

Løsningsforslag, skatterett revisoreksamen/skatte- og avgiftsrett, 15 studiepoeng, våren 2017.

Oppgave 1.

Spm. 1. Skattemessig varekostnad.

Skattemessig varekostnad beregnes med utgangspunkt i årets varekjøp med tillegg av varebeholdning til anskaffelsesverdi pr. 01.01.X17 og reduksjon for varebeholdning til anskaffelsesverdi pr. 31.12.X17, jfr sktl § 14.5.2.

	Tekst:	Kr.
	Skattemessig varebeholdning 01.01.X17.	2 450 000
+	Årets varekjøp	22 300 000
-	Skattemessig varebeholdning 31.12.X17.	<u>2 530 000</u>
=	Årets skattemessige varekostnad	<u>22 220 000</u>

Spm. 2. Skattemessig avsetning usikre fordringer.

Skattemessig avsetning usikre fordringer beregnes ut fra reglene i sktl § 14-5.4 og F 1158 § 14-5-10.

Det er opplyst at det er et konstatert tap som ikke er bokført. Dette må tas med i sum konstaterte tap i X17.

Sum konstaterte tap i X17: kr. 220 000 + kr. 30 000 = kr. 250 000.

Pålydende verdi kundefordringer pr. 31.12.X17 etter korrigerings av konstatert tap:
Kr. 1 870 000 – kr. 30 000 = kr. 1 840 000.

Beregning av skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X17:

Kr. 210 000 + kr. 250 000 . * 4 * kr. 1 840 000 = kr. 46 505.

Kr. 35 600 000 + kr. 37 200 000

Spm. 3. Skattemessig kostnad tap på fordringer i X17.

Skattemessig kostnad tap på fordringer i X17:

	Tekst:	Kr.
	Sum konstaterte tap på fordringer i X17.	250 000
+	Sk messig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X17.	46 505
-	Sk messig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X16.	<u>44 665</u>
=	Skattemessig kostnad tap på fordringer i X17.	<u>251 840</u>

Spm. 4. Varige driftsmidler og gevinst- og tapskonto.

Avskrivbare varige driftsmidler avskrives i henhold til sktl § 14-41 - § 14-43. Negativ saldo behandles i samsvar med reglene i sktl § 14-46. Salg av eiendeler behandles i samsvar med reglene i sktl § § 14-44, § 14-45 og § 14-53.

Avskrivningsgruppe a.

Salgssum for solgt kopimaskin (kjøpesum ble ført inn på avskrivningsgruppe a når den ble kjøpt), føres til fradrag på saldoen i avskrivningsgruppe a, jfr sktl § 14-44.2.

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	240 400
-	Salgssum, solgt kopimaskin	Sktl § 14-44.2.	<u>20 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	220 400
-	Avskrivning, 30 %	Sktl § 14-43.1.a.	<u>66 120</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>154 280</u>

Avskrivningsgruppe c.

Avskrivningsgruppe c har negativ saldo 01.01.X17. Det har ikke blitt foretatt noen kjøp av driftsmidler som skal føres inn på avskrivningsgruppe c. Negativ saldo eksisterer fortsatt 31.12.X17. En andel av negativ saldo må inntektsføres, jfr sktl § 14-46.

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	01.01. Inngående saldo = negativ saldo	Sktl § 14-46.	-85 400
+	Inntektsføring, 24 % av negativ saldo	Sktl § 14-43.1.c.	<u>+20 496</u>
=	31.12. Utgående saldo = negativ saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>-64 904</u>

Avskrivningsgruppe d.

Ny pakkemaskin er innkjøpt. Det er maskin som tilhører avskrivningsgruppe d. Det er rimelig å anta at den har en brukstid på minst 3 år når ikke annet er oppgitt. Den må derfor tillegges avskrivningssaldoen, jfr sktl § 14-40.1.

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	695 600
+	Kjøpesum, pakkemaskin	Sktl § 14-42.2.	<u>96 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	791 600
-	Avskrivning, 20 %	Sktl § 14-43.1.d.	<u>158 320</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>633 280</u>

Næringsbygget Snarveien 22.

Næringsbygget Snarveien 22 skal brukes til lager. Det avskrives derfor i avskrivningsgruppe h, jfr sktl § 14-41.1.h. Det er kjøpt i løpet av X17 og avskrives for et helt år i kjøpsåret selv om næringsbygget ble kjøpt 01.06.X17, jfr sktl § 14-42.2.

Avskrivningsgruppe i, bygget Snarveien 22.

