 800 til – 300) =		+ 500 000
Skattemessig avskrivning anleggsmidler utgjør	681 854	
+ nedskrivning med salg / uttak, 60 000 + 125 000 =	<u>185 000</u>	
Reduksjon i skattemessige verdier	<u>866 854</u>	
RM avskrivning anleggsmidler	- 400 000	
RM verdi er redusert med verdi solgte eiendeler (140' + 60')	- <u>200 000</u>	
Reduksjon regnskapsmessige verdier	<u>600 000</u>	
Økt midlertidig forskjell anleggsmidler (866 854 – 600 000) =		+ 266 854
Redusert midlertidig forskjell kundefordringer 122 400 – 79 090 =		- <u>43 310</u>
Samlet øking midlertidige forskjeller eiendeler		723 544
Fremført underskudd er oppbrukt, økt midlertidig forskjell		<u>86 000</u>
Samlet endring midlertidige forskjeller		+ <u>809 544</u>

Dette gir økt utsatt skatt $809\,544 \times 0,22 = \underline{178\,100}$

Oppgave b Arbeidsgiveravgift av Ole Andersens godtgjørelse fra selskapet:

Lønn til Ole Andersen	400 000
+ Firmabil med listepris kr 350 000, § 5-13	
Se F-SKD § 5-13 for 2021:	
$325\,400 \times 0,30 + (350\,000 - 325\,400) \times 0,20 =$	<u>102 540</u>
Brutto avgiftspliktig lønn	<u>502 540</u>

Arbeidsgiveravgift herav $502\,540 \times 0,141 = 70\,858$, ftrl § 23-2 og SAV §§ 2 og 3.

Oppgave c – Skatt på aksjeutbytte for Ole Andersen X5, Ole eier 60% av aksjene.

Sktl § 10-11 og § 10-12:

Ole Andersens utbytte i X5:

Ordinært utbytte fra X4 i mai 60% av kr 400 000 =	240 000
Tilbakebetaling ved opp- og nedskrivning om høsten § 10-11: $400\,000 \times 0,6 =$	240 000
Underpris ved salg av personbil til Oles kone $125\,000 - 102\,400 =$	<u>22 600</u>
Samlet utbytte i X5	<u>502 600</u>

Han har 2 400 aksjer med inngangsverdi kr 2 000 pr. aksje (arveavgiftsgrunnlaget fra 1995, sktl § 9-7, ikke kontinuitet for inngangsverdi og skjermingsgrunnlag etter sktl § 10-33 i 1995). Han kan bruke arveavgiftsgrunnlaget + akkumulert RISK som skjermingsgrunnlag.

Skjermingsgrunnlaget blir da $kr (2\,000 + 450) \times 2\,400 = kr\ 5\,880\,000$. Med 3% skjermingsrente blir da skattepliktig utbytte $502\,600 - (5\,880\,000 \times 0,03) = 326\,200$, oppjustert; $326\,200 \times 1,44 = 469\,728$.

Skatten blir da $469\,728 \times 0,22 = \underline{103\,340}$

Oppgave d - Petter selger 500 aksjer den 15.04.X6 - gevinstberegning

Beregning av inngangsverdi pr. 01.01.X6: (sktl. § 10-32 til § 10-34 Tidligere RISK-regler)

Oppregulert verdi pr. aksje basert på:**Historisk kostpris**

Verdi ved erverv, tidligere sktl. §§ 9-7 og 5-50(3)	2 000
(NB - arvet før 2006, se bort fra aal. § 11A og sktl § 10-33)	
RISK-regulering for årene før X5, sktl. § 10-34	<u>450</u>
Oppregulert verdi pr. aksje pr. 01.01.X6 og pr. 15.04.X6	<u>2 450</u>

Gevinst ved salg for kr 3 800 pr. stk. = $(3\,800 - 2\,450) \cdot 500 = 675\,000$, oppjustert $675\,000 \times 1,44 = \underline{972\,000}$

Eventuelle salgsomkostninger kommer særskilt til fradrag i gevinsten.

