

**Løsningsforslag på Skatterett revisoreksamen 27.11.2013, 20 studiepoeng.****Del 1 (Anslått tidsforbruk: 40 %).**

Nedenfor er det først foretatt vurderinger og beregninger av skattemessige balanseverdier, omfang av skattefrie inntekter og skattemessig ikke fradragsberettigede kostnader. Deretter er det foretatt beregning av midlertidige forskjeller, endring i midlertidige forskjeller og tilslutt beregning av alminnelig inntekt for Solid Produkter AS.

**Varige driftsmidler.****Avskrivningsgruppe a.**

PC'er.

Det er opplyst at selskapet har kjøpt 2 PC'er for kr. 10 000 pr. stk. Kostpris pr. stk er lavere enn grensen for at de må føres inn på avskrivningssaldo, jfr sktl § 14-40(1)a. Skattemessig kan de kostnadsføres og siden de regnskapsmessig er kostnadsført, blir det ingen endringer ved beregning av alminnelig inntekt.

Kopimaskin.

Innkjøpt kopimaskin oppfylder vilkårene for og føres inn på avskrivningssaldo, jfr sktl § 14-40(1). Den er en kontormaskin og føres inn på avskrivningssaldo a, jfr sktl § 14-41(1)a.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvsn.</b>	<b>Beløp</b>
	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	452 840
+	Kjøp i året X13.	sktl § 14-40 og 14-42(2)	30 000
-	Salgssum i X13.	sktl § 14-44(2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X13.		482 840
-	Skattemessig avskrivning, 30 %	sktl § 14-43(1)a.	144 852
=	Utgående saldo 31.12.X13.	sktl § 14-42(2)	337 988

Avskrivningsgruppe d.

Ny personbil må føres inn på avskrivningssaldo d, jfr sktl § 14-40(1) og § 14-41(1)d. Salgssum solgt personbil føres til fradrag i avskrivningssaldoen, jfr sktl § 14-44(2) og § 14-42(2)b.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvsn.</b>	<b>Beløp</b>
	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	678 520
+	Kjøp i året X13.	sktl § 14-40 og 14-42(2)	600 000
-	Salgssum solgt personbil i X13	sktl § 14-44(2)	-50 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X13.		1 228 520
-	Skattemessig avskrivning, 20 %	sktl § 14-43(1)d.	245 704
=	Utgående saldo 31.12.X13.	sktl § 14-42(2)	982 816

Bygg.

Avskrivbare deler av bygg, som er avskrivbare, må føres inn på avskrivningssaldo, jfr sktl § 14-40(1)a og § 14-41(1)h, i og j. Hvert avskrivbart bygg skal avskrives på egen saldo, jfr sktl § 14-41(4).

Frednesgata 15.

For bygg, tilhørende fast teknisk installasjon og tilhørende tomt som selges i løpet av inntektsåret, må det beregnes en gevinst- eller tap, jfr sktl § 14-44(2) og (3). Det skal ikke foretas skattemessige avskrivninger i realisasjonsåret, jfr sktl § 14-42(2)

Avskrivningsgruppe h – Frednesgata 15.

Selve bygget:

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	5 684 500
+	Påkostning i X13.	Sktl § 14-42(2)	0
-	Salgssum, selve bygget	sktl § 14-43(1).i.	6 000 000
=	Gevinst	sktl § 14-42(3)	315 500
-	Overføres til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-53.	315 500
=	Utgående saldo pr. 31.12.X13.		0

Avskrivningsgruppe j – Frednesgata 15.

Fast teknisk installasjon:

Gevinst som oppstår på fast teknisk installasjon ved salg av bygg, beholdes som negativ saldo på avskrivningssaldoen, jfr sktl § 14-44(2). Negativ saldo må inntektsføres med minimum maksimal avskrivningssats for avskrivningsgruppen, jfr sktl § 14-46 og § 14-43(1)j. Da velges avskrivningssatsen ut fra at det gir lavest beløp til inntektsføring fra og med salgsåret og påfølgende inntektsår.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	2 452 600
+	Påkostning i X13.	sktl § 14-44(2)	0
-	Salgssum,	sktl § 14-43(1)j.	2 800 000
=	Gevinst = negativ saldo.	sktl § 14-42(2)	-347 400
+	Inntektsføring, 10 %	Sktl § 14-46.	+34 740
=	Utgående saldo, negativ saldo pr. 31.12.X13.	Sktl § 14-46.	-312 660

Tomt, Frednesgata 15.

Gevinst på tomt som selges, må overføres til gevinst- og tapskonto, jfr sktl § 14-53.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Skattemessig verdi 01.01.X12.	sktl § 14-53.	1 900 000
+	Påkostning i X12.	sktl § 14-53	0
-	Salgssum, redusert for salgskostnader	sktl § 14-53.	2 200 000
=	Gevinst	sktl § 14-53	300 000
-	Overføres til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-53.	300 000
=	Skattemessig verdi pr. 31.12.X12.		0

Avskrivningsgruppe h – Hvalgata 10.

