

Oppgave 1.

Spm. 1. Skattemessige avskrivninger i X15.

Avskrivninger foretas i henhold til reglene i sktl § 14-41 - § 14-43.

Saldogruppe a.

Det er oppgitt at det har blitt kjøpt en kopimaskin for kr. 12 000. Den har en kostpris som er lavere enn kr. 15 000 og det er dermed ikke plikt til å føre den inn på noen saldogruppe, jfr sktl § 14-40.1.

	Tekst:	Lovhenvsn.	Kr.
	Inngående saldo pr. 01.01.X15.	Sktl § 14-42.2.	364 200
+	Kjøp i X15	Sktl § 14-40.1.	<u>0</u>
=	Saldo		364 200
-	Skattemessig avskrivning, 30 %	Sktl § 14-43.1.a.	<u>109 260</u>
=	Utgående saldo pr. 31.12.X15.		<u>254 940</u>

Saldogruppe d.

Kjøpt truck er et varig driftsmiddel fordi den har en anskaffelseskostnad høyere enn kr. 15 000 og rimeligvis en forventet brukstid på minst 3 år, jfr sktl § 14-40.1. Den må derfor tillegges saldogruppe d, jfr sktl § 14-41.1.d. Salgssum solgt truck føres til fradrag på saldogruppa, jfr sktl § 14-44.2.

	Tekst:	Lovhenvsn.	Kr.
	Inngående saldo pr. 01.01.X15.	Sktl § 14-42.2.	758 600
+	Kjøp i X15; ny truck	Sktl § 14-40.1.	100 000
-	Salg av truck		<u>26 000</u>
=	Saldo	Sktl § 14-42.2.	832 600
-	Skattemessig avskrivning, 20 %	Sktl § 14-43.1.d.	166 520
-	Skattemessig avskrivning på kjøpspris i X15, 10 %	Sktl § 14-43.5.	<u>10 000</u>
=	Utgående saldo pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-42.2.	<u>656 080</u>

Sum skattemessig avskrivninger for saldogruppe d i X15:

kr. 166 520 + kr. 10 000 = kr. 176 520.

Forretningsbygget Strandgata 60.

Det er foretatt arbeid på Strandgata 60 i inntektsåret X15. Slik opplysningene er gitt er det rimelig å anta at maling av vegger og utskifting av gulvbelegg er vedlikehold og dermed kan kostnadsføres, jfr sktl § 6-1.1. Kostnader vedrører bygging av nytt spiserom og installering av dusjer for første gang er påkostning. Påkostningen må tillegges saldo, jfr sktl § 14-40.3.

Bygget:

	Tekst:	Lovhenvsn.	Kr.
	Inngående saldo pr. 01.01.X15.	Sktl § 14-42.2.	12 400 000
+	Påkostning	Sktl § 14-40.1.	<u>70 000</u>
=	Saldo	Sktl § 14-42.2.	12 470 000
-	Skattemessig avskrivning, 2 %	Sktl § 14-43.1.i.	<u>249 400</u>
=	Utgående saldo pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-42.2.	<u>12 220 600</u>

Fast teknisk installasjon:

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Inngående saldo pr. 01.01.X15.	Sktl § 14-42.2.	3 340 000
+	Påkostning	Sktl § 14-40.1.	<u>30 000</u>
=	Saldo	Sktl § 14-42.2.	3 370 000
-	Skattemessig avskrivning, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>337 000</u>
=	Utgående saldo pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-42.2.	<u>3 033 000</u>

Tomta:

Tomt er ikke avskrivbart driftsmiddel.

Hydrogata 40.

Hydrogata 40 er et seksjonert bygg, bestående av 2 seksjoner. Skattemessig må en, selv om en eier alle seksjonene i et bygg, behandle hver seksjon for seg, jfr sktl § 14-41.2. Hvert bygg og hver seksjon føres på individuell saldo, jfr sktl § 14-41.4.

Seksjon 1.

Seksjonen skal brukes til lagerlokaler. Det betyr at bygget avskrives i saldogruppe h mens fast teknisk installasjon avskrives i saldogruppe j, jfr sktl § 14-41.1.h. og j.

Seksjonen:

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpskostnad i X15	Sktl § 14-42.2.	19 600 000
+	Påkostning	Sktl § 14-40.1.	<u>0</u>
=	Saldo	Sktl § 14-42.2.	19 600 000
-	Skattemessig avskrivning, 4 %	Sktl § 14-43.1.h.	<u>784 000</u>
=	Utgående saldo pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-42.2.	<u>18 816 000</u>

Fast teknisk installasjon:

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpskostnad i X15	Sktl § 14-42.2.	8 400 000
+	Påkostning	Sktl § 14-40.1.	<u>0</u>
=	Saldo	Sktl § 14-42.2.	8 400 000
-	Skattemessig avskrivning, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>840 000</u>
=	Utgående saldo pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-42.2.	<u>7 560 000</u>

Seksjon 2.

