

Osl16.doc
ajour v21

Løsning oppgavesett 16 (R. v. 2005)

DEL 1 Berit Johnsen

Oppgave a Alminnelig inntekt og skatt for Per, 17 år.

Per fastsetter inntekten selvstendig, jf § 2-14, siden han har fylt 17 år.

Lønn som avisbud § 12-2, § 5-10	40 000	
+ barnepensjon, fastsettes på Per, sktl § 12-2, b, 2.setn: $37\ 000 : 2 =$	18 500	
+ Renteinntekter § 5-20 (1) b		<u>200</u>
Brutto inntekt		58 700
Minstefradrag i lønn, § 6-32, SSV § 6-1 (min)	31 800	
Fradrag etter § 6-49 blir $40\ 000 - 31\ 800 =$	8 200	
Særskilt minstefradrag i barnepensjon, § 6-32(2), 32%	5 920	<u>45 920</u>
Alminnelig inntekt for Per (mindre enn personfradraget, 52 450)		<u>12 780</u>

Per betaler ikke skatt av alminnelig inntekt, og personinntekten er under innslagspunktet for trinnskatt på kr 184 800 (SSV § 3-1).

Trygdeavgift, ftrl § 23-3 og SAV §§ 6 og 7:

Kr $18\ 500 \times 0,051 =$ kr 944 (pensjon)

Kr $40\ 000 \times 0,082 =$ kr 3 280 (lønn, fylt 17 år)

Sum kr 4 224

Sum trygdeavgift må sjekkes mot begrensingsregelen i ftrl § 23-3(4).

Sum personinntekt kr $(40\ 000 + 18\ 500) =$ kr 58 500

Kr $(58\ 500 - 59\ 650) \times 0,25 =$ kr 0 å betale i trygdeavgift for Per.

Oppgave b Skattekasse og alminnelig inntekt for Berit

Alle personlige skattytere fastsetter i klasse 1, jf § 15-4(1). Tidligere klasse 2 er erstattet av et særfradrag for forsørgelse, sktl § 6-80, SSV § 6-6.

Mottatt egen pensjon, iflg oppgaven (Berits personinntekt)	140 000	
+ Barnepensjon for Åse (7 år), § 2-14(1)	18 500	
Husleiestøtte er skattefri, § 5-43, 1 f	0	
Barnetrygd er skattefri, § 5-43, 1 a	0	
Renteinntekter § 5-20		<u>250</u>
Brutto inntekt		158 750
Minstefradrag uførepensjon, § 6-32, 46%	64 400	
Minstefradrag barnepensjon, $18\ 500 \times 0,32$	5 920	<u>70 320</u>
Alminnelig inntekt for Berit		<u>88 430</u>

Oppgave c Inntektsskatt for Berit

Berit har krav på fullt særfradrag for forsørgelse (enslig forsørger) med $kr\ 4\ 317 \times 12 =$ 51 804, sktl § 6-80 og SSV § 6-6. Hun får ikke særfradrag for uførhet (100% ufør) fra 2015 (opphevet).

Hun får heller ikke skattenedsettelse etter § 17-1 fra 2015 (opphevet for uførepensjonister).

Hun får ingen skatt på alminnelig inntekt siden skattbar alminnelig inntekt blir 0 etter særfradrag for forsørgelse og personfradrag. Det blir heller ingen trinnskatt siden personinntekten, kr 140 000, er lavere enn kr 184 800 som er innslagspunkt for trinnskatt etter SSV § 3-1 (barnepensjon til barn under 17 år inngår ikke i personinntekt, sktl § 12-2,b, 2.setn).

Trygdeavgift på uførepensjon, ftrl § 23-3,b, SAV § 7 (mellom sats):

kr 140 000 x 0,082 = kr 11 480

DEL 2 AS Maskinindustri

Oppgave a Salg av lagerbygg med tilhørende tomt. Sktl § 14-45 gevinst- og tapskonto

Salgsvederlag for bygningen		1 750 000
Saldo lagerbygg nr 2 pr. 01.01. X5		<u>230 000</u>
Gevinst bygning, saldogruppe h		1 520 000
Salgsvederlag for tomten	250 000	
Andel kostpris 600 000 x 0,20 =	<u>120 000</u>	
Gevinst ved salg av næringstomt § 14-53	<u>130 000</u>	<u>130 000</u>
Samlet gevinst inn på gevinst- og tapskonto jf. § 14-45		1 650 000
Herav tas 20% til inntekt i X5, jf § 14-45(4)		<u>330 000</u>
Fremføres til neste år som gevinstsaldo, (negativ skattemessig verdi)		<u>1 320 000</u>

Hvert år skal det inntektsføres minst 20% av restsaldo til den kommer under 15 000. Da må resten tas det neste året, jf § 14-47(2).