Selve bygget.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	8 754 200
+	Påkostninger i X13.	sktl § 14-42(2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X13.		8 754 200
-	Skattemessig avskrivning, 4 %	sktl § 14-43(1).i.	350 168
=	Utgående saldo 31.12.X13.	sktl § 14-42(2)	8 404 032

Avskrivningsgruppe j – Hvalgata 10.

Fast teknisk installasjon.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	2 489 500
+	Påkostning i X13.	sktl § 14-44(2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X13.		2 489 500
-	Skattemessig avskrivning, 10 %	sktl § 14-43(1).j.	248 950
=	Utgående saldo 31.12.X13.	sktl § 14-42(2)	2 240 550

Avskrivningsgruppe i – Torilds vei 30.

Nytt bygg avskrives i avskrivningsgruppe i, fordi det er et forretningsbygg, jfr sktl § 14-41(1)i. Det er foretatt vedlikehold på bygget. Det kostnadsføres også skattemessig. Påbygget er en påkostning og må derfor tillegges avskrivningssaldoen fordelt på selve bygget og fast teknisk installasjon, jfr sktl § 14-40(3) og § 14-42(2).

Selve bygget.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	5 500 000
+	Påkostninger i X13.	sktl § 14-44(2)	400 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X13.		5 900 000
-	Skattemessig avskrivning, 2 %	sktl § 14-43(1)i.	118 000
=	Utgående saldo 31.12.X13.	sktl § 14-42(2)	5 782 000

Fast teknisk installasjon.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
+	Saldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	3 500 000
+	Påkostning i X13.	sktl § 14-44(2)	200 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X13.		3 700 000
-	Skattemessig avskrivning, 10 %	sktl § 14-43(1).j.	370 000
=	Utgående saldo 31.12.X13.	sktl § 14-42(2)	3 330 000

Skattemessig verdi, varige driftsmidler.

<b>Tekst:</b>	<b>Pr. 31.12.X12.</b>	<b>Pr. 31.12.X13.</b>
Avskrivningsgruppe a	452 840	337 988
Avskrivningsgruppe d	678 520	982 816
Avskrivningsgruppe h; Frednesgata 15	5 684 500	0
Avskrivningsgruppe h; Hvalgata 10	8 754 200	8 404 032
Avskrivningsgruppe i; Torilds vei 30	0	5 782 000
Avskrivningsgruppe j; Frednesgata 15	2 452 600	-312 660
Avskrivningsgruppe j; Hvalgata 10	2 489 500	2 240 550
Avskrivningsgruppe j; Torilds vei 30	0	3 330 000
Tomt, Frednesgata 15	1 900 000	0
Tomt, Hvalgata 10	2 400 000	2 400 000
Tomt, Torilds vei 30	0	3 000 000
Sum	24 812 160	26 164 726

### Gevinst- og tapskonto.

Saldo fra forrige inntekstår på gevinst- og tapskonto blir inngående saldo for X13. Gevinster fra salg av bygg og tomt føres inn på gevinst- og tapskontoen, jfr sktl § 14-45(2) og (3). 20 % av gevinstsaldoen må inntektsføres, jfr sktl § 14-45(4). Saldo på gevinst- og tapskontoen er en skatteposisjon og en midlertidig forskjell som medtas ved beregning av midlertidige forskjeller.

	<b>Tekst:</b>	<b>Lovhenvi.</b>	<b>Beløp</b>
	Gevinstsaldo 01.01.X13.	sktl § 14-42(2)	2 345 280
+	Sknessig gevinst, salg Frednesgata 15, selve bygget	sktl § 14-45(2)	315 500
+	Skattemessig gevinst, salg Frednesgata 15, tomt	sktl § 14-45(3)	<u>300 000</u>
=	Positiv saldo/gevinstsaldo før inntektsf. pr. 31.12.X13.		2 960 780
-	Inntektsføring, 20 %	sktl § 14-45(4)	<u>592 156</u>
=	Positiv saldo/gevinstsaldo pr. 31.12.X13.		<u>2 368 624</u>

### Varelager.

Skattemessig verdi på varelageret er anskaffelsesverdi, jfr sktl § 14-5(2). Skattemessig verdi på varelageret blir da pr. 31.12.X12 kr 856 400 + kr 45 500 = kr 901 900 og pr. 31.12.X13 kr 904 600 + kr 38 000 = kr 942 600.

### Kundefordringer.

Skattemessig avsetning for tap på fordringer må beregnes, jfr sktl § 14-5(4) og F 1158, § 14-5-10.

$$\text{Kr } 80\,000 + \text{kr } 65\,000 * 4 * \text{kr } 1\,382\,400 = \text{kr } 11\,946$$
$$\text{Kr } 32\,456\,780 + \text{kr } 34\,658\,920$$

Regnskapsmessig balanseverdi pr. 31.12.X12: kr 1 256 450 – kr 85 000 = kr 1 171 450.  
Regnskapsmessig balanseverdi pr. 31.12.X13: kr 1 382 400 – kr 95 000 = kr 1 287 400.  
Skattemessig balanseverdi pr. 31.12.X12: kr 1 256 450 – kr 10 655 = kr 1 245 795.  
Skattemessig balanseverdi pr. 31.12.X13: kr 1 382 400 – kr 11 946 = kr 1 370 454.