Seksjon 2 består av 10 leiligheter. Bruk av bygg til leiligheter inngår ikke i noen saldogruppe i sktl § 14-41.1. Det betyr at denne seksjonen er et ikke avskrivbart driftsmiddel.

Anskaffelseskost for denne seksjon 2, Hydrogata 40:

	Tekst:	Kr.
	Kjøpskostnad i X15, seksjonen	9 000 000
+	Kjøpskostnad i x15, fast tekn install	3 000 000
+	Andel av tomt	<u>840 000</u>
=	Samlet skattemessig inngangsverdi, inkl tomt	<u>12 840 000</u>

Sum skattemessige avskrivninger i X15.

	Tekst:	Kr.
	Saldogruppe a	109 260
+	Saldogruppe d	176 520
+	Strandgata 60, bygget	249 400
+	Strandgata 60, fast teknisk installasjon	337 000
+	Hydrogata 40, seksjon 1	784 000
+	Hydrogata 40, fast teknisk installasjon, seksjon 1	840 000
=	Sum	<u>2 496 180</u>

Spm. 2. Sum skattemessig verdi på varige driftsmidler pr. 31.12.X15.

Sum skattemessig verdi på varige driftsmidler pr. 31.12.X15.

	Tekst:	Kr.
	Saldogruppe a	254 940
+	Saldogruppe d	656 080
+	Strandgata 60, bygget	12 220 600
+	Strandgata 60, fast teknisk installasjon	3 033 000
+	Strandgata 60, tomte	2 000 000
+	Hydrogata 40, seksjon 1	18 816 000
+	Hydrogata 40, fast teknisk installasjon, seksjon 1	7 560 000
+	Hydrogata 40, tomte, seksjon 1	1 960 000
+	Hydrogata 40, seksjon 2, samlet sk messig inngangsverdi	<u>12 840 000</u>
=	Sum	<u>59 340 620</u>

Spm. 3. Sum konstaterte tap på kundefordringer i X15.

Vurdering av de 3 oppgitte kundefordringene.

Kundefordring forfalt med 4 måneder og prøvd inkasso.

Kundefordring, kr. 55 600, forfalt med 4 måneder og som er prøvd inndrevet ved bruk av inkasso, hvor dette ikke har ført frem, oppfyller kravet for å kostnadsføres som konstatert tapt, jfr sktl § 6-2.2 og F 1158 § 6-2-1.a.

Kundefordring som har forfalt med 5 måneder.

Kundefordring som er forfalt med 5 måneder, kr. 38 200, som ikke er sendt til inkasso, men purret med jevne mellomrom, oppfyller ikke kravet til konstatert tap i henhold til sktl § 6-2.2 og F 1158 § 6-2-1.b.

Kundefordring hvor kunden har gått konkurs.

Kundefordring, hvor kunden har gått konkurs, kr. 40 400, og hvor det ikke kan forventes å få utbetalt noe konkursdividende, oppfyller kravet for konstatert tapt, jfr sktl § 6-2.2 og F 1158 § 6-2-1.c.

Sum konstaterte tap i X15:

	Tekst:	Kr.
	Allerede bokførte konstatert tap	120 580
+	Kundefordring, inkassoprøvet	55 600
+	Kundefordring, konkurskunde	40 400
=	Sum konstaterte tap i X15	<u>216 580</u>

Spm. 4. Skattemessig avsetning tap på kundefordringer pr. 31.12.X15.

Ny saldo på kundefordringer pr. 31.12.X15:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi før kostnadsføring av nye konstaterede tap	2 458 600
-	Kundefordring, forsøkt inkasso	55 600
-	Kundefordring, konkurskunde	40 400
=	Ny pålydende verdi, kundefordringer pr. 31.12.X15.	<u>2 362 600</u>

Beregning av skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X15:

$$\text{Kr. } 192\,400 + \text{kr. } 216\,580 * 4 * \text{kr. } 2\,362\,600 = \text{kr. } 8\,052.$$

$$\text{Kr. } 234\,532\,300 + \text{kr. } 245\,457\,900$$
Spm. 5. Skattemessig varekostnad i X15.

Skattemessig verdi varebeholdning verdsettes til anskaffelsesverdi, det vil si til anskaffelseskost, jfr sktl § 14-5.2.

Skattemessig verdi varebeholdning pr. 01.01.X15:

	Tekst:	Kr.
	Regnskapsmessig verdi pr. 01.01.X15.	1 786 400
+	Nedskrivningsbeløp pr. 01.01.X15	126 400
=	Skattemessig verdi pr. 01.01.X15.	<u>1 912 800</u>

Skattemessig verdi varebeholdning pr. 31.12.X15:

	Tekst:	Kr.
	Regnskapsmessig verdi pr. 31.12.X15.	1 984 600
+	Nedskrivningsbeløp pr. 31.12.X15	106 200
=	Skattemessig verdi pr. 31.12.X15.	<u>2 090 800</u>

Skattemessig varekostnad i X15, jfr sktl § 6-1.1 og § 14-5.2:

	Tekst:	Kr.
	Skattemessig verdi varebeholdning pr. 01.01.X15.	1 912 800
+	Varekjøp i X15	22 348 000
-	Skattemessig verdi varebeholdning pr. 31.12.X15.	2 090 800
=	Skattemessig varekostnad i X15.	<u>22 170 000</u>

Spm. 6. Skatteeffekter på grunn av eierandeler i andre selskaper.