Oppgave b Skattemessige avskrivninger, midlertidige forskjeller anleggsmidler

<u>Saldogruppe</u>	<u>gr a</u>	<u>gr c</u>	<u>gr d lager 1, h</u>	<u>gr i</u>	<u>gr j</u>	<u>sum</u>	
Avskr. sats § 14-43	30%	24%	20%	4%	2%	10%	
Saldo pr. 01.01.	0	250 000	160 000	670 000	420 000	280 000	1 780 000
- Salgssum solgt lastebil		- 50 000					- 50 000
+Kjøpt i året *	<u>20 000</u>	400 000					+ 420 000
Avskrivnings-							
grunnlag	20 000	600 000	160 000	670 000	420 000	280 000	2 150 000
Saldoavskrivning	<u>6 000</u>	144 000	32 000	26 800	8 400	28 000	245 200
<u>Ny saldo</u>	<u>14 000</u>	<u>456 000</u>	<u>128 000</u>	<u>643 200</u>	<u>411 600</u>	<u>252 000</u>	<u>1 904 800</u>

* Nyanskaffet kontormaskin til 20 000 (ex mva) med 4-5 års levetid må tas inn på saldo, jf § 14-40(1). Antar tilsvarende behandling i finansregnskapet, men ingen avskrivning der dette året, siden kontormaskinen ble anskaffet helt i slutten av desember.

Korrigert regnskapsmessig verdi av anleggsmidlene:

Tomt, etter salg av 20% av arealet, 600 000 x 0,8 =	480 000
Kontorbygning (som i oppgitt balanse)	830 000
Lagerbygg nr 1 (nr 2 er solgt), 700 000 – 30 000 =	670 000
Maskiner og inventar (som oppgitt i balansen)	280 000
Personbiler (som i balansen)	240 000
Lastebiler (som i balansen)	670 000
Nyanskaffet kontormaskin, ikke avskrevet	<u>20 000</u>
Sum regnskapsmessig verdi anleggsmidler	<u>3 190 000</u>

Samlet saldo verdi for avskrivbare driftsmidler	1 904 800
Skattemessig verdi for gjenværende tomt 600 000 x 0,80 =	480 000
Skattemessig verdi gevinst- og tapskonto (gevinstsaldo)	- 1 320 000
Sum skattemessige verdier anleggsmidler og gevinstsaldo	<u>1 064 800</u>

Differanse RM – SM verdier anleggsmidler 3 190 000 – 1 064 800 = 2 125 200

Oppgave c Selskapets alminnelige inntekt i X5

a) Det gjenstår å beregne tillatt skattemessig nedskrivning på kundefordringene etter sktl § 14-5(4). Brutto utestående fordringer før nedskrivning (med 32 000 pr. 01.01.X5) utgjør pr. 31.12.X5 kr 2 250 000 + 32 000 = 2 282 000.

Max nedskrivning pr. 31.12. (avrundet til hele 100 kr iflg. oppgaveteksten):
 [(220 000 + 175 000) x 4 x 2 282 000] : [22 500 000 + 24 000 000] = 77 500

Regnskapsmessig og skattemessig verdi av fordringene i UB 2 282 000 – 77 500 = 2 204 500
 Overskuddet må reduseres i forhold til foreløpig resultatregnskap (tap på kundefordringer må økes) med 77 500 – 32 000 (skattemessig nedskrivning pr. 01.01.) = 45 500

Kan også forklares slik:

Max nedskrivning pr. 31.12.	77 500
- nedskrevet pr. 31.12. forrige år (§ 14-5(4) e)	<u>32 000</u>
Ytterligere nedskrivning til fradrag i inntekten i år	45 500
Realisert tap iflg. resultatregnskapet	<u>175 000</u>
Fradragsberettiget tap på kundefordringer i X5	<u>220 500</u>
(Bokført verdi kundefordringer 2 250 000 – 45 500 = 2 204 500)	

b) Ikke-fradragsberettigede kostnader

Kontingent til den lokale handelsstandsforeningen (kr 4 000), er ikke fradragsberettiget.
 Kontingent til arbeidsgiverforening forutsettes fradragberettiget, jf § 6-19, beløpet ligger innenfor grensen på 2 promille av utbetalt lønn forrige år. Anskaffet kontormaskin kr 20 000, tilbakeføres. Driftskostnadene reduseres da med 20 000. Kontormaskinen balanseføres også regnskapsmessig.

