

Oppgave 1.

Spm. 1. Skattemessig varekostnad.

Ved beregning av skattemessig varekostnad, skal anskaffelsesverdi legges til grunn, jfr sktl § 14-5.2. Ukurans i varelageret kan ikke hensyntas ved beregning av skattemessig varekostnad.

	Tekst:	Kr.
	Varelager, skattemessig verdi pr. 01.01.X17	800 000
+	Varekjøp i X17	7 800 000
-	Varelager, skattemessig verdi pr. 31.12.X17	840 000
=	Skattemessig varekostnad	7 760 000

Spm. 2. Skattemessig avsetning usikre kundefordringer pr. 31.12.X17.

Skattemessig avsetning usikre kundefordringer beregnes i henhold til reglene i sktl § 14-5.4. Beste estimat kan ikke hensyntas ved fastsetting av skattemessig avsetning usikre kundefordringer.

Skattemessig avsetning pr. 31.12.X17:

$$\frac{(\text{Kr. } 130\,000 + \text{kr. } 120\,000) * 4 * \text{kr. } 1\,240\,000}{(\text{Kr. } 13\,220\,000 + \text{kr. } 13\,618\,000)} = \text{kr. } 46\,203$$

Spm. 3. Skattemessig kostnad tap på kundefordringer.

	Tekst:	Kr.
	Konstaterte tap i X17	120 000
+	Skattemessig avsetning usikre kundefordringer pr. 31.12.X17	46 203
-	Skattemessig avsetning usikre kundefordringer pr. 31.12.X16	47 662
=	Skattemessig kostnad tap på kundefordringer	118 541

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

Varige driftsmidler avskrives i henhold til regler i sktl § 14-30 - § 14-47.

Avskrivningsgruppe a.

Det er ikke kjøpt noen driftsmidler som tilhører avskrivningsgruppe a. Solgte kontormaskiner ble ført inn på saldo da de ble kjøpt. Salgssum føres derfor til fradrag på saldo, jfr sktl § 14-44.2. Uttatt skriver ble ikke ført inn på avskrivningsgruppa da den ble kjøpt, og skal da heller ikke føres til fradrag på avskrivningsgruppa når den blir tatt ut.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	110 200
+	Kjøp i året		0
-	Salgssum, solgt kontormaskiner	Sktl § 14-44.2.	10 000
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	100 200
-	Avskrivning, 30 %	Sktl § 14-43.1.a.	30 060
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	70 140

Avskrivningsgruppe b.

Ved salg av forretningsverdi føres salgssummen til fradrag på avskrivningsgruppe b, jfr sktl § 14-44.2.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	0
+	Kjøp	Sktl § 14-42.2.	0
-	Salgssum, forretningsverdi (goodwill)	Sktl § 14-44.2.	<u>300 000</u>
=	31.12. Negativ saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>-300 000</u>

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

Avskrivningsgruppe c.

Kjøpt varebil er et varig driftsmiddel, jfr sktl § 14-40.1.a. Varebiler tilhører avskrivningsgruppe c, jfr sktl 14-41.1.c. Kjøpesummen føres derfor inn på avskrivningsgruppe c. Avskrivningsbeløpet beregnes ut fra saldo ved utgangen av året og det tas ikke hensyn til at man ikke har eid nyinnkjøpt driftsmiddel hele året.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	0
+	Kjøpesum varebil	Sktl § 14-42.2.	<u>350 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	<u>350 000</u>
-	Avskrivning, 24 %	Sktl § 14-43.1.c.	<u>84 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>266 000</u>

Avskrivningsgruppe d.

Kjøpt personbil er et varig driftsmiddel, jfr sktl § 14-40.1.a. Personbiler tilhører avskrivningsgruppe d, jfr sktl 14-41.1.d. Kjøpesummen føres derfor inn på avskrivningsgruppe d. Solgt inventar og personbil ble ført inn på saldo da de ble kjøpt. Salgssummene føres derfor til fradrag på saldo, jfr sktl § 14-44.2.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	960 000
+	Kjøpesum, personbil	Sktl § 14-42.2.	440 000
-	Salgssum, inventar	Sktl § 14-44.2.	50 000
-	Salgssum, personbil	Sktl § 14-42.2.	100 000
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	1 250 000
-	Avskrivning, 20 %	Sktl § 14-43.1.d.	<u>250 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>1 000 000</u>

Kjøpt næringsseiendom, Romnesveien 20.