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42.2.	<u>14 200 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	14 200 000
-	Avskrivning, 4 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>568 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>13 632 000</u>

Avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Snarveien 22.

	Tekst:	Lovhenvisn.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42.2.	<u>4 600 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	4 600 000
-	Avskrivning, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>460 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>4 140 000</u>

Tomt, Snarveien 22.

Tomt er ikke avskrivbar.

Lagerbygget Firdaveien 8.

Lagerbygget selges 01.05.X17. Det gjør at det ikke kan beregnes skattemessige avskrivninger i X17, jfr sktl § 14.42.2. Gevinster må beregnes og andeler av gevinstene må inntektsføres.

Avskrivningsgruppe h, bygget Firdaveien 8.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	8 200 000
-	Salgssum	Sktl § 14-44.3.	9 000 000
=	Gevinst	Sktl § 14-44.3.	<u>-800 000</u>

Gevinsten overføres til gevinst- og tapskontoen, jfr sktl § 14-44.3.

Avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Firdaveien 8.

Gevinst (negativ saldo) som oppstår på avskrivningsgruppe j, skal beholdes på egen saldo, jfr sktl § 14-44.2. En andel (minimum 10 %) av negativ saldo må inntektsføres, jfr sktl § 14-46.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	2 600 000
-	Salgssum	Sktl § 14-40.3.	<u>-3 300 000</u>
=	Gevinst = negativ saldo	Sktl § 14-46.	-700 000
+	Inntektsføring, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>+70 000</u>
=	31.12. Utgående saldo = negativ saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>-630 000</u>

Tomt, Firdaveien 8.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo		3 000 000
-	Salgssum	Sktl § 14-53.	<u>-5 200 000</u>
=	Gevinst	Sktl § 14-53.	<u>-2 200 000</u>

Gevinst ved salg av tomta må overføres til gevinst- og tapskonto, jfr sktl § 14-53.

Gevinst og tapskonto.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående tapssaldo	Sktl § 14-45.2.	-1 260 000
+	Gevinst, salg av bygget, Firdaveien 8	Sktl § 14-45.2.	+800 000
+	Gevinst, salg av tomt, Firdaveien 8	Sktl § 14-45.2.	<u>+2 200 000</u>
=	31.12. Gevinstsaldo før årets inntektsføring	Sktl § 14-45.2.	+1 740 000
-	Årets inntektsføring, 20 %	Sktl § 14-45.4.	<u>-348 000</u>
=	31.12. Utgående gevinstsaldo	Sktl § 14-45.2.	<u>+1 392 000</u>

Samlet påvirkning på alminnelig inntekt på grunn av varige driftsmidler eksklusiv gevinst- og tapskonto:

	Tekst:	Kr.
	Avskrivning, avskrivningsgruppe a	66 120
-	Inntektsføring andel av negativ saldo avskrivningsgruppe c	20 496
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe d	158 320
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe i, bygget Snarveien 22.	568 000
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Snarveien 22.	460 000
-	Inntektsføring av andel av negativ saldo, avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Firdaveien 8.	<u>70 000</u>
=	Sum, netto kostnad	<u>1 161 944</u>

Spm. 5. Langsiktig lån i utenlandsk valuta.

Pr. 01.01.X17 var det en urealisert gevinst på det langsiktige lånet på
(Kr. 8,40 – kr. 8,10) * € 1 800 000 = kr. 540 000.

Urealiserte valutagevinster er en skattemessig ikke pliktig til å inntektsføre, jfr sktl § 14-5.5. Det forutsettes at dette ikke er gjort pr. 31.12.X16. Når det langsiktige lånet betales er det en € kurs på kr. 8,30. Dette medfører en realisert valutagevinst på (kr. 8,40 – kr. 8,30) * € 1 800 000 = kr. 180 000. Denne realiserte valutagevinsten må skattemessig inntektsføres i X17.

Spm. 6. Alminnelig inntekt for Butin ANS i X17.

Beregning av nødvendige regnskapsmessige og skattemessige balanseverdier som inngår i beregning av midlertidige forskjeller.

Kundefordringer.

Skattemessig balanseverdi pr. 01.01.X17:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi kundefordringer pr. 01.01.X17.	1 830 000
-	Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 01.01.X17.	44 665
=	Skattemessig verdi kundefordringer pr. 01.01.X17.	1 785 335

Skattemessig balanseverdi pr. 31.12.X17:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi kundefordringer pr. 31.12.X17.	1 840 000
-	Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X17.	46 505
=	Skattemessig verdi kundefordringer pr. 31.12.X17.	1 793 495

Langsiktig lån i utenlandsk valuta.