Skattemessig resultatkonto for AS Maskinindustri

Salgsinntekt § 5-30		26 000 000
Vareforbruk iflg. resultatkonto	17 000 000	
- Økt nedskrivning ukurans (mom. 4)	- <u>350 000</u>	
Skattemessig varekostnad § 14-5(2)	16 650 000	
Lønninger (ingen korreksjoner) § 6-1(1)	3 700 000	
Sosiale kostnader (ingen korreksjoner)	1 210 000	
Salgs- og admin.-kostnader mv. 2 405 000		
- balanseført kontormaskin - 20 000		
- kontingent handelsforeningen - 4 000	<u>2 381 000</u>	
Driftskostnader biler (NB fradrag for alt!)	283 000	
Skattemessige avskrivninger	245 200	
Tap på kunder, 175 000 + 45 500 =	<u>220 500</u>	24 689 700
<u>Skattemessig driftsresultat</u>		1 310 300
Renteinntekter		25 000
Gevinst ved salg av norske aksjer, § 2-38		0

Mottatt aksjeutbytte, § 2-38	
3% av utbytte er skattepliktig, § 2-38(6)	
5 000 x 0,03 =	150
Gevinst lastebil, salgssum nedskrevet på saldo	0
Rentekostnader	- 260 000
Inntektsført fra gevinst- og tapskonto § 14-45	+ 330 000
Alminnelig inntekt X5	<u>1 405 450</u>
Betalbar skatt for X5	1 405 450 x 0,22 = <u>309 199</u>

Raskeste vei til å finne årets skattekostnad:

Midlertidige forskjeller anleggsmidler (inkl. gevinst- og tapskonto), se oppgave b	2 125 200
Midlertidig forskjell kundefordringer	0
Midlertidig forskjell varebeholdning (RM nedskrivning i UB)	- 600 000
Netto SØMF (Skatteøkende Midlertidige Forskjeller)	<u>1 525 200</u>

Utsatt skatt i balansen pr. 31.12. skal da utgjøre	1 525 200 x 0,22 =	335 544
Utsatt skatt i balansen pr. 01.01. må korrigeres (115 000 / 23 x 22)		<u>110 000</u>
Altså må årets resultat belastes med en endring i avsetning på		225 544
+ Avsetning til betalbar skatt for året		<u>309 199</u>
Årets skattekostnad blir da		<u>534 743</u>

Oppgave d Korrigert regnskapsmessig overskudd før skatt, selskapets egenkapital pr. 31.12.X5

Resultat i foreløpig resultatkonto, jf. oppgaven	2 877 000
- Inntektsført salgssum fast eiendom	- 2 000 000
+ Regnskapsmessig gevinst for solgt fast eiendom:	
2 000 000 – (250 000 – 10 000) - 600 000 x 0,20 =	1 640 000
Driftskostnadene reduseres med balanseført kontormaskin, overskuddet øker: (Ingen RM avskrivning, anskaffet ultimo desember)	20 000
- Økt regnskapsmessig nedskrivning kundefordringer	- 45 500
Korrigert regnskapsmessig overskudd før skatt	<u>2 491 500</u>

Alternativ beregning av årets skattekostnad:

Regnskapsmessig resultat før skatt, etter korreksjoner	2 491 500
<i>Permanente forskjeller:</i>	
Aksjeutbytte, sktl § 2-38	- 5 000
Aksjegevinsten, sktl § 2-38	-60 000
3 % inntektsføring av utbytte på aksjene	+ 150
Ikke fradrag for kontingent til handelsforeningen	+ 4 000
Grunnlag for beregning av skattekostnad	<u>2 430 650</u>

Skattekostnad 2 430 650 x 0,22 = 534 743

Årsresultatet etter skatt blir da	2 491 500 – 534 743 =	1 956 757
Herav avsettes til aksjeutbytte		<u>60 000</u>
Økt regnskapsmessig egenkapital i X5		1 896 757
Egenkapital pr. 01.01. (400 000 + 600 000 + 332 000 + 5 000*)		<u>1 337 000</u>
Regnskapsmessig egenkapital pr. 31.12.X5		<u>3 233 757</u>

*egenkapitalen øker med kr 5 000 kroner når utsatt skatt reduseres.

