

Del 1**Oppgave a Skattemessige avskrivninger og skattemessig behandling av realisasjoner.****Kontormaskiner – avskrivningsgruppe A.**

Det er kjøpt en ny scan- og kopimaskin. Den må føres inn på saldo fordi den har en kostpris på over kr. 15 000 og rimeligvis også har en brukstid på minimum 3 år, jf sktl § 14-40(1). Det er solgt en kopimaskin for kr. 10 000. Den er opplyst at den er 5 år gammel. Det er rimelig å anta at den hadde en kostpris over kr. 15 000 på kjøpstidspunktet, noe som medførte at den måtte føres inn på saldogruppe a, jf sktl § 14-40(1). Salgssummen føres derfor til fradrag i saldoen for saldogruppe a.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11.	Sktl. § 14-42(2)	255 758
+	Kjøp i X11	Sktl. § 14-42(2)	60 000
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44(2)	<u>10 000</u>
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X11	Sktl. § 14-42	305 758
-	Avskrivning, 30 %	Sktl. § 14-43	<u>91 727</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>214 031</u>

Varebil – avskrivningsgruppe C.

Ny varebil må føres inn på saldo, jf sktl § 14-40(1).

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11; Negativ saldo	Sktl. § 14-42(2)	120 450
+	Kjøp i X11	Sktl. § 14-42(2)	410 000
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44(2)	<u>0</u>
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X11.	Sktl. § 14-42	289 550
+	Avskrivning, 24 %	Sktl. § 14-46	<u>69 492</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>220 058</u>

Inventar og løsøre – avskrivningsgruppe D.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11.	Sktl. § 14-42(2)	452 560
+	Kjøp i X11	Sktl. § 14-42(2)	0
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44(2)	<u>0</u>
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X11	Sktl. § 14-42.	452 560
-	Avskrivning, 20 %	Sktl. § 14-43	<u>90 512</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>362 048</u>

Bygg og tomter.

Bygg, det vil si selve byggene og tilhørende fast teknisk installasjon, skal avskrives individuelt på hver sin avskrivningssaldo, jf sktl § 14-41(4). Tomter er ikke avskrivbare, jf sktl § 6-10. I salgsår skal det ikke beregnes skattemessige avskrivninger, jf sktl § 14-44(2) og (3).

Solgt lagerbygg, Gaustad plass 2 – avskrivningsgruppe h.

Siden selskapet ønsker lavest mulig alminnelig inntekt ved alternative løsninger, beregnes gevinst ved fradragføring av hele salgssummen, og deretter overføres gevinsten overføres til gevinst- og tapskontoen, jf sktl § 14-44(1) og § 14-44(3).

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11.	Sktl. § 14-42(2)	4 521 200
+	Påkostning i X11	Sktl. § 14-42(2)	0
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44(2)	5 000 000
=	Gevinst	Sktl. § 14-42	-478 800
-	Gevinst overført til gevinst- og tapskonto	Sktl. § 14-43	+478 800
=	Saldo pr. 01.08.X11.		0

Solgt lagerbygg, fast teknisk installasjon, Gaustad plass 2 – avskrivningsgruppe j.

Salgssum fradragsføres i sin helhet i skattemessig avskrivningssaldo fordi selskapet ønsker lavest mulig alminnelig inntekt, jf sktl § 14-44(2).

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11.	Sktl. § 14-42(2)	2 425 250
+	Påkostning i X11	Sktl. § 14-42(2)	0
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44(2)	2 000 000
=	Tap, tom positiv saldo pr. 31.12. før avskrivning	Sktl. § 14-42	425 250
-	Avskrivning, 10 %	Sktl. § 14-43	42 525
=	Tom positiv saldo pr. 31.12.X11.		382 725

Saldo pr. 31.12.X11 er en tom positiv saldo, som er fortsatt avskrivningsgrunnlag og videreføres til X12, jf sktl § 14-42(2).

Solgt tomt, lagerbygg, Gaustad plass 2 – ikke avskrivbart driftsmiddel.

Tomt er ikke avskrivbar. Gevinst overføres gevinst- og tapskonto i sin helhet ut fra at selskapet ønsker lavest mulig alminnelig inntekt, jf sktl § 14-53.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11.	Sktl. § 14-53.	850 000
+	Påkostning i X11.		0
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-53.	1 000 000
=	Gevinst	Sktl. § 14-53.	150 000
-	Overført til gevinst- og tapskonto	Sktl. § 14-53 og § 14-45.	150 000
=	Saldo pr. 31.12.X11.		0

Kjøpt lagerbygg, Brunsgate 20 – avskrivningsgruppe h.

