

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

Oppgave 1.

Spm. 1. Valutakursendringer.

Når næringsvirksomheten har begrenset regnskapsplikt, skal valutatap og -gevinster på kortsiktige poster kun påvirke alminnelig inntekt i det året valutatapet eller -gevinsten blir realisert, jfr sktl § 14-2. Sktl § 14-4.2 om bruk av dagskursprinsippet gjelder dermed ikke siden denne bestemmelsen etter sktl § 14-4.1 kun gjelder for de som har regnskapsplikt. Det blir dermed ingen påvirkning på alminnelig inntekt i X16 i dette tilfellet.

Spm. 2. Varekjøp – varelager.

Varelager som består av varer for videresalg (handelsvarer), skal skattemessig verdsettes til anskaffelsesverdi, jfr sktl § 14-5.2. Det betyr at man får følgende påvirkning på alminnelig inntekt på grunn av endring i varelagerets verdi i X16:

	Tekst:	Kr.
	Varelagerverdi til anskaffelsesverdi pr. 31.12.X15.	2 100 000
-	Varelagerverdi til anskaffelsesverdi pr. 31.12.X16.	<u>2 140 000</u>
=	Økning i varelageret	<u>40 000</u>

Påvirkning på alminnelig inntekt i X16 blir:

Økning i varelageret reduserer varekostnaden og øker dermed alminnelig inntekt i X16.

Spm. 3. Tap på krav – usikre fordringer.

Kunde som har gått konkurs.

Kundefordring på kunden som har gått konkurs, og hvor bobestyrer opplyser at det ikke kan forventes konkursdividende, oppfyller kravet som konstatert tap, jfr sktl § 6-2.2 og § F1158 § 6-2-1 bokstav c.

Skattemessig avsetning usikre fordringer.

Sum konstaterte tap i X16: kr. 120 000 + kr. 30 000 = kr. 150 000

Ny pålydende verdi kundefordringer pr. 31.12.X16:

kr. 1 840 000 – kr. 30 000 = kr. 1 810 000.

Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X16:

Kr. 130 000 + kr. 150 000 * 4 * kr. 1 810 000 = kr. 29 533

Kr. 33 460 000 + kr. 35 182 600

Påvirkning på alminnelig inntekt i X16 blir:

Kostnadsføring av konstatert tap, konkurskunde, kr. 30 000

Kostnadsføring av skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X16, kr. 29 533

Inntektsføring (tilbakeføring) av skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X15, kr. 28 240.

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

Avskrivningsgruppe a.

Det er kjøpt en hull- og stiftemodul til kopimaskinen i X16. Det er rimelig å anta at kopimaskinen er ført inn på saldogruppe a ved kjøpet i X14. Modulen er en påkostning som må tillegges samme avskrivningssaldo, jfr sktl § 14-40.3. kr. 30 000 tillegges derfor avskrivningsgruppe a.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	384 800
+	Påkostning; modul	Sktl § 14-40.3.	<u>30 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	414 800
-	Avskrivning, 30 %	Sktl § 14-43.1.a.	<u>124 440</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>290 360</u>

Avskrivningsgruppe c.

Det er kjøpt en varebil i X16. Den må føres inn på saldo, jfr sktl § 14-40.1.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.	Kr. /20 % avskrivn
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	168 200	
+	Kjøp i X16	Sktl § 14-40.1.	<u>400 000</u>	
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	568 200	
-	Avskrivning, 24 %	Sktl § 14-43.1.c.	<u>136 368</u>	<u>113 640</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>431 832</u>	<u>454 560</u>

Avskrivningsprosenten for avskrivningsgruppe c er endret fra og med inntektsåret 2017. De studenter som bruker 20 % avskrivning bør ikke bli nedvurdert for dette ved karaktersettingen.

Avskrivningsgruppe d.