Oppgave e Formuesverdi av aksjene ved fastsetting i X7. § 4-12, balansen pr. 01.01.X6

Tomt, restverdi etter salg av 20%, forutsatt i oppgaven		
200 000 x 0,8, sktl. § 4-12 (7) =		160 000
Kontorbygg, formuesverdi § 4-10, § 4-12 (7) =		800 000
Lagerbygg 1, formuesverdi, § 4-12 (7) =		500 000
Løsøre, saldoverdier T § 2-1-2 (se oppgave b) a:14 000 + c:456 000 + d:128 000 =		598 000
Varebeholdning, skattemessig verdi, se § 4-17 =		3 100 000
Kunder, § 4-15 normalt lik bokført verdi		2 204 500
Aksjer, 100% av børsverdien, jf. sktl § 4-12(1) og (7)		60 000
Bank og kontanter § 4-15		<u>320 000</u>
Sum eiendeler		7 742 500
Pantegjeld § 4-1	1 761 000	
Leverandørgjeld	1 435 000	
Skyldige feriepenger	365 000	
Påløpte, ikke forfalte renter, § 4-3 d	0	
Betalbar og utsatt skatt § 4-3 e	0	
Annen kortsiktig gjeld, forutsatt fradragsberettiget	660 000	<u>4 221 000</u>
Netto formue til fordeling på aksjene		<u>3 521 500</u>

Formue pr. aksje $3\,521\,500 : 400 = \underline{8\,803,75}$

Se sktl § 4-12 m/forskrift.

Formuesverdi pr. aksje med rabatt, 55% av full verdi, $8\,803,75 \times 0,55 = \underline{\text{kr } 4\,842,06}$

Oppgave f Olsens firmabilordning. Sktl § 5-13

NB Olsen er ansatt i aksjeselskapet som lønnstaker. Selskapet får fullt fradrag for alle driftskostnader og avskrivninger på bilen. Ingen tilbakeføring på selskapets hånd. (Tilbakeføring etter sktl. § 6-12 ville være løsningen om Anne drev foretaket som enkeltpersonforetak.)

Bilen er anskaffet i X1, og er da mer enn tre år gammel pr. 01.01. X5. Fordelsbeskatningen tar da utgangspunkt i 75% av listepris som ny : $310\,000 \times 0,75 = \underline{232\,500}$

Skattepliktig fordel av firmabil for Olsen i X5 blir da $\text{kr } 232\,500 \times 0,30 = \underline{69\,750}$

Selskapet skal svare arbeidsgiveravgift av lønn mv. som skal innberettes, derunder også frynsegoder som fri bil, mv. som det skal trekkes forskuddstrekk i, jf Ftl. § 23-2, 3. ledd.

Olsen er bosatt i Bergen. Avgiftssatsen er da 14,1%, ftrl § 23-2 og SAV §§ 2 og 3.

Arbeidsgiveravgift pga firmabilordningen, $69\,750 \times 0,141 = \underline{9\,835}$

DEL 3

Oppgave a

Forskuddet må anses som et rent finansielt forskudd, og er ikke omsetning etter mval § 1-3(1)a. **Ingen merverdiavgift skal beregnes på forskuddet.** På delbetalingen den 20. april skal det beregnes utgående merverdiavgift, fordi det må forutsettes at tilsvarende leveranser har funnet sted. (Her kan det være aktuelt å ta med forskuddsbeløpet fra 2.1. hvis det nå er levert arbeid for minst 15 millioner kroner ex mva.)

Avgiftsplikten for delbetalinger er presisert i forskrift av 1. des 2004 nr 1558 om bokføring § 5-2-2, jf. § 5-2-6. Utgående merverdiavgift blir $10\,000\,000 \times 0,25 = 2\,500\,000$.

Bygg AS har ikke fradragsrett, da betingelsene for frivillig registrering etter forskrift mval § 2-3 og F.§ 2-3-2(1) ennå ikke er oppfylt. (Det finnes ingen leiekontrakter.)