Skattemessig verdi av netto langsiktig gjeld i utenlandsk valuta fastsettes etter sktl § 14-5.5.a2, til den høyeste av valutakursene pr. 31.12 (kr. 8,10) og ved anskaffelsestidspunktet (kr. 8,40).

Skattemessig verdi pr. 01.01.X17:

Kr. 8,40 * € 1 800 000 = kr. 15 120 000.

Varige driftsmidler.

Skattemessig verdi varige driftsmidler pr. 31.12.X17:

	Tekst:	Kr.
	Skattemessig verdi, avskrivningsgruppe a,	154 280
	Skattemessig verdi, negativ saldo, avskrivningsgruppe c	-64 904
	Skattemessig verdi, avskrivningsgruppe d	633 280
	Skattemessig verdi, avskrivningsgruppe i, lagerbygget Snarveien 22	13 632 000
	Skattemessig verdi, avskrivningsgruppe j, lagerbygget Snarveien 22	4 140 000
	Skattemessig verdi, negativ saldo, avskr.gr. j, lagerbygget Firdaveien 8	-630 000
	Skattemessig verdi, tomt, Snarveien 22	5 200 000
	Sum skattemessig verdi varige driftsmidler	23 064 656

Beregning av midlertidige forskjeller og endring midlertidige forskjeller i X17.

	Tekst:	01.01.X17		31.12.X17	Endring
	Kundefordringer:				
	Regnskapsmessig verdi	1 730 000		1 760 000	
-	Skattemessig verdi	<u>1 785 335</u>		<u>1 793 495</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-55 335</u>	-	<u>-33 495</u>	-21 840
	Varebeholdning:				
	Regnskapsmessig verdi	2 330 000		2 450 000	
-	Skattemessig verdi	<u>2 450 000</u>		<u>2 530 000</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-120 000</u>	-	<u>-80 000</u>	-40 000
	Varige driftsmidler:				
	Regnskapsmessig verdi	16 320 000		25 725 000	
-	Skattemessig verdi	<u>14 650 600</u>		<u>23 064 656</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>1 669 400</u>	-	<u>2 660 344</u>	-990 944
	Langsiktig lån i utenlandsk valuta:				
	Regnskapsmessig verdi	-14 580 000		0	
-	Skattemessig verdi	<u>-15 120 000</u>		<u>0</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>540 000</u>	-	<u>-0</u>	+540 000
	Gevinst- og tapskonto:	-1 260 000	-	+1 392 000	<u>-2 652 000</u>
	Sum				<u>-3 164 784</u>

Permanente forskjeller.

Julebordkostnader.

Julebordkostnader er sosiale kostnader (velferdstiltak) som er skattemessig fradragsberettigede kostnader, inkludert kostnader til ledsagere, jfr F 1160 § 6-21-3. Det blir ingen korreksjon på grunn av julebordkostnadene.

Gave til lokal fotoklubb.

Gave til lokal fotoklubb kommer ikke inn under fradragsberettigede gaver nevnt i sktl § 6-50. Gaven er ikke skattemessig fradragsberettiget kostnad. Kr. 20 000 er en permanent forskjell som må tillegges ved beregning av alminnelig inntekt.

Arbeidsgodtgjørelse til Per Høst i X17.

Arbeidsgodtgjørelse for Per Høst, kr. 600 000, er en regnskapsmessig driftskostnad, men er skattemessig ikke fradragsberettiget kostnad. Arbeidsgodtgjørelsen inngår i total alminnelig inntekt som skal fordeles mellom deltakerne og må derfor tilbakeføres ved beregning av total alminnelig inntekt.

Beregning av alminnelig inntekt:

	Tekst:	Kr.
	Årsresultat før skattekostnad	9 800 000
-	Endring midlertidige forskjeller	3 164 784
	Permanente forskjeller:	
+	Gave til lokal fotoklubb	<u>20 000</u>
=	Alminnelig inntekt etter arbeidsgodtgjørelsen er kostnadsført	6 655 216
+	Arbeidsgodtgjørelse til Per Høst	<u>600 000</u>
=	Total alminnelig inntekt	<u>7 255 216</u>

Spm. 7. Beskatning av alminnelig inntekt i det ansvarlige selskapet.

Ansvarlige selskaper er ikke egne skattesubjekter, jfr sktl § 2-2.2. Deltakerne (eierne) av del skal beskattes for hver sin andel av den alminnelige inntekten, jfr sktl § 2-2.3.

Total alminnelig inntekt redusert for arbeidsgjørelse:

Kr. 7 200 000 – kr. 600 000 = kr. 6 600 000.