Næringsbygget er et kombinert bygg fordi forskjellige deler av bygget skal brukes til forskjellige formål. Både bruk som lagerlokale og som forretningslokale er avskrivbare formål, jfr sktl § 14-41.1.h og i. Når næringsbygget ikke er seksjonert, skal hele bygget avskrives i en saldogruppe. Næringsbygget skal avskrives i den avskrivningsgruppen hvor bruken har størst leieverdi (ikke areal), jfr sktl § 14-41.2. I dette tilfellet er leieverdien størst for forretningslokalene. Dette gjør at hele bygget skal avskrives i avskrivningsgruppe i.

Avskrivningsgruppe h, bygget.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42.2.	<u>2 300 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	2 300 000
-	Avskrivning, 2 %	Sktl § 14-43.1.i.	<u>46 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>2 254 000</u>

Avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42.2.	<u>700 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	700 000
-	Avskrivning, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>70 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>630 000</u>

Tomta.

Tomt er ikke avskrivbar.

Salg av lagerbygget Elveveien 5.

Ved salg av næringsbygg må det beregnes gevinst eller tap, jfr sktl § 14-44.3. Det blir ingen skattemessige avskrivninger i salgsåret, jfr sktl § 14-42.2.

Avskrivningsgruppe h - bygget.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	800 000
-	Salgssum	Sktl § 14-44.3.	<u>1 000 000</u>
=	Gevinst	Sktl § 14-44.3.	<u>200 000</u>
+	Overføres til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-44.3.	<u>200 000</u>
=	31.12. Utgående saldo		<u>0</u>

Avskrivningsgruppe j – fast teknisk installasjon.

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.	200 000
-	Salgssum	Sktl § 14-44.2.	<u>300 000</u>
=	Gevinst = negativ saldo	Sktl § 14-46.	-100 000
+	Inntektsføring, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>10 000</u>
=	31.12. Utgående saldo = negativ saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>-90 000</u>

Tomt.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående skattemessig verdi		400 000
-	Salgssum	Sktl § 14-53.	<u>700 000</u>
=	Gevinst	Sktl § 14-53.	<u>-300 000</u>
+	Overføres til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-53.	<u>300 000</u>
=	31.12. Utgående skattemessig verdi		<u>0</u>

Uttak.

Skriver som gis bort, blir skattemessig et uttak. Antatt omsetningsverdi må inntektsføres, jfr sktl § 5-2. Dette fordi skriveren ble kostnadsført da den ble kjøpt. Kr. 2 000 inntektsføres.

Gevinst- og tapskonto.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
-	01.01. Inngående tapssaldo	Sktl § 14-45.2.	200 000
+	Negativ saldo fra avskrivningsgruppe b	Sktl § 14-45.2.	300 000
+	Gevinst, salg av bygget, Elveveien 5	Sktl § 14-45.2.	200 000
+	Gevinst, salg av tomt, Elveveien 5	Sktl § 14-45.2.	300 000
=	31.12. Gevinstsaldo før årets inntektsføring	Sktl § 14-45.2.	600 000
-	Årets inntektsføring, 20 %	Sktl § 14-45.4.	120 000
=	31.12. Utgående gevinstsaldo	Sktl § 14-45.2.	<u>480 000</u>

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

	Tekst:	Kr.
	Avskrivning, avskrivningsgruppe a	30 060
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe c	84 000
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe d	250 000
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe h, Romnesveien 20.	46 000
+	Avskrivning, avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Romnesveien 20.	70 000
=	Sum avskrivninger	480 060
-	Inntektsføring av andel av negativ saldo, avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Elveveien 5.	10 000
=	Sum, netto kostnad	<u>470 060</u>

Netto påvirkning (kostnad) på alminnelig inntekt:

Kr. 2 000 + kr. 120 000 – kr. 470 060 = kr. 348 060.

Spm. 5. Privat bruk av næringsbil.

Eiers private bruk av næringsbil (personbil) i enkeltpersonforetak, må skattemessig behandles i henhold til sktl § 6-12. Privat andel av kostnadene vedrørende næringsbilen, må tilbakeføres. Laveste beløp beregnet i henhold til sktl § 6-12.1 og 2. skal redusere skattemessig fradragsberettigede bilkostnader.