### Utbytter.

Utbytte på aksjer er skattefri inntekt for et AS, jfr sktl § 2-38(1) og (2). Dette medfører at mottatt utbytte må tas med under permanente forskjeller ved beregning av alminnelig inntekt.

$$\begin{array}{r} \text{Mottatt utbytte fra datterselskap: kr } 5 * 10\,000 \text{ aksjer} = \text{kr } 50\,000 \\ + \text{ Mottatt utbytte børsnotert aksjeselskap: kr } 4 * 5\,000 \text{ aksjer} = \text{kr } 20\,000 \\ = \text{Sum} \qquad \qquad \qquad \text{kr } 70\,000 \end{array}$$

Utbytte fra datterselskap hvor eierandelen oppfyller vilkårene for yting av konsernbidrag (mer enn 90 %), er helt skattefri, jfr sktl § 2-38(6)c. For utbytte på andre aksjer, skal det skattemessig inntektsføres 3 % av mottatt utbytte, jfr sktl § 2-38(6)a. Dette beløpet tas med under permanente forskjeller.

Skattepliktig utbytte:

$$\text{Kr } 4 * 5\,000 \text{ aksjer} * 3 \% = \text{kr } 600.$$

### Valutalån leverandørgjeld i utenlandsk valuta.

Begge valutalåne er langsiktige lån og en må derfor fastslå om det blir en annen skattemessig behandling enn den regnskapsmessige behandlingen som allerede har blitt gjennomført i årsregnskapet. Ved beregning av alminnelig inntekt kan man la være å inntektsføre netto urealisert gevinst, jfr sktl § 14-5(5).

Bokført verdi i NOK på opptakstidspunktet for lån i €:  
 € 500 000 \* kr 9,30 = kr 4 650 000

Bokført verdi i NOK på opptakstidspunktet for lån i £:  
 £ 400 000 \* kr 10,20 = kr 4 080 000.

Sum begge valutalånene i NOK verdi på opptakstidspunktet i X11:  
 Kr 4 650 000 + kr 4 080 000 = kr 8 730 000

Pr. 31.12.X12:

Lånene har følgende NOK verdi m/valutakurs pr. 31.12.X12:

€ 500 000 * kr 8,80 =	kr 4 400 000
£ 400 000 * kr 10,40 =	kr 4 160 000
Sum balanseført verdi i årsregnskapet.	<u>kr 8 560 000</u>

Skattemessig legges NOK verdi på opptakstidspunktet til grunn, kr 8 730 000, fordi man ikke er nødt til å inntekstføre netto urealisert valutagevinst, jf sktl § 14-5(5) og F1158 § 14-5-20.

Pr. 31.12.X13:

Lånene har følgende NOK verdi m/ valutakurs pr. 31.12.X13:

€ 500 000 * kr 9,50 =	kr 4 750 000
£ 400 000 * kr 10,10 =	kr 4 040 000
Sum	<u>kr 8 790 000</u>

Urealisert valutatap kan skattemessig kostnadsføres, jf sktl § 14-5(5) og F 1158, § 14-5-20. Skattemessig balanseverdi settes derfor til kr 8 790 000.

Leverandørgjeld i utenlandsk valuta er i årsregnskapet bokført i henhold til rl § 5-9.

Skattemessig skal man for kortsiktige valutaposter legge til grunn denne regnskapsmessige behandlingen, jfr sktl § 14-4(2). Det blir dermed ingen endringer vedr. leverandørgjelda i utenlandsk valuta.

#### **Gave til lokal fotoklubb.**

Gave til lokal fotoklubb, kr 5 000, er skattemessig ikke fradragsberettiget. Dette medfører at denne kostnaden blir en permanent forskjell.

#### **Beregning av midlertidige forskjeller og endring i midlertidige forskjeller.**

	<b>Tekst:</b>	<b>01.01.X13.</b>		<b>31.12.X13.</b>		<b>Endring</b>
	<b>Varige driftsmidler:</b>					
	Regnskapsmessig verdi	26 540 200		28 150 500		
-	Skattemessig verdi	<u>24 812 160</u>		<u>26 164 726</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>1 728 040</u>	-	<u>1 985 774</u>	=	-257 734
	<b>Gevinst- og tapskonto:</b>					
	Regnskapsmessig verdi	0		0		
-	Skattemessig verdi	<u>-2 345 280</u>		<u>-2 368 624</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>2 345 280</u>	-	<u>2 368 624</u>	=	-23 344
	<b>Varelager:</b>					
	Regnskapsmessig verdi	856 400		904 600		
-	Skattemessig verdi	<u>901 900</u>		<u>942 600</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>-45 500</u>	-	<u>-38 000</u>	=	-7 500