Fordeling av alminnelig inntekt, jfr sktl § 10-41.1:

	Tekst:	Stein Lyngen (20 %)	Per Høst (20 %)	Invest ANS (20 %)	Petro AS (40 %)	Sum
	Arbeidsgodtgjørelse	0	600 000	0	0	600 000
+	Rest alminnelig inntekt til fordeling: kr. 6 600 000	<u>1 320 000</u>	<u>1 320 000</u>	<u>1 320 000</u>	<u>2 640 000</u>	<u>6 600 000</u>
=	Sum	<u>1 320 000</u>	<u>1 320 000</u>	<u>1 320 000</u>	<u>2 640 000</u>	<u>7 200 000</u>

Andel av alminnelig inntekt medtas hos den enkelte deltaker i inntektsåret X17, jfr sktl § 14-2.

Oppgave 2.

a) Beregningen av nettoformuen i Wibe AS pr. 31.12.X17

Aksjeselskapets nettoformue fastsettes etter skattelovens regler om fastsetting av brutto formue og gjeld i skattelovens kap. 4 jf. F nr. 1158 (FSFIN) § 4-12-2.2.

Vurdering og verdsettelse av formues- og gjeldsposter i Wibe AS pr. 31.12.X17:

Immaterielle eiendeler

Tidsbegrensede bruksretter er ikke formue jfr. sktl § 4-2.1 pkt. b.

Forretningsbygg

Dette er et bygg som delvis er benyttet til egen bruk og delvis er utleid. Siden mer enn 50 % av arealet er utleid, skal eiendommens formuesverdi fastsettes etter reglene for utleid næringseiendom jf. FSFIN 4-10-3.1. Formuesverdien fastsettes dermed etter reglene i sktl § 4-10.4 jf. FSFIN §§ 4-10-4 til 4-10-9 samt sktl § 4-12.7.

Siden 60% av arealet er utleid til 60%-andel av markedsverdi, beregnes brutto utleieinntekt etter FSFIN § 4-10-8:

60% leieinntekt i X17	930 000
60% leieinntekt i X16	900 000
60% leieinntekt i X15	<u>870 000</u>
Sum	<u>2 700 000</u>

Gjennomsnitt leieinntekt: $2\,700\,000/3 =$ 900 000

Brutto utleieinntekt for hele bygget: $900\,000 / 0,6 =$ 1 500 000

Utleieverdien av næringseiendom beregnes etter § 4-10-4.2-4 som følger:

Utleieverdi = $\frac{1\,500\,000 \times 0,9}{6,6\%} =$ kr 20 454 545

Beregnet utleieverdi omfatter bygget, fast teknisk installasjon og tomta.

For ikke-børsnotert aksjeselskap skal eiendeler og gjeld medregnes til full verdi uten prosentvis reduksjon som bestemt i sktl § 4-10.4 jfr sktl § 4-12.7. Formuesverdien på eiendommen er dermed lik utleieverdien.

De av studentene som bruker 2017-regler, vil verdsette næringseiendommen til 89% av full verdi etter dagjeldende sktl § 4-12.7, 2. pkt. Formuesverdien vil da være kr 20 454 545 x 89% = 18 204 545. Dette valget bør gi full uttelling ved sensuren dersom aksjeverdien fastsettes til 90% av andel av nettoformuen.

Driftsløsøre

Formuesverdi på inventar og løsøre (avskrivningsgruppe a og avskrivningsgruppe d) er sum skattemessig saldoverdier: kr 240 000 + kr 430 000 = kr 670 000, jf sktl § 4-1.1 jf Forskrift om taksering (TA) § 2-1-2.

For ikke-børsnotert aksjeselskap skal eiendeler og gjeld medregnes til full verdi uten prosentvis reduksjon som bestemt i sktl § 4-17.2 jfr sktl § 4-12.7. Formuesverdien på driftsløsøre er dermed lik saldoverdien.

Varelager

Formuesverdien på varelageret av handelsvarer verdsettes til anskaffelseskost, jf sktl § 4-17 og § 14-5.2. Den regnskapsmessige verdien i balansen på kr 1 800 000 er anskaffelseskost med fradrag for ukurans. Anskaffelseskost og dermed formuesverdi blir kr 1 800 000 + kr 160 000 = kr 1 960 000.

Kundefordringer

Formuesverdien på kundefordringer settes til det beløpet som selskapet mest sannsynlig vil få innbetalt, jf sktl § 4-15. En slik vurdering gjøres ved fastsettelse av regnskapsmessig verdi, som derfor benyttes som formuesverdi = kr 550 000.