Beregning av beløpet i henhold til sktl § 6-12.1. (reglene i sktl § 5-13):

	Tekst:	Kr.
	(kr. 303 900) * 30 % =	91 170
+	(kr. 600 000 – kr. 303 900) * 20 % =	59 220
=	Sum	<u>150 390</u>

Beregning av beløpet i henhold til sktl § 6-12.2.

Beregning av avskrivningsbeløp:

Avskrivning i X17: (kr. 600 000 * 0,83) * 17 % = kr. 84 660.

Beregning av beløpet i henhold til sktl § 6-12.2.

	Tekst:	Kr.
	Bensin	36 000
+	Forsikring	8 000
+	Trafikkforsikringsavgift til staten	3 000
+	17 % saldoavskrivning	84 660
=	Sum	<u>131 660</u>
	75 % av kr. 131 660 =	<u>98 745</u>

Laveste av de to beregnede beløpene, kr. 98 745, reduserer bilkostnadene.

Spm. 6. Aksjer.

Verdiendring.

Verdiendringen på aksjene får ingen påvirkning på alminnelig inntekt fordi verdiendringer ikke er realiserte effekter (aksjene er ikke solgt), som er et vilkår for skattemessig effekt, jfr sktl § 14-2.

Mottatt utbytte.

Mottatt utbytte er skattepliktig inntekt for enkeltpersonforetaket, jfr sktl § 10-11.1.

Kr. $20 * 10\ 000$ aksjer = kr. 200 000.

Oppjustert: kr. $200\ 000 * 1,33$ = kr. 266 000.

Aksjene eies over årsskiftet X17/X18 og dermed opparbeides skjerming, jfr sktl § 10-12.1 og 2. Skjerming reduserer fastsatt alminnelig inntekt, jfr sktl § 10-12.1.

Skjermingsbeløpet pr. aksje blir kr. $400 * 2\ %$ = kr. 8.

Totalt skjermingsbeløp blir: kr. $8 * 10\ 000$ aksjer = kr. 80 000.

Oppjustert: kr. $80\ 000 * 1,33$ = kr. 106 400.

Påvirkning på skattepliktig alminnelig inntekt:

Kr. 266 000 – kr. 106 400 = kr. 159 600.

Spm. 7. Representasjonskostnader.

Representasjonskostnader vedrørende enkel bevertning hvor det ikke er blitt servert brennevin og det er en maksimalpris under kr. 469 pr. person, er skattemessig fradragsberettigede kostnader, jfr F 1160 § 6-21-2.1 og forskrift om taksering, § 2-3-5.

Dersom representasjonskostnadene overstiger kr. 468 pr. person, er det ikke fradragsrett for noen del av representasjonskostnadene. Kr. 5 000 kan kostnadsføres ved beregning av alminnelig inntekt. Kr. 8 000 kan ikke kostnadsføres ved beregning av alminnelig inntekt.

Spm. 8. Beregning av alminnelig inntekt for enkeltpersonforetaket for inntektsåret X17.

Beregning av skattemessige andre driftskostnader:

	Tekst:	Kr.
	Foreløpige andre driftskostnader	1 240 000
-	Tilbakeføring av privat andel av næringsbilkostnader	98 745
-	Ikke skattemessig fradragsberettigede representasjonskostnader	8 000
=	Skattemessig fradragsberettigede andre driftskostnader	<u>1 133 255</u>

Utrekning av endelig alminnelig inntekt for enkeltpersonforetaket for inntektsåret X17, jfr sktl § 5-30, § 6-1 og § 14-2:

	Tekst:	Kr.
	Driftsinntekter	11 100 000
+	Salgssum solgt varelager	400 000
+	Markedsverdi, uttatt skriver	2 000
+	Salgssum, solgt kontormaskiner, nedskrevet på saldo	0
+	Salgssum, solgt butikkinventar, nedskrevet på saldo	0
+	Salgssum solgt forretningsverdi (goodwill), nedskrevet på saldo	0
+	Salgssum, solgt personbil, nedskrevet på saldo	0
+	Salgssum, solgt næringseiendom Elveveien 5	0
+	Andel av gevinst- og tapskonto inntektsføres	120 000
+	Andel av negativ saldo gruppe j inntektsføres	10 000
-	Varekostnad	7 760 000
-	Skattemessig kostnad tap på fordring	118 541
-	Andre driftskostnader	1 133 255
-	Sum skattemessige avskrivninger	480 060
+	Renteinntekter	26 000
+	Skattepliktig aksjeutbytte	266 000
-	Rentekostnader	<u>124 000</u>
=	Alminnelig inntekt	2 308 144
-	Skjerming på mottatt aksjeutbytte	<u>106 400</u>
=	Fastsatt alminnelig inntekt	<u>2 201 744</u>