	<b>Kundefordringer:</b>				
	Regnskapsmessig verdi	1 171 450		1 287 400	
-	Skattemessig verdi	<u>1 245 795</u>		<u>1 370 454</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-74 345</u>	-	<u>-83 054</u>	= 8 709
	<b>Langsiktig gjeld i utenlandsk valuta</b>				
	Regnskapsmessig verdi	-8 560 000		-8 790 000	
-	Skattemessig verdi	<u>-8 730 000</u>		<u>-8 790 000</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>170 000</u>	-	<u>0</u>	= 170 000
	Sum				<u>-109 869</u>

### Beregning av alminnelig inntekt:

	<b>Tekst:</b>	<b>Kr.</b>
	Regnskapsmessig resultat før skattekostnad	4 523 500
-	Endring i midlertidige forskjeller	-109 869
	Permanente forskjeller:	
+	Gave, ikke skattemessig fradragsberettiget	+5 000
-	Aksjer, skattefritt utbytte	-70 000
+	3 % tillegg pga aksjeutbytte	<u>600</u>
=	Alminnelig inntekt	<u>4 349 231</u>

### Del 2 (Anslått tidsforbruk: 35 %).

#### Oppgave a

##### Personinntekt

Personinntekten for deltakere i selskap med deltakerfastsetting vil tilsvare arbeidsgodtgjørelsen jf sktl § 12-2(1)f. Personinntekten er dermed i år X13 kr 500 000 for Per Pedersen og kr 100 000 for Ole Olsen.

##### Alminnelig inntekt

Selskapets alminnelige inntekt fordeles på deltakerne etter eierandel jf sktl § 10-41(1). Når det er avtalt arbeidsgodtgjørelse til deltakerne, skjer en skjevdeling av den alminnelige inntekten mellom deltakerne da arbeidsgodtgjørelsen tilordnes den av deltakerne som har mottatt arbeidsgodtgjørelsen. Resterende alminnelig inntekt fordeles etter eierandel.

Alminnelig inntekt for selskapet år X13:	kr 2 100 000
-Arbeidsgodtgjørelse til deltakerne (kr 500 000 + kr 100 000)	<u>kr 600 000</u>
Alminnelig inntekt som fordeles etter eierandel:	<u>kr 1 500 000</u>

Fordeling av alminnelig inntekt til deltakerne blir dermed:

	<b>Per 70 %</b>	<b>Ole 30 %</b>	<b>Sum</b>
Alminnelig inntekt fordelt etter eierandel	1 050 000	450 000	1 500 000
Arbeidsvederlag	<u>500 000</u>	<u>100 000</u>	<u>600 000</u>
Fordelt alminnelig inntekt	<u>1 550 000</u>	<u>550 000</u>	<u>2 100 000</u>

I tillegg til fordelingen av selskapets alminnelige inntekt, vil utdeling av opptjent egenkapital i selskapet medføre et tillegg i deltakernes alminnelige inntekt i den grad uttakene overstiger skatt på alminnelig inntekt fordelt etter eierandel (eksklusive arbeidsvederlaget) og skjermingsfradrag jf sktl § 10-42. Siden oppgaven oppgir at utdelingen i sin helhet gjelder utdeling av opptjent egenkapital, vil ingen del av utdelingen gjelde tilbakebetaling av tidligere innbetalt egenkapital.

Siden det ikke er gjort innskudd eller utdeling av innbetalt kapital i løpet av år X13, vil skjermingsgrunnlaget for år X13 tilsvare deltakernes skattemessige inngangsverdi pr. 01.01.X13 med tillegg av eventuelt ubenyttet skjerming fra tidligere år jf sktl § 10-42(6). Per Pedersens skjermingsgrunnlag er dermed (kr 3 600 000 + kr 54 000) = kr 3 654 000, mens Ole Olsen skjermingsgrunnlag tilsvare den skattemessige inngangsverdien på kr 2 100 000.

Tillegg i alminnelig inntekt i år X13 etter sktl § 10-42 blir dermed som følger:

	<b>Per</b>	<b>Ole</b>
Utdeling	600 000	75 000
-Skatt på alminnelig inntekt fordelt etter eierandel		
Per: 1 050 000 x 22 %	-231 000	
Ole: 450 000 x 22 %		-99 000
Differanse	369 000	-24 000
Skjerming		
Per: 3 654 000 x 2 %	-73 080	
Ole: 2 100 000 x 2 %		-42 000
Ubenyttet skjerming fra tidligere år	-54 000	0
Sum beregnet tillegg	241 920	-66 000
Skattepliktig utdeling, oppjustert 241 920 x 1,44 =	348 365	0
Andel alminnelig inntekt fra selskapet jf foran	1 550 000	550 000
Samlet alminnelig inntekt på selskapsdeltakelsen i X13	1 898 365	550 000

Oles utdeling dekker ikke skatten på andelen av alminnelig inntekt fra selskapet fordelt etter eierandel, noe som vil øke skjermingsgrunnlaget jf sktl § 10-42(7) og den skattemessige inngangsverdien jfr. sktl § 10-44(3) med underdekningen på kr 24 000 med virkning fra 01.01.X14. Ole har også ubenyttet skjerming på kr 42 000 som han framfører til år X14 jf sktl § 10-42(9). Oles tillegg i alminnelig inntekt pga utdelingen blir dermed kr 0 i år X13.

