

Løsningsforslag Skatterett 28.11.11

OPPGAVE 1

Spm. 1 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:	Lovhenvsn.	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:	Lovhenvsn.	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, 20 %	Sktl. § 14-46	<u>57 910</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>231 640</u>

Inventar og løsøre – avskrivningsgruppe D.

	Tekst:	Lovhenvsn.	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 § 14-52. I salgsår skal det ikke beregnes skattemessige avskrivninger, jf sktl § 14-44.2.2.

Solgt lagerbygg, Gaustad plass 2 – avskrivningsgruppe h.

Siden selskapet ønsker lavest mulig alminnelig inntekt ved alternative løsninger, beregnes gevinst ved fradragsføring 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.	<u>5 000 000</u>
=	Gevinst	Sktl. § 14-42.	-478 800
-	Gevinst overført til gevinst- og tapskonto	Sktl. § 14-43	<u>+478 800</u>
=	Saldo pr. 01.08.X11.		<u>0</u>

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.	<u>2 000 000</u>
=	Tap, tom positiv saldo pr. 31.12. før avskrivning	Sktl. § 14-42.	425 250
-	Avskrivning, 10 %	Sktl. § 14-43	<u>42 525</u>
=	Tom positiv saldo pr. 31.12.X11.		<u>382 725</u>

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 § 14-52.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Skattemessig inng. saldo pr. 01.01.X11.	Sktl. § 14-52.	850 000
+	Påkostning i X11.		0
-	Realisasjon i X11: Realisasjonsvederlag	Sktl. § 14-52.	<u>1 000 000</u>
=	Gevinst	Sktl. § 14-52.	150 000
-	Overført til gevinst- og tapskonto	Sktl. § 14-52 og § 14-45.	<u>150 000</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>0</u>

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.	<u>0</u>
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X11.	Sktl. § 14-42.	6 000 000
-	Avskrivning, 4 %	Sktl. § 14-43	<u>240 000</u>
=	Saldo pr. 31.12.X11.		<u>5 760 000</u>

Kjøpt lagerbygg, fast teknisk installasjon, Brunsgt. 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	231 640
+	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>10 450 444</u>

Gevinst- og tapskonto:

	Tekst:	Lovhenvisn.	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>

Spm. 2 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:

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

Skattemessig verdi på kundefordringer pr. 31.12.X11:
Kr. 3 288 740 – kr. 45 473 = kr. 3 243 267.

Skattemessig verdi på kundefordringene pr. 31.12.X10:
Kr. 2 864 400 – kr. 42 855 = 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 * 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 realiserte tap ved realisasjon av aksjer, jf sktl § 2-38.2, jf 1. ledd.

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. ledd. 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 er 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>10 450 444</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>1 796 032</u>	- <u>1 633 731</u>	= +162 301
	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					-613 217

Beregning av alminnelig inntekt:

	Tekst:	Kr.
	Ordinært resultat før skattekostnad	4 854 200
+/-	Endring i midlertidige forskjeller	-613 217
+	Permanente forskjeller:	<u>+526 960</u>
=	Alminnelig inntekt	<u>4 767 943</u>
=	Betalbar skatt, 28 % av kr. 4 767 943	<u>1 335 024</u>

OPPGAVE 2

Spørsmål 1

Arbeidsgiveravgift i tilknytning til enkeltpersonforetaket Konsulenten:

Alt som beskattes som lønn for mottaker inngår i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget, Folketryktdloven, 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

For en tjeneste normalt kr 4 000 men her er total kostnad bare på kr 4 800. Fordelen skal maksimalt utgjøre beløpet som overstiger kr 1 000.

Her blir det kr 4 800 – kr 1 000 = kr 3 800

kr 3 800

Sum

kr 471 300

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 471 300 x 0,141 = kr 66 453

Spørsmål 2

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 yrkesbil. Dette medfører at alle bilkostnadene i utgangspunktet er skattemessig fradragsberettiget, jf forskrift om taksering av 17.12.2010, nr. 1746, § 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 266 300) x 0,20 = kr 56 740

Kr 266 300 x 0,30 = kr 79 890

kr 136 630

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 privat bruk av to elektroniske kommunikasjonstjenester, og tilbakeføringsbeløpet blir kr 6 000 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 fradragberettiget 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 66 453
Netto finanskostnader, jf sktl § 6-1	<u>kr 20 000</u>
Sum fradrag	<u>kr 1 266 453</u> kr 1 266 453
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	+ <u>kr 6 000</u>
Alminnelig inntekt i næring	<u>+ kr 872 751</u>

Samlet alminnelig inntekt for Frank Fredriksen:	
Alminnelig inntekt fra næring §§ 5-30, 6-1	kr 872 751
+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 <u>25 000</u>
Sum	kr <u>855 951</u>

Spørsmål 3

Arbeidsgiveravgift for Konsulenten AS:

Lønn til Hans Hansen inkludert privat bruk av firmabil og mobil blir som før og inngår i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget med kr 471 300.