Spm. 9. Utrekning av beregnet personinntekt for enkeltpersonforetaket for inntektsåret X17.

Beregning av skjerming, jfr sktl § 12-12.

Nødvendige beregninger:

Sum skattemessig verdi på varige og betydelige driftsmidler pr. 01.01.X17:

	Tekst:	Kr.
	Sum skattemessig saldo avskrivbare driftsmidler	2 070 200
+	Skattemessig kostpris, tomt, Elveveien 5.	<u>400 000</u>
=	Sum skattemessig kostpris på varige og betydelige drifts	<u>2 470 200</u>

Sum skattemessig verdi på varige og betydelige driftsmidler pr. 31.12.X17:

	Tekst:	Kr.
	Saldogruppe a	70 140
+	Saldogruppe c	266 000
+	Saldogruppe d	1 000 000
+	Saldogruppe h, Romnesveien 20	2 254 000
+	Saldogruppe j, Romnesveien 20	630 000
+	Skattemessig kostpris tomt, Romnesveien 20	<u>1 000 000</u>
=	Sum	<u>5 220 140</u>

Kundefordringer.

Skattemessig saldooverdi pr. 31.12.X16: kr. 1 216 000 – kr. 47 662 = kr. 1 168 338.

Skattemessig saldooverdi pr. 31.12.X17: kr. 1 240 000 – kr. 46 203 = kr. 1 193 797.

Beregning av skjermingsgrunnlag for X17:

	Tekst:	01.01.X17.	31.12.X17.
	Varige og betydelige driftsmidler	2 470 200	5 220 140
+	Varer	800 000	840 000
+	Kundefordringer	<u>1 168 338</u>	<u>1 193 797</u>
=	Sum eiendeler	4 438 538	7 253 937
-	Leverandørgjeld	650 000	670 000
=	Netto før finansgjeld	3 788 538	6 583 937
-	Banklån	<u>3 150 000</u>	<u>5 550 000</u>
=	Netto	<u>638 538</u>	<u>1 033 937</u>

Kr. 638 538 + kr. 1 033 937 = kr. 836 238

2

Utrekning av beregnet personinntekt, jfr sktl § 12-11:

	Tekst:	Kr.
	Alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetaket	2 308 144
+	Rentekostnad på bankgjeld	0
-	Utbytte	266 000
-	Renteinntekter	<u>26 000</u>
=	Beregnet personinntekt før fradrag for skjerming	2 016 144
-	Skjerming; kr. 836 238 * 3 % =	<u>25 087</u>
=	Beregnet personinntekt	<u>1 991 057</u>

Oppgave 2

Spørsmål 1

Skattemessige verdier på varelager:

Skattemessig verdi innkjøpt varebeholdning settes til anskaffelsesverdi, det vil si til anskaffelseskost, jfr sktl § 14-5(2)a. Regnskapsmessig skal det foretas en skjønnsmessig nedvurdering av varelageret for ukurans. Av den grunn kan skattemessig verdi for innkjøpte varer være høyere enn regnskapsmessig verdi.

Skattemessig verdi for egentilvirkede varer settes til direkte tilvirkningskost, nærmere bestemt råstoff, halvfabrikata, hjelpestoff og produksjonslønn, sktl § 14-5(2)a, siste pkt. Regnskapsmessig må Maxpro AS ha kalkulert inn et påslag for andel av indirekte kostnader tilknyttet vareproduksjonen, slik at regnskapsmessig verdi på egentilvirkede varer er høyere enn skattemessig verdi. Dersom det er ukurans i de egentilvirkede varene, skal regnskapsmessig verdi nedskrives. I dette tilfellet må påslag andel indirekte kostnader være høyere enn eventuell nedskrivning for ukurans.