Bankinnskudd

Formuesverdien på bankinnskudd settes til pålydende kr 600 000, jf sktl § 4-15.

Utsatt skatt

Utsatt skatt er ikke fradragsberettiget gjeld jf sktl § 4-3.1e.

Pantelån

Langsiktige lån fradras i bruttoformuen med pålydende beløp jf. § 4-1.1. Fradragsberettiget gjeld er dermed kr 3 650 000.

Leverandørgjeld

Gjeldsposten fradras i bruttoformuen med pålydende beløp, jf § 4-1.1. Fradragsberettiget gjeld er dermed kr 1 700 000.

Betalbar skatt

Betalbar skatt som ikke er forfalt pr. 31.12.X17 er ikke fradragsberettiget gjeld jf sktl § 4-3.1e.

Avsatt utbytte

Avsatt utbytte er ikke forfalt pr 31.12.X17 og er dermed ikke fradragsberettiget gjeld jf. sktl § 4-3.1.d. Avsatt utbytte for regnskapsåret forfaller ikke til utbetaling før utbyttet vedtas i generalforsamling i X18.

Skyldige offentlige avgifter

Gjeldsposten fradras i bruttoformuen med pålydende beløp, jf sktl § 4-1.1. Fradragsberettiget gjeld er dermed kr 360 000.

Annen kortsiktig gjeld

Påløpte ikke forfalte renter er ikke fradragsberettiget gjeld jf sktl § 4-3.1d. Andre periodiserte kostnader er fradragsberettiget gjeld etter sktl § 4-1.1. Det samme gjelder kortsiktig gjeld til aksjonærene. Fradragsberettiget gjeld utgjør dermed
kr 1 880 000 – kr 135 000 = kr 1 745 000.

Beregning av nettoformuen i Wibe AS pr. 31.12.X17:

	2018-regler	2017-regler
Eiendeler	Kr.	Kr.
Forretningsbygg sktl § 4-10.4 jf F nr 1150 §§ 4-10-4 til 4-10-9 og § 4-12.7	20 454 545	18 204 545
Immaterielle eiendeler sktl § 4-2.1b	0	
Driftsløsøre sktl § 4-1.1 jf TA § 2-1-2 og § 4-12.7	670 000	
Kundefordringer sktl § 4-15	550 000	
Varelager sktl § 4-17 jf. § 14-5.2	1 960 000	
Bankinnskudd sktl § 4-15	<u>600 000</u>	
Sum bruttoformue	<u>24 234 545</u>	<u>21 984 545</u>
Gjeld		
Utsatt skatt sktl § 4-3.1e	0	
Pantelån sktl § 4-1.1	3 650 200	
Leverandørgjeld sktl § 4-1.1	1 700 000	
Betalbar skatt sktl § 4-3.1e	0	
Avsatt utbytte sktl § 4-3.1d	0	
Skyldige offentlige avgifter sktl § 4-1.1	360 000	
Annen kortsiktig gjeld sktl § 4.1.1 og § 4-3.1.d.	<u>1 745 000</u>	
Sum fradragsberettiget gjeld	<u>7 455 200</u>	
Netto formue pr. 31.12.X17	<u>16 779 345</u>	<u>14 529 345</u>

b) Beregningen av formuesverdien av aksjene i Wibe AS 31.12.X17

Ved beregning av formuesverdien av aksjene i Wibe AS 31.12.X17, skal aksjeselskapets nettoformue legges til grunn jf. F nr. 1158 (FSFIN) § 4-12-2, 2. ledd. Denne deles så på aksjene i selskapet etter pålydende (pr. aksje siden alle aksjene i norske aksjeselskaper har samme pålydende) jf. FSFIN § 4-12-4, 1. ledd.

Ikke børsnoterte aksjer verdsettes for personlige aksjonærer til 80 % av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi jfr sktl § 4-12(2).

Formuesverdien pr. aksje pr. 31.12.X1 er dermed: $(16\,779\,345 / 2\,000) \times 80\% = \underline{\text{kr } 6\,711,74.}$

Dersom studentene bruker 2017-regler, skal ikke børsnoterte aksjer for personlige aksjonærer verdsettes til 90 % av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi jfr daværende sktl § 4-12(2). Dette valget bør gi full uttelling ved sensuren dersom verdien av næringseiendommen verdsettes til 89% av full verdi jf. over.