Bygget skal rimeligvis bli brukt til lager og avskrives dermed i avskrivningsgruppe h, jf sktl § 14-41(1)h.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøp i X11.	Sktl. § 14-42(2)	6 000 000
+	Påkostning i X11.	Sktl. § 14-44(2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X11.	Sktl. § 14-42	6 000 000
-	Avskrivning, 4 %	Sktl. § 14-43	240 000
=	Saldo pr. 31.12.X11.		5 760 000

Kjøpt lagerbygg, fast teknisk installasjon, Bruns gt. 20 – avskrivningsgruppe j.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøp i X11	Sktl. § 14-42(2)	2 000 000
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-44(2)	<u>0</u>
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X11	Sktl. § 14-42	2 000 000
-	Avskrivning, 10 %	Sktl. § 14-43	<u>200 000</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>1 800 000</u>

Sum skattemessig verdi på varige driftsmidler:

	Tekst:	31.12.X10	31.12.X11
	Avskr. gruppe a	255 758	214 031
+	Avskr. gruppe c	-120 450	220 058
+	Avskr. gruppe d	452 560	362 048
+	Gaustad plass 2, bygg	4 521 200	0
+	Gaustad plass 2, fast teknisk installasjon	2 425 250	382 725
+	Gaustad plass 2, tomt	850 000	0
+	Bruns gate 20, bygget	0	5 760 000
+	Bruns gate 20, fast teknisk installasjon	0	1 800 000
+	Bruns gate 20, tomt	<u>0</u>	<u>1 700 000</u>
=	Sum skattemessig verdi	<u>8 384 318</u>	<u>10 438 862</u>

Gevinst- og tapskonto:

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig gevinstsaldo pr. 01.01.X11	Sktl. § 14-45(1) og (2)	1 523 450
+	Gevinster i X11:	Sktl. § 14-45(2)	
	Gevinst, salg lagerbygg, Gaustad plass 2		478 800
	Gevinst, salg tomt, lagerbygg, Gaustad plass 2		<u>150 000</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11	Sktl. § 14-45.	2 152 250
-	Årets inntektsføring, 20 %	Sktl. § 14-45(4)	<u>430 450</u>
=	Gevinstsaldo pr. 31.12.X11.		<u>1 721 800</u>

Oppgave b Beregning av alminnelig inntekt.

For å få beregnet alminnelig inntekt med utgangspunkt i regnskapsmessig resultat før skattekostnad, og deretter hensynta endringer i midlertidige forskjeller og årets permanente forskjeller, må skattemessige balanseverdier ved utgangen av X11 utarbeides. Videre må årets permanente forskjeller beregnes.

Varekostnad – varelager.

Skattemessig verdi varelager for handelsvarer er anskaffelseskost, jf sktl § 14-5(2).
Skattemessig verdi pr. 31.12.X10 blir kr. 1 952 400 og pr. 31.12.X11 kr. 2 042 320.

Kundefordringer – tap på krav.

Skattemessig avsetning tap på fordringer må beregnes, jf sktl § 6-2(2) og § 14-5(4), for at man skal få beregnet skattemessig balanseverdi på kundefordringene pr. 31.12.X11.

Skattemessig avsetning tap på fordringer, jf sktl § 14-5(4)b og c blir:

$$\frac{\text{Kr } 108\,860 + \text{kr } 124\,200}{\text{Kr } 32\,446\,850 + \text{kr } 34\,975\,420} \cdot 4 \cdot \text{kr } 3\,288\,740 = \underline{\text{kr } 45\,473}$$

Skattemessig verdi på kundefordringer pr. 31.12.X11:

$$\text{Kr } 3\,288\,740 - \text{kr } 45\,473 = \text{kr } 3\,243\,267.$$

Skattemessig verdi på kundefordringene pr. 31.12.X10:

$$\text{Kr } 2\,864\,400 - \text{kr } 42\,855 = \text{kr } 2\,821\,545.$$

Gjeld i utenlandsk valuta.

Gjeldspost i £.