Spørsmål 2

Alminnelig inntekt beregnet ved hjelp av korrigerende for permanente forskjeller og endring i midlertidige forskjeller:

Midlertidige forskjeller:

Varelager:

Regnskapsmessig verdi varebeholdning pr. 01.01.X17:

	Tekst:	Kr.
	Innkjøpte varer pr. 01.01.X17	1 700 000
+	Egentilvirkede varer pr. 01.01.X17	<u>2 900 000</u>
=	Sum verdi pr. 01.01.X17	<u>4 600 000</u>

Regnskapsmessig verdi varebeholdning pr. 31.12.X17:

	Tekst:	Kr.
	Innkjøpte varer pr. 31.12.X17	1 500 000
+	Egentilvirkede varer pr. 31.12.X17	<u>3 200 000</u>
=	Sum verdi pr. 31.12.X17	<u>4 700 000</u>

Skattemessig verdi varebeholdning pr. 01.01.X17:

	Tekst:	Kr.
	Innkjøpte varer pr. 01.01.X17	1 900 000
+	Egentilvirkede varer pr. 01.01.X17	<u>2 600 000</u>
=	Sum verdi pr. 01.01.X17	<u>4 500 000</u>

Skattemessig verdi varebeholdning pr. 31.12.X17:

	Tekst:	Kr.
	Innkjøpte varer pr. 31.12.X17	1 600 000
+	Egentilvirkede varer pr. 31.12.X17	<u>2 800 000</u>
=	Sum verdi pr. 31.12.X17	<u>4 400 000</u>

Garantiavsetning:

Garantiavsetning for solgte produkter er kortsiktig gjeld og en avsetning i henhold til god regnskapsskikk, rl § 4-6. Skattemessig er det ikke anledning til å avsette for kostnader som ikke er endelig pådratt i henhold til realisasjonsprinsippet, sktl § 14-2(2) 2.pkt. Økning i garantiavsetning og dermed reduksjon av regnskapsmessig resultat i X17, kr 100 000 (kr 500 000 – kr 400 000), har ikke skattemessig effekt.

Gevinst- og tapskonto og negativ saldo på saldogruppe j:

Regnskapsmessig inntektsføres gevinsten ved salg av forretningseiendom i realisasjonsåret. Skattemessig føres gevinst ved salg av bygg og tomt via gevinst- og tapskonto, sktl §§ 14-44(3) og 14-53. Det skal minimum inntektsføres 20% av netto gevinstsaldo, sktl § 14-45(4). Netto gjenstående gevinst på gevinst- og tapskonto ved utløpet av året blir kr 1 200 000 x 0,8 = kr 960 000.

Gevinst ved salg av fast teknisk installasjon, negativ saldo på saldogruppe j, skal inntektsføres med minimum 10%. sktl § 14-46. Gjenstående negativ saldo ved utløpet av året blir kr 400 000 x 0,9 = kr 360 000.

Beregning av midlertidige forskjeller og endring midlertidige forskjeller i X17.

	Tekst:	01.01.X17		31.12.X17	Endring
	Varebeholdning:				
	Regnskapsmessig verdi	4 600 000		4 700 000	
-	Skattemessig verdi	<u>4 500 000</u>		<u>4 400 000</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>+100 000</u>	-	<u>+300 000</u>	-200 000
	Garantiavsetning:				
	Regnskapsmessig verdi	-400 000		-500 000	
-	Skattemessig verdi	<u>0</u>		<u>0</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-400 000</u>	-	<u>-500 000</u>	+100 000
	Gevinst- og tapskonto:				
	Regnskapsmessig verdi	0		0	
-	Skattemessig verdi	<u>-1 200 000</u>		<u>-960 000</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>+1 200 000</u>	-	<u>+960 000</u>	+ 240 000
	Fast teknisk installasjon:				
	Regnskapsmessig verdi	0		0	
-	Skattemessig verdi	<u>-400 000</u>		<u>-360 000</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>+400 000</u>	-	<u>+360 000</u>	+40 000
	Sum				<u>+180 000</u>

Permanente forskjeller:

Aksjer - utbytte.