Oppgave b

Når leiekontrakter er inngått, kan frivillig registrering skje etter mval § 2-3 for de deler av bygget som er utleid til avgiftsregistrert virksomhet. Også utleie til kommunal virksomhet omfattes av den frivillige registreringen, jf § 2-3(1)b. Det må anses som feil svar dersom ikke adgangen til frivillig registrering, som åpenbart lønner seg, benyttes. Grunnlaget for den frivillige registreringen er mval § 2-4, **forhåndsregistrering**. Betingelsene er investeringer på minst 250 000, og en tidsperiode på minst 4 måneder før omsetningsgrensen etter § 2-1(1) oppnås, jf F. § 2-4-1. I tillegg kan nå Bygg AS be om **tilbakegående avgiftsoppgjør** for allerede betalt merverdiavgift, jf mval § 8-6. Tilbakegående avgiftsoppgjør som en svært praktisk fremgangsmåte, bør kandidatene kjenne til. I alt 75 % av bygget inngår i den frivillige registreringen som gir fradragsrett for Bygg AS. Oppgjøret for fjerde termin (juli – august) ser da slik ut:

Inngående mva i andre termin:	$10\,000\,000 \times 0,25 = 2\,500\,000$
Inngående mva i fjerde termin:	$20\,000\,000 \times 0,25 = \underline{5\,000\,000}$
Sum	<u>7 500 000</u>

Til fradrag i fjerde termin $7\,500\,000 \times 0,75 = \underline{5\,625\,000}$

Dvs at Bygg AS får utbetalt fra staten dette beløpet vedrørende det nye bygget. Men Bygg AS har sannsynligvis også annen registrering. (I løsningen her vises bare tall som angår det omtalte byggeprosjektet.) Kun én omsetningsoppgave lages.

Oppgave c

Utgående merverdiavgift hos entreprenøren blir: $15\,000\,000 \times 0,25 = 3\,750\,000$.

Det må nå også svares mva at de 5 mill som ble betalt ved kontraktsinngåelsen hvis dette beløpet ikke tidligere er medregnet i mva-grunnlaget. Utg. mva $5\,000\,000 \times 0,25 = 1\,250\,000$. Samlet utg. mva for 6. termin blir da $5\,000\,000$ hos entreprenør.

Til fradrag hos Bygg AS: $5\,000\,000 \times 0,75 = 3\,750\,000$.

(Hvis forskuddet fra januar ble tatt med i avgiftspliktig omsetning i andre termin, vil inng. mva av dette være med i refusjonskravet i 4. termin med $kr\ 5\,000\,000 \times 0,25 \times 0,75$)

Oppgave d

Det skal svares mva av husleie for arealer som omfattes av den frivillige registreringen, mval § 2-3, jf § 11-1, altså på leien for AS Hagehandel og kommunen, ikke på leien til banken.

Etter bokføringsforskriften § 5-2-7 kan forskuddsfakturering med utgående merverdiavgift foretas. Det er noe uklart hvor strengt bestemmelsens kalenderårsreferanse skal forstås. Men det antas at merverdiavgift kan beregnes fullt ut på husleiefakturaene til den avgiftsregistrerte leietager samt til kommunen. Hagehandel AS har fradragsrett etter mval § 8-1, og kommunen har kompensasjonsrett etter kompensasjonsloven § 3.

Oppgave e

Justeringsreglene for merverdiavgift må anvendes. Tilbakeføring av fradragført inngående merverdiavgift skjer ved bruksendring innen 10 år for fast eiendom. Endringen i X7 medfører justering av fradragført inngående avgift på grunn av at utleie til Norbank ASA ikke kan omfattes av frivillig registrering, mval § 3-6, jf § 2-3. Utleie til Superdata AS vil være utleie til registreringspliktig næringsdrivende som kan omfattes av den frivillige registreringen. Se regler om justering i mval § 9-1 flg.

X5: Bygget ferdigstilles Fradragført inngående avgift $12\,500\,000 \times 0,75 = 9\,375\,000$

X6: Ingen bruksendring Ingen korrigering av mva

X7: Fra 1.mai, bruksendring Fra 75% utleie innenfor frivillig registrering redusert ned til 50% utleie omfattet av frivillig registrering

Justering: Fradragprosent i X7: $75\% \times 4/12 + 50\% \times 8/12 = 58\%$

Tilbakeføring $12\,500\,000 \times 0,10 \times (75 - 58) = 212\,500$

X8 – X14: Forutsatt ingen ytterligere bruksendring:

Tilbakeføring hvert år $12\,500\,000 \times 0,10 \times (75 - 50) = 312\,500$

Dessuten vil nå fradragretten for mva på felles driftskostnader for denne bygningen være begrenset (fra tidligere 75%) til 50%, siden bare 50% av bygningen nå utleies til brukere som er mva-registrert.