Kommentarer til løsningen av oppgavesett 11:**Se på :****Foreløpig resultatkonto for Andersen & Co AS for X5:**

Driftsinntekter		30 000 000
Varekostnad	A)	16 000 000
Lønn m.v.	B)	6 500 000
Diverse driftskostnader	C)	4 200 000
Ordinære avskrivninger	D)	400 000
Tap v/salg av personbil	E)	37 600
Tap på kundefordringer	F)	<u>122 400</u>
Driftsresultat		<u>2 740 000</u>

Finansinntekter og finanskostnader:

Andel overskudd Torgveien 6 AS	G)	313 500	
Mottatt utbytte (X4) KS Torgtunet	G)	90 000	
Renteinntekter		10 000	
Rentekostnader		- <u>200 000</u>	+ 213 500
Resultat før ekstraordinære poster			2 953 500
Nedskrivning på aksjebeholdning	H)		- <u>200 000</u>
Resultat før skattekostnad			<u>2 753 500</u>

og tilleggsopplysning D og E i oppgaven:**D) og**

- E) Firmaets "gamle" personbil, anskaffet i X2 for kr 200 000, ble i januar X5 solgt til Ole Andersens kone for 102 400, som tilsvarte beregnet skattemessig nedskrevet verdi (saldo) for bilen. (Skattemessig avskrivning var i de aktuelle årene 20% pr. år). Regnskapsmessig var bilen avskrevet med 10% av kostpris pr. år i 3 år.

Bokført verdi på salgstidspunktet var altså $200\,000 \cdot 0,7 =$	140 000
Mens salgssummen var $200\,000 \cdot 0,8^3 =$	<u>102 400</u>
Regnskapsmessig tap, jf. resultatkontoen	<u>37 600</u>

Markedsverdien av bilen var på salgstidspunktet 125 000. Alle formaliteter i forbindelse med salget er klarert, også overfor de andre aksjonærene i selskapet.

Er den regnskapsmessige behandlingen av salget korrekt?

Prøv å beregne alminnelig inntekt ved å ta utgangspunkt i resultat før skattekostnad og korrigerer for endring i midlertidige forskjeller og permanente forskjeller. Du vil få en differanse i forhold til tidligere beregnet inntekt på kr 22 600. Finansregnskapet må rettes! Som salgsvederlag må vi føre 125 000, bilens virkelige verdi, differansen på $125\,000 - 102\,400 = 22\,600$ må føres som utbytte, ikke som tap ved salg av bilen! (Det regnskapsmessige tapet ved salg av bilen blir da $140\,000 - 125\,000 = 15\,000$.)

DEL 2 - Personalkonsult AS**Oppgave a - Avgiftsoppgjør for 1. termin X6**

Personalkonsult AS driver kursvirksomhet, som er omsetning utenfor merverdiavgiftslovens virkeområde, mval § 3-5(1), og salg av filmer og lærebøker, som er omsetning innenfor

lovens virkeområde, § 3-1(1). Lærebøker er fritatt for avgift ved salg til sluttbrukere, jf. mval § 6-4(1).

Omsetningen fordelte seg i X5 prosentvis slik:

Kurs (utenfor mva. lovens virkeområde)	50%	
Salg av filmer og boksalg (innenfor)	50%	(NB: Også boksalg som er fritatt for mva, er <u>innenfor</u> lovens virkeområde, siden bøker er varer, jf. mval. § 3-1(1).)

Fordelingen kan brukes ved forholdsmessig fordeling av inngående avgift ved anskaffelser under ett, jf. mval § 8-2, og F.(forskriften) § 8-2-2.

Behandling av de ni momenter i oppgaven:

1. Kursvirksomhet er utenfor lovens virkeområde, og utgående merverdiavgift skal ikke beregnes. Kursmateriell i form av ringpermer o.l., utgjør isolert sett salg av avgiftspliktig vare, men inngår i denne forbindelsen som del av kursvirksomheten slik at det ikke svares utgående mva av verdien av dette, § 3-5(2). Inngående avgift på anskaffelsen av kursmateriell er derfor ikke fradragsberettiget, § 8-1.
2. Faktura for filmer anskaffet for videresalg representerer anskaffelse til bruk i avgiftspliktig virksomhet (varekjøp), og inngående avgift på 30 000 x 0,25 = kr 7 500 er fradragsberettiget, jf. mval § 8-1.
3. Forskudd fra kunde vedrørende bestilling av filmer er ikke omsetning, jf. definisjonen av omsetning i mval § 1-3(1)a, og derfor ikke avgiftspliktig. Se også mval § 15-9(1). Salget bokføres ved levering i april, slik at mva beregnes i andre termin X6, Bokføringsforskriften av 01.12.04 nr 1558 § 5-2-7.
4. Det følger av "ordentlig regnskapsførsel" at regnskapet skal være ajour, og avgift skal også beregnes i samsvar med dette kravet, jf. mval § 15-9(1). Se bokføringsforskriften § 5-2-2; faktura skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering.
5. Annet salg av filmer skal avgiftsberegnes med: $80\,000 \cdot 0,25 = \underline{20\,000}$ (mval § 3-1(1)).
6. Trykking av lærebok gir rett til fradrag for inngående avgift med $15\,000 \cdot 0,25 = \underline{\text{kr } 3\,750}$, jf. mval § 8-1. Salg av bøker til sluttbrukere skal ikke avgiftsberegnes (mval. 6-4(1), men salg til videreforhandlere må avgiftsberegnes på vanlig måte etter § 3-1(1) med: $10\,000 \cdot 0,25 = \underline{\text{kr } 2\,500}$.
7. Inngående merverdiavgift på anskaffelse av datamaskin kan fordeles forholdsmessig, mval § 8-2(1). Hovedregelen er etter bruk, jf. § 8-2(1). Dette er neppe mulig å beregne i dette tilfellet, og da kan fordeling etter fjorårets omsetning foretas, jf. forskriftens § 8-2-2. Fradrag for 50%. (Også annen løsning kan godtas!)

Samlet inngående avgift: $20\,000 \cdot 0,25 = \underline{5\,000}$

50% til fradrag: 2 500

Prosjektør antas å skulle brukes kun i kursvirksomheten, og avgift er ikke fradragsberettiget (utenfor mva-lovens virkeområde).

8. Telefonregningen og kontorrekvisita. Mva på disse regningene må kunne fordeles etter omsetning. (F. § 8-2-2.)
Frdrag for inngående mva utgjør: $(4\ 000 + 3\ 000) \cdot 0,50 \cdot 0,25 = \underline{875}$
9. Drift av bedriftskantine er utenfor lovens virkeområde, og ingen avgift skal beregnes av salget, og ingen fradragsrett foreligger for inngående avgift på matvarekjøpet. (Bedriftskantiner kan neppe sies å drive næring. Slik virksomhet gir ikke overskudd, og staten kan, dersom virksomheten registreres som avgiftspliktig, risikere å subsidiere kantinedriften. Det er ingen endring i rettsstillingen fra før avgiftsreformen. Finansdepartementet har den 29. juli 2001 presisert at servering i bedriftskantiner ikke kan anses som næring. Slik omsetning skal derfor ikke avgiftsberegnes, og det er ikke fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelser av matvarer som skal benyttes til servering i kantinen.)

Sammendrag av avgiftsoppgjøret for 1. termin X6, jf. mval § 15-1

Post 5, salg filmer	80 000
Post 6, boksalg i siste ledd	40 000
Post 6, boksalg til bokhandlere	<u>10 000</u>
Samlet omsetning innenfor lovens virkeområde	130 000
-Avgiftsfri omsetning (post 6, "siste ledd")	<u>40 000</u>
Avgiftsgrunnlag 1. termin X6	<u>90 000</u>

Utgående merverdiavgift $90\ 000 \cdot 0,25 =$ 22 500

-Fradragsberettiget inngående avgift:

Post 2	7 500	
Post 6	3 750	
Post 7	2 500	
Post 8	<u>875</u>	- <u>14 625</u>
Skyldig avgift for 1. termin X6		<u>7 875</u>

Oppgave b - Utleie av filmer - avgiftsspørsmål

Utleie av filmer er avgiftspliktig omsetning som utleie av varer, jf. mval § 3-1(1).