Utbytte som aksjeselskap mottar på aksjer det eier i annet aksjeselskap, er i utgangspunktet skattefri inntekt, jfr sktl § 2-38(2). 3 % av mottatt utbytte skal imidlertid inngå i alminnelig inntekt, sktl § 2-38(6)a. Skattepliktig beløp blir: kr 40 000 * 3 % = kr 1 200. Regnskapsmessig inntektsføring på kr 40 000 må tilbakeføres.

Inntekt fra ansvarlig selskap:

Selskapet skal skattemessig inntektsføre 20% av selskapets alminnelige inntekt, kr 1 400 000 x 0,2 = kr 280 000, sktl § 10-41(1). Mottatt utdeling er i utgangspunktet skattefri inntekt fordi det er kun personlige skattytere som blir beskattet for mottatt utdeling, jfr sktl § 10-42(1). 3 % av mottatt utdeling etter fradrag for skatt på andel av alminnelig inntekt er imidlertid skattepliktig, sktl §§ 10-41(2) og 2-38.

Skattepliktig beløp blir (kr 100 000 – (kr 280 000 x 0,23)) x 3 % = kr. 1 068.

Regnskapsmessig inntektsføring på kr 100 000 må tilbakeføres.

Beregning av alminnelig inntekt:

	Tekst:	Kr.
	Årsresultat før skattekostnad	8 000 000
+	Endring midlertidige forskjeller	180 000
	Permanente forskjeller:	
-	RM utbytte AS	40 000
+	Skattepliktig utbytte AS	1 200
-	RM inntekt ANS	100 000
+	Skattepliktig andel av alm.inntekt ANS	280 000
+	Skattepliktig utdeling ANS	<u>1 068</u>
=	Total alminnelig inntekt	<u>8 322 268</u>

Spørsmål 3

Betalbar skatt, SSV § 3-3:

Kr 8 322 268 x 0,23 = kr 1 914 122

Skattekostnad:

Skattekostnad = Endring i utsatt skatt + Betalbar skatt

Endring (reduksjon) i utsatt skatt i X17:

Reduksjon av MF x 0,23 = kr 180 000 x 0,23 = kr 41 400

Skattekostnad = kr (- 41 400 + 1 914 122) = kr 1 872 722

Alternativ metode som gir samme resultat:

Skattekostnad = RM resultat korrigert for permanente forskjeller x 0,23

Skattekostnad = kr (8 000 000 - 40 000 + 1 200 - 100 000 + 280 000 + 1 068) x 0,23 = kr 1 872 722

Oppgave 3.

Spm. 1

Rådgivning AS selger rådgivningstjenester til kunder og leier ut ansatte som forelesere ved Høgskolen. Rådgivningstjenester er avgiftspliktig tjeneste etter mval. § 3-1.1. Ved salg til kunder brukes alminnelig avgiftssats på 25 %, jf. mval § 5-1.1 og årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2. Utleie av arbeidskraft der arbeidstakeren skal utøve undervisningstjenester, er unntatt fra loven jf. mval § 3-5.3.

Rådgivning AS driver derfor delt virksomhet, både innenfor og utenfor loven.

Omsetning	Innenfor loven	Utenfor loven
Rådgivningstjenester	6 300 000	
Utleie av forelesere til Høgskolen		700 000
Totalt	6 300 000	700 000
Andel	90 %	10 %

For innkjøp av varer og tjenester varer til bruk kun i rådgivningsvirksomheten gis det som hovedregel fullt fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1. Det gis ikke fradrag for merverdiavgift ved innkjøp av varer og tjenester til bruk kun i den delen som gjelder utleie av forelesere til Høgskolen. Omsetning utenfor loven utgjør 10 % av samlet omsetning.

Rådgivning AS har derfor rett til 90 % fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelser som er til bruk i den samlede virksomheten (felles driftskostnader), jf. mval § 8-2.1 jf.

F nr. 1540 § 8-2-2.

Spm. 2

1.

Utleie av driftsmidler er merverdiavgiftspliktig omsetning med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2. Leasing AS beregner utgående merverdiavgift med (5 000 + 7 000) = 12 000 kroner x 25% = 3 000 kroner.

Rådgivning AS har ikke fradrag for inngående merverdiavgift på leien av personbilen jf. mval. § 8-4.1, 1. pkt. På varebil klasse 2, som ikke er definert som personkjøretøy jf. F nr. 1540 § 1-3-1, gis det fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval. § 8-1, men bare for den delen som benyttes i den registrerte virksomheten. Varebilen benyttes 60 % i virksomheten ved

besøk til kunder ved utføring av rådgivningstjenester (som er virksomhet innenfor loven).
Fradraget gis dermed med $5\ 000\ \text{kroner} \times 25\ \% \times 60\ \% = 750\ \text{kroner}$.