### **Oppgave b**

Vurdering og verdsettelse av formues- og gjeldsposter i Per og Ole ANS pr. 31.12.X13, sktl § 4-40:

#### **Hoelsvei 2**

Dette er et utleiebygg hvor formuesverdien fastsettes etter reglene i sktl § 4-10(4) jf F nr 1158 (F) §§ 4-10-2 til 4-10-5 og § 4-40. Formuesverdien beregnes etter disse reglene som følger:

Gj.snitt av samlet utleieinntekt 3 siste år x 0,9  
Kalkulasjonsfaktoren

Gjennomsnittet av samlet utleieinntekt 3 siste år reduseres med 10 % eierkostnader

jf F § 4-10(4)2 (derfor x 0,9) og deles på kalkulasjonsfaktoren jf F § 4-10-4(4) (som er oppgitt å være 7 % i X13).

Gjennomsnittlig samlet leieinntekt 3 siste år = kr (2 750 + 2 600 + 2 450)/3 = kr 2 600 000

Formuesverdi =  $\frac{2\,600\,000 \times 0,9}{7\%} = \text{kr } 33\,428\,571$

### **Inventar og løsøre**

Formuesverdien av inventar og løsøre settes til skattemessig saldooverdi = kr 970 000 etter sktl § 4-1(1) jf Forskrift om taksering (TA) § 2-1-2.

### **Kundefordringer**

Formuesverdien av kundefordringer settes jf sktl § 4-15 til det kravet med rimelig sikkerhet vil innbringe. En slik vurdering gjøres ved fastsettelse av regnskapsmessig verdi, som derfor benyttes som formuesverdi = kr 440 000.

### **Bankinnskudd**

Formuesverdien av bankinnskudd settes til pålydende jf sktl § 4-15 = kr 360 000.

### **Pantelån, annen langsiktig gjeld, leverandørgjeld**

Gjeldspostene fradras i bruttoformuen med pålydende beløp jf § 4-1(1). Det må antas at alle poster i Annen langsiktig gjeld er fradragsberettigede siden det ikke er gitt andre opplysninger i oppgaven.

### **Annen kortsiktig gjeld**

Påløpte ikke forfalte renter gis det ikke fradrag for jf sktl § 4-3(1)d. Det må antas at øvrige poster i Annen kortsiktig gjeld er fradragsberettiget etter sktl § 4-1(1) siden det ikke er gitt andre opplysninger i oppgaven.

Sammendrag beregning av nettoformuen i Per og Ole ANS:

<b>Eiendeler</b>		
Utleiebygg sktl § 4-10(4) jf F nr 1150 §§ 4-10-2 til 4-10-5		33 428 571
Inventar og løsøre sktl § 4-1(1) jf TA § 2-1-2		970 000
Kundefordringer sktl § 4-15		440 000
Bankinnskudd sktl § 4-15		<u>360 000</u>
Bruttoformuen		<u>35 198 571</u>
<b>Gjeld</b>		
Pantelån sktl § 4-1(1)		10 400 000
Annen langsiktig gjeld sktl § 4-1(1)		4 900 000
Leverandørgjeld sktl § 4-1(1)		160 000
Annen kortsiktig gjeld sktl § 4-1(1)	440 000	
Påløpte ikke forfalte renter sktl § 4-3(1)d	<u>-85 000</u>	<u>355 000</u>
Sum fradragsberettiget gjeld		<u>15 815 000</u>
<b>Netto formue</b>		<b><u>19 383 571</u></b>

Nettoformuen fordeles mellom deltakerne etter eierandel jf sktl § 4-40. Ved fordelingen skal det tas hensyn til skjeve kapitalkonti, dvs dersom kapitalkontoen i finansregnskapet for den



enkelte deltaker avviker fra deltakerens eierandel i selskapet. I Per og Ole ANS er kapitalkontiene som følger pr. 31.12.X13:

	<b>Kapitalkonto i finansregnskapet</b>	<b>Kapital etter eierandel</b>	<b>Skjev egenkapital</b>
Per 70 %	3 500 000	3 640 000	-140 000
Ole 30 %	1 700 000	1 560 000	+140 000
	<u>5 200 000</u>	<u>5 200 000</u>	

Fordelingen av nettoformuen på kr 19 383 571 blir dermed som følger:

	<b>Per 70 %</b>	<b>Ole 30 %</b>	<b>Sum</b>
Andel nettoformue etter eierandel	13 568 500	5 815 071	19 383 571
Skjev egenkapital	-140 000	+140 000	0
	<u>13 428 500</u>	<u>5 955 071</u>	<u>19 383 571</u>
Med rabatt, 55% av full verdi, § 4-40	<u>7 385 675</u>	<u>3 275 289</u>	<u>10 660 964</u>

### **Oppgave c**

Renteinntekt beskattes som alminnelig inntekt etter skattelovens § 5-20.