Stasjonsvogn (personbil) har blitt solgt i X16. Stasjonsvogn tilhører avskrivningsgruppe d, jfr sktl § 14-41.1.d. Optimal skattemessig behandling er å føre salgssummen til fradrag på avskrivningssaldoen, jfr sktl § 14-44.2.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående saldo	Sktl § 14-42.2.	842 740
-	Salgssum, solgt stasjonsvogn	Sktl § 14-44.2.	<u>200 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	642 740
-	Avskrivning, 20 %	Sktl § 14-43.1.d.	<u>128 548</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>514 192</u>

Næringsbygg, kombinert bygg, Enggata 12.

Selve bygget og fast teknisk installasjon må føres inn på individuelle avskrivningssaldoer, jfr sktl § 14-41.4. Næringsbygget er et kombinert bygg fordi en del av bygget skal brukes til lager og en del til forretningslokaler. En må da fastslå hvilken avskrivningsgruppe selve bygget skal avskrives i ut fra leieverdiene på de forskjellige delene av næringsbygget, jfr sktl § 14-41.2. Størst leieverdi har forretningsdelen. Dette gjør at selve bygget avskrives under ett i avskrivningsgruppe i.

Påkostning.

Inngangspartiet ble utvidet etter at bygget ble kjøpt. Dette er en påkostning på bygget og fast teknisk installasjon. Kostnadene må tillegges de respektive avskrivningsgrunnlagene, jfr sktl § 14-40.3.

Avskrivningsgruppe i, selve bygget, Enggata 12.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42.2.	14 400 000
+	Påkostning, inngangsparti	Sktl § 14-40.3.	<u>240 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	14 640 000
-	Avskrivning, 2 %	Sktl § 14-43.1.i.	<u>292 800</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>14 347 200</u>

Avskrivningsgruppe j, fast teknisk installasjon, Enggata 12.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42.2.	4 000 000
+	Påkostning, inngangsparti	Sktl § 14-40.3.	<u>60 000</u>
=	Saldo før avskrivning	Sktl § 14-42.2.	4 060 000
-	Avskrivning, 10 %	Sktl § 14-43.1.j.	<u>406 000</u>
=	31.12. Utgående saldo	Sktl § 14-42.2.	<u>3 654 000</u>

Tomt, Enggata 12.

Tomt er ikke avskrivbar.

Tomt, Nyveien 4.

Ved salg av tomt må gevinst beregnes, jfr sktl § 14-53. Kostnader vedørende planering er påkostning og må tillegges skattemessig kostpris.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Kjøpesum		3 000 000
+	Påkostning, planering		<u>500 000</u>
=	Saldo på salgstidspunktet	Sktl § 14-53.	3 500 000
-	Salgssum	Sktl § 14-53.	<u>3 800 000</u>
=	Gevinst	Sktl § 14-53.	<u>300 000</u>

Gevinst overføres til gevinst- og tapskontoen, jfr sktl § 14-53.

Gevinst og tapskonto.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	01.01. Inngående tapssaldo		- 460 000
+	Gevinst, salg av tomt	Sktl § 14-45.2.	<u>300 000</u>
=	31.12. Tapssaldo før årets kostnadsføring	Sktl § 14-45.2.	- 160 000
-	Årets kostnadsføring, 20 %	Sktl § 14-45.4.	<u>32 000</u>
=	31.12. Utgående tapssaldo	Sktl § 14-45.2.	<u>- 128 000</u>

Sum skattemessige avskrivninger:

	Tekst:	Kr.	Kr. /20 % avskr.
	Avskrivninger, avskrivningsgruppe a	124 440	
+	Avskrivninger, avskrivningsgruppe c	136 368	113 640
+	Avskrivninger, avskrivningsgruppe d	128 548	
+	Avskrivninger, avskrivningsgruppe i, Enggata 12	292 800	
+	Avskrivninger, avskrivningsgruppe j, Enggata 12	<u>406 000</u>	
=	Sum avskrivninger	<u>1 088 156</u>	<u>1 065 428</u>

Påvirkning på alminnelig inntekt i X16 blir:

Kostnadsføring av sum skattemessige avskrivninger, kr. 1 088 156 / kr. 1 065 428.