2.

Utleie av rom fra hoteller er merverdiavgiftspliktig med 12 % mva (før 1.1.2018: 10 %), mval. § 3-11.2a jf. § 5-5.1, samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 4 bokstav c.

Omsetning av serveringstjenester anses ikke som omsetning av næringsmidler, og er merverdiavgiftspliktig med 25 % mva, mval. § 3-1 jf. § 5-2 og F nr. 1540 § 5-2-5 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2.

Omsetning av aviser er fritatt for merverdiavgift, jf. mval. § 6-1.

Hotellet beregner dermed utgående merverdiavgift på

$4\ 000\ \text{kroner} \times 12\ \% + 1\ 000\ \text{kroner} \times 25\ \% + 150\ \text{kroner} \times 0\ \% = 730\ \text{kroner}$.

Rådgivningsoppdrag for kunde er omsetning innenfor loven. Det foreligger derfor fradragsrett for inngående merverdiavgift på hotellovernatting jf. mval. § 8-1. Det foreligger derimot ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift på kostnader til servering, jf. mval. § 8-3.1a.

Rådgivning AS får dermed fradrag for inngående merverdiavgift på hotellrommet: $4\ 000\ \text{kroner} \times 12\ \% = 480\ \text{kroner}$.

3.

Siden Utleier AS er frivillig registrert for utleie etter mval. § 2-3.1 jf. § 3-11.2k, må det antas at selskapet fakturerer husleie med utgående merverdiavgift til sine merverdiavgiftspliktige leietakere. Husleien faktureres med ordinær avgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2. Ingen del av arealene som leies av Rådgivning AS benyttes eksklusivt i den delen av virksomheten som er utenfor mva-loven. Dermed faktureres all husleie med utgående merverdiavgift.

Tilleggsytelser som faktureres leietakere skal beregnes med utgående merverdiavgift i den grad husleien til disse faktureres med utgående merverdiavgift, mval. § 4-2 jf. § 3-11.1.

Utleier AS fakturerer derfor andel vaktmestertjenester med 25 % utgående merverdiavgift. Utgående merverdiavgift blir dermed $(50\ 000 + 4\ 000) = 54\ 000\ \text{kroner} \times 25\ \% = 13\ 500\ \text{kroner}$.

Husleien er en kostnad som gjelder den samlede virksomheten, slik at det gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter omsetning i samsvar med § 8-2, jf. F nr. 1540 § 8-2-2. Rådgivning AS får fradrag for 90 % av inngående merverdiavgift, dvs. med $13\ 500\ \text{kroner} \times 90\ \% = 12\ 150\ \text{kroner}$.

4.

Utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet er en merverdiavgiftspliktig tjeneste med 25 % mva, mval. § 3-11.2c jf. § 5-1 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2.

Utgående merverdiavgift på parkeringsavgiften blir $500\ \text{kroner} \times 25\ \% = 125\ \text{kroner}$.

Det foreligger ikke fradragsrett for merverdiavgift på parkeringsutgifter til personbil, mval. § 8-4.1, 1. pkt. jf. F nr. 1540 § 1-3-1 første ledd.

5.

Salg av næringsmidler er merverdiavgiftspliktig med redusert sats 15 %, mval. § 3-1.1 jf. § 5-2 og F nr. 1540 § 5-2-1 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 3. Utgående merverdiavgift blir dermed $1\ 000\ \text{kroner} \times 15\ \% = 150\ \text{kroner}$.

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

6.

Salg av varer er merverdiavgiftspliktig med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2. Datahuset AS beregner utgående merverdiavgift med 30 000 kroner x 25% = 7 500 kroner.

PC'en til daglig leder er en kostnad som gjelder den samlede virksomheten, slik at det gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter omsetning i samsvar med § 8-2, jf. F nr. 1540 § 8-2-2. Rådgivning AS får fradrag for 90 % av inngående merverdiavgift, dvs. med 5 000 kroner x 90 % = 4 500 kroner.