Denne gjeldsposten er en kortsiktig gjeldspost. Valutakursen er gått ned fra kr 10 på opptakstidspunktet til kr 9 ved utgangen av inntektsåret. Regnskapsmessig skal man anvende dagskurs ved beregning av årsresultatet, jf rl § 5-9. Dette har medført inntektsføring av en urealisert gevinst på £ 100 000 * (kr 10 – kr 9) = kr 100 000 og at man har en regnskapsmessig balanseverdi pr. 31.12.X11 på £ 100 000 * kr 9 = kr 900 000. Ved beregning av alminnelig inntekt skal man for regnskapspliktige legge regnskapsmessig behandling av kortsiktige gjeldsposter til grunn, jf sktl § 14-4(1) og (2). Dette medfører ingen endringer ved beregning av alminnelig inntekt. Skattemessig balanseverdi blir kr 900 000.

Gjeldspostene i \$ og €.

Disse gjeldspostene er langsiktig gjeld. Regnskapsmessig anvendes dagskurs ved beregning av årsresultatet, jf rl § 5-9.

Gjeld i \$.

Regnskapsmessig verdi på opptakstidspunktet: \$ 600 000 * 5,00 = kr 3 000 000.

Regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X10: \$ 600 000 * kr 6,00 = kr 3 600 000.

Regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X11: \$ 600 000 * kr 4,60 = kr 2 760 000.

Gjeld i €.

Regnskapsmessig verdi på opptakstidspunktet: € 300 000 * kr 8,60 = kr 2 580 000.

Regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X11: € 300 000 * kr 9,10 = kr 2 730 000.

Sum regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X10: kr 3 600 000.

Sum regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X11: kr 2 760 000 + kr 2 730 000 = kr 5 490 000.

Når gjeldspostene er langsiktige gjeldsposter, skal eventuell skattemessig resultateffekt og skattemessig balanseverdi fastsettes i henhold til reglene i sktl § 14-5(5). Skattemessig må urealisert vinning motregnes urealisert tap, men netto urealisert vinning trenger man ikke skattemessig å inntektsføre, jf sktl § 14-5(4) og forskrift av 19.11.99, nr. 1158, § 14-5-20.

Gjeld i \$.

Pr. 31.12.X10 er det et urealisert tap på kr 3 000 000 – kr 3 600 000 = kr 600 000. Dette urealiserte tapet er skattemessig fradragsberettiget, jf sktl § 14-5(4). Dette tilsier at man har en skattemessig balanseverdi på gjeldsposten som er kr 3 600 000.

Pr. 31.12.X11 er det en urealisert vinning på kr 3 000 000 – kr 2 760 000 = kr 240 000.
Gjeld i €.

Pr. 31.12.X11 er det et urealisert tap på kr 2 580 000 – kr 2 730 000 = kr 150 000.

Netto vinning pr. 31.12.X11 er kr 240 000 – kr 150 000 = kr 90 000. Siden det er netto vinning på gjeldspostene totalt sett, settes skattemessig balanseverdi til gjeldsbeløpet på opptakstidspunktet for gjeldspostene.

Sum skattemessig balanseverdi pr. 31.12.X11 blir kr 3 000 000 + kr 2 580 000 = kr 5 580 000.

Skattemessig resultateffekt i X11 blir en tilbakeføring av kostnadsført urealisert tap i X10 med kr 600 000. Dette skjer ved å hensynta endring i midlertidig forskjell i tillegg til allerede bokført regnskapsmessig inntektsføring av urealisert verdiendring på disse gjeldspostene med kr 690 000.

Aksjer.

Verdiendringer aksjer.

Regnskapsmessig er aksjene nedvurdert med kr 3 500 000 – kr 2 850 000 = kr 650 000.

Skattemessig blir dette en permanent forskjell fordi aksjeselskap ikke har fradragsrett for verdiendringer eller realiserte tap ved realisasjon av aksjer, jf sktl § 2-38(2), jf (1) og § 14-2. Kr 650 000 tillegges ved beregningen av alminnelig inntekt.

Utbytte.

Utbytte, mottatt fra annet norsk aksjeselskap, er i utgangspunktet skattefritt, jf sktl § 2-38(2), jf (1). Regnskapsmessig inntektsført utbytte, kr 150 000, blir dermed en permanent forskjell. Imidlertid skal 3 % av netto positiv inntekt inngå i alminnelig inntekt, jf sktl § 2-38(6). Ut fra gitte opplysninger, blir grunnlaget for beregning av 3 % tillegg kr 150 000 i X11. Inntektstillegget blir kr 150 000 * 3 % = kr 4 500.

Representasjons- og sosiale kostnader.