Kostnadsføring av andel av tapssaldo på gevinst- og tapskonto, kr. 32 000.

Spm. 5. Langsiktig lån med etterskuddsvis rente.

Påløpt rente i løpet av X16 må beregnes og kostnadsføres ut fra at denne renten er ubetinget påløpt for perioden 01.10. – 31.12, jfr sktl 6-1.1, § 6-40 og § 14-2.2.

Påløpte renter pr. 31.12.X16: kr. 10 000 000 * 4,0 % * 3/12 år = kr. 100 000.

Påvirkning på alminnelig inntekt i X16 blir:

Kostnadsføring av påløpte renter, kr. 100 000.

Spm. 6. Børsnoterte aksjer.

Urealiserte verdiendringer er ikke grunnlag for påvirkning av alminnelig inntekt jf. § 14-2.1. og 2. Det blir ingen påvirkning på alminnelig inntekt i X16 på grunn av aksjene.

Spm. 7. Pengegave.

Pengegave til en lokal ølbryggeklubb er ikke fradragsberettiget kostnad fordi det ikke er nødvendig kostnad for næringsvirksomheten, jfr sktl § 6-1.1, og er heller ikke fradragsberettiget gave i henhold til sktl § 6-50.

Påvirkning på alminnelig inntekt i X16 blir:

Pengegaven, kr. 10 000, må tilbakeføres (reduserer kostnaden) ved beregning av alminnelig inntekt.

Spm. 8. Beregning av alminnelig inntekt.

	Tekst:	Kr.	Kr./20 % avskr.
	Foreløpig alminnelig inntekt	3 480 650	
+	Økt verdi på varelageret (reduisert varekostnad).	40 000	
-	Konstatert tap på kunde	30 000	
-	Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X16.	29 533	
+	Skattemessig avsetning usikre fordringer pr. 31.12.X15.	28 240	
-	Skattemessige avskrivninger	1 088 156	1 065 428
-	Kostnadsføring gevinst- og tapskonto	32 000	
-	Rentekostnader	100 000	
+	Pengegave, skattemessig ikke fradragsberettiget	10 000	
=	Alminnelig inntekt	<u>2 279 201</u>	<u>2 301 929</u>

Oppgave 2.

Del 1

Spm. a

Reglene om skattefri omdanning fra enkeltpersonforetak til aksjeselskap finnes i sktl § 11-20 med tilhørende forskrift. Aksjeselskapet viderefører de skattemessige verdiene fra enkeltpersonforetaket, jf sktl § 11-20.2 og FSFIN § 11-20-2. Aksjekapitalen kan maksimalt settes til netto skattemessige verdier som overføres jf FSFIN § 11-20-3.4. I dette tilfellet vil ikke virkelig verdi på eiendelene begrense størrelsen på aksjekapitalen, siden virkelig verdi er høyere enn skattemessig verdi.

Stine Ås sin skattemessige inngangsverdi for aksjene i det nystiftede aksjeselskapet Åsen AS tilsvarer sum skattemessig egenkapital som blir overført fra henne til aksjeselskapet. Aksjeselskapet overtar de skattemessige verdiene fra enkeltpersonforetaket, og viderefører enkeltpersonforetakets gevinst- og tapskonto.

Skattemessige verdier 01.01.20X1 som overføres til aksjeselskapet:

Skattemessig verdi omløpsmidler	2 200 000
Skattemessig verdi driftsmidler saldogruppe a	550 000
Skattemessig verdi driftsmidler saldogruppe d	1 800 000
Gjeld	(1 000 000)
Gevinst- og tapskonto med tapssaldo	<u>200 000</u>
Aksjenes samlede skattemessige inngangsverdi	<u>3 750 000</u>

Spm. b

Enkeltpersonforetakets gevinst- og tapskonto blir videreført i aksjeselskapet jf sktl § 11-20.2 og FSFIN § 11-20-6.1. Siden aksjeselskapet ikke selger driftsmidler i 20X1, kan aksjeselskapet i 20X1 tapsføre 20 % av overtatt tapssaldo jf sktl § 14-45.4.