Siden det var skrivefeil vedr. Quickfix ANS og det var mangel på opplysning om Haugsalg AS sin andel av alminnelig inntekt fra Quickfix ANS, er løsningsforslaget nedenfor her, løst med utgangspunkt i at Quickfix er et ANS og at det i X15 hatt en alminnelig inntekt på kr. 0.

Ut fra hvordan den enkelte utdanningsinstitusjon løste situasjon (informasjon til studentene eller ikke under eksamen, jfr egen epost sendt ut, og hva som eventuelt ble sagt til studentene), må hensyntas i sensureringen.

Utbytte.

Utbytte som aksjeselskap som 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, jfr sktl § 2-38.6.a. Skattepliktig beløp blir: kr. 50 000 * 3 % = kr. 1 500.

Utdeling.

Mottatt utdeling er skattefri inntekt fordi det er kun personlige skattytere som blir beskattet for mottatt utdeling, jfr sktl § 10-42.1. 3 % av mottatt utdeling er imidlertid skattepliktig inntekt, jfr sktl § 2-38.6.a. Skattepliktig beløp blir kr. 60 000 * 3 % = kr. 1 800.

Endringer i regnskapsmessig balanseverdi har ingen skattemessig effekt, siden dette er urealiserte verdiendringer og er derfor ikke skattemessig periodisert, jfr sktl § 14-2.

Spm. 7. Skattemessig behandling av garantikostnader og garantiavsetning.

Garantiavsetning for solgte produkter er kortsiktig gjeld og en avsetning i henhold til god regnskapsskikk, jfr rl § 4-6. Endring i avsetning i henhold til god regnskapsskikk er skattemessig ikke fradragsberettigede kostnad fordi resultateffekten ikke er ubetinget pådratt på avsetningstidspunktet og oppfyller dermed ikke periodiseringskravet for kostnadsføring i skatteloven § 14-2.2. Endring i garantiavsetning (økning av regnskapsmessig resultat) i X15, kr. 20 000 (kr. 400 000 – kr. 380 000), får dermed ikke skattemessig effekt.

Spm. 8. Beregning av alminnelig inntekt for X15.

For å beregne alminnelig inntekt, må en først beregne endring midlertidige forskjeller og årets permanente forskjeller.

Nødvendige beregninger:

Varige driftsmidler.

Skattemessig verdi varige driftsmidler pr. 01.01.X15:

	Tekst:	Kr.
	Skattemessig verdi avskrivbare varige driftsmidler pr. 01.01.X15.	16 862 800
+	Skattemessig verdi tomt, Strandgata 60 pr. 01.01.X15.	2 000 000
=	Sum skattemessig verdi varige driftsmidler pr. 01.01.X15.	18 862 800

Kundefordringer.

Regnskapsmessig balanseverdi pr. 01.01.X15:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi kundefordringer pr. 01.01.X15.	2 265 400
-	Regnskapsmessig avsetning usikre fordringer pr. 01.01.X15.	200 000
=	Regnskapsmessig verdi kundefordringer pr. 01.01.X15.	2 065 400

Skattemessig balanseverdi pr. 01.01.X15:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi kundefordringer pr. 01.01.X15.	2 265 400
-	Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 01.01.X15.	7 822
=	Regnskapsmessig verdi kundefordringer pr. 01.01.X15.	2 257 578

Regnskapsmessig balanseverdi pr. 31.12.X15:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi kundefordringer pr. 31.12.X15.	2 362 600
-	Regnskapsmessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X15.	210 000
=	Regnskapsmessig verdi kundefordringer pr. 31.12.X15.	2 152 600

Skattemessig balanseverdi pr. 31.12.X15:

	Tekst:	Kr.
	Pålydende verdi kundefordringer pr. 01.01.X15.	2 362 600
-	Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 01.01.X15.	8 052
=	Regnskapsmessig verdi kundefordringer pr. 01.01.X15.	2 354 548

Beregning av midlertidige forskjeller og endring midlertidige forskjeller i X15.

	Tekst:	01.01.X15		31.12.X15	Endring
	Varige driftsmidler:				
	Regnskapsmessig verdi	20 640 200		61 600 800	
-	Skattemessig verdi	<u>18 862 800</u>		<u>59 340 620</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>1 777 400</u>	-	<u>2 260 180</u>	-482 780
	Kundefordringer:				
	Regnskapsmessig verdi	2 065 400		2 152 600	
-	Skattemessig verdi	<u>2 257 578</u>		<u>2 354 548</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-192 178</u>	-	<u>-201 948</u>	+9 770
	Varebeholdning:				
	Regnskapsmessig verdi	1 786 400		1 984 600	
-	Skattemessig verdi	<u>1 912 800</u>		<u>2 090 800</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-126 400</u>	-	<u>-106 200</u>	-20 200
	Garantiavsetning:				
	Regnskapsmessig verdi	-400 000		-380 000	
-	Skattemessig verdi	<u>0</u>		<u>0</u>	
=	Midlertidig forskjell	<u>-400 000</u>	-	<u>-380 000</u>	-20 000
	Sum				<u>-513 210</u>

Permanente forskjeller.