Representasjonskostnader er skattemessig ikke fradragsberettiget, jf sktl § 6-21. Dette medfører at kr 22 460 blir en permanent forskjell.

Sosiale kostnader er skattemessig fradragsberettigede kostnader, jf sktl § 6-1(1), og det blir således ikke noen korreksjon vedrørende disse kostnadene.

Skattemessig underskudd.

Skattemessig underskudd pr. 31.12.X10 gir en midlertidig forskjell. Underskuddet går til fradrag i årets eventuelle positive alminnelige inntekt, jf sktl § 14-6.

Sum permanente forskjeller:

	Tekst:	Kr
+	Verdiendring, aksjer	650 000
-	Aksjeutbytte	150 000
+	3 % tillegg, jf sktl § 2-38(6)	4 500
+	Representasjon, ikke fradragsberettiget	22 460
=	Netto permanente forskjeller	<u>526 960</u>

Netto permanente forskjeller er et plussbeløp og må tillegges ved beregningen av alminnelig inntekt.

Beregning av midlertidige forskjeller og endring av midlertidige forskjeller:

	Tekst:	01.01.X11.		31.12.X11.		Endring
	Varige driftsmidler:					
	Regnskapsmessig verdi	10 180 350		12 084 175		
-	Skattemessig verdi	<u>8 384 318</u>		<u>10 438 862</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>1 796 032</u>	-	<u>1 645 313</u>	=	+150 719
	Gevinst- og tapskonto:					
	Regnskapsmessig verdi	0		0		
-	Skattemessig verdi	<u>-1 523 450</u>		<u>-1 721 800</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>1 523 450</u>	-	<u>1 721 800</u>	=	-198 350
	Langsiktig gjeld i utenlandsk valuta					
	Regnskapsmessig verdi	-3 600 000		-5 490 000		
-	Skattemessig verdi	<u>-3 600 000</u>		<u>-5 580 000</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>0</u>	-	<u>90 000</u>	=	-90 000
	Varelager:					
	Regnskapsmessig verdi	1 856 420		1 985 230		
-	Skattemessig verdi	<u>1 952 400</u>		<u>2 042 320</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>-95 980</u>	-	<u>-57 090</u>	=	-38 890
	Kundefordringer:					
	Regnskapsmessig verdi	2 800 000		3 230 000		
-	Skattemessig verdi	<u>2 821 545</u>		<u>3 243 267</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>-21 545</u>	-	<u>-13 267</u>	=	-8 278
	Skattemessig underskudd.					
	Regnskapsmessig verdi	0		0		
-	Skattemessig verdi	<u>440 000</u>		<u>0</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>-440 000</u>	-	<u>0</u>	=	-440 000
	Sum	2 761 957	-	3 386 756		-624 799

Beregning av alminnelig inntekt:

	Tekst:	Kr
	Ordinært resultat før skattekostnad	4 854 200
+/-	Endring i midlertidige forskjeller	-624 799
+	Permanente forskjeller:	<u>+526 960</u>
=	Alminnelig inntekt	<u>4 756 361</u>
=	Betalbar skatt, 22 % av kr 4 756 361	<u>1 046 404</u>

Del 2

Oppgave a

Arbeidsgiveravgift i tilknytning til enkeltpersonforetaket Konsulenten:

Alt som beskattes som lønn for mottaker inngår i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget, Folketrygdloven, heretter ftrl, § 23-2. Arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget vil i dette tilfellet omfatte Hans Hansens kontantlønn og skattepliktige naturalytelser i form av privat bruk av arbeidsgivers bil og mobiltelefon. Eieren av enkeltpersonforetaket, Frank Fredriksen får verken overføringer til privatkonto, fordel privat bruk av bil eller elektronisk kommunikasjon beskattet som lønn. Ikke noe av dette inngår derfor i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget.

Lønn Hans Hansen	kr 400 000
Fordel privat bruk av firmabil etter sktl, § 5-13. Kr 300 000 x 0,75 = kr 225 000 (bilen er eldre enn 3 år) Kr 225 000 x 0,30 = kr 67 500	kr 67 500
Fordel privat bruk av mobil, sktl § 5-12(5), F-FIN § 5-12-21 Telefonregning som er dekket kr 4 800, men fordelen skal maksimalt utgjøre	<u>kr 4 392</u>
Sum	<u>kr 471 892</u>

Satsen for arbeidsgiveravgift bestemmes på grunnlag av hvor virksomheten er registrert, Stortingsvedtaket om avgifter til folketrygden, heretter SAV, § 1. Det er i dette tilfellet Oslo og satsen blir følgelig 14,1%, SAV §§ 2 og 3.