Overtatt gevinst- og tapskonto – tapssaldo – ved omdanningen	- 200 000
Gevinster/tap overført gevinst- og tapskonto i 20X1	<u>0</u>
Saldo 31.12.20X1 før tapsføring	- 200 000
Tapsfører 20 % i 20X1 jf sktl § 14-45.4	<u>40 000</u>
Rest tapsaldo overført til 20X2	<u>-160 000</u>

Del 2

Spm. c

Generelt

Nedsettelse av aksjekapitalen i år 20X2 ved at pålydende for den enkelte aksje reduseres, innebærer tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital. Dette regnes ikke som vederlagsfri overføring som medfører utbyttebeskatning for aksjonærene jf sktl § 10-11.2.2 Aksjenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag reduseres med kr 1 000 pr aksje jf. Sktl. § 10-35 jf. § 10-12.2. Inngangsverdien reduseres fra tidspunktet for tilbakebetaling.

Aksjeselskapet

Aksjeselskapet beskattes ikke ved kapitalnedsettelsen.

Stine Ås

Inngangsverdien for Stine Ås pr. 01.01.20X2:

Det er ingen endringer i inngangsverdien for aksjene. Dermed vil inngangsverdien pr. 01.01.20X2 tilsvare aksjenes samlede skattemessige inngangsverdi delt på antall aksjer = kr 3 750 000 / 1 000 aksjer = kr 3 750 pr. aksje.

Inngangsverdi etter kapitalnedsettelse, jfr sktl § 10-35:

Opprinnelig inngangsverdi pr. aksje:	kr 3 750
Kapitalnedsettelse pr. aksje	<u>-kr 1 000</u>
Ny inngangsverdi pr. aksje fra tidspunkt for tilbakebetaling i august 20X2:	<u>kr 2 750</u>

Skjermingsgrunnlaget for Stine Ås pr. 01.01.20X2, jfr sktl § 10-12.2:

Skjermingsgrunnlaget vil bestå av opprinnelig skjermingsgrunnlag med tillegg av ubenyttet skjerming ved utgangen av 20X1. I 20X1 mottar ikke Stine Ås utbytte, slik at all skjerming framføres, jfr sktl § 10-12.1.3.

Opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje = kostpris	kr 3 750,00
Ubenyttet skjerming fra 20X1: 3 750 x 1%	<u>kr 37,50</u>
Skjermingsgrunnlag pr. 01.01.20X2	<u>kr 3 787,50</u>

Skjermingsgrunnlag etter kapitalnedsettelsen:

Opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje = kostpris	kr 3 750,00
Kapitalnedsettelse pr. aksje	<u>-kr 1 000,00</u>
Korrigert opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje	kr 2 750,00
Ubenyttet skjerming 20X1 pr. aksje	<u>kr 37,50</u>
Skjermingsgrunnlag 20X2 pr. aksje etter tilbakebetaling i august 20X2:	<u>kr 2 787,50</u>

Skjerming pr. aksje for 20X2 blir dermed: kr 2 787,50 x 1%	kr 27,88
Framfør skjerming pr. aksje fra 20X1	<u>kr 37,50</u>
Skjerming pr. aksje framføres til 20X3	<u>kr 65,38</u>
Skjermingsgrunnlag 01.01.20X3: 2 750 + 65,38 =	<u>kr 2 815,38</u>

Del 3

Spm. d

Stine Ås får kun skjerming for 20X3 på de 50 aksjene hun eier ved årets slutt jf. Sktl § 10-12.2.4, men har med seg ubenyttet skjerming fra tidligere år på alle aksjer. Stine mottar utbytte våren 20X3 på de 1 000 aksjene hun eier på dette tidspunktet. Senere samme år selger hun 950 av disse aksjene.