Aksjer.

Økning i regnskapsmessig verdi på aksjene, er en regnskapsmessig inntekt. Denne regnskapsmessige inntekten blir en permanent forskjell fordi urealiserte gevinster på verdipapirer i resultatregnskapet er skattemessig ikke periodisert, jfr periodiseringsreglene i sktl § 14-2. -Kr. 200 000 blir dermed en permanent forskjell som reduserer alminnelig inntekt.

Gave til lokalt turlag.

Gave til lokalt turlag, er en ikke fradragsberettiget kostnad og blir dermed en permanent forskjell. Kr. 10 000 tillegges alminnelig inntekt.

Beregning av alminnelig inntekt:

	Tekst:	Kr.
	Årsresultat før skattekostnad	3 458 600
-	Endring midlertidige forskjeller	513 210
	Permanente forskjeller:	
-	Skattefritt utbytte	50 000
+	Skattepliktig utbytte	1 500
-	Skattefri utdeling	60 000
+	Skattepliktig utdeling	1 800
-	Verdiendring aksjer	200 000
+	Gave	10 000
=	Total alminnelig inntekt	<u>2 648 690</u>

Oppgave 2.

Spørsmål 1

Formuesverdi på utleid forretningseiendom skal beregnes med utgangspunkt i gjennomsnittlig utleieinntekt de siste 3 årene, jfr. Sktl § 4-10.4 og F 1158, § 4-10-3.2. Beregnet utleieinntekt reduseres med 10 % eierkostnader, jfr. F 1158, § 4-10-3, jfr. § 4-10-4. Det beregnes en kapitalisert verdi med en vedtatt kapitaliseringsfaktor (som er oppgitt i oppgaven til 6,6%). Formuesverdien finnes ved å multipliserer den kapitaliserte verdien med 80 %, jfr. sktl § 4-10.4. Dette blir formuesverdien på bygget.

Gjennomsnittlig leieinntekt tre siste årene 20X12 til 20X14:
(1 164 000 + 1 200 000 + 1 236 000) / 3 = kr 1 200 000.

Den beregnede formuesverdien pr. 31.12.X14 blir dermed:
[(1 200 000 x 0,9) / 0,066] x 0,8 = kr 13 090 909

Det må kontrolleres at formuesverdien ikke overstiger 96% av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi jfr. Sktl § 4-10.1 (sikkerhetsventilen). I dette tilfellet er omsetningsverdien på eiendommen kr 16 000 000, noe som betyr at den beregnede formuesverdien ikke skal overstige 16 000 000 x 0,96 = 15 360 000.

Formuesverdien fastsettes dermed endelig til kr 13 090 909.

Spørsmål 2

Ved arv og gave gjelder et alminnelig prinsipp om kontinuitet jfr. Sktl § 9-7. Dette innebærer at gavemottaker overtar givers skattemessige verdier, herunder saldoverdien på de overtatte driftsmidlene jf sktl § 9-7.3. Det vil si at Knut Bru sine skattemessige inngangsverdier på eiendelene i næringsvirksomheten ved overtakelsen blir:

	Skattemessig verdi
Forretningsbygg, saldogruppe i	5 700 000
Fast teknisk installasjon, saldogruppe j	1 900 000
Tomt	<u>2 200 000</u>

I tillegg kommer bankkontoen på kr 1 100 000.

Spørsmål 3

Alminnelig inntekt

Det skal beregnes alminnelig inntekt av næringsvirksomheten (skattemessig resultat). Denne beregnes som skattepliktige leieinntekter med fradrag for skattemessig fradragsberettigede kostnader etter reglene i jfr. Sktl 5-1 om inntekt, § 6-1 om fradrag, § 6-10 om avskrivninger og Sktl kap. 14 om periodisering. Alminnelig inntekt inngår i eiers samlede alminnelige inntekt jfr. Sktl § 5-1.1 som fordel vunnet ved virksomhet.