Kr 471 892 x 0,141 = kr 66 537

Oppgave b

Alminnelig inntekt for Frank Fredriksen.

Som eier av enkeltpersonforetaket Konsulenten skattlegges han for alminnelig inntekt fra næringsvirksomheten i tillegg til annen alminnelig inntekt utenom næring. Overføring til privatkonto utløser ikke beskatning.

Hans Hansens skattlegges som lønn for fordelen ved privat bruk av bil og mobiltelefon. Faktiske bil- og telefonkostnader vedrørende bilen og mobiltelefonen er derfor skattemessig fradragsberettiget for virksomheten, jf sktl § 6-1.

Eieren, Frank Fredriksen kjører bilen 25 000 km i næring. Bilen må da behandles som næringsbil. Dette medfører at alle bilkostnadene i utgangspunktet er skattemessig fradragsberettiget, jf takseringsreglene § 1-2-6. Andel av disse bilkostnadene som vedrører privat bruk av bilen og andel av kostnadene vedrørende privat bruk av elektronisk kommunikasjon må tilbakeføres, da dette ikke er fradragsberettigede kostnader, jf sktl § 6-12 og § 6-14.

Her er det standardiserte regler for fastsettelse av størrelsen på beløpene som skal anses å falle på privat bruk:

Bil:

Tilbakeføringsbeløp for privat bruk fastsettes etter sktl § 6-12:

§ 6-12(1) På samme måte som fordel firmabil etter sktl § 5-13.

(kr 550 000 – kr 325 400) x 0,20 = kr 44 920

Kr 325 400 x 0,30 = kr 97 620

kr 142 540

Eller etter § 6-12(2):

Grunnlag for 17% avskrivning pr. 01.01.X11:

Kr 550 000 x 0,83 = kr 456 500

Samlede bilkostnader

Kr 456 500 x 0,17 = kr 77 605

+ faktiske driftsutgifter kr 100 000

Sum kr 177 605

Maksimalt tilbakeføringsbeløp for privat bruk:

Kr 177 605 x 0,75 = kr 133 204

Siden dette er lavere enn beregnet tilbakeføringsbeløp etter § 6-12(1), så blir det kr 133 204 som skal tilbakeføres for privat bruk av bilen.

Tilbakeføring for privat bruk av elektronisk kommunikasjon for Frank Fredriksen:

Her har han regninger for kr 10 000, og tilbakeføringsbeløpet for privat bruk blir kr 4 392 etter sktl § 6-14, jf § 5-12(5) og F-FIN § 5-12-21.

Begge tilbakeføringsbeløpene fører til økt alminnelig inntekt fra næringsvirksomheten (og økt personinntekt, men det er det ikke spurt etter her) for Frank Fredriksen.

Alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetaket Konsulenten:

Skattepliktige inntekter sktl § 5-30 kr 2 000 000

Div. driftskostn., alt fradragsberettiget skattemessig, jf sktl § 6-1 kr 600 000

Lønn Hans Hansen, jr sktl § 6-1 kr 400 000

Bilutgifter, jf sktl § 6-1 kr 160 000

El.kom.kostnader, jf sktl § 6-1 kr 20 000

Arbeidsgiveravgift, jf sktl § 6-1 kr 66 537

Netto finanskostnader, jf sktl § 6-1 kr 20 000

Sum fradrag kr 1 266 537 kr 1 266 537

Tilbakeføring for privat bruk av bil for eieren, jf sktl § 6-12 + kr 133 204

Tilbakeføring for privat bruk av el. kom. for eieren, jf sktl § 6-14 + kr 4 392

Alminnelig inntekt i næring + kr 871 059

Samlet alminnelig inntekt for Frank Fredriksen:

Alminnelig inntekt fra næring §§ 5-30, 6-1 kr 871 059

+ Alminnelig inntekt fra styrehonorar § 5-10,b kr 40 000

-Minstefradrag i styrehonorar, jf § 6-31 flg. og SSV § 6-1 (ikke i nær. inntekten) kr 31 800

-Private rentekostnader, sktl § 6-40(1) kr 25 000

Sum kr 854 259

Oppgave c

Arbeidsgiveravgift for Konsulenten AS:

Lønn til Hans Hansen inkludert privat bruk av firmabil og mobil blir som før og inngår i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget med kr 471 892.