	Solgt 20X3	I behold
	950 aksjer	31.12.20X3
	50 aksjer	
	Kr.	Kr.
Utbytte pr. aksje	50,00	50,00
Skjerming pr. aksje 20X3 (kr. 2 815,38 x 1 %)	-	-28,15
Ubenyttet skjerming pr. aksje fra 20X2	<u>-65,38</u>	<u>-65,38</u>
Ubenyttet skjerming pr. aksje	-15,38	-43,53
Totalt skattepliktig utbytte	0	0

Skattepliktig utbytte for Stine Ås i 20X3 blir dermed kr 0.

Spm. e

Gevinst og tap beregnes etter reglene i sktl § 10-32.1.

Vederlag pr. aksje	kr 2 500
Skattemessig inngangsverdi etter kapitalnedsettelsen:	<u>kr 2 750</u>
Skattemessig tap pr. aksje:	<u>kr 250</u>

Det er ubenyttet skjerming på de solgte aksjene med kr 15,38 pr. aksje. Ubenyttet skjerming går kun til fradrag i gevinst jfr sktl § 10-31.1.2, og vil dermed ikke kunne øke det skattemessige tapet. Skattemessig tap ved realisasjon av aksjer er fradragsberettiget for personlig aksjonær jfr sktl § 10-31.2.

Skattepliktig fradragsberettiget tap for Stine Ås ved salg av 950 aksjer i Åsen AS i 20X3:

Totalt tap blir kr 250 x 950 aksjer = kr 237 500.

Oppjustering, jfr sktl § 10-31.2.2: kr. 237 500 * 1,24 = kr. 294 500.

Del 4

Spm. f

Stine Ås

Jfr sktl §§ 10-11 og 10-12:

	50 aksjer
	Kr.
Utbytte pr. aksje	100,00
Skjerming pr. aksje 20X4 (kr. 2 750 + kr. 43,53) x 1 %	-27,94
Ubenyttet skjerming pr. aksje fra 20X3	<u>-43,53</u>
Skattepliktig utbytte pr. aksje	28,53
Totalt skattepliktig utbytte: Kr. 28,53 * 50 aksjer =	1 426,50
Oppjustering, jfr sktl § 10-11.1.2 Kr. 1 426,50 * 1,24 =	1768,86

Investa AS

Mottatt utbytte fra et norsk aksjeselskap vil være skattefritt for det norske aksjeselskapet Investa AS jfr sktl § 2-38.2. 3%-regelen i sktl § 2-38.6a gjelder ikke siden Investa AS eier 950/1 000 = 95% av aksjene i Åsen AS jfr sktl § 2-38.6c. Dermed er utbyttet helt skattefritt for Investa AS.

Del 5

Spm. g

Gevinsten på kr (3 000 – 2 500) = kr 500 pr. aksje, totalt kr. 500 * 950 aksjer = kr 475 000, er skattefri for Investa AS jfr sktl § 2-38.2a.

Oppgave 3.

Spørsmål a

Ved oppløsning av Handel AS må det foretas forhåndsfastsetting, jfr skatteforvaltnl § 8-2.1 og F23.11.2016, § 8-2-4.2. Dette innebærer beregning av alminnelig inntekt og beregning av betalbar skatt for Handel AS for 20X17. Når næringsvirksomheten opphører og selskapet oppløses før 31.12 i inntektsåret, kan det ikke beregnes skattemessige avskrivninger, jfr sktl § 14-42. Det må beregnes gevinst/tap for solgte eiendeler, som må medtas ved beregning av alminnelig inntekt. Alle skatteposisjoner knyttet til driftsmidler og gevinst- og tapskonto må inntekts- eller kostnadsføres i forbindelse med oppløsning av selskapet, jfr sktl § 14-48.2.