Formuesverdien pr. aksje pr. 31.12.X1 er dermed: $(14\,529\,345 / 2\,000) \times 90\% = \underline{\text{kr } 6\,538,20.}$

c) Etter sktl § 4-12 (2) jf. FSFIN §§ 4-12-2.1 er formuesverdien på ikke børsnoterte norske aksjer aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 01.01. året forut for ligningsåret for personlige skattytere. Dette betyr at

aksjonærene skal medta formuesverdien på aksjene pr. 31.12.X17 i sin skattemelding for inntektsåret X18.

Oppgave 3.

Hvis noen kandidater i sin løsning oppjusterer med 1,24 istedenfor 1,33, bør det ikke trekkes for dette.

Spørsmål 1

Skatteplikt for utbytte sktl § 10-11.1

Aksjer kjøpt 01.05.X1 (400 stk)

Kostpris for aksjene, og dermed skjermingsgrunnlaget, er det som er betalt for aksjene = kr 4 000 pr. aksje - sktl § 10-32.2 jfr. § 10-12.2, 2. pkt.

Utbytte pr. aksje	75,00
Skjerming sktl § 10-12.1. og 2.:	
Skjerming X1 pr. aksje framført: 4 000,00 x 1 % =	(40,00)
Skjerming X2 pr. aksje: (4 000 + 40) x 1 % =	<u>(40,40)</u>
Framførbar skjerming til X3 pr. aksje:	<u>(5,40)</u>
Skattepliktig utbytte X2 pr. aksje:	<u>0,00</u>

Aksjer kjøpt 15.01.X2 (200 stk)

Kostpris for aksjene, og dermed skjermingsgrunnlaget, er det som er betalt for aksjene, dvs. kr 6 000,00 pr. aksje

Utbytte pr. aksje	75,00
Skjerming sktl § 10-12.1. og 2.:	
Skjerming X2 pr. aksje: 6 000 x 1 % =	<u>(60,00)</u>
Skattepliktig del av utbytte X2 pr. aksje:	<u>15,00</u>
Totalt oppjustert utbytte: 15,00 x 200 x 1,33 =	<u>3 990,00</u>

Spørsmål 2

Etter FIFU-prinsippet i § 10-36.1, 2. pkt. har Liv Ås solgt de 400 aksjene hun anskaffet i X1 og 100 av aksjene hun anskaffet i X2.

Gevinst og tap beregnes etter reglene i sktl § 10-32 og § 10-31, 1. ledd.

Aksjer anskaffet	X1	X2
Antall	400 stk	100 stk
Omsetningsverdi pr. aksje	5 000,00	5 000,00
Inngangsverdi pr. aksje	<u>-4 000,00</u>	<u>-6 000,00</u>
Foreløpig gevinst/tap pr. aksje	1 000,00	-1 000,00
Ubenyttet skjerming pr. aksje til fradrag i gevinst jfr. sktl § 10-31, 1. ledd	<u>-5,40</u>	-
Endelig gevinst/tap pr. aksje	<u>994,60</u>	<u>-1 000,00</u>
Oppjustering med 1,33 jf. § 10-31.1 og 2	<u>1 328,82</u>	<u>-1 330,00</u>
Total gevinst/tap	<u>529 127,20</u>	<u>-133 000,00</u>

Netto skattepliktig inntekt for Liv Ås for X2: 529 127,20 – 133 000 = 396 127,20

Spørsmål 3

For Periskop AS gjelder fritaksmetoden jf. sktl § 2-38.1. Dette medfører at mottatt utbytte på kr 100 000 fra det norske selskapet Nord AS er skattefritt for Periskop AS jf. sktl § 2-38.2. Etter sktl § 2-38.6a skal 3% av utbytte fritatt for skatt etter sktl § 2-28.2 likevel anses som skattepliktig inntekt. Skattepliktig del av utbyttet fra Nord AS blir dermed for Periskop AS kr $100\,000 \times 3\% = \underline{\text{kr } 3\,000}$.

Spørsmål 4

Gevinsten på $(\text{kr } 7\,500 - \text{kr } 5\,000) \cdot 500$ aksjer = kr 1 250 000 er skattefri for Periskop AS jf. sktl § 2-38.2.

Oppgave 4.

Løsningsforslaget har betydelig mengde tekst. Studentene honoreres fullt ut selv om de ikke har like utfyllende svar på de enkelte problemstillingene.

Spm 1.

Lillevik Bar & Bowling AS driver både med restaurant og bar, utleie av bowlingbaner og utleie av fast eiendom.