Nå når Frank Fredriksen, aksjonær i aksjeselskapet, er ansatt i selskapet, behandles hans vederlag for arbeidsinnsats og andre naturalytelser som lønn. Kontantlønnen er kr 50 000 x 12 = kr 600 000. I tillegg må det fastsettes skattepliktig fordel av privat bruk firmabil i henhold til reglene i sktl § 5-13 og elektronisk kommunikasjon i henhold til reglene i sktl § 5-12(5). Beløpene inngår i selskapets grunnlag for arbeidsgiveravgift, jf ftrl § 23-2.

Lønn Frank Fredriksen, jf sktl § 5-10	kr 600 000
Fordel firmabil, jf sktl § 5-13 (se foran)	kr 142 540
Fordel elektronisk kommunikasjon, jf sktl § 5-12(5), jf F-FIN § 5-12-21	<u>kr 4 392</u>
Sum	<u>kr 746 932</u>

Sum grunnlag for arbeidsgiveravgift: kr 471 892 + kr 746 932 = kr 1 218 824

Arbeidsgiveravgift for aksjeselskapet: kr 1 218 824 x 0,141 = kr 171 854

Oppgave d

Alminnelig inntekt for Konsulenten AS:

Skattepliktige inntekter sktl § 5-30		kr 2 000 000
Div. driftskostn., alt fradragberettiget skattemessig, jf sktl § 6-1	kr 600 000	
Lønn Hans Hansen, jf sktl § 6-1	kr 400 000	
Bilutgifter, jf sktl § 6-1	kr 160 000*	
El. kom. kostnader, jf sktl § 6-1	kr 20 000*	
Lønn Frank Fredriksen, jf sktl § 6-1	kr 600 000	
Arbeidsgiveravgift, jf sktl § 6-1	kr 171 854	
Netto finanskostnader, jf sktl § 6-1	kr <u>20 000</u>	
	<u>kr 1 971 854</u>	<u>1 971 854 kr</u>
Alminnelig inntekt		<u>kr 28 146</u>

*Siden den private bruken beskattes som lønn, vil alle kostnadene være fradragberettigede for aksjeselskapet.

Del 3

Oppgave a

Lise har ikke oppfylt bo- og eiertidskrav for skattefri gevinst, jf sktl § 9-3(2). Det er fra 2014 innført kontinuitet i skattemessige forhold. Det er imidlertid unntak for bolig som avdøde kunne selge skattefritt. Her har mor helt klart oppfylt eier- og botidskravet. Inngangsverdien kan oppjusteres til markedsverdi på arvetidspunktet. Lises inngangsverdi blir omsetningsverdien, jf sktl § 9-7.

Skattepliktig gevinst, sktl § 5-1(2):

Vederlag	kr 2 650 000
- Omkostninger	kr 35 000
- Inngangsverdi	kr <u>2 600 000</u>
= Gevinst	<u>kr 15 000</u>

Oppgave b

Salg av 100 aksjer i Ubo AS i X11, jf sktl § 10-31 og § 10-32:

Beregning pr aksje:

Vederlag	kr 2 700,00
- Salgsomkostninger	kr 0,60
- Inngangsverdi, overtatt fra foreldrene, sktl § 10-33	kr <u>1 400,00</u>
= Gevinst pr. aksje før fradrag for ubenyttet skjerming	kr 1 299,40
- Ubenyttet skjerming, overtatt fra foreldrene:	
Alle aksjene er kjøpt i X9, sktl § 10-12(2):	
X9: kr 1 400 x 0,03=	kr 42,00
X10: kr 1 442 x 0,03=	<u>kr 43,26</u>
Sum ubenyttet skjerming =	<u>kr 85,26</u>
= Gevinst etter skjerming	<u>kr 1 214,14</u>

Gevinst på 100 aksjer, oppjustert: kr (1 214,14 x 100) x 1,44 = kr 174 836

Del 4

Oppgave a

Tomt er fast eiendom. Omsetning av tomt er unntatt fra loven, jf. mval § 3-11 første ledd. Selgeren av tomte skal derfor ikke beregne merverdiavgift.