Avskrivninger i 20X15 basert på overtatte skattemessige verdier jfr. spørsmål 2:

	Lovhenvi.	Forretn.bygg saldogruppe. i	Fast tekn. install saldogruppe j	Tomt	Sum
Saldo 01.01 ved overtakelse	Sktl § 14-42.2.	5 700 000	1 900 000	2 200 000	9 800 000
- Skattemessig avskrivning	Sktl § 14-43.1	114 000	190 000		<u>304 000</u>
= Saldo 31.12	Sktl § 14-42.2.	5 586 000	1 710 000	2 200 000	9 496 000

Beregning av alminnelig inntekt for 20X15:

Leieinntekter:	1 275 000
- Vedlikeholdskostnader:	260 000
- Øvrige driftskostnader:	170 000
- Skattemessige avskrivninger:	<u>304 000</u>
Alminnelig inntekt fra virksomheten:	<u>541 000</u>

Personinntekt

Det skal beregnes personinntekt for eier av enkeltpersonforetak, jfr. Sktl § 12-10 (Foretaksmodellen). Ved beregning av personinntekt i enkeltpersonforetak tas det utgangspunkt i alminnelig inntekt i virksomheten, jfr. Sktl § 12-11.1. Deretter foretas visse justeringer for kapitalkostnader og kapitaltap, samt for kapitalinntekter og kapitalgevinster, jfr. Sktl § 12-11. 2. og 3. Det er ikke oppgitt at virksomheten har finansinntekter eller –kostnader. Skjermingsfradrag skal trekkes fra, jfr. Sktl § 12-11. 3.c. Skjermingsfradraget beregnes etter reglene i Sktl § 12-12, og består av et skjermingsgrunnlag multiplisert med en skjermingsrente. Virksomhetens eiendeler med unntak av bankinnskuddet skal tilordnes skjermingsgrunnlaget, jfr. Sktl § 12-12.2.a. Til fradrag kommer gjeld til finansinstitusjoner, leverandørgjeld og forskudd fra kunder, jfr. Sktl § 12-12.2.c og d. Skjermingsgrunnlaget skal fastsettes til middelverdien av inngående og utgående verdier. I og med at Knut Bru overtar eiendelen 01.01.20X15, vil han ha en inngående balanse pr. 01.01.20X15 når det gjelder skjermingsgrunnlaget. Skattemessig verdi legges som hovedregel til grunn for verdsettelsen, jfr. Sktl § 12-12.2.e.

Skjermingsgrunnlaget blir dermed:

	01.01.20X15	31.12.20X15
Forretningsbygg, saldogruppe i	5 700 000	5 586 000
Tekniske installasjoner, saldogruppe j	1 900 000	1 710 000
Tomt forretningsbygg	2 200 000	2 200 000
Sum før bankgjeld	9 800 000	9 496 000
Leverandørgjeld	0	-80 000
Sum	9 800 000	9 416 000

Skjermingsgrunnlaget er gjennomsnitt av IB og UB: $(9\,800\,000 + 9\,416\,000) / 2 = \underline{9\,608\,000}$

Beregning av personinntekt for 20X15:

Alminnelig inntekt fra virksomheten	541 000
Skjermingsfradrag: $9\,608\,000 \times 0,8\% =$	<u>- 76 864</u>
Beregnet personinntekt foretaksmodellen jf. Sktl § 12-2.1.f	<u>464 136</u>

Oppgave 3.

Spm. 1. Situasjoner hvor nevnte saldoer oppstår.

Tom positiv saldo, negativ saldo og saldo på gevinst- og tapskonto kalles skatteposisjoner. Dette fordi de oppstår når varige driftsmiddel realiseres og man anvender realisasjonsreglene i sktl § 14-44.2.

Tom positiv saldo.

Tom positiv saldo er et begrep som fastslår at næringsvirksomheten ikke eier noen driftsmidler i avskrivningsgruppen men at man har fortsatt et avskrivningsgrunnlag (betyr at man har et tap på tidligere varige driftsmidler).

Tom positiv saldo oppstår i saldogruppe a, b, c, d og j, jfr sktl § 14-44.2, når:

- man realiserer et eller flere varige driftsmiddel tilhørende saldogruppen (for saldogruppe j er det alltid bare ett driftsmiddel, siden saldogruppe j er en individuell saldo, jfr sktl § 14-44.4), og
- man etter realisasjonen ikke eier noe varig driftsmiddel som tilhører denne saldogruppen og
- salgssummen(e) er lavere enn skattemessig saldo før salget, jfr sktl § 14-42. Dette medfører at det oppstår et tap for saldogruppen, eller at
- man inntektsfører salgssummen, jfr sktl § 14-44.1 og man har fortsatt en avskrivningssaldo uten at man eier varige driftsmidler tilhørende avskrivningsgruppa.

Negativ saldo.

Negativ saldo oppstår i avskrivningsgruppe a, b, c, d, og j, jfr sktl § 14-44.2, når:

- man realiserer et eller flere varige driftsmiddel tilhørende saldogruppen (for saldogruppe j er det alltid bare ett driftsmiddel, siden saldogruppe j er en individuell saldo, jfr sktl § 14-44.4) og
- salgssummen(e) er høyere enn skattemessig saldo før salget. Dette medfører at det oppstår et gevinst for saldogruppen.

For avskrivningsgruppe b, skal negativ saldo overføres til gevinst- og tapskonto, jfr sktl § 14-44.3.

Etter at det har oppstått negativ saldo for avskrivningsgruppa kan man fortsatt eie varig driftsmiddel i avskrivningsgruppa eller at man ikke eier (gjelder alltid for avskrivningsgruppe j) varig driftsmiddel i avskrivningsgruppa.

Gevinst- og tapskonto.