Drift av restaurant og bar med salg av mat og drikke er avgiftspliktig omsetning etter mval § 3-1 første ledd. Dette er omsetning av serveringstjenester jf. F nr. 1540 § 5-2-5. Ved salget brukes derfor alminnelig avgiftsats på 25 %, jf. mval § 5-1 første ledd og årlig vedtak om merverdiavgift § 2. For innkjøp av varer og tjenester til bruk i denne delen av virksomheten gis det som hovedregel fullt fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval § 8-1. Det er fradragbegrensninger i mval §§ 8-3 og 8-4.

Bowling er omsetning av tjenester i form av rett til å utøve idrettsaktiviteter, og er dermed unntatt loven jf. mval § 3-8.2. Rett til å benytte bowlingsko og bowlingkule som er inkludert i vederlaget omfattes også av unntaket, se Merverdiavgiftshåndboken (13. utg.) pkt. 3-8.3. Det skal dermed ikke beregnes utgående merverdiavgift av denne omsetningen. For innkjøp av varer og tjenester til bruk i denne delen av virksomheten gis det ikke fradrag for inngående merverdiavgift.

Utleie av fast eiendom er unntatt fra loven, jf. mval § 3-11.1. Utleie av fast eiendom kan likevel omfattes av mvaloven hvis leietaker er registrert i merverdiavgiftsregisteret og utleier er frivillig registrert etter mval § 2-3.1 jf. § 3-11.2k. Dette forutsettes er gjort, ut fra forutsetningen om optimal tilpasning til mva-reglene. Leieinntektene tillegges dermed utgående merverdiavgift, og det gis som hovedregel fullt fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval § 8-1 for innkjøp av varer og tjenester som vedrører utleievirksomheten.

Lillevik Bar & Bowling AS driver derfor virksomhet både innenfor og utenfor mvaloven.

Omsetning innenfor mvaloven	
Restaurant og bar	6 400 000 kroner
Utleie av lokaler til Quick Sport AS	600 000 kroner
	<hr/>
	7 000 000 kroner
Omsetning utenfor mvaloven	
Bowling	3 000 000 kroner
	<hr/>
	10 000 000 kroner

$$\frac{\text{Omsetning innenfor mvaloven}}{\text{Samlet omsetning}} = \frac{7\,000\,000 \cdot 100\%}{10\,000\,000} = 70\%$$

Det gis dermed fradrag for 70 % av inngående merverdiavgift for anskaffelser til virksomhetens felles drift (felleskostnader drift), jf. mval § 8-2.1 jf. F nr. 1540 § 8-2-2.

For innkjøp av varer og tjenester for bruk til næringsbygget gis det som hovedregel fullt fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval § 8-1 for innkjøp av varer og tjenester til direkte bruk i de delen av bygget som brukes i avgiftspliktig virksomhet – lokalene som brukes til restaurant og bar og utleielokalene til Quick Sport AS. Det gis ikke fradrag for merverdiavgift ved innkjøp av varer og tjenester til direkte bruk i lokalene som brukes til utleie av bowlingbaner. For felleskostnader vedrørende næringsbygget gis det fradrag for inngående merverdiavgift fordelt etter areal jf. mval § 8-2 første ledd jf. F nr. 1540 § 8-2-1. Arealet som brukes i avgiftspliktig virksomhet er (500 m² + 1 000 m²) = 1 500 m² av totalt 2 500 m², dvs 60% av arealet. Dermed gis det 60% fradrag for inngående merverdiavgift på felles anskaffelser til næringsbygget.

Spm 2.

1

Salg av bowlingkuler er avgiftspliktig omsetning av varer med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1. Bowlingeksperten AS beregner utgående merverdiavgift med (200 stk x kr 100) = kr 20 000 x 25% = kr 5 000.

Bowlingkulene benyttes i den delen av virksomheten som er unntatt mvaloven. Lillevik Bar & Bowling AS har dermed ikke fradrag for inngående merverdiavgift.

2

Utleievirksomheten er merverdiavgiftspliktig etter mval § 3-11.2k jf. § 2-3. Husleien er dermed avgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 5-1. Lillevik Bar & Bowling AS beregner utgående merverdiavgift med kr 50 000 x 25% = kr 12 500.

Quick Sport AS driver avgiftspliktig virksomhet jf. mval § 3-1, og har dermed fullt fradrag for inngående merverdiavgift på husleien med kr 12 500 jf. mval § 8-1.

3

Omsetning av råvarer/innsatsvarer som anses som næringsmidler er merverdiavgiftspliktig med 15 % mva, mval § 3-1 første ledd, jf. § 5-2, F nr. 1540 § 5-2-3 og årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 3. Bonden beregner dermed utgående merverdiavgift med kr 10 000 x 15% = kr 1 500.