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 136 630
Fordel elektronisk kommunikasjon, jf sktl § 5-12(5), jf F-FIN § 5-12-21	<u>kr 6 000</u>
Sum	<u>kr 742 630</u>

Sum grunnlag for arbeidsgiveravgift: kr 471 300 + kr 742 630 = kr 1 213 930

Arbeidsgiveravgift for aksjeselskapet: kr 1 213 930 x 0,141 = kr 171 164

Spørsmål 4

Alminnelig inntekt for Konsulenten AS:

Skattepliktige inntekter sktl § 5-30		kr 2 000 000
Div. driftskostn., alt fradragsberettiget skattemessig, jf sktl § 6-1	kr 600 000	
Lønn Hans Hansen, jf sktl § 6-1	kr 400 000	
Bilutgifter, jr sktl § 6-1	kr 160 000*	
El. kom. kostnader, jr sktl § 6-1	kr 20 000*	
Lønn Frank Fredriksen, jf sktl § 6-1	kr 600 000	
Arbeidsgiveravgift, jf sktl § 6-1	kr 171 164	
Netto finanskostnader, jf sktl § 6-1	kr 20 000	
	<u>kr 1 971 164</u>	<u>kr 1 971 164</u>
Alminnelig inntekt		<u>kr 28 836</u>

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

OPPGAVE 3

Spørsmål 1

Arveavgift for Lise Larsen ved morens død:

Arveavgift skal svares av all arv, arveavgiftsloven (heretter aal) § 2. Verdssettelsen av arvede eiendeler skjer normalt til omsetningsverdi ved rådighetservervet, aal §§ 9 og 11, her ved morens død.

Det er unntak for arv av ikke-børsnoterte aksjer i aal § 11A. Verdien skal settes til 60% eller 100% av andel av selskapets skattemessige formuesverdi pr. 01.01 det år rådigheten erverves.

Videre gis det et fradrag i arveavgiftsgrunnlaget med 20% av latent gevinst på aksjer som følge av at arvingen trer inn i arvelaters inngangsverdi, skjermingsgrunnlag, ubenyttet skjerming og andre skatteposisjoner knyttet til aksjen, jf sktl § 10-33 og aal § 14-5.5. Private biler verdsettes til formuesverdien slik den fastsettes etter skatteloven, aal§ 14, 6. ledd. T.§ 1-1-3 gir nærmere regler om formuesverdien av biler.

Verdien av avgiftspliktige eiendeler reduseres med gjeld og begravellesomkostninger, aal § 15. Begravellesomkostninger kan settes til 1/2G, hvis ikke høyere omkostninger er legitimert. For 2011 er standard fradragsbeløp kr 37 821.

Arveavgiftsgrunnlaget:

Enebolig aal § 11 kr 2 600 000

Personbil, aal § 14,6. ledd og T.§ 1-1-3. $kr\ 350\ 000 \times 0,40 =$ kr 140 000

Ikke-børsnoterte aksjer, aal § 11A med fradrag etter § 14,5. ledd:

Her må foreldrenes inngangsverdi og ubenyttet skjerming brukes for å beregne eventuell latent gevinst. Ingen utbytteutdeling er foretatt.

Alle aksjene er kjøpt i X9, ubenyttet skjerming, sktl § 10-12(2):

X9: $kr\ 1\ 400 \times 0,03 = kr\ 42,00$.

X10: $kr\ 1\ 442 \times 0,03 = kr\ 43,26$.