Etter skattelovens § 5-22 skal renter på lån fra personlig skattyter til selskap med deltakerfastsetting beskattes ekstra dersom faktiske påløpte renter overstiger summen av skatten på rentebeløpet og skjermingsfradraget.

Renteinntektene på lånet på kr 1 200 000 som Liv Karlsen har gitt til Per og Ole ANS, fører til følgende skattepliktig alminnelig inntekt for Liv Karlsen i X13:

Renteinntekt jf sktl § 5-20: $(1\,200\,000 \times 10/12) \times 8\%$		80 000
Tillegg jf sktl § 5-22:		
Renteinntekt	80 000	
-Skatt på renteinntekten: $22\% \times 80\,000$	17 600	
-Skjermingsfradrag: $(1\,200\,000 \times 10/12) \times 2\%$	<u>20 000</u>	
Sum	42 400	
Oppjustert $42\,400 \times 1,44$		<u>61 056</u>
Skattepliktig renteinntekt som inngår i Liv Karlsens alminnelige inntekt for år X13:		<u>141 056</u>

### **Oppgave d**

Gevinst eller tap ved realisasjon av andel i selskap med deltakerfastsetting fastsettes etter sktl § 10-44(2) til forskjellen mellom netto vederlag ved realisasjonen fratrukket realisasjonskostnader og inngangsverdi etter 3. ledd. Inngangsverdien etter sktl § 10-44(3) er netto kostpris for andelen og anskaffelseskostnader tillagt deltakerens netto innskudd i selskapet og korrigert for endringer i skjermingsgrunnlaget i eierperioden etter sktl § 10-42(7).

Ole Olsens skattemessige inngangsverdi pr. 01.01.X13 er oppgitt i oppgaven til kr 2 100 000. Ole har ikke gjort innskudd eller foretatt utdeling av innbetalt kapital i løpet av år X13. I beregningene i spørsmål 1 framgår det at Oles utdeling i år X13 ikke dekker skatten på

andelen av alminnelig inntekt fra selskapet fordelt etter eierandel, noe som vil øke hans skjermingsgrunnlag jf sktl § 10-42(7) og hans skattemessige inngangsverdi jfr. sktl § 10-44(3) med underdekningen på kr 24 000 (kr 75 000 – kr 99 000) med virkning fra 01.01.X14 (uegentlig innskudd). Ole har også ubenyttet skjerming på kr 42 000 som han framfører til år X14 jf sktl § 10-42(9). Ole Olsens inngangsverdi på eierandelen i Per og Ole ANS er dermed  $kr\ 2\ 100\ 000 + kr\ 24\ 000 = kr\ 2\ 124\ 000$  pr. 01.01.X14.

Ole Olsens gevinst eller tap ved salg blir dermed:

Vederlag for 30 % -andelen:	kr 2 150 000
Inngangsverdi på salgstidspunktet:	kr 2 124 000
Foreløpig gevinst ved salg av andelen jf sktl § 10-44(1):	<u>kr 26 000</u>

Ole Olsen har ubenyttet skjerming fra år X13 på kr 42 000. Ubenyttet skjerming kan ved realisasjon av andel føres til fradrag i gevinst jf sktl § 10-44(2), men kan ikke benyttes til å gi eller øke et tap. Siden det her blir en gevinst før fradrag for ubenyttet skjerming, kommer ubenyttet skjerming til fradrag ved realisasjonen med kr 26 000 slik at skattepliktig gevinst blir 0. Resten av den ubenyttede skjermingen bortfaller.

### **Del 3 (Anslått tidsforbruk: 25 %).**

#### **Oppgave a**

Virksomhet med salg av møbler og kjøkkenutstyr er avgiftspliktig, jf. mval § 3-1(1). Ved salget brukes alminnelig avgiftssats på 25 %, jf. mval § 5-1(1) og avgiftsvedtaket for merverdiavgift § 2. Skeidar Handel AS vil derfor som hovedregel ha rett til fullt fradrag for inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester til bruk i denne del av virksomheten, jf. mval § 8-1. Begrensninger i den generelle fradragsretten for inngående merverdiavgift framgår i mval § 8-3 og § 8-4.