PC'en som kun benyttes i forbindelse med forelesninger på Høgskolen, gis det ikke fradrag for siden dette vedrører den delen av virksomheten som er utenfor mva-loven.

7.

Salg av tjenester er merverdiavgiftspliktig med ordinær merverdiavgiftssats 25%, mval § 3-1 jf. § 5-1 samt årlig vedtak om merverdiavgift for 2018 § 2. Reisekostnader som oppstår i forbindelse med en tjenesteleveranse følger avgiftsberegningen for hovedleveransen, jf. mval. § 4-2.1. Netto reisekostnader (uten aviser) etter fradrag for inngående merverdiavgift er iflg. moment 3: (4 000 kroner x 1,12 + 1 000 kroner x 1,25) – 480 kroner = 5 250 kroner.

Rådgivning AS fakturerer dermed:

Honorar: 50 timer x 1 000 kroner =	50 000,00 kroner
Utlegg:	<u>5 250,00 kroner</u>
Sum:	55 250,00 kroner
25 % mva:	<u>13 812,50 kroner</u>
Sum faktura:	<u>69 062,50 kroner</u>

Boden AS driver dagligvarehandel og er merverdiavgiftspliktig etter mval. § 3-1. Dermed har Boden AS fradrag for inngående merverdiavgift til bruk i den avgiftspliktige virksomheten jf. mval. § 8-1. Boden AS har fradrag for 13 812,50 kroner i inngående merverdiavgift.

Spm. 3

Salg av fast eiendom er unntatt merverdiavgiftsloven jf. mval § 3-11.1. Tomteselskapet AS fakturerte derfor tomten uten merverdiavgift.

Salg av entreprenørtjenester er merverdiavgiftspliktig etter mval § 3-1 med standard sats jf. mval § 5-1 og avgiftsvedtaket § 1. Entreprenøren AS fakturerte dermed kr 10 000 000 + 25% merverdiavgift 2 500 000 = 12 500 000 for bygget.

Siden Utleier AS er frivillig registrert for utleie etter mval. § 2-3.1 jf. § 3-11.2k og forutsettes å ha tilpasset seg optimalt til merverdiavgiftsreglene, må det antas at det, hvis mulig, er krevd fradrag for inngående merverdiavgift ved oppføringen av bygget. Siden 100 % av bygget fra oppføringen har vært leid ut til merverdiavgiftspliktige leietakere, ble det dermed gitt 100 % fradrag for inngående merverdiavgift på oppføringskostnadene etter mval. § 8-1. Utleier AS krevde dermed fradrag for 2 500 000 kroner i merverdiavgift ved oppføringen av bygget.

Salg av fast eiendom er unntatt fra merverdiavgiftsloven jf. mval. § 3-11.1. Utleier AS skal derfor ikke beregne utgående merverdiavgift ved salg av den faste eiendommen.

Den faste eiendommen har vært brukt i avgiftspliktig virksomhet, og den er en kapitalvare jf. mval. § 9-1.2b. Når den faste eiendommen selges før det er gått 10 år siden den ble ferdigstilt, påhviler det en justeringsforpliktelse på eiendommen jf. mval. § 9-4.2.

Hvis kjøper ikke overtar gjenværende justeringsforpliktelse, må den tilbakebetales til det offentlige, jfr mval 9-2.3.

Hvis kjøper overtar gjenværende justeringsforpliktelse, blir det ingen merverdiavgiftsmessig konsekvens for selger, jfr mval § 9-3.1.

Uavhengig av om kjøper eventuelt kan overta justeringsforpliktelsen jf. mval. § 9-3.1, må justeringsforpliktelsen beregnes. Denne beregnes som en samlet justering for gjenværende justeringsperiode jf. mval. § 9-2.3.

Justeringsforpliktelsen beregnes som følger:

Fradrag ved anskaffelse av bygget:	-100 %
Nytt fradrag ved salg:	<u>0 %</u>
Justeringsprosent:	<u>-100 %</u>

Total merverdiavgift ved anskaffelsen av bygget: 2 500 000 kroner

Samlet justeringsbeløp for resten av justeringsperioden (5 år – årene X18-X22) blir da:
 $2\,500\,000 \text{ kroner} \times (-100\%) \times 1/10 \times 5 \text{ år} = \underline{1\,250\,000 \text{ kroner}}$.