Gevinst- og tapskonto, jfr sktl § 14-45, får tilført en gevinst eller tap når

- det har oppstått negativ saldo i avskrivningsgruppe b,
- gevinst eller tap ved realisasjon av et eller flere varige driftsmiddel i avskrivningsgruppene e – i, jfr sktl § 14-44.3 og/eller
- gevinst eller tap ved realisasjon av ett eller flere ikke avskrivbart driftsmiddel, jfr sktl § 14-52.

Spm. 2. Skattemessig effekter i et inntektsår.

For alle nevnte saldoer, er utgående saldo ett år, inngående saldo neste år, jfr sktl § 14-42.2, § 14-45.2.

Tom positiv saldo.

Har man tom positiv saldo ved utgangen av inntektsåret, skal man fortsette å avskrive saldoen med saldogruppens avskrivningsprosent, jfr sktl § 14-42.2 og § 14-43.1.

Negativ saldo.

Har man en negativ saldo ved utgangen av inntektsåret, skal man inntektsføre en andel av saldoen med en prosentsats som minimum tilsvarer maksimal avskrivningssats for avskrivningsgruppen, jfr sktl § 14-46.

Gevinst- og tapskonto.

Gevinst- og tapskonto kan ved utgangen av inntektsåret ha

- En gevinstsaldo (saldo som er positiv) eller
- En tapssaldo (saldo som er negativ).

Har man pr. 31.12. i inntektsåret en gevinstsaldo på gevinst- og tapskonto, må minst 20 % av saldo inntektsføres, jfr sktl § 14-45.4.

Har man pr. 31.12. i inntektsåret en tapssaldo på gevinst- og tapskontoen, kan maksimalt 20 % av saldo fradragføres, jfr sktl § 14-45.4.

Spm. 3. Skattegrunnlag som påvirkes.

Skattegrunnlag som påvirkes av inntekts- og/eller kostnadsføring fra tom positiv saldo, negativ saldo og/eller gevinst- og tapskonto er for:

- enkeltpersonforetak: alminnelig inntekt og beregnet personinntekt
- deltakerlignet selskap: alminnelig inntekt
- aksjeselskap: alminnelig inntekt.

Oppgave 4.

1.

Økonomikonsult AS driver med økonomisk rådgivning og noe kursvirksomhet. Økonomisk rådgivning er avgiftspliktig tjeneste etter mval § 3-1 første ledd. Ved salget brukes alminnelig avgiftsats på 25 %, jf. mval § 5-1 første ledd og årlig vedtak om merverdiavgift § 2.

Kursvirksomhet er forutsatt å være omfattet av unntaket fra loven for undervisningstjenester, jf. mval § 3-5.

Leietaker, Bokhjørnet AS, selger bøker og kontorrekvisita. Salg av kontorrekvisita er avgiftspliktig i samsvar med lovens hovedregel. Salg av bøker til forbruker er innenfor loven, men fritatt for merverdiavgift etter mval § 6-4. Virksomheten til Bokhjørnet AS er derfor i sin helhet innenfor loven. Utleie av lokaler (fast eiendom) er i utgangspunktet utenfor loven, jf. mval § 3-11 første ledd. Utleievirksomheten kan frivillig registreres dersom leietaker bruker lokalene i virksomhet innenfor loven, jf. mval § 2-3 første ledd. Økonomikonsulent AS anses som frivillig registrert for utleievirksomheten når de allerede er registrert i Merverdiavgiftsregisteret dersom de behandler utleieforholdet som merverdiavgiftspliktig, jf. mval § 2-3 tredje ledd.

I oppgaven er det ikke skrevet noe om hva Økonomikonsult AS har valgt som løsning angående frivillig registrering av utleid areal. Nedenfor her er det derfor vist løsning både hvis utleieforholdet blir behandlet som merverdiavgiftspliktig og hvis utleieforholdet blir behandlet som ikke merverdiavgiftspliktig.

Begge løsninger bør aksepteres fullt ut og det bør forventes at kandidaten kun har svart ett av alternativene. Det må deretter forventes at kandidaten har løst de påfølgende momentene med utgangspunkt i sitt valgte alternativ.

Løsning hvis utleieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig.

Økonomikonsulent AS driver delt virksomhet, både innenfor og utenfor loven.

Omsetning innenfor loven	
Økonomisk rådgivning	7 000 000 kroner
Utleie av lokaler	2 000 000 kroner
	<hr/>
	9 000 000 kroner
Omsetning utenfor loven	
Kursvirksomhet (undervisning)	1 000 000 kroner
	<hr/>
	10 000 000 kroner

$$\frac{\text{Omsetning innenfor loven}}{\text{Samlet omsetning}} = \frac{9\,000\,000 \cdot 100\%}{10\,000\,000} = 90\%$$

For innkjøp av varer og tjenester til direkte bruk i rådgivningsvirksomheten og utleievirksomheten 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 direkte bruk i kursvirksomheten. Det gis fradrag for 90 % i merverdiavgift for anskaffelser til virksomhetens felles drift (felleskostnader), jf. mval § 8-2 første ledd og F § 8-2-2 fordelt etter omsetning.