Omsetning av byggarbeid, inklusive materialer, er avgiftspliktig etter lovens hovedregel, jf mval § 3-1 første ledd. Utgående merverdiavgift av byggarbeidet utgjør 16,25 millioner kroner (= 65 · 25 %). Regningen for oppføringen, inklusive merverdiavgift, blir derfor på 81,25 millioner kroner (= 65 · 1,25), og er fordelt slik:

Bruksområde		
Butikklokaler	(= 1 500 kroner per kvm · 10 000 kvm. · 1,25)	18 750 000 kroner
Utleie til Hjort DA	(= 2 200 kroner per kvm · 10 000 kvm. · 1,25)	27 500 000 kroner
Utleie til Midt Høgskolen	(= 2 200 kroner per kvm · 10 000 kvm. · 1,25)	27 500 000 kroner
Fellesarealer	(= 2 000 kroner per kvm · 3 000 kvm. · 1,25)	7 500 000 kroner
		<u>81 250 000 kroner</u>

Møbelkjeden AS driver varehandel og utleie av fast eiendom. Handel med møbler er avgiftspliktig virksomhet innenfor loven med alminnelig avgiftssats på 25 %, jf. mval § 3-1 første ledd og mval § 5-1. Utleie av fast eiendom er unntatt fra loven, jf. mval § 3-11 første ledd. Undervisning er unntatt fra loven, jf. mval § 3-5. Advokatvirksomhet er avgiftspliktig virksomhet etter lovens hovedregel. Utleie til lokaler til advokatfirmaet Hjort DA kan frivillig registreres etter mval § 2-3. Virkningen av den frivillige registreringen er at husleien til Hjort DA blir avgiftspliktig. Videre gis det fradrag for merverdiavgift ved oppføring og drift av den delen av virksomheten som er omfattet av den frivillige registreringen.

Det nye forretningsbygget skal brukes både innenfor loven (varehandel og utleie til advokatkontoret) og utenfor loven (utleie til høgskolen). Møbelkjeden AS har derfor rett til forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift ved oppføring av bygningen, jf. mval § 8-2 første ledd. Fordelingen skal skje etter antatt bruk innenfor og utenfor loven. For fellesarealene kan antall kvadratmeter legges til grunn for fordelingen, jf. FMVA § 8-2-1. Fellesarealene er 2 av 3 etasjer brukt innenfor loven. For de øvrige delene av bygningen er det

ulik kostpris per kvadratmeter. For disse arealene må de faktiske byggekostnadene legges til grunn ved beregning av fradraget for inngående merverdiavgift.

Bruksområde	Brutto kostpris	Fradrag for mva.	Netto kostpris
Butikklokaler	18 750 000 kroner	¹ (3 750 000 kroner)	15 000 000 kroner
Utleie til advokatvirksomhet	27 500 000 kroner	² (5 500 000 kroner)	22 000 000 kroner
Utleie til undervisning	27 500 000 kroner	0	27 500 000 kroner
Fellesarealer	7 500 000 kroner	³ (1 000 000 kroner)	6 500 000 kroner
	81 250 000 kroner	(10 250 000 kroner)	71 000 000 kroner
Tomt	10 000 000 kroner	-	10 000 000 kroner
	91 250 000 kroner	(10 250 000 kroner)	81 000 000 kroner

¹ $18\,750\,000 / 1,25 \cdot 0,25 = 3\,750\,000$ kroner

² $27\,500\,000 / 1,25 \cdot 0,25 = 5\,500\,000$ kroner

³ $7\,500\,000 / 1,25 \cdot 0,25 \cdot 2/3 = 1\,000\,000$ kroner

Inngående merverdiavgift er over grensebeløpet på 100 000 kroner, slik at byggetiltaket (oppføringen) regnes som en kapitalvare, jf. mval § 9-1(2)b. For fast eiendom er justeringsperioden 10 år, jf. mval § 9-4(2).

Oppgave b

1)

Asfaltering er avgiftspliktig byggearbeid etter lovens hovedregel. Veidekke AS skal beregne utgående merverdiavgift med 1 million kroner ($= 4 \cdot 0,25$). Regningen fra Veidekke AS inklusive 25 % merverdiavgift, er 5 millioner kroner ($= 4 \cdot 1,25$). Fradraget for inngående merverdiavgift gjøres etter antatt bruk i avgiftspliktig virksomhet, jf. mval § 8-2. Fradragsberettiget andel er 90 % ($= 80 \% + 10 \%$). Møbelkjeden AS kan føre 0,9 millioner ($= 1,0 \cdot 90 \%$) kroner til fradrag i sitt avgiftsoppgjør. Nettoutgift for asfalteringen blir dermed 4,1 millioner kroner ($= 5,0 - 0,9$). Inngående merverdiavgift er over grensebeløpet på 100 000 kroner, slik at asfalteringen regnes som en kapitalvare, jf. mval § 9-1(2)b. For fast eiendom er justeringsperioden 10 år, jf. mval § 9-4(2).