Grønnsakene benyttes i den delen av virksomheten som er merverdiavgiftspliktig. Lillevik Bar & Bowling AS har dermed fullt fradrag for inngående merverdiavgift med kr 1 500 jf. mval § 8-1.

4

Salg av tjenester er merverdiavgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1. Rørleggerfixeren AS beregner utgående merverdiavgift med kr 3 000 x 25% = kr 750.

Reparasjonen skjer i den delen av bygget som benyttes til merverdiavgiftspliktig utleie. Lillevik Bar & Bowling AS har dermed fullt fradrag for inngående merverdiavgift med kr 750 jf. mval § 8-1.

5

Salg av varer og tjenester er merverdiavgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25% mval, § 3-1 jf. § 5-1. Takfix AS beregner utgående merverdiavgift med kr 200 000 x 25% = kr 50 000.

Anskaffelsen gjelder hele bygget, slik at det gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter arealbruk i samsvar med § 8-2, jf. F nr. 1540 § 8-2-1. Lillevik Bar &

Bowling AS får fradrag for 60 % av inngående merverdiavgift, dvs. med kr 50 000 · 60% = kr 30 000.

6

Omsetning av alkoholholdige drikkevarer som inneholder mer enn 0,7 volumprosent alkohol er merverdiavgiftspliktig med 25 %, mval § 3-1.1 jf. § 5-2.3. Bryggeriet beregner utgående merverdiavgift med kr 20 000 x 25% = kr 5 000.

Øl benyttes i den delen av virksomheten som er merverdiavgiftspliktig. Lillevik Bar & Bowling AS har dermed fullt fradrag for inngående merverdiavgift med kr 5 000 jf. mval § 8-1.

7

Salg av varer og tjenester er merverdiavgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1. Malermesteren AS beregner utgående merverdiavgift med kr 50 000 x 25% = kr 12 500.

Malertjenesten benyttes i den delen av virksomheten som er unntatt mvaloven. Lillevik Bar & Bowling AS har dermed ikke fradrag for inngående merverdiavgift.

8

Utleie av rom fra hoteller er merverdiavgiftspliktig, mval § 3-11.2 bokstav a. Merverdiavgift skal beregnes med lav sats 12 % jf. mval § 5-5.1 og Stortingsvedtak om merverdiavgift for 2018 § 4 bokstav c.

Salg av mat og drikke er avgiftspliktig omsetning, mval § 3-1 første ledd. Dette er omsetning av serveringstjenester jf. F nr. 1540 § 5-2-5. Ved salget brukes derfor alminnelig avgiftssats på 25 %, jf. mval § 5-1 første ledd og årlig vedtak om merverdiavgift § 2.

Toppen høyfjellshotell beregner utgående merverdiavgift på overnatting med kr 25 000 x 12% = kr 3 000 og på servering kr 10 000 x 25% = kr 2 500. Total utgående merverdiavgift er kr 5 500.

Det er ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelser til kost og naturalavlønning av virksomhetens innehaver, ledelse, ansatte og pensjonister etter mval § 8-3.1 bokstav d. Lillevik Bar & Bowling får derfor ikke fradrag for inngående merverdiavgift.

9

Kommuner skal på lik linje med private næringsdrivende registreres i Merverdiavgiftsregisteret når de driver omsetning av varer og tjenester til andre, jf. mval § 2-1 første ledd.

Omsetning av kommunale avgifter (vann, avløp og renovasjon) er dermed merverdiavgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1. Kommunen beregner utgående merverdiavgift med kr 20 000 x 25% = kr 5 000.

Anskaffelsen gjelder den samlede driften, slik at det gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter omsetning i samsvar med § 8-2, jf. F nr. 1540 § 8-2-2. Lillevik Bar & Bowling AS får fradrag for 70 % av inngående merverdiavgift, dvs. med kr 5 000 · 70% = kr 3 500.

De studentene som velger å bruke areal som fordelingsnøkkel, bør honoreres på lik linje med de studentene som bruker omsetningstall som fordelingsnøkkel.

Spm. 3.

Salg av varer og tjenester er merverdiavgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1. Bygg AS beregner utgående merverdiavgift med kr 1 000 000 x 25% = kr 250 000.

Anskaffelsen blir fellesarealer for alle brukerne av bygget. Det gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter arealbruk i samsvar med § 8-2, jf. F nr. 1540 § 8-2-1. Lillevik Bar & Bowling AS får fradrag for 60 % av inngående merverdiavgift, dvs. med kr 250 000 · 60% = kr 150 000.