15% av arealet i forretningsbygget benyttes kun som kursrom i kursvirksomheten og dermed til virksomhet unntatt merverdiavgiftsloven. Øvrige 85 % av arealet benyttes til virksomhet som faller innenfor mva-loven (til utleievirksomhet 20 % av arealet og til rådgivningsvirksomhet 65 % av arealet). For kostnader som direkte gjelder arealet som benyttes som kursrom gis det ikke fradrag for inngående merverdiavgift mens det for kostnader som direkte gjelder øvrige arealer gis fullt fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval. § 8-1. Felleskostnader på bygget gir forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval § 8-2 jf. F § 8-2-1 fordelt etter areal. Siden 85 % av arealet benyttes innenfor loven, gis det 85 % fradrag for inngående merverdiavgift på slike felleskostnader.

Løsning hvis utleieforholdet ikke behandles som merverdiavgiftspliktig.

Økonomikonsulent AS driver delt virksomhet, både innenfor og utenfor loven.

Omsetning innenfor loven	
Økonomisk rådgivning	7 000 000 kroner
Omsetning utenfor loven	
Utleie av lokaler	2 000 000 kroner
Kursvirksomhet (undervisning)	1 000 000 kroner
	3 000 000 kroner
	10 000 000 kroner

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

For innkjøp av varer og tjenester til direkte bruk 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 direkte bruk i utleievirksomheten eller kursvirksomheten. Det gis fradrag for 70 % i merverdiavgift for anskaffelser til virksomhetens felles drift (felleskostnader), jf. mval § 8-2 første ledd og F § 8-2-2 fordelt etter omsetning. 35 % av arealet i forretningsbygget benyttes til virksomhet unntatt merverdiavgiftsloven (til kursrom i kursvirksomhet 15 % av arealet og til utleievirksomhet 20 % av arealet). Øvrige 65 % av arealet benyttes til virksomhet som faller innenfor mva-loven (rådgivningsvirksomheten). For kostnader som direkte gjelder arealene som benyttes som kursrom eller til utleie gis det ikke fradrag for inngående merverdiavgift. For kostnader som direkte gjelder arealet som benyttes til rådgivningsvirksomheten, gis det fullt fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval. § 8-1. Felleskostnader på bygget gir forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift jf. mval § 8-2 jf. F § 8-2-1 fordelt etter areal. Siden 65 % av arealet benyttes innenfor loven, gis det 65 % fradrag for inngående merverdiavgift på slike felleskostnader.

2.

Økonomisk rådgivning, inklusive foredrag, regnes som avgiftspliktig tjeneste etter lovens hovedregel. Merverdiavgift beregnes av vederlaget (verdien) av tjenesten inklusive utgifter som er medgått til å oppfylle avtalen, jf. mval § 4-1 første ledd og mval § 4-2.

Rådgivning	(= 30 timer · 800 kroner per time)	24 000,00 kroner
Kjøregodtgjørelse	(= 50 km · 4,10 kroner per km)	205,00 kroner
Servering		500,00 kroner
		<hr/>
		24 705,00 kroner
	+ 25 % merverdiavgift	6 176,25 kroner
Sum å betale inklusive merverdiavgift		<hr/>
		30 631,25 kroner

Servering er avgiftspliktig tjeneste med alminnelig sats, jf. mval § 3-1 og § 5-2 første ledd annet punktum. Regningen fra spisestedet er på 500 kroner (= 400 · 1,25). Det gis ikke fradrag for inngående merverdiavgift for utgifter til servering (avskåret fradragsrett), jf. mval § 8-3 første ledd bokstav a. I dette tilfellet er virkningen av avskåret fradragsrett hos Økonomikonsult AS at det må betales dobbelt merverdiavgift av serveringen (før det tas hensyn til kjøpers fradragsrett ved kjøp av rådgivning).

Omsetning av verktøy er virksomhet innenfor loven jf. mval § 3-1. Industridesign AS har rett til fullt fradrag for merverdiavgift på regningen for rådgivningsoppdraget, jf. mval § 8-1.

3.

Datamaskiner er varer. Hovedregelen er at salg av varer, både nye og gamle, er avgiftspliktig etter lovens hovedregel i mval § 3-1 første ledd med standard sats jf. mval § 5-1.

Avgiftsgrunnlaget er avtalt vederlag, omsetningsverdien, jf. mval § 4-1 første ledd.

- a) Datahuset AS beregner merverdiavgift med 2 500 kroner (= 10 000 · 25 %) per maskin. Salgssum inklusive merverdiavgift er 12 500 kroner (= 10 000 · 1,25) per enhet. For datamaskinen som brukes i rådgivningsavdelingen gis det fullt fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1. Kostprisen for maskinen blir dermed 10 000 kroner.

Løsning hvis utleieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig.

For datamaskinen som brukes i administrasjonen gis det forholdsmessig fradrag med 2 250 kroner (= 2 500 · 90 %) jf. mval § 8-2 og F § 8-2-1. Kostprisen for denne maskinen blir dermed 10 250 kroner (= 12 500 – 2 250).