2)

- a) En klokke er en vare som selges med alminnelig sats. Urmaker Skog skal beregne utgående merverdiavgift med 1 950 kroner ($= 7\,800 \cdot 0,25$). Regningen inklusive merverdiavgift er 9 750 kroner ($= 7\,800 \cdot 1,25$). Hver klokke koster 97,50 kroner ($= 9\,750/100$) i innkjøp. Beløpet er under 100 kroner og regnes som bagatellmessig, jf. FMVA § 1-3-6. Selv om innkjøpet gjelder en gave får Møbelkjeden AS fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1, jf. mval § 8-3(1)f. Gaven gjelder handelsvirksomheten, slik at Møbelkjeden AS får fullt fradrag for inngående merverdiavgift.
- b) Leie av selskapslokaler med servering er avgiftspliktig med alminnelig sats, jf. mval § 3-11(2)b og mval § 5-1. Regningen, inklusive merverdiavgift, er 31 250 kroner ($= 25\,000 \cdot 1,25$). Avskåret fradragsrett etter mval § 8-3(1)b.
- c) Salg av stoler er avgiftspliktig med alminnelig sats. Uttak fra handelsvirksomheten til bruk i virksomheten utenfor loven er avgiftspliktig, jf. mval § 3-21 første ledd og mval § 4-9. Ved uttak av stol til bruk lokalene som er utleid til undervisning skal det beregnes uttaksmerverdiavgift av omsetningsverdien med 1 125 kroner ($= 4\,500 \cdot 0,25$). De andre stolene er fortsatt til bruk i avgiftspliktig virksomhet. Ingen uttaksmerverdiavgift.
- d) Rådgivning er avgiftspliktig med alminnelig sats. Skatteadvokaten skal beregne utgående merverdiavgift med 3 000 kroner ($= 12\,000 \cdot 25 \%$). Regningen fra skatteadvokaten

inklusive merverdiavgift er 15 000 kroner ($= 12\,000 \cdot 1,25$). Regningen gjelder den samlede virksomheten. Forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift basert på omsetning innenfor og utenfor loven, jf. mval § 8-1. Utleie til Midt Høgskolen (20 % av omsetningen) er unntatt fra loven. Annen omsetning er innenfor loven. Fradragsberettiget merverdiavgift er 2 400 kroner ($= 3\,000 \cdot 80\%$). Nettoutgiften er 12 600 kroner ($= 15\,000 - 2\,400$).

Oppgave c

I 20x6 skjer det endringer i utleieforholdet. Både regnskapsføring og revisjon er avgiftspliktig tjeneste etter lovens hovedregel. Bygningen og tomteareal er fra 1. juli 20x6 (etter 5,5 år) helt ut til bruk i avgiftspliktig virksomhet. Møbelkjeden AS har rett til å justere (øke) fradraget for inngående merverdiavgift, jf. mval § 9-2(1).

Bygning og tomteareal	Fradrags- prosent		Fradrag
Anskaffelse 1.1.20x1	0		0
Justering 20x6 (1.7 – 31.12)			
▪ Utleid til undervisning	100	$(= 1/10 \cdot [0 - 1,0] \cdot 5\,500\,000 \cdot 6/12)$	(275 000 kroner)
Anskaffelse 1.1.20x1	67 (2/3)		
Justering 20x6 (1.7 – 31.12)			
▪ Fellesarealer	100	$(= 1/10 \cdot [2/3 - 1,0] \cdot 1\,500\,000 \cdot 6/12)$	(25 000 kroner)
Anskaffelse 1.1.20x1	90		
Justering 20x6 (1.7 – 31.12)			
▪ Asfaltering	100	$(= 1/10 \cdot [0,9 - 1,0] \cdot 1\,000\,000 \cdot 6/12)$	(5 000 kroner)
Sum justering (økt) fradrag			(305 000 kroner)

I forbindelse med endringen av utleieforholdet i 20x6 kan manglende fradragsført inngående merverdiavgift kreves justert (økt) med 305 000 kroner. Justeringen i 20x6 gjelder for et halvt år. Justering for et helt år er 610 000 kroner ($= 305\,000 \cdot 2$). Dersom det ikke skjer endringer kan det kreves justering med 610 000 kroner i resterende delen av justeringsperiode på 4 år, dvs. for årene 20x7 til 20x10.