Beregning av alminnelig inntekt og betalbar skatt for Handel AS for 20X17:

	Avtalt salgssum Kr.	Skattemessig verdi Kr.	Gevinst/(tap) Kr.
Varelager	1 050 000	1 150 000	(100 000)
Kundefordringer	1 450 000	1 560 000	(110 000)
Saldogruppe a	900 000	1 200 000	(300 000)
Saldogruppe d	1 000 000	100 000	900 000
Saldogruppe j negativ saldo		(500 000)	500 000
Tomt	6 000 000	4 100 000	1 900 000
Gevinstsaldo, gevinst- og tapskonto		(2 100 000)	<u>2 100 000</u>
Sum inntekt			4 890 000
Framførbart underskudd			<u>(3 200 000)</u>
Til beskatning			<u>1 690 000</u>
Betalbar skatt 24%			<u>405 600</u>

Spørsmål b

Gjenværende kontantbeløp i Handel AS etter salg av eiendeler og oppgjør av all gjeld, blir følgende:

	Kontanter Kr.
Kontanter pr. 01.01.20X17	230 000
Varelager salgssum	1 050 000
Kundefordringer salgssum	1 450 000
Saldogruppe a salgssum	900 000
Saldogruppe d salgssum	1 000 000
Tomt salgssum	6 000 000
Gjeld til Pål Løper	(500 000)
Annen gjeld	(6 180 000)
Betalbar skatt 20X17	<u>(405 600)</u>
Gjenværende kontantbeløp utbetales	<u>3 544 400</u>

Vederlaget blir dermed $\text{kr } 3\,544\,400 / 500 \text{ aksjer} = \text{kr } \underline{7\,088,80 \text{ pr. aksje.}}$

Oppløsning av aksjeselskapet med utbetaling til aksjonærene av gjenværende kontantbeløp etter at alle eiendeler er solgt, salgssummer er mottatt og all gjeld er betalt, regnes skattemessig som realisasjon av aksjer, jfr sktl § 10-37.1.

Ved realisasjon av aksjene, må gevinst eller tap beregnes for hver av aksjonærene. Siden det er både en privatperson og et aksjeselskap som eier aksjer i selskapet, blir det forskjellig skattemessig behandling. Privatpersoner er skattepliktig for gevinster og har skattemessig fradrag for tap ved realisasjon av aksjer, jfr sktl § 10-31 og § 10-32. Aksjeselskap er fritatt for beskatning av gevinster og har ikke fradragsrett for tap ved realisasjon av aksjer i norske aksjeselskaper, jfr sktl § 2-38.1 og § 2-38.2.

Per Løper

Gevinst/tapsberegning pr. aksje:

Vederlag ved realisasjonen:

kr 7 088,80

Skattemessig inngangsverdi:

kr 6 400,00

Foreløpig gevinst:

kr 688,80

Ubenyttet skjerming til fradrag i gevinst, jfr sktl § 10-31.1.2:

kr 160,00

Endelig gevinst

kr. 528,80

Endelig gevinst, totalt: kr. 528,80 * 250 aksjer =	<u>kr. 132 200,00</u>
Oppjustering, jfr sktl § 10-31.1.4: 1,24 * kr. 132 200 =	<u>kr. 163 928,00</u>
Betalbar skatt på gevinsten: kr 163 928 x 24% =	<u>kr. 39 343</u>
Beløpet etter skatt som Per Løper sitter igjen med:	
Vederlag ved realisasjonen: kr 7 088,80 x 250 aksjer =	kr 1 772 200
-Betalbar skatt på gevinsten:	<u>kr (39 343)</u>
Beløp etter betalbar skatt:	<u>kr 1 732 857</u>

Holding AS

Siden aksjeselskap er fritatt for beskatning av gevinster og ikke har fradragsrett for tap ved realisasjon av aksjer i norske selskaper, jfr sktl § 2-38.1 og § 2-38.2, sitter Holding AS igjen med bruttovederlaget som beløp etter skatt, dvs. kr 1 772 200.

Oppgave 4.

1

Rørbutikken AS driver både med rørleggerarbeid, varesalg og utleie av fast eiendom. Både rørleggerarbeid og varesalg er avgiftspliktig omsetning 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.