#### **Oppgave b**

- 1)
  - a. Persontransport er avgiftspliktig med redusert sats på 12 %, (6% første halvdel av 2021, coronatiltak) jf. mval § 5-3 og avgiftsvedtaket § 4. Regningen, inklusive merverdiavgift, er 9 856 kroner ( $= 8\ 000 \cdot 1,12$ ). Ved persontransport i virksomhet gis det fradrag for inngående merverdiavgift. Reiseutgifter mellom hjem og arbeidsted er i utgangspunktet en privatugift og anses ikke som en virksomhetsrelevant kostnad, jf. mval § 8-1(1). Skeidar Handel AS får derfor ikke fradrag for merverdiavgift på utgiftene til månedskort til ansatte.
  - b. Salg av vanlige ukeblader, som Se og Hør, er avgiftspliktig etter lovens hovedregel. Prisen for bladet, inklusive merverdiavgift, er 437,50 kroner ( $= 350,00 \cdot 1,25$ ). Ukebladet regnes som et velferdsgode for ansatte. Skeidar Handel AS får ikke fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval. § 8-3(1)d.
  - c. Parkeringsvirksomhet er avgiftspliktig med alminnelig sats, jf. mval § 3-1(1) og mval § 3-11(2) c. Selger beregner utgående merverdiavgift med 100 kroner ( $= 400 \cdot 0,25$ ). Regningen, inklusive merverdiavgift, er 500 kroner ( $= 400 \cdot 1,25$ ). Varebilen tilhører avgiftsklasse 2 og regnes ikke som et personkjøretøy, jf. FMVA § 1-3-1. Utgiften er relevant for virksomheten. Skeidar Handel AS får fullt fradrag for inngående merverdiavgift.
  - d. Salg av klær er avgiftspliktig med alminnelig sats. Selger beregner utgående merverdiavgift med 3 000 kroner ( $= 12\ 000 \cdot 0,25$ ). Regningen, inklusive merverdiavgift,

er 15 000 kroner ( $= 12\,000 \cdot 1,25$ ). Arbeidsgiver her rett til fradrag for merverdiavgift ved innkjøp av klær til bruk ved arbeid eller i den merverdiavgiftspliktige virksomheten. Forutsetning er at arbeidsgiver beholder eiendomsretten til klærne. Dersom de ansatte overtar eiendomsretten regnes utgiften som et velferdstiltak for ansatte. Avskåret fradragrett etter mval. § 8-3(1) d.

2)

- a. Salg av møbler er avgiftspliktig virksomhet. Omdisponering fra lagervare til bruk som driftsmiddel regnes ikke som avgiftspliktig uttak av varer. Varene (stolene) er fortsatt til bruk i avgiftspliktig virksomhet.
- b. Avgiftsgrunnlaget er avtalt pris, jf. mval § 4-1(1). Ordinære rabatter kommer til fradrag i avgiftsgrunnlaget. Når det gis personalrabatt, skal avgiftsgrunnlaget være den prisen den ansatte betaler. Det er en forutsetning at prisen minst dekker innkjøpsprisen pluss omkostninger. Ved salg av to stoler til Kari Sofa skal det beregnes utgående merverdiavgift med 1 400 kroner ( $= [4\,000 \cdot 0,7] \cdot 0,25 \cdot 2$ ). Prisen for to stoler, inklusive merverdiavgift, er 7 000 kroner ( $= [2\,800 \cdot 1,25] \cdot 2$ ).

Per Krakk får innvilget en ekstra rabatt. Han skal betale 2 500 kroner ( $= 4\,000 \cdot 0,5 \cdot 1,25$ ) for en stol, inklusive 500 kroner i merverdiavgift. Ekstrarabatten til Per Krakk regnes som en gave. Av gaveelementet skal det beregnes uttaksmerverdiavgift, jf. mval § 3-21 og mval § 4-9. Skeidar Handel AS må dermed beregne utgående merverdiavgift av samme grunnlag som ved salg til andre ansatte. Utgående merverdiavgift ved salg av denne stolen blir dermed 700 kroner ( $= 2\,800 \cdot 0,25$ ), inklusive uttaksmerverdiavgift med 200 kroner ( $= 800 \cdot 0,25$ ).

3)

Både salg av telefon (varer) og bruk av telefon (tjenester) er avgiftspliktig etter lovens hovedregel. Både anskaffelse og bruk av telefon i avgiftspliktig virksomhet gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1(1). Privatbruk av telefon gir ikke rett til fradrag for merverdiavgift. Forutsetning for fradrag er at kjøpene er dokumentert på vanlig måte, jf. mval § 15-10(1) og bokføringsloven § 10. Det betyr blant annet at kjøpers (arbeidsgivers) navn og merverdiavgift skal framgå av dokumentasjonen.

I de tilfeller at en ansatt legger ut for arbeidsgiver gjelder egne dokumentasjonskrav, jf. bokføringsforskriften § 5-5(3). Arbeidsgiver får fradrag for merverdiavgift under forutsetningen at en ansatt utarbeider og signerer en datert oppstilling som viser hva som er kjøpt og formålet med kjøpet. Oppstillingen skal arkiveres sammen med kjøpsbilaget. Ved kjøp av telefon er det en forutsetning for fradrag for merverdiavgift at arbeidsgiver overtar eiendomsretten. Dersom telefonen forblir de ansattes eiendom vil arbeidsgiver ikke ha rett til fradrag for merverdiavgift.

Ved salg av telefon beregner Telesenteret AS utgående merverdiavgift med 1 250 kroner ( $= 5\,000 \cdot 0,25$ ). Regningen ved kjøp av telefon, inklusive merverdiavgift, er 6 250 kroner ( $= 5\,000 \cdot 1,25$ ). Ola Stol forblir eier, slik at Skeidar Handel AS ikke får fradrag for inngående merverdiavgift.