Løsning hvis utleieforholdet ikke behandles som merverdiavgiftspliktig.

For datamaskinen som brukes i administrasjonen gis det forholdsmessig fradrag med 1 750 kroner (= 2 500 · 70 %) jf. mval § 8-2 og F § 8-2-1. Kostprisen for denne maskinen blir dermed 10 750 kroner (= 12 500 – 1 750).

- b) Den gamle maskinen er solgt til underpris. Av salgssummen skal det beregnes merverdiavgift med 150 kroner (= 600 · 25 %). Salgssum inklusive merverdiavgift blir dermed på 750 kroner (= 600 · 1,25). Som privatperson gis det ikke fradrag for merverdiavgift. Av underprisen på 400 kroner (= 1 000 – 600) skal det beregnes uttaksmerverdiavgift, jf. mval § 3-21 og § 4-9. Uttaksmerverdiavgiften blir dermed 100 kroner (= 400 · 25 %).

4.

- a. Takservice AS skal beregne merverdiavgift med 75 000 kroner (= 300 000 · 25 %) av vedlikeholdet på taket jf. mval § 3-1 og § 5-1. Arbeidet gjelder hele bygningen. Fradraget gis forholdsmessig fordelt etter areal jf. mval § 8-2 og F § 8-2-1.

Løsning hvis utleieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig.

Det gis dermed forholdsmessig fradrag med 63 750 kroner (= 75 000 x 85 %). Nettoutgiftene ved vedlikeholdet blir dermed på 311 250 kroner (= 375 000 – 63 750).

Løsning hvis utleieforholdet ikke behandles som merverdiavgiftspliktig.

Det gis dermed forholdsmessig fradrag med 48 750 kroner (= 75 000 x 65 %). Nettoutgiftene ved vedlikeholdet blir dermed på 326 250 kroner (= 375 000 – 48 750).

- b. Ved konstatert tap på fordring kan tidligere beregnet merverdiavgift føres til fradrag, jf. mval § 4-7 første ledd. Rådgivningstjenesten er avgiftspliktig, mens rentene er uten merverdiavgift (jf. mval § 3-6). Merverdiavgift av rådgivningstjenesten er på 3 750 kroner (= 15 000 · 25 %). Beløpet føres til fradrag på omsetningsoppgaven i den perioden tapet er endelig konstatert.
- c. Abonnement på papiravis er fritatt for merverdiavgift etter mval § 6-1. Det er derfor ingen merverdiavgift å betale for kjøperen.
- d. Håndverkeren AS beregner utgående merverdiavgift med 2 500 kroner (= 10 000 · 25 %) jf. mval § 3-1 og § 5-1. Skaden har skjedd under utøvelse av en rådgivningstjeneste. Utgiften anses derfor å være til bruk i virksomheten. Det gis dermed fullt fradrag for merverdiavgift etter mval § 8-1. Forutsetningen er at fakturaen fra Håndverkeren AS er utstedt til Økonomikonsult AS jf. mval § 15-10 første ledd.
- e. Bilverkstedet AS beregner utgående merverdiavgift med 8 750 kroner (= 35 000 · 25 %) jf. mval § 3-1 og § 5-1. Utgiften er til bruk i virksomheten, men fradrag er avskåret etter mval § 8-4 første ledd. Brutto utgift ved reparasjonen blir dermed 43 750 kroner (= 35 000 · 1,25).
- f. Kjøp av mat (næringsmidler) er avgiftspliktig etter lovens hovedregel i mval § 3-1 med redusert sats på 15 %, jf. mval § 5-2 og årlig avgiftsvedtak. KIWI beregner merverdiavgift med 150 kroner (= 1 000 · 15 %), slik at regningen blir på 1 150 kroner (= 1 000 · 1,15). Fradrag for merverdiavgift er avskåret for utgifter til kost og naturavlønning til ansatte, jf. mval § 8-3 første ledd bokstav d.
- g. Leie av møtelokaler i et hotell er avgiftspliktig med redusert sats på 10 %, jf. mval § 3-1 første ledd, § 3-11 annet ledd bokstav a og § 5-5 annet ledd og årlig avgiftsvedtak. Byhotellet AS beregner utgående merverdiavgift med 300 kroner (= 3 000 · 10 %).

Løsning hvis utleieforholdet behandles som merverdiavgiftspliktig.

Styremøte regnes som en felleskostnad drift, slik at det gis fradrag for merverdiavgift med 270 kroner (= 300 · 90 %) jf. mval § 8-2 og F § 8-2-2. Netto utgift blir 3 030 kroner (= 3 300 – 270).

Løsning hvis utleieforholdet ikke behandles som merverdiavgiftspliktig.

Styremøte regnes som en felleskostnad drift, slik at det gis fradrag for merverdiavgift med 210 kroner (= 300 · 70 %) jf. mval § 8-2 og F § 8-2-2. Netto utgift blir 3 090 kroner (= 3 300 – 210).