Angående utleievirksomheten så er utleie av fast eiendom unntatt fra loven, jfr mval § 3-11 første ledd. Utleie av fast eiendom kan likevel omfattes av loven hvis leietaker driver merverdiavgiftspliktig virksomhet i de leide lokalene og er registrert i merverdiavgiftsregisteret, jfr loven § 2-3 første ledd. Leietaker SATS har omsetning vedrørende rett til utøvelse av idrettsaktiviteter. Dette er inntekter som er unntatt fra loven, jfr loven § 3-8 andre ledd. Utleiearealet som leies av SATS kan derfor ikke omfattes av frivillig registrering i merverdiavgiftsregisteret og utleieinntektene kan ikke tillegges mva. Leietaker Revisjon AS har omsetning av konsulenttjenester (revisjonstjenester). Dette er inntekter som omfattes av loven, § 3-1 første ledd. Utleiearealet som leies av Revisjon AS omfattes derfor av frivillig registrering i merverdiavgiftsregisteret og utleieinntektene tillegges mva.

Rørbutikken AS driver derfor virksomhet både innenfor og utenfor loven.

Omsetning innenfor loven	
Rørleggervirksomhet	8 000 000 kroner
Utleie av lokaler til Revisjon AS	1 000 000 kroner
	<hr/>
	9 000 000 kroner
Omsetning utenfor loven	
Utleie av lokaler til SATS AS	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 bruk i rørleggervirksomheten og i forretningsbygget Langgata 10 gis det som hovedregel fullt fradrag for inngående merverdiavgift, jf. § 8-1. Det gis ikke fradrag for merverdiavgift ved innkjøp av varer og tjenester til direkte bruk i lokalene som leies ut til SATS. Det gis fradrag for 90 % av inngående merverdiavgift for anskaffelser

til virksomhetens felles drift (felleskostnader), jf. § 8-2 første ledd jfr FMVA § 8-2-2. For felleskostnader vedrørende næringsbygget Mogata 2, gis det fradrag for 60% av inngående merverdiavgift fordelt etter areal jfr. mval § 8-2 første ledd jfr. FMVA § 8-2-1.

2

Forskudd på en tjeneste regnes som en finansiell ytelse, og er unntatt fra merverdiavgift etter § 3-6. Det skal derfor ikke beregnes merverdiavgift av innbetalt forskudd den 10. april.

Merverdiavgift beregnes av vederlaget (verdien) av utført arbeid og solgte varer, jf. § 4-1 første ledd. Beregningsgrunnlaget for avgiften skal inkludere alle omkostninger som er nødvendige for å oppfylle avtalen, jf. § 4-2 første ledd.

Rørleggerarbeid	(= 20 timer · 400 kroner per time)	8 000,00 kroner
Deler	(= 30 000 kroner · 1,40)	42 000,00 kroner
Kjøregodtgjørelse	(= 50 km · 4,10 kroner per km)	205,00 kroner
		<hr/>
		50 205,00 kroner
	+ 25 % merverdiavgift	12 551,25 kroner
		<hr/>
		62 756,25 kroner
– Betalt forskudd		(10 000,00 kroner)
Sum å betale inklusive merverdiavgift		<hr/>
		52 756,25 kroner