For bruk av telefon beregner Telenor AS utgående merverdiavgift med 750 kroner ( $= 3\,000 \cdot 0,25$ ). Regningen for telefonbruk, inklusive merverdiavgift, er 3 750 kroner ( $= 3\,000 \cdot 1,25$ ). Skeidar Handel AS får rett til forholdsmessig fradrag for merverdiavgift etter bruk i virksomhet, jf. mval § 8-2(1). Fradraget for merverdiavgift utgjør 600 kroner ( $= 750 \cdot 80\%$ ). Utgiften til telefonbruk blir dermed 3 150 kroner ( $= 3\,750 - 600$ ).

4)

- a. Furnitures Ltd er importør av varene (tollskyldner). Merverdiavgift beregnes av vareprisen pluss frakt og toll, mval § 4-2(1)a, dvs. 114 000 kroner ( $= 100\,000 + 10\,000 + 4\,000$ ). Innførselsmerverdiavgift utgjør 28 500 kroner ( $= 114\,000 \cdot 0,25$ ).

- b. Furnitures Ltd får fradrag for inngående merverdiavgift ved innførsel med 28 500 kroner, jf. mval § 8-1(1). Toll på 4 000 kroner (og frakt til havnelager) blir en ordinær næringsutgift for Furnitures Ltd. Furnitures Ltd er registrert med virksomhet i Norge. Salget til Skeidar Handel AS er dermed ordinær avgiftspliktig omsetning i Norge. De sender derfor en regning, inklusive frakt, merverdiavgift og toll, til Skeidar Handel AS på 142 500 kroner (= 114 000 · 1,25).
- c. Skeidar Handel AS mottar regning fra Furnitures Ltd og fører inngående merverdiavgift på 28 500 kroner til fradrag i sitt avgiftsoppgjør.

5)

- a. Håndverkerarbeid inklusive varer, er ordinær avgiftspliktig omsetning. Småarbeid AS beregner utgående merverdiavgift med 2 500 kroner (= 10 000 · 0,25). Regningen, inklusive merverdiavgift, er 12 500 kroner (= 10 000 · 1,25). Skeidar Handel AS har rett til fradrag for inngående merverdiavgift med 2 500 kroner, jf. mval. § 8-1(1).
- b. Utbedringsarbeid utført av egne ansatte er ikke merverdiavgiftspliktig. Tjenestene er ikke «tatt ut», men er til bruk i avgiftspliktig virksomhet.
- c. Utbetalt erstatning for skader er ikke avgiftspliktig (utenfor loven). Ingen omsetning har skjedd.

6)

Arbeid, inklusive bruk av materialer ved oppføring av en bygning, er avgiftspliktig etter lovens hovedregel. Ved oppføringen beregnet entreprenøren utgående merverdiavgift med 12 500 000 kroner (= 50 000 000 · 25 %). Oppføringen av bygningen (byggetiltaket) regnes derfor som en kapitalvare, jf. mval § 9-1(2)b. For kapitalvaren fast eiendom er justeringsperioden 10 år, jf. mval § 9-4(2). Påkostningen som skjedde i slutten av 20x4, er et nytt byggetiltak som også regnes som en kapitalvare.

Drift av treningsstudio er unntatt fra loven, jf. mval § 3-8(2). Deler av lokalene (20 %) er derfor med virkning fra 1. januar 20x7 omdisponert fra bruk i avgiftspliktig virksomhet til bruk i virksomhet utenfor loven. Tidligere fradragsført inngående merverdiavgift kan derfor kreves justert. Det gjelder utgifter ved kjøp og senere påkostninger, jf. mval § 9-2(1). Merverdiavgift av utgifter til vedlikehold skal ikke justeres.

Ved oppføringen (byggetiltak 1) fradragsføres 12 500 000 kroner i merverdiavgift. Påkostningen i slutten av 20x4 er et nytt byggetiltak (nr. 2), der det ble fradragsført 2 500 000 kroner (= 10 000 000 · 25 %) i merverdiavgift (se punkt 2).

<b>Oppføring (1)</b>	Fradrags- prosent		Fradrag
Anskaffelse 1.1.20x1	100		(12 500 000 kroner)
Justering 20x7	80	(= 1/10 · [1,0 – 0,8] · 12 500 000)	250 000 kroner
			<u>(12 250 000 kroner)</u>

<b>Påkostning (2)</b>	Fradrags- prosent		Fradrag
Anskaffelse 1.1.20x5	100		(2 500 000 kroner)
Justering 20x7	80	(= 1/10 · [1,0 – 0,8] · 2 500 000)	50 000 kroner
			<u>(2 450 000 kroner)</u>

I forbindelse med endringen av utleieforholdet i 20x7 må tidligere fradragsført inngående merverdiavgift justeres (reduseres) med til sammen 300 000 kroner (= 250 000 + 50 000). Dersom det ikke skjer nye endringer i utleieforholdet, må tilsvarende justering skje i resten av justeringsperioden. For oppføring av bygningen gjelder dette for årene 20x8 til og med 20x10 (3 år). For påkostningen gjelder dette for årene 20x8 til og med 20x14 (7 år).