Inngangsverdi + ubenyttet skjerming ved dødsfallet:

$kr\ 1\ 400 + 42 + kr\ 43,26 = kr\ 1\ 485,26$

Arveavgiftsgrunnlag, hvis 100% av formuesverdien velges:

$$\text{Kr } 2\,500 - ((\text{kr } 2\,500 - \text{kr } 1\,485,26) \times 0,20) = \text{kr } 2\,297,05$$

Arveavgiftsgrunnlag, hvis 60% av formuesverdien velges:

$$\text{Kr } 2\,500 \times 0,60 = \text{kr } 1\,500$$

$$- \text{fradrag } (\text{kr } 2\,500 - \text{kr } 1\,485,26) \times 0,20 = \text{kr } 1\,297,50$$

Da foreldrenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag er lavere enn 60% av formuesverdien (før fradrag med 20%), kommer ikke sktl § 9-7 til anvendelse. Da velges alternativet 60% av formuesverdien som arveavgiftsgrunnlag, jf aal § 11A (2). Skattemessig inngangsverdi blir den samme uavhengig av valgt arveavgiftsgrunnlag, jf sktl § 10-33.

Kr 1 297,05 x 100 =	kr 129 705
Kontanter	kr <u>1 950 000</u>
Sum verdi eiendeler	kr 4 819 705
-gjeld	kr 75 000
-begravelsesomkostninger	kr <u>37 821</u>
Arveavgiftsgrunnlag	kr <u>4 706 884</u>

Fra hver av foreldrene $\text{kr } 4\,706\,884 : 2 = \text{kr } 2\,353\,442$, avrundet, AAV § 3, $\text{kr } 2\,353\,000$.

Arveavgift:

Kr 0 - kr 470 000	kr 0
Kr 330 000 x 0,06 =	kr 19 800
+ (kr 2 353 000 - kr 800 000) x 0,10 =	kr <u>155 300</u>
= Sum fra hver av foreldrene	kr <u>175 100</u>

Til sammen fra begge foreldrene $\text{kr } 175\,100 \times 2 =$ kr 350 200

Spørsmål 2

Dersom Lise gir avkall på arv til fordel for sin datter, vil arven bli ansett for å komme fra besteforeldrene. Det vil være lurt å gi avkall på et beløp som gir lavere sats enn maksimal sats for Lise som er 10%. For de første kr 470 000 er det ingen arveavgift verken for Lise eller datteren. For de neste kr 330 000 er det 6% for Lise og 8% for datteren. Dette er lavere enn 10% for Lise som er satsen for beløp over kr 800 000, slik at det fremdeles lønner seg å gi avkall til fordel for datteren. Hvis Lises datter nå får mer, vil satsen for henne bli 15%, og det vil totalt gi høyere arveavgift enn om Lise tar resten selv. Det vil derfor lønne seg å gi avkall på kr 800 000 fra hver av foreldrene.

Samlet bør Lise gi avkall på $\text{kr } 800\,000 \times 2 = \text{kr } 1\,600\,000$ av kontantene til fordel for datteren og beholde resten av arven selv, hvis målet er å få så lav arveavgift som mulig samlet sett for mor og datter.

Spørsmål 3

Lise har ikke oppfylt bo- og eiertidskrav for skattefri gevinst, jf sktl § 9-3.2. Det er ingen kontinuitet i eierforholdet. Morens eiertid og botid kan ikke overføres til datteren. Lises inngangsverdi er omsetningsverdien (maks. arveavgiftsgrunnlaget, jf sktl § 9-7) da hun mottok boligen som arv.

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>

Spørsmål 4

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; kr. 42,00 + kr. 43,26 =	<u>kr 85,26</u>
= Skattepliktig gevinst	<u>kr 1 214,14</u>

Gevinst på 100 aksjer: kr 1 214,14 x 100 = kr 121 414

OPPGAVE 4

Del I

Spm. 1

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

Omsetning av byggearbeid, inklusive materialer, er avgiftspliktig etter lovens hovedregel, jf mval § 3-1 første ledd. Utgående merverdiavgift av byggearbeidet 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 annet ledd bokstav b. For fast eiendom er justeringsperioden 10 år, jf. mval § 9-4 annet ledd.

Spm. 2

Moment 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 annet ledd bokstav b. For fast eiendom er justeringsperioden 10 år, jf. mval § 9-4 annet ledd.

Moment 2

- 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 første ledd bokstav f. Gaven gjelder handelsvirksomheten, slik at Møbelkjeden AS får fullt fradrag for inngående merverdiavgift.
- Leie av selskapslokaler med servering er avgiftspliktig med alminnelig sats, jf. mval § 3-11 annet ledd bokstav b og mval § 5-1. Regningen, inklusive merverdiavgift, er 31 250 kroner ($= 25\,000 \cdot 1,25$). Avskåret fradragsrett etter mval § 8-3 første ledd bokstav b.
- 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.
- 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 · 80 %). Nettoutgiften er 12 600 kroner (= 15 000 – 2 400).

Spm. 3

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 første ledd.

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