3

- a) Sponsing (reklame) er avgiftspliktig tjeneste, jf. § 3-1 første ledd. Det forutsettes at Motbakken IL er oppført i Merverdiavgiftsregisteret, jf. § 2-1 første ledd (registreringsgrensen er 140 000 kroner for idrettslag). Motbakken IL må beregne utgående merverdiavgift med 50 000 kroner (= 200 000 · 0,25) av reklameytelsen, slik at fakturaen blir på 250 000 kroner inklusiv merverdiavgift, jfr § 5-1 og årlig vedtak om merverdiavgift § 2. Reklamen er en felleskostnad, og Rørbutikken AS får fradrag for merverdiavgift med 45 000 kroner (= 50 000 · 90 %), jf. § 8-2 og FMVA § 8-2-2.
- b) Matvarer er merverdiavgiftspliktig omsetning jf. Mval § 3-1 og har redusert sats på 15 %, jf. § 5-2 og årlig vedtak om merverdiavgift § 3. Fakturaen fra REMA 1000 er på 575 kroner (= 500 · 1,15), inklusive mva. Fakturaen gjelder kost og naturalavlønning av ansatte. Det er dermed ikke fradrag for inngående merverdiavgift, jfr § 8-3 første ledd bokstav d.
- c) Johan Lind AS beregner utgående merverdiavgift på til sammen 50 000 kroner (= 200 000 · 25 %) jf. § 3-1 og § 5-1 og årlig vedtak om merverdiavgift § 2. Anskaffelsen gjelder hele bygget, slik at det gis forholdsmessig fradrag etter arealbruk i samsvar med § 8-2, jf. FMVA § 8-2-1. Rørbutikken AS får fradrag for 60 % av inngående merverdiavgift, dvs. med 30 000 kroner (= 50 000 · 60 %).
- d) Nordhus AS beregner utgående merverdiavgift på til sammen 750 kroner (= 3 000 · 25 %) jf. § 3-1 og § 5-1 og årlig vedtak om merverdiavgift § 2. Fakturaen inklusiv merverdiavgift er 3 750 kroner. Utgiften vedrører en del av bygget som ikke omfattes av loven. Det blir derfor ikke fradrag for inngående merverdiavgift, jfr § 8-1.
- e) Billetter til eliteseriekamper i fotball for herrer er merverdiavgiftspliktig omsetning, jfr § 3-1 første ledd og § 2-1 andre ledd, og har redusert sats på 10 %, jf. § 5-11 og årlig vedtak om merverdiavgift § 4. Prisen for billettene inkl. mva. er 1 320 kroner (= 1 200 · 1,1). Servering er merverdiavgiftspliktig omsetning og har alminnelig sats, jfr § 3-1 første ledd og § 5-1 første ledd og årlig vedtak om merverdiavgift § 2. Faktura for serveringen blir 2 500 kroner (= 2 000 · 1,25). Utgiftene vedrører representasjon. Det blir derfor ikke fradrag for inngående merverdiavgift, jfr § 8-3 første ledd bokstav e.

4

Når Rørbutikken AS utfører rørleggerarbeid og tar deler fra eget lager for vedlikehold på egen bedriftshytte, skal det beregnes merverdiavgift av omsetningsverdien, jfr § 3-23 første ledd bokstav b og § 4-9. Merverdiavgiften blir 5 250 kroner $(= 14\ 000 + 7\ 000) \cdot 25\%$, jfr § 5-1 og årlig vedtak om merverdiavgift § 2.

5

Salg av fast eiendom er unntatt fra loven etter § 3-11 første ledd. Det skal derfor ikke tillegges merverdiavgift på salgssummen. Eiendommen har vært utleid til avgiftspliktig virksomhet. Ved oppføring av bygget ble det gitt fullt fradrag for inngående merverdiavgift med 2 millioner kroner $(= 8\ 000\ 000 \cdot 0,25)$ etter hovedregelen i § 8-1. Bygningen regnes som en kapitalvare i gruppe b, jf. § 9-1 andre ledd bokstav b. Justeringsperioden er 10 år, jf. § 9-4 andre ledd.

Ved salget regnes eiendommen å bli overført fra avgiftspliktig til ikke-avgiftspliktig formål, jf. § 9-2 tredje ledd. Bygningene er solgt syv år etter oppføringen. Det skal derfor foretas justering av inngående merverdiavgift for resterende delen av justeringsperioden på tre år, jf. § 9-5 tredje ledd.

Justering for 20x8 - 20x10:

$$1/10 * (100\% - 0\%) * \text{kr. } 2\ 000\ 000 * 3 \text{ år} = \text{kr. } 600\ 000$$

Ved salget må Rørbutikken AS tilbakeføre 600 000 kroner i inngående merverdiavgift.

Justering etter § 9-2 tredje og fjerde ledd kan unnlates i det omfang den som kjøper eiendommen overtar justeringsforpliktelsen, jfr § 9